

Data da aprovação: 09 / 12 / 2024 .

BUSCA POR MAIOR EFICIÊNCIA NA EXECUÇÃO FISCAL: análise do Tema nº
1.184 do Supremo Tribunal Federal

Thales Mauro Assunção de Abreu Leite¹

Matusalém Jobson Bezerra Dantas²

RESUMO

A ineficiência da execução fiscal brasileira na satisfação do crédito tributário é uma questão premente que afeta diretamente a sociedade e a capacidade do Estado em garantir o cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes. Em regra, após a inscrição em dívida ativa do crédito tributário, a Fazenda Pública tem o poder-dever de executar e cobrar tal dívida, sendo praxe que essa cobrança seja feita através da ação autônoma de execução fiscal. Entretanto, dados e artigos doutrinários evidenciam que essa prática cada vez mais vem perdendo sua força, deixando de cumprir com a principal finalidade da propositura de uma execução; a satisfação do exequente. Por tal razão, o presente trabalho buscou identificar as causas que influenciam na ineficiência da ação de execução fiscal, como também analisar minuciosamente o Tema nº 1.184 do Supremo Tribunal Federal e sua importância para uma execução fiscal mais eficiente. A pesquisa realizada utilizou o método dedutivo, como o seu principal norteador, com relação à abordagem do problema se utilizou-se da pesquisa qualitativa e quantitativa, e no que diz respeito aos métodos de procedimento, adotou-se a pesquisa documental, bibliográfica. Além disso, serão considerados dados e estatísticas oficiais sobre a execução fiscal brasileira. A partir da coleta e análise dessas informações serão elaboradas hipóteses e conclusões mais abrangentes sobre a temática.

Palavras-Chave: Execução Fiscal. Ineficiência. Dívida. Estado.

¹ Acadêmico do Curso de Direito do Centro Universitário do Rio Grande do Norte. E-mail: th4lesnba@gmail.com

² Professor Orientador do Curso de Direito do Centro Universitário Rio Grande do Norte. E-mail: matusalem@unirn.edu.br

SEARCH FOR GREATER EFFICIENCY IN TAX ENFORCEMENT: analysis of Topic
No. 1.184 of the Federal Supreme Court

ABSTRACT

The inefficiency of Brazilian tax enforcement in satisfying tax credits is a pressing issue that directly affects society and the State's ability to guarantee compliance with tax obligations by taxpayers. As a rule, after registration as an active tax credit debt, the Public Treasury has the power-duty to execute and collect such debt, and it is customary for this collection to be done through autonomous tax enforcement action. However, data and doctrinal articles show that this practice is increasingly losing its strength, failing to fulfill the main purpose of proposing an execution; the satisfaction of the creditor. For this reason, this work sought to identify the causes that influence the inefficiency of tax enforcement action, as well as to thoroughly analyze Theme No. 1,184 of the Federal Supreme Court and its importance for more efficient tax enforcement. The research carried out used the deductive method, as its main guide, with regard to the approach to the problem, qualitative and quantitative research was used, and with regard to procedural methods, documentary and bibliographic research was adopted. In addition, official data and statistics on Brazilian tax enforcement will be considered. From the collection and analysis of this information, more comprehensive hypotheses and conclusions on the topic will be drawn up.

Keywords: Tax Execution. Inefficiency. Debt. State

1. INTRODUÇÃO

A ação de execução fiscal tem previsão legal e regulamentação instituída pela Lei nº 6830/1980, com o principal intuito de promover à Fazenda Pública mecanismos e prerrogativas que permitam a satisfação do crédito tributário não pago pelo contribuinte. Verifica-se então que a execução fiscal desempenha um papel crucial no sistema tributário brasileiro, sendo de extrema importância para o

balanço econômico nacional. No entanto, as execuções fiscais têm sido objeto de constante preocupação e debate, pela sua ineficiência, os problemas que rodeiam a execução fiscal são diversos, como a alta morosidade processual, a resistência fiscal, problemas administrativos e procedimentais. Essas questões comprometem não apenas a efetividade do processo, mas também a confiança do cidadão na capacidade do Estado de gerir os recursos públicos de maneira racional e eficiente.

Nesse cenário, o julgamento do Tema 1.184 pelo Supremo Tribunal Federal (STF) emerge como uma tentativa de modernizar a execução fiscal, promovendo um modelo mais eficiente e alinhado ao princípio da eficiência administrativa.

