



Rede de Ensino Doctum

**Aplicação dos Critérios da Análise Econômica do Direito no Exercício
do Dever de Ação pela Fazenda Pública Federal**

Marcella Barbosa Cavaliere

Juiz de Fora

2020

MARCELLA BARBOSA CAVALIERE

**Aplicação dos Critérios da Análise Econômica do Direito no Exercício do Dever
de Ação pela Fazenda Pública Federal**

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Graduação em Direito da Rede de Ensino Doctum.

Orientador: Aloísio da Silva Lopes Júnior

Juiz de Fora

2020

Aplicação dos Critérios da Análise Econômica do Direito no Exercício do Dever de Ação pela Fazenda Pública Federal

Por: Marcella Barbosa Cavaliere

Sumário: 1. Introdução. 2. Processo Executivo Fiscal Brasileiro. 2.1. A Formação da Certidão de Dívida Ativa e sua Representatividade Social enquanto Receitas Públicas. 2.2. Será o Processo Tributário um Procedimento Judicial Indisponível?. 3. Aspectos Gerais da Análise Econômica do Direito. 3.1. A Existência de um Ajuizamento Seletivo das Execuções Fiscais Evidencia uma Renúncia Fiscal?. 4. Conclusão:

Resumo: O presente artigo tem como objetivo evidenciar os critérios de aplicação da chamada “Análise Econômica do Direito” no sistema de cobrança de créditos tributários, ofertando uma visão multidisciplinar na solução da ideia da eficiência administrativa, no que tange ao eterno dilema acerca das ações executivas tributárias deficitárias. Diversos serão os debates enfrentados quando se discute a eventual renúncia de créditos, mas este estudo terá como seu objeto, além das questões próprias de sua formação, demonstrar que a abstenção da prática de atos executórios por parte do Estado, em alguns casos, evidencia-se como medida a ser adota para fins do integral cumprimento do princípio da eficiência consignado no artigo 37 da Constituição da República Federativa do Brasil, bem como o da economicidade e racionalidade, afastando, assim, eventuais discussões sobre violações direcionadas à parte final do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Abstract: The purpose of this article is to highlight the criteria for applying the so-called “Economic Analysis of Law” in the tax credit collection system, offering a multidisciplinary view in solving the idea of administrative efficiency, with regard to the eternal dilemma about action loss-making tax executives. There will be several debates to be faced when discussing the possible waiver of credits, but this study will have as its object, in addition to the issues specific to its formation, to demonstrate that abstaining from the practice of executing acts by the State, in some cases it becomes evident as a measure to be adopted for the purpose of full compliance with the principle of efficiency enshrined in article 37 of the Constitution of the Federative Republic of Brazil, excluding any discussions on violations directed at the final part of article 3 of the National Tax Code.

Palavras-chaves: Interposição Seletiva de Ações – Análise Econômica do Direito – Renúncia Fiscal – Lei n.º 6.830/80 – Fazenda Pública em Juízo.

Keywords: Selective Filing of Actions - Economic Analysis of Law - Tax Waiver - Law No. 6.830 / 80 - Public Treasury in Court.

1. Introdução:

Cotidianamente, ao andarmos pelas vias públicas, galerias, praças e repartições públicas não nos damos conta que todos estes elementos foram viabilizados em razão da coleta e aplicação de tributos, sejam estes vinculados ou não a uma atividade específica Estatal. Neste ponto, evidencia-se importante destacar que longe do sistema financeiro ser considerado uma operação simplificada de matemática, ele é a expressão mais intensa da teoria contratualista defendida por Rousseau, na qual os cidadãos, para convívio social, abdicam de parte de suas prerrogativas naturais absolutas, para a formação de um Estado capaz de prover as necessidades elementares de seus integrantes.

Neste sentido, ao firmarmos o grande contrato social, cuja materialização ocorre em razão da promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, consignamos em seus artigos 145 a 149 uma gama de prerrogativas ao Estado para que este possa ingressar no patrimônio individual de cada um de seus integrantes e expropriar quantias pré-definidas de valores pecuniários, com a finalidade de implementação do chamado “Estado de Bem-estar Social”, por meio de políticas de distribuição de renda e positivação dos direitos fundamentais de segunda geração, ditos sociais.

Porém, os atos administrativos não só se manifestam por meio de atitudes positivas do Estado, mas também por práticas de abstenção que tenham por objetivo evitar o desperdício de recursos financeiros em programas ou atos desprovidos de resultado prático para a sociedade. A este respeito, cabe destacar que a capacidade de arrecadação do Estado é finita, limitando-se aos valores possíveis de serem ofertados por seus cidadãos, enquanto o desejo e a necessidade dos administrados são infinitos e dinâmicos, renovando-se a cada nova conquista alcançada. Evidenciando, assim, o

eterno conflito entre os princípios da reserva do possível e da dignidade da pessoa humana.

Neste artigo científico busca-se responder a seguinte indagação: A renúncia do direito de ação por parte da Administração Pública de execuções de diminuto valor, assim definidos na legislação de regência, configura-se como ato administrativo violador da parte final do artigo 3º do Código Tributário Nacional, a saber: “(...) *mediante atividade plenamente vinculada*”, capaz de impor ao chefe do executivo sanções administrativas ou até mesmo criminais? Para tanto, será desenvolvida uma pesquisa de revisão bibliográfica, tendo como marco teórico a denominada “Análise Econômica do Direito”, cujo objetivo será demonstrar, a partir desta teoria, que as renúncias operadas de processos executivos de diminuto valor, em verdade, resguardam os cofres públicos e redirecionam divisas públicas para outras áreas de maior carência, tais como: saúde, educação, moradia, segurança, entre outras.

Dessa forma, a estrutura deste estudo foi dividida em três momentos distintos: o primeiro destinado a ofertar ao leitor uma visão ampla do processo executivo fazendário, desde a sua formação, até seus critérios executivos atuais, apresentando, ainda, os meios alternativos de solução de conflitos tributários relacionados à dívida ativa; Em um segundo momento apresenta-se, de forma sintética, os critérios de desenvolvimento e aplicação da denominada análise econômica do direito, a partir da visão do jurista Richard Posner; Por fim, chega-se ao terceiro tópico na discussão relacionada à aplicação da teoria econômica em destaque com os critérios da renúncia do direito de ação por parte da Fazenda Nacional em demandas executivas como meio de implementação de direitos sociais, afastando, em definitivo, eventual discussão acerca da violação da parte final do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Contudo, faz-se necessário destacar que este artigo não possui a intenção de esgotar a discussão acerca da temática, mas, sim, apresentar de forma fundamentada os critérios de análise econômica aplicadas a uma área sensível do sistema jurídico público brasileiro.

2. Processo Executivo Fiscal Brasileiro:

Nos primórdios da formação do Estado brasileiro, ainda quando da época do império, créditos tributários eram vinculados às denominadas “Ordenações”, todas

oriundas da Coroa Portuguesa e aplicadas ao Brasil, sendo que as Ordenações denominada Filipinas, em clara homenagem ao Dom Felipe, Imperador Português, tiveram vigência no Brasil mesmo após o processo de independência brasileira.

Nesta escala evolutiva, após a formação e consolidação do Estado brasileiro, iniciou-se o processo de ruptura da dependência econômica e igualmente legislativa do antigo colonizador, sobretudo em razão da abertura comercial brasileira e da alteração das relações internacionais, sendo necessário uma evolução no sistema legislativo. Dessa forma, em 25 de novembro de 1850, o Regulamento n.º 737, conhecido como Decreto Imperial, estabeleceu diversas normas especiais, em especial o processo executivo, que naquela oportunidade, ainda se encontrava sinteticamente condensado em um único instrumento de aplicabilidade ampla.

O referido Regulamento (Decreto Imperial), em 1850, ainda acolheu dentro do sistema jurídico o Decreto n.º 738, que possuía como destinação a regulamentação do processo de execução direcionada contra o devedor comerciante. Todavia, sua força normativa extinta em razão da edição do Decreto-lei n.º 1.608, de 18 de dezembro de 1939, que inovou ao diferenciar execuções fundadas em títulos judiciais e extrajudiciais.

Com a edição do Código de Processo Civil, de 11 de janeiro de 1973, o processo executivo evoluiu e se consolidou, principalmente nas chamadas execuções fundadas em título executivo extrajudicial, que em seu artigo 585, inciso VII, estabelecia como título executivo extrajudicial as Certidões de Dívida Ativa, cujo procedimento era regulamentado por este diploma legislativo, em especial por seus artigos 730 e 731 (revogados), inseridos na Seção III, do Título IV do Livro do Processo de Execução.

Em contraposição aos preceitos contidos no Código de Processo Civil de 1973, a Lei de Execução Fiscal (LEF), editada em 22 de setembro de 1980, estabeleceu novos paradigmas para o processo de execução fiscal, atribuindo, a este, uma maior autonomia procedimental, possuindo, a partir deste momento, uma nova forma de se buscar uma tutela satisfativa de mérito, no que tange aos créditos tributários constituídos, porém não pagos em sua forma e data aprazadas.

Cabe destacar, ainda, que a edição da Lei de Execução Fiscal (Lei n.º 6.830/80) não revogou as disposições executivas contidas no Código de Processo Civil e 1973, mas, apenas em razão de sua especialidade normativa, afastou a incidência das

disposições genéricas nos casos relacionados as execuções fazendárias, produzindo os devidos e regulares efeitos as disposições gerais contidas na legislação instrumental, especialmente no que tange a fase de defesa do executado e recursal.

Em 2015, o sistema processual civil sofreu um processo de ruptura, sendo editada a Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, que instaurou uma nova etapa da legislação processual no Brasil. Contudo, a relação jurídica sistemática, já existente desde à época da vigência do Código de Processo Civil/1973, permaneceu inabalada, uma vez que a nova legislação processual brasileira se limitou a apresentar manifestações pontuais sobre o processo executivo fiscal¹.

Todavia, o processo fiscal executivo, em várias oportunidades, mostrou-se ineficiente e oneroso, exigindo dos operadores do direito, sobretudo da advocacia pública, um novo olhar sobre a temática, em especial a partir dos contornos inaugurados pelo inciso LXXVIII, do artigo 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, introduzido pela Emenda Constitucional n.º 45, de 30 de dezembro de 2004, o qual estabeleceu, como direito fundamental, a duração razoável dos processos, tanto em âmbito administrativo, quanto em âmbito judicial, sendo, por conseguinte, tutelada a celeridade de tramitação, sem, contudo, violar as prerrogativas contidas nos incisos LIV² e LV do citado artigo.

Assim, surgem as medidas extrajudiciais satisfativas de créditos fiscais, especialmente a partir da edição da Lei n.º 12.767, de 27 de dezembro de 2012, que acrescentou, em razão de seu artigo 25, o parágrafo único ao artigo 1º da Lei n.º 9.492, de 10 de setembro de 1997, conferindo à Certidão de Dívida Ativa a prerrogativa de ser protestada.