Dessa maneira, este trabalho propõe-se identificar e analisar os principais fatores que contribuem para a ineficiência da execução fiscal, e analisar o Tema 1.184 e como as suas inovações podem transformar esse cenário, alinhando a prática jurídica aos princípios de eficiência e justiça previstos na Constituição Federal.

A relevância deste tema se justifica pela sua conexão direta com a eficiência administrativa e a arrecadação tributária, pilares indispensáveis para a sustentabilidade do Estado e para a prestação de serviços públicos de qualidade.

É notável que a ineficiência na execução fiscal compromete a arrecadação tributária, resultando em prejuízos econômicos substanciais para o erário. E essa falta de recursos financeiros afeta diretamente a capacidade do governo de investir em áreas essenciais como saúde, educação, infraestrutura e segurança pública, tornando assim uma questão de interesse social. Haja vista, que em um contexto de escassez de recursos, maximizar a eficiência da arrecadação tributária torna-se ainda mais crucial para garantir a prestação adequada de serviços públicos e a promoção do desenvolvimento socioeconômico.

Além disso, o sistema judiciário brasileiro enfrenta uma sobrecarga de processos, e as execuções fiscais contribuem significativamente para esse congestionamento. Portanto, é imprescindível realizar uma pesquisa aprofundada para entender esse problema e, posteriormente, desobstruir o Judiciário, melhorando a eficiência da execução fiscal. Razão pela qual se faz tão necessária a identificação e o estudo sobre a ineficiência da execução fiscal na satisfação do crédito tributário.

Por fim, a escolha do tema e área da pesquisa adveio também do fato do autor ser estagiário da Secretaria das Varas de Execução Fiscal da comarca de

Natal/RN, o que lhe possibilitou a oportunidade de realmente vivenciar e ver na prática o funcionamento do processo de execução fiscal, e com esse contato frequente com procedimento executório fiscal, surgiu a ideia de realmente entender as causas que ocasionam a ineficiência da execução fiscal.

2. PONDERAÇÕES ACERCA DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL

A ação de execução fiscal é o principal instrumento utilizado pela Fazenda Pública (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) para a cobrança de créditos tributários e não tributários que não foram pagos espontaneamente pelo contribuinte. Regulamentada e disciplinada pela Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal - LEF), que consiste puramente em um conjunto de meios processuais que busca tão somente a satisfação do crédito tributário perante o poder judiciário, estando limitado, ao que foi verificado e formalizado no procedimento administrativo.

Com relação aos aspectos conceituais da execução fiscal, Hugo de Brito Machado Segundo (2019) explica:

É uma espécie de processo de execução por quantia certa, fundado em título extrajudicial, através do qual se busca a prestação da tutela jurisdicional executiva. Isso significa que através dele não se busca o acertamento da relação conflituosa, mas sim a satisfação do direito já acertado e não adimplido, representado pelo título executivo que é a Certidão de Dívida Ativa (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 603).

Ainda nessa vertente é o pensamento de Eduardo Sabbag (2020):

A ação de execução fiscal busca a satisfação de um crédito público, formalizado e inscrito, cujo inadimplemento por parte do devedor justifica a utilização de um procedimento especial que garanta celeridade e eficiência na recuperação do crédito (Manual de Direito Tributário, 11ª ed., 2020, p. 935).

Destaca-se que conforme o art. 1º da Lei nº 6.830/1980 prevê, só será utilizado e aplicado o Código de Processo Civil (CPC) de forma subsidiária, sendo a principal fonte regulamentadora a própria LEF. Por ser uma ação que busca satisfazer os cofres públicos de dívida pertencente ao Estado, se fez necessário a criação de um rito específico, menos solene e com prerrogativas e privilégios atribuídos a Fazenda Pública (federal, estadual ou municipal), sendo esta a

possuidora da legitimidade ativa para propor a ação de execução fiscal.

Observa-se então que o legislador, ao criar a LEF, modelou ação de execução fiscal, buscando atribuir diversos privilégios à Fazenda Pública, para que a satisfação do crédito tributário fosse alcançada. Entretanto, mesmo depois de mais de 40 (quarenta) anos de sua publicação, a realidade não é tão agradável e cada vez mais se verifica que a ideia do legislador não tem sido efetivamente cumprida, conforme será detalhado no decorrer deste trabalho.

A Certidão de Dívida Ativa (CDA) é o principal título que respalda o ajuizamento da ação autônoma de execução fiscal, título esse que é configurado com título executivo com extrajudicial que goza de presunção de certeza, liquidez e exigibilidade nos termos do artigo 204, do CTN.