¹ A Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, apresentou, de forma tímida, manifestações pontuais sobre o processo executivo fiscal, a saber: Artigo 46, que tratou de questões relacionadas a fixação da competência relativa territorial; Artigo 496, que tratou de forma sistemática a questão relacionada a remessa necessária, bem como de sua dispensa, conforme parágrafo 3º do citado dispositivo legal, e, por fim, as questões relacionadas a homologação de sentença estrangeira, quando se tratar de questões fazendárias executivas, devidamente consignadas no parágrafo 4º do artigo 960.

² Artigo 5º, inciso LIV e LV, da CRFB/88 – estabelece o princípio do devido processo legal, que nas palavras dos professores Cândido Rangel Dinamarco, Ada Pellegrini Grinover e Antônio Carlos de Araújo Cintra, como: “(...) conjunto de garantias constitucionais que, de um lado, asseguram as partes o exercício de suas faculdades e poderes processuais e, do outro, são indispensáveis ao correto exercício da jurisdição (...)”, do qual deriva diretamente o direito ao contraditório e a ampla defesa, outros postulados inerentes deste princípio constitucional matriz.

Após a alteração promovida pela inserção da Certidão de Dívida Ativa (CDA) como título passível de protesto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional editou a Portaria n.º 429/14, que limitou a utilização do protesto a títulos a valor igual ou inferior a quanta de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais), em razão da eficiência demonstrada, bem como da desoneração administrativa, o que denotou valiosa economia de recursos públicos. Vale destacar, que a partir dessa iniciativa, no ano seguinte (2015) este órgão administrativo editou a Portaria n.º 693/15, alterando, substancialmente, os limites de valores passíveis de protesto para a alçada de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), por fim, no ano de 2016, o sistema de cobrança de créditos fiscais se consolida, passando o órgão fazendário não só a utilizar o sistema de protesto, mas também a estimulá-lo, por meio do chamado “Regime Especial de Cobrança de Créditos” (RDCC)³, por meio da Portaria n.º 396/2016.

Importante destacar que em compasso com a evolução legislativa apresentada, mormente por meio da legislação complementar tributária (Artigo 100 do Código Tributário Nacional), o processo decisório das cortes brasileiras seguiu evoluindo em sentido análogo, uma vez que, em um primeiro momento, o Superior Tribunal de Justiça, a partir da análise do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento (AgRg no Ag) n.º 1.316.190/PR, Relator Ministro Amaral Esteves Lima, 1ª Turma, D.O.U 17.05.2011, estabeleceu como premissa de que carecia à administração pública de interesse processual na promoção do protesto da Certidão de Dívida Ativa, uma vez que a este documento era atribuído força executiva extrajudicial, podendo, por essa razão ser objeto de ação executiva, sendo essa uma visão de cunho instrumental.

Entretanto, após o advento da inclusão do parágrafo único, do artigo 1º da Lei n.º 9.492/97, o Superior Tribunal de Justiça promoveu um giro em seu entendimento⁴, fixando a tese da possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa, que neste momento possuía amparo legislativo para a sustentação de uma eventual discussão acerca da inexistência do pressuposto processual de “carência do interesse de agir”.

³ Segundo o artigo 1º, da Portaria n.º 396/16, o RDCC, ou Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos, pode assim ser definido: “(...) O Regime Diferenciado de Cobrança de Crédito – RDCC consiste no conjunto de medidas, administrativas e judiciais, visando a otimização dos processos de trabalho reativos à cobrança da Dívida Ativa da União, observado os critérios de economicidade e racionalidade, visando outorgar maior eficiência a recuperação do crédito inscrito. (...)”

⁴ STJ, RESP n.º 1.126.515/PR, Ministro Herman Benjamin, 2ª Turma, D.O.U 03/12/2013.

Neste sentido, em análise formalizada pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) n.º 5.135, os Ministros que integram esta corte superior entenderam pela compatibilização do art. 25, da Lei n.º 12.767/12 (que incluiu o parágrafo único ao artigo 1º da Lei n.º 9.492/97), com o sistema constitucional brasileiro, tanto em seu aspecto formal quanto material, não restando dúvida da validade deste mecanismo extrajudicial de cobrança de créditos fiscais.

Ao analisarmos os números consolidados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, observaremos que dos 24,4 bilhões de reais apurados, cobrados e efetivamente pagos ao cofre público federal, 1,3 bilhões foram oriundos do procedimento administrativo de protesto das Certidões de Dívida Ativa, ou seja, 5,29% (cinco vírgula vinte e nove por cento) do total de créditos efetivados, não restando dúvida sobre a eficiência deste método de cobrança extrajudicial de créditos fiscais.

Em decorrência desta medida exitosa por parte da administração pública fazendária, outras medidas extrajudiciais foram adotadas, visando com isso uma maior eficiência administrativa na cobrança de valores apurados à título de crédito público, podendo ser citado, também como exemplo a edição da Lei n.º 13.988, de 14 de abril de 2020, que regulamentou a hipótese da transação tributária, prevista, originalmente, no artigo 156, inciso III da Lei n.º 5.172 (Código Tributário Nacional), de 25 de outubro de 1966⁵.