A CDA representa o registro dos créditos. Trata-se de um documento que comprova a obrigação do contribuinte, permitindo que o montante da dívida seja cobrado judicialmente. Na certidão de dívida ativa, constam todas as informações essenciais sobre o crédito registrado para execução, conforme estipulado no art. 2º, §6º, da LEF, dados esses que são mencionados no art. 2º, §5º, da Lei 6.830/80, *in verbis*:

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.

[...]

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

- I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;
- II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;
- III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;
- IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;
- V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e
- VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

O ideal é que todos os requisitos formais estejam presentes na Certidão de Dívida Ativa (CDA). Esses requisitos funcionam como uma proteção para o contribuinte, garantindo, assim, maior segurança em relação à solidez e transparência do crédito executado, além de reforçar a presunção de certeza e liquidez atribuída ao crédito fiscal. Veja, que o legislador mesmo atribuindo diversas

prerrogativas e privilégios para a fazenda pública (exequente), o mesmo, se preocupou em promover perspectivas protetivas para o contribuinte/devedor.

Caso falte algum dos requisitos mencionados no termo de inscrição, o sujeito passivo pode alegar a nulidade da inscrição. No entanto, para que essa nulidade seja reconhecida, cabe ao contribuinte/devedor demonstrar que houve prejuízo em sua defesa.

Com relação ao procedimento da execução fiscal, a petição inicial no âmbito da execução fiscal apresenta um formato simples, devendo incluir o juízo a que se dirige, o pedido e o requerimento de citação. É fundamental que o executado esteja claramente identificado, pois não é possível executar alguém cuja identidade não é conhecida. Assim, para evitar a inépcia da petição inicial, é imprescindível que ela esteja corretamente direcionada.

Além disso, a petição deve sempre ser acompanhada da Certidão de Dívida Ativa (CDA), já que este documento é o fundamento da execução. Atualmente com o avanço da automação e do processo judicial eletrônico, é comum que a CDA e a petição inicial sejam integradas em um único arquivo eletrônico. Também é viável incluir a cobrança de várias CDAs em uma única execução, desde que todas sejam dirigidas ao mesmo devedor.

Com relação ao valor da causa, delimitado na inicial, este sempre será o valor da CDA atualizada até o momento da propositura da ação mais honorários ou algum encargo legal.

Protocolizada e ajuizada a execução, o juiz poderá rejeitar ou deferir a inicial. Sendo indeferida por falta de algum pressuposto imprescindível a inicial, o juiz irá prosseguir com a intimação da Fazenda Pública para emendar a inicial, nos moldes do CPC. Por outro lado, havendo o deferimento da inicial, em seu despacho inicial o julgador ordenará a citação do executado, a qual será feita nas modalidades previstas no art. 8º LEF de forma sucessiva. Primeiramente com a citação via correios, caso não haja requerimento diverso formulado pela Fazenda Pública, não sendo encontrado pelos correios, será feita a tentativa de citação do executado por oficial de justiça. Não se conseguindo citar o executado nas primeiras duas espécies, somente em última instância e exauridas todas as formas ordinárias de encontrar e citar o devedor, este seria citado por edital. Vale ressaltar que é matéria pacificada pelo STJ, que a citação de edital só poderá ser feita caso nos autos do processo já conste tentativa de encontrar endereço diverso via sistema INFOSEG,

dos endereços frustrados.

Citado o executado em qualquer uma das modalidades de citação previstas na LEF, o devedor terá o prazo de 5 (cinco) dias, para pagar ou garantir a execução fiscal, para alguns doutrinadores, nesse momento processual estamos diante de um "execução voluntária". Caso se esvaia o prazo, e o executado não efetue o pagamento nem garanta a execução, começará a chamada "execução forçada", onde o devedor poderá sofrer a penhora e arresto de bens, exceto aqueles absolutamente impenhoráveis, nos termos do art. 9º da LEF.

O procedimento de penhora de bens também segue uma ordem sequencial predefinida na LEF em seu art. 11:

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.

Mesmo havendo doutrinadores que acreditam que o rol do art. 11 é taxativo, os tribunais brasileiros se manifestam de maneira contrária, tendo em vista, que com a aplicação do novo CPC/15, se abriu um leque de possibilidades com relação a nova medidas constritivas e satisfatórias, como por exemplo, a penhora sobre o faturamento da empresa, que mesmo não estando presente no rol do art. 11, é uma hipótese perfeitamente cabível dependendo do caso concreto.

Havendo sido adotadas todas as medidas pertinentes de constrição e, ainda assim, não se foram encontrados bens penhoráveis da parte executada, ou o executado não foi encontrado para citação ou intimação, será suspensa a execução nos moldes do art. 40 da Lei nº 6.830, *in verbis*:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º 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.