Importante destacar, por fim, que o processo de desjudicialização do sistema executivo fiscal é um processo irreversível, uma vez que, conforme bem informado pelo Conselho Nacional de Justiça, em sua análise anual sobre a performance do Poder Judiciário, observa-se que a taxa de congestionamento dos processos executivos fiscais, no âmbito estadual, chega ao percentual de 90% (noventa por cento), seguido pelo sistema federal com uma taxa de congestionamento de 54% (cinquenta e quatro por cento), o que demonstra a ineficiência do mecanismo de cobrança judicial, o que, em última análise violaria um dos princípios constitucionais descritos em seu artigo 37 – Princípio da Eficiência⁶.

⁵ O Código Tributário Nacional em seu artigo 171 estabelece a hipótese de transação tributária como forma extintiva do crédito, porém condicionou o exercício desta faculdade a lei própria.

⁶ Celso Antônio Bandeira de Mello descreve destaca em sua obra que o Princípio da Eficiência poderá ser traduzido: “(...) “é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de

2.1. A Formação da Certidão de Dívida Ativa e sua Representatividade Social enquanto Receitas Públicas:

Como assinalado, o sistema social brasileiro decorre diretamente do conjunto de necessidades coletivas de seu povo, ora oscilando para o concretismo de algumas prerrogativas sociais, em especial as descritas no artigo 6º da Constituição da República Federativa do Brasil, ora inclinando-se para a proteção de minorias e a afirmação de suas prerrogativas. Em verdade, o sistema social brasileiro sofre, constantemente, evoluções e retrocessos, estando intimamente ligado aos padrões sociais observados.

Assim, NEVES (2016, p.1) descreve que o positivismo jurídico moderno se encontra intimamente ligado com os padrões evolutivos sociais, o que termina por gerar uma sociedade eivada de diferenciação social, a saber:

“(…) A concepção sistemática da positividade do direito moderno é indissociável do modelo de evolução social como ampliação da complexidade, que conduz, na sociedade moderna, à diferenciação funcional (…)”

Atualmente, a sociedade brasileira irradia requisições ao poder público com a finalidade de minimizar as citadas diferenças sociais apontadas, que em inúmeras oportunidades atende de forma precária ou ineficiente o cidadão, seja pela ausência de critérios coesos de aplicação de recursos públicos, seja pela má utilização destes, atos estes que terminam por violar as prerrogativas conferidas aos integrantes da sociedade ligadas ao feixe de dignidade humana.

Todavia, a ineficiência administrativa também poderá decorrer da ausência de recursos financeiros para a implementação de políticas públicas voltadas à positivação dos direitos sociais, ponto este de interesse do presente artigo. Neste sentido, este estudo ganha relevo ao observarmos que, por exemplo, no ano de 2018, deixou-se de arrecadar, em razão de sonegação tributária, aproximadamente 345 bilhões de reais, segundo dados ofertados pelo Sindicato Nacional de Procuradores da Fazenda Nacional

critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes de um todo unitário que há por nome de sistema jurídico positivo. Violar um princípio é muito mais grave do que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. (…)”

(SIMPROFAZ)⁷, sendo necessária a disposição de meios satisfativos adequados, que entre outras prerrogativas, garanta ao contribuinte o acesso à ampla defesa e ao contraditório, porém, que igualmente garanta a efetividade do interesse público, com uma resposta adequada e célere a pretensão satisfativa estatal, razão esta que motivou a formação de um processo executivo próprio (Lei n.º 6.830/80 – Lei de Execução Fiscal – LEF), embasado em um título executivo extrajudicial, denominado “Certidão de Dívida Ativa” (CDA).

Neste aspecto, a chamada “Dívida Ativa” decorre de créditos tributários lançados e não satisfeitos em seu tempo e forma pelo contribuinte, gerando, assim, um valor financeiro cuja destinação social deixa de se apresentar, impondo ao Estado o dever de buscar sua satisfação, como bem salienta BALEIRO (2016, p.1007):

“Divida Ativa tributária a que resulta de impostos, taxas, contribuições de melhorias e parafiscais, assim como das penalidades pecuniárias delas derivadas, desde que regularmente inscritas na forma do art. 202 e esgotado o prazo para pagamento nas repartições ou agentes estas, como os Bancos”

Assim, evidenciado o direito de crédito, em uma primeira análise, é imposto ao Estado o dever de buscar, por meios endoprocessuais ou extraprocessuais, o adimplemento de eventual valor não satisfeito pelo contribuinte, uma vez que este será vertido para o custeio do Estado de bem-estar social.

As execuções, em geral, baseiam-se em títulos executivos, sejam judiciais ou extrajudiciais, ou seja, formados no curso de um procedimento de cognição ou por meio de relações extraprocessuais, tais como: contratos, relações de crédito, ou, em outros casos, por imposição legal, como na espécie em destaque – Crédito Tributário.

A formação da relação obrigacional tributária decorre da conjugação de dois elementos distintos, porém complementares, o primeiro denominado hipótese de incidência, que nas palavras de ATALIBA (2018, p. 58) pode ser traduzida como:

“(…) A h.i é primeiramente a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia e genérica, contida na lei, de um fato (é o espelho do fato, a imagem conceitual de um fato; é o seu desenho).

⁷ Link de acesso: <https://www.sinprofaz.org.br/noticias/sonogometro-revela-mais-de-r-345-bilhoes-sonogados-so-em-2018/>

É, portanto, mero conceito, necessariamente abstrato. É formulado pelo legislador fazendo abstração de qualquer fato. Por isso é mera previsão legal (a lei é, por definição, abstrata, impessoal e geral)”.

Já o segundo, denominado Fato Gerador, constituído pela prática efetiva por parte do contribuinte ou responsável da situação típica consignada na hipótese de incidência tributária, que impõe ao sujeito passivo da relação jurídica o dever de pagamento, na modalidade principal do conteúdo obrigacional, ou a fazer algo (ou deixar de fazer) na modalidade acessória da relação obrigacional .

Neste sentido, descreve FALCÃO (1997, p.2) ao conceituar Fato Gerador: “(...) conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado (...)”. Porém apenas a formação de uma relação de conteúdo obrigacional não se mostra suficiente para formar uma renda em favor da administração pública, mostrando-se necessário ainda, a identificação desta relação fática formalizada pelo Estado, o que irá caracterizar o denominado “Lançamento Tributário”, traduzido nas palavras de BECKER (1998, 359):

“(...) O lançamento (accertamento) tributário consiste na série de atos psicológicos e materiais e ou jurídicos praticados pelo sujeito passivo (contribuinte), ou pelo sujeito ativo (Estado) da relação jurídica tributária, ou por ambos, ou por um terceiro, com a finalidade de, investigando e analisando fatos pretéritos:

a) constatar a realização da hipótese de incidência e a incidência infalível (automática) da regra jurídica tributária que ocorreu no momento em que aquela sua hipótese de incidência se realizou;

b) proceder a transfiguração daquele núcleo (base de cálculo) em uma cifra aritmética, mediante a aplicação do método de conversão (peso, medida ou valor) já preestabelecido pela regra jurídica;

c) calcular a quantidade aritmética do tributo, mediante a aplicação da alíquota (que fora prefixada pela regra jurídica) sobre o núcleo da hipótese de incidência (base de cálculo) agora já transfigurado numa cifra aritmética (...)”.

Feita essa breve digressão na formação do direito de crédito por parte do Estado, importante destacar que sua materialização ocorrerá por meio de um documento físico denominado Certidão de Dívida Ativa (CDA) que sempre será expedida em face do

contribuinte ou de terceiros, quando, evidenciada a relação obrigacional e promovido o lançamento tributário, estes quedarem-se inertes em seu dever satisfativo, constituindo em mora o sujeito passivo e configurando-se como título hábil para promoção da competente ação executiva .

2.2. Será o Processo Tributário um Procedimento Judicial Indisponível?

Apesar de observado que o processo executivo fiscal se evidencia como o meio instrumental para busca de satisfação de créditos tributários constituídos e não pagos pelos contribuintes ou terceiros, uma importante questão deve ser levantada neste momento: Todo e qualquer crédito tributário deve ser objeto de uma ação executiva?

Em resposta à questão posta, é importante mencionar que todo e qualquer processo tem uma série de custos marginais a ele agregado, invisíveis em um primeiro momento, porém que necessitam de ponderação na hora do ajuizamento de demandas executivas, uma vez que representam custos e onerações aos cofres públicos, desviando, assim, recursos destinados ao custeio de outras demandas sociais, como por exemplo, a implementação de políticas públicas sociais.

Esta ponderação ocorre em razão de um dos princípios mais caros para a administração pública denominado “reserva do possível”, que evidencia os desejos infinitos da sociedade e a finitude dos recursos públicos para sua positivação, neste sentido ressalta CALENDO (2010, p. 180): “(...) *A reserva do possível (...) é entendida como limite ao poder do Estado de concretizar efetivamente direitos fundamentais a prestações (...)*”. Assim, ao pensar em um sistema de positivação de políticas públicas no qual os recursos financeiros se mostram limitados, é impor ao gestor público um exercício diário de ponderações, por meio da qual a utilização de mecanismos como orçamentos participativo e de justificação de receitas públicas, bem como de outras medidas se mostram de extrema importância, não admitindo, desta forma, a utilização de recursos financeiro de forma ineficiente.

No ano de 2012, a Procuradoria Nacional da Fazenda Nacional recebeu do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)⁸ o comunicado n.º 127, que consistia

⁸ O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) é uma fundação pública federal vinculada ao Ministério da Economia. Suas atividades de pesquisa fornecem suporte técnico e institucional às ações governamentais para a formulação e reformulação de políticas públicas e programas de desenvolvimento

em uma demanda contratada pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) na qual visava mapear os custos financeiros de um processo executivo fiscal na seara da Justiça Federal.

Esta pesquisa foi realizada entre os meses de novembro/2009 a fevereiro/2011, com intervalo de confiança avaliado em 90%, com margem de erro equivalente a 3% para mais ou para menos e teve como análise conclusiva a constatação de que uma execução fiscal custa aos cofres públicos, excluído eventuais recursos ou peças processuais de defesa, o valor unitário de R\$5.606,97, durante, em média, 9 anos, 9 meses e 16 dias até o seu desfecho, com probabilidade de recuperação integral de tributos orbitando os 25,8%.

Desta forma, a partir da análise financeira apontada, o IPEA concluiu que a promoção de execuções cujo valor pleiteado seja inferior a quantia de R\$21.741,45 não seriam economicamente justificáveis, razão pela qual a curva financeira, nestes casos, se mostraria negativa, impondo, assim, à administração pública um gasto superior a quantia de recursos públicos recuperado, evidenciando sua ineficiência.

Com a adoção de medidas de dispensa de ajuizamento das ações, além da diminuição do custo processual unitário apontado, a Procuradoria da Fazenda Nacional teria uma redução média de seu volume de trabalho em torno de 52% ao longo de 9 anos, o que importaria em uma melhor qualidade do serviço público prestado e eficiência na recuperação de créditos tributários, como descrito no relatório conclusivo do citado comunicado:

Por fim, é importante ressaltar que o novo piso mínimo permitirá uma redução progressiva do volume de trabalho da área de contencioso da PGFN da ordem de 52%, ao longo dos próximos nove anos. Trata-se, portanto, de uma excelente oportunidade para incorporar inovações em gestão que permitam equiparar o seu desempenho à média dos demais exequentes. Logo, seria fundamental que viesse acompanhado de um plano estratégico de melhoria da eficiência e eficácia das atividades do órgão, contendo metas claras e instrumentos de monitoramento e avaliação contínuos, visando ao acompanhamento permanente de sua implantação.

Na atualidade inúmeros avanços legislativos foram introduzidos nos meandros tributários visando uma maior eficiência dos mecanismos de recuperação de créditos

públicos, tais como: sistema de protesto da certidão de dívida ativa; compensações tributárias, parcelamentos ordinário e extraordinário de tributos, transações, entre outras medidas; que em sua maioria se evidenciaram mais céleres do que o processo judicial executivo, justificando a edição, no ano de 2016, da Portaria PGFN n.º 396, de 20 de abril de 2016, que em seu artigo 20⁹, que terminou por suspender, na forma do artigo 40, *caput* da lei n.º 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal – LEF), as execuções fiscais cujo valor seja inferior a quantia de 1 milhão de reais, ou cujo processo já esteja garantido com bens úteis a satisfação do crédito pretendido.

Assim, observa-se que o custo marginal de um processo executivo impacta diretamente na positividade de outros direitos sociais, uma vez que consome recursos financeiros de forma ineficiente e a longo prazo, impedindo que estes sejam destinados a outras áreas administrativas, tais como: saúde, educação, segurança, alimentação, entre outras. Cabe destacar, contudo, que os meios executivos de satisfação judicial dos créditos tributários são necessários, todavia, sua utilização deverá ser ponderada segundo o critério da eficiência para se evitar o desperdício de recursos públicos.

3. Aspectos Gerais da Análise Econômica do Direito:

Com origem desenvolvida a partir de estudo formalizados pelos integrantes da denominada “Escola de Chicago”, com marco inaugural descrito com a edição do periódico “Journal of Law and Economic”, cujo objetivo era a divulgação de estudos relacionados à aplicação de critérios econômicos no ramo do direito, como bem salienta MARCKAAY, ROUSSEAU (2019, p.9), ao afirmar que “(...) essa revista se tornará o veículo para difundir as incursões dos economistas na área do direito (...)”. Assim, em 1937, a Escola Realista do Direito apresentava, de forma contundente, um caminho alternativo ao positivismo jurídico, buscando aproximar o Direito das questões sociais.

Segundo GICO JÚNIOR (2011, p.11), o conceito de Análise Econômica do Direito pode ser descrito como “*um método de investigação aplicado ao problema, método econômico, cujo objetivo pode ser qualquer questão que envolva escolhas humanas*”. Sendo que este método investigativo não busca avaliar o objetivo final

⁹ Artigo 20 – Serão suspensas, nos termos do art. 40, *caput* da Lei n.º 6.830, de 1980, as execuções fiscais cujo valor consolidado seja igual ou inferior a um milhão de reais, desde que não conste nos autos garantia útil à satisfação integral ou parcial, do crédito executado.

proposto, mas sim os meios pelos quais o referido objeto é alcançado, conferindo, desta forma, uma visão ampla dos fatos norteadores do processo decisório.

No processo investigado, por meio deste estudo, podemos observar que ausente o critério da análise econômica do direito, apenas restaria evidenciado a ausência de atos por parte da administração pública na persecução de eventuais créditos tributários, restando pela violação direta a natureza vinculativa tributária, porém, ao incluirmos a análise econômica do direito nesta equação, observamos que o custo para o desenvolvimento de um processo fiscal valer-se-á de somas de recursos financeiros superiores ao benefícios alcançados com o final da ação executiva fiscal, restando, assim, por se evidenciar, em verdade, um prejuízo para a administração financeira.

Assim, podemos afirmar que o estudo do direito não é formado por uma análise isolada de institutos próprios desta ciência, exige, na maioria dos casos, a formatação de critérios interdisciplinares para sua construção, dentre os quais o sistema econômico, que erradia influência direta no sistema jurídico, em especial nos campos da tributação e orçamento, uma vez que seus critérios e análises são utilizadas não como elementos aritméticos de uma relação simplista, mas como meios de se alcançar a denominada justiça social, como bem observa MURPHY e NAGEL (2005, p.5):

“(…) Numa economia capitalista, os impostos não são simples métodos de pagamento pelos serviços públicos governamentais, são também o instrumento mais importante por meio do qual o sistema político põe em prática determinadas concepções de justiça econômica (…).”

Analisar todo o sistema jurídico, a partir de critérios econômicos, impõe a este, escolhas racionais para que consigamos alcançar os efeitos produzidos por estas decisões, prevendo, inclusive, eventuais efeitos indesejados ou involuntários, no desenvolvimento destes critérios, como bem assinala POSNER (2011, p.8):

“(…) A análise econômica do direito possui tanto aspectos positivos (isto é, descritivos) quanto aspectos normativos. Seu objetivo é tentar explicar e prever o comportamento dos grupos que participam do sistema jurídico, além de explicar a estrutura doutrinária, procedimental e institucional do sistema. Mas também buscar aperfeiçoar o direito, ao assinalar as consequências involuntárias ou indesejáveis das leis vigentes ou dos projetos de lei e propor reformas práticas (…).”

Esta interpretação dos elementos jurídicos a partir de critérios econômicos remontam épocas passadas, em especial as descritas no movimento utilitarista, cujos

pensamentos de Jeremy Bentham, permeiam sua construção, aliadas aos pensamentos econômicos exaltados por Adam Smith, mas não só estes, como também o contratualismo de Thomas Hobbes e, mais recentemente o realismo jurídico, na década de 60, a partir dos estudos de Guido Calabresi, Ronald Coase e Gary Becker, cujo desenvolvimento também evidenciou a participação de Robert Cooter e Thomas Ulen, Richard Posner, entre outros.

Em nosso país, o pensamento econômico, também conhecido como “teoria econômica do direito”, ainda ensaia seus primeiros passos em decorrência de nove fatores apontados por PARGENDLER e SALAMA (2015, p.444-448) , a saber: a singularidade ideológica americana, atitudes divergentes entre as ciências e práticas jurídicas, a falta de habilidade em matemática e economia dos países que adotam o *civil law*, as barreiras linguísticas e a própria inércia dos operadores e estudiosos do direito, o maior poder e autonomia dos tribunais nos Estados Unidos, os diferentes incentivos dados aos professores do curso de direito, o protecionismo estabelecido pelos profissionais do direito, a má interpretação e utilização da comparação e métodos comparativos, o culturalismo diferenciado e, por fim, dominação marxistas das faculdades de economia.

Todavia, os elementos apontados pelos citados autores precisam ser avaliados com algum critério, uma vez que se deve levar em consideração que a forma de apresentação da chamada “Análise Econômica do Direito”, decorre diretamente do regime do *common law*, refletindo condições e institutos próprios deste sistema, sendo, importante adequarmos a realidade nacional, aproveitando, em algumas ocasiões, de forma parcial suas conclusões, haja vista eventuais incompatibilidades com os critérios descrito no sistema jurídico do *civil law*.

Neste sentido, mostra-se necessário descrever que a Análise Econômica do Direito se configura com a aplicação dos elementos próprios das ciências econômicas (instrumentos analíticos e empíricos), em especial os concernentes à microeconomia e da denominada economia do bem-estar, para buscar explicações, entendimentos e até mesmo previsões de eventuais implicações fáticas no ordenamento jurídico, tentando, com isso, evidenciar outras formas de análise do ordenamento jurídico.

A partir dessa teoria, novos elementos foram incorporados ao universo jurídico em decorrência dessa interface entre direito e economia, tais como: Teoria dos jogos, economia comportamental, métodos estatísticos aplicados e métrica de mensuração econômica aplicada ao direito.

Portanto, destaca-se que os critérios inaugurados pela denominada análise econômica do direito permeiam as ciências jurídicas, impondo uma interpretação interdisciplinar de temas próprios das ciências jurídicas, alcançando um pragmatismo capaz de evidenciar a racionalidade por trás dos processos de tomada de decisão, em especial, e esse é o ponto que desejamos abordar, os critérios governamentais de ajuizamento seletivo de ações executivas para a satisfação de créditos tributários constituídos e não satisfeitos em seu tempo e forma.

3.1. A Existência de um Ajuizamento Seletivo das Execuções Fiscais Evidencia uma Renúncia Fiscal?

Diante dos elementos evidenciados a partir de um estudo econômico das ciências jurídicas, observamos que, muito embora a Fazenda Pública tenha a seu favor um mecanismo instrumental para persecução de créditos tributários por meio de uma tutela jurisdicional específica, o ajuizamento de ações visando este objetivo não se mostra eficaz. A um, por se valer de recursos financeiros, que em grande parte não retornaram aos cofres públicos. A dois, porque os custos marginais mensuráveis tornam o provimento ineficaz, uma vez que estes não se mostram sequer capazes de alcançar quotas de ressarcimento de seus gastos aos cofres públicos.

Imaginemos a seguinte situação: um Procurador da Fazenda Nacional recebe em seu gabinete 20 Certidões de Dívida Ativa, cada qual com valores distintos, variando entre R\$1.000,00 até R\$2.000.000,00, ao promover as 20 ações executivas, seu campo de visão se mostrará pulverizado em 20 direções distintas, tendo cada uma destas ações, segundo os dados apresentados pelo IPEA, o custo operacional de R\$ 21.741,45, totalizando um custo público global de R\$ 434.829,00. Desta forma, temos que para que uma ação executiva seja ajuizada seu crédito deverá ser superior a R\$ 21.741,45, sob pena de se mostrar ineficiente a recuperação tributária apurada.

Agora agreguemos a este raciocínio os custos não contabilizados na equação apresentada, tempo do Procurador Fazendário, custo de funcionamento da repartição

pública, custos de manutenção e guarda de documentos relacionados ao processo (seja físico ou virtual), custos recursais, e, ainda, o custo social de espera, uma vez que segundo determinado pelo órgão de pesquisa um processo executivo, em média levaria 9 anos 9 meses e 16 dias para sua conclusão, que em 47% das vezes se mostraria frustrado.

Assim, com a finalidade de maximizar os resultados e minimizar os impactos financeiros provocados pelas execuções frustradas, a Fazenda Pública valeu-se do critério da análise econômica do direito fixando o denominado “Ajuizamento Seletivo de Ações de Execução Fiscal”, atribuindo vida aos processos executivos úteis e possíveis de gerar rendimentos acima da curva de equilíbrio apontada pelo estudo promovido pelo IPEA e renegando as métodos extrajudiciais de composição os processos inúteis ou cujo incapazes de proporcionar rendimentos além do ponto ótimo apresentado pelo citado instituto de pesquisa.

Diante deste quadro, a partir de uma análise econômica do direito, podemos observar que o ajuizamento seletivo de ações executivas tributárias é medida que deve ser adotada e estimulada, uma vez que termina por alocar, de forma racional e planejada, recursos financeiros estatais, na exata medida da necessidade apresentada pela administração fazendária, evitando desperdícios financeiros, bem como possibilitando a utilização dos valores economizados em outras áreas sociais da administração pública, preconizando, desta forma, a sua máxima eficiência.

Portanto, o que temos em verdade é uma economia fundamentada de recursos públicos, não podendo o critério de ajuizamento seletivo ser comparado com renúncia de receitas públicas tributária, uma vez que, como amplamente demonstrado, o efeito alcançado é diametralmente oposto a ideia de uma redução na arrecadação financeira, não sendo possível, desta forma, impor ao gestor público a penalidades mencionadas na Lei Complementar n.º 101/00, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal.

4. Conclusão:

Em razão dos elementos apresentados neste artigo científico, conclui-se que a aplicação do critério da Análise Econômica do Direito tem se mostrado como uma valiosa forma de auxiliar do processo de tomada de decisão pela Administração Pública.

No que se refere ao sistema instrumental de cobrança de créditos tributários, devidamente registrados nos bancos de cadastro da Dívida Ativa da União, estes critérios se mostram mais pertinentes e necessários, eis que a análise tão somente da norma não é capaz de atingir o princípio da eficiência elencado no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, porquanto é necessário avaliar os resultados da aplicação de cada norma jurídica e seus efeitos econômicos na sociedade como um todo.

Portanto, a adoção de um sistema seletivo de ajuizamento de ações executivas fiscais, tem-se apresentado como meio de amplificação dos resultados administrativos em juízo, aumentando seus índices de recuperação de créditos tributários, bem como reduzindo, de forma significativa, os custos de manutenção de estruturas e recursos humanos, autorizando, assim, que os recursos públicos sejam direcionados a áreas mais sensíveis da sociedade, tais como: saúde, educação, segurança, alimentação, moradia, entre outras.

Dessa forma, impor ao chefe do executivo sanções administrativas ou criminais por se abster de ajuizar ações de execução fiscal de diminuto valor seria desarrazoado. A uma, porque há outras formas de cobranças de créditos constituídos e não pagos previstas em lei, o que infirma qualquer possibilidade de interpretação de violação ao princípio da legalidade, sobretudo, à parte final do artigo 3º do Código Tributário Nacional. A duas, porque, ainda que houvesse infringência ao princípio da legalidade, ao fazermos o sopesamento dos princípios da legalidade e eficiência, ambos previstos no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal, é esperado que prevaleça o segundo, porquanto este, na situação em análise, fere com menos intensidade o primeiro, uma vez que visa redirecionar recursos públicos a fim de proporcionar a efetivação dos direitos de segunda geração em maior intensidade.

Bibliografia

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. São Paulo, Malheiros, 2018

BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Renovar, 2016.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. São Paulo: Lejus, 1998.

BERCOVICI, Gilberto. Entre o estado total e o estado social: Atualidades do debate sobre o direito, estado e economia na república de weimar. São Paulo: USP, 2003.

Acessado em 31/05/2020, Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/livre->

docência/2/tde-22092009-150501/publico/ Gilberto_Bercovici_TeseLD.pdf. Acesso em 29 mai 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 29 mai 2020

_____. Lei n.º 5.869, publicada em 11 de janeiro de 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869impressao.htm. Acesso em 29 mai 2020

_____. Lei n.º 13.105, publicada em 16 de março de 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em 29 mai 2020

_____, Lei n.º 9.492, publicada em 10 de setembro de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L9492.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.492%2C%20DE%2010,d%C3%ADvida%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%A2ncias. Acesso em 29 mai 2020

_____, Lei n.º 12.767, publicada em 27 de setembro de 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm. Acesso em 29 mai 2020

_____. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Portaria n.º 429/2014

_____. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Portaria n.º 693/2015

_____. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Portaria n.º 396/2016.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Candido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros, 2001.

COASE. Richard. A firma, o mercado e o direito. São Paulo: Forense Universitária, 2016.

FALCÃO, Amilcar. Fato gerador da obrigação tributária. São Paulo: Forense, 1977.

GICO JÚNIOR, IVO T. Introdução à análise econômica do direito. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em 29 mai 2020

_____. Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a->. Acesso em 29 mai 2020

_____. Comunicado 127, 04 de janeiro de 2012, Disponível em: https://ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunica doi127.pdf, Acesso em 29 mai 2020

MACKKAY, Ejan e ROUSSEAU, Stéphane. Análise econômica do direito. São Paulo : Atlas, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. São Paulo: Malheiros, 2005.

MURPHY, Lyan, NAGEL, Thomas. O mito da propriedade. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NEVES. Marcelo. Entre têmis e leviatã: uma relação difícil. São Paulo: Martins Fontes, 2016.

PARGENDLER, Mariana; SALAMA, Bruno. Law and economics in the civil law world: the case of Brazilian courts. Disponível em: <file:///C:/Users/profa/Downloads/SSRN-id2580490.pdf>. Acesso em 29 mai 2020

POSNER, Richard A. Fronteiras da teoria do direito. São Paulo Martins Fontes, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. Rio Grande do Sul: Livraria do Advogado, 2005.