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Ainda, nessa vertente o Superior Tribunal de Justiça (STJ) na súmula 314 foi conciso em nos explicar que a suspensão do prazo prescricional, a qual se faz menção o caput do art. 40, só prevalece por um ano, findo esse prazo, se inicia instantaneamente o prazo da prescrição intercorrente (5 anos).

Por outro lado, sendo penhorado qualquer bem, título ou direito do executado, ele será intimado para se manifestar acerca da penhora realizada, normalmente essa manifestação vem através de uma das duas principais formas de defesa do executado na ação de execução fiscal; ou por a propositura de ação autônoma de embargos à execução ou por meio de exceção de pré-executividade.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho (2019):

Os embargos à execução são a principal oportunidade de o devedor fiscal discutir a legalidade da cobrança promovida pela Fazenda, sendo essencial que o contribuinte utilize essa via para apresentar todas as defesas possíveis (Curso de Direito Tributário, 31ª ed., p. 412).

Conforme ensina Hugo de Brito Machado Segundo (2018):

A exceção de pré-executividade é uma possibilidade processual de defesa do executado, sem a necessidade de garantir o juízo, para questões que podem ser conhecidas de ofício pelo juiz, tais como a prescrição ou a inexistência do fato gerador (Curso de Direito Tributário, 39ª ed., p. 268).

Em resumo, esses são os trajetos e alternativas que podem surgir durante o processo de execução de crédito fiscal, sem considerar as estratégias defendidas pelo devedor. Contudo, como mencionado anteriormente, o principal objetivo das execuções é a arrecadação dos valores devidos, não havendo muitas variações além das estabelecidas na LEF.

3. EXECUÇÃO FISCAL E O PROBLEMA DA SOBRECARGA DO JUDICIÁRIO

As ações de execução fiscal são frequentes no sistema judiciário, uma vez que é comum que a Dívida Ativa seja cobrada através da via judicial. Anualmente, os entes federativos realizam a execução dos títulos da Dívida Ativa, visando recuperar valores pendentes, que se acumulam ao longo dos anos, gerando uma crescente onda de execuções. Portanto, é fundamental analisarmos os dados dessas ações e o efeito que elas exercem sobre o judiciário brasileiro.

3.1 Dados da execução fiscal no país

As execuções fiscais quando se trata de recorrência e pendência no judiciário, são as verdadeiras campeãs. Os números que serão apresentados aqui correspondem aos dados contidos no Justiça em Números, que consiste num relatório editado todos os anos pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Um importante instrumento de transparência e governança do Poder Judiciário nacional, dados deste relatório confirmam que as ações de execução fiscal constituem grande parte dos casos em trâmite.

Segundo o relatório apresentado pelo CNJ na edição de 2024 - que se baseia no ano anterior - esses são os números:

Os processos de execução fiscal representam aproximadamente 31% do total de casos pendentes e 59% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87,8%. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2023, apenas 12 foram baixados. Desconsiderando esses processos, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia 5,8 pontos percentuais, passando de 70,5% para 64,7% em 2023.(CNJ, 2024, p. 204).

E segue:

O maior impacto das execuções fiscais está na Justiça Estadual, que concentra 86% dos processos. A Justiça Federal responde por 14%; a Justiça do Trabalho por 0,16%; e a Justiça Eleitoral por apenas 0,01%. Da mesma forma, o impacto desses processos nos acervos é mais significativo na Justiça Estadual e na Federal. Na Justiça Federal, os processos de execução fiscal correspondem a 33% do seu acervo total de primeiro grau; na Justiça Estadual, a 34%; na Justiça do Trabalho, a 1%; e na Justiça Eleitoral, a 3%.(CNJ, 2024, p. 205).

Comprovou-se ainda que a taxa de congestionamento na execução fiscal tem se mantido em patamares relativamente estáveis ao longo dos anos,

apresentando aumento de 0,9 ponto percentual e culminando em 87,8% em 2023, ou seja, a cada cem processos que tramitam no Poder Judiciário, apenas 12 foram concluídos, o que comprova a ineficiência da execução fiscal brasileira. O relatório ainda especifica a distribuição desses congestionamentos nas esferas judiciárias, chegando nos números que enfatizam que a maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Federal (87,9%), seguida da Justiça Estadual (87,9%) e da Justiça Eleitoral (83,4%). Sendo a menor taxa é a da Justiça do Trabalho (75%). (CNJ, 2024).

Com relação ao tempo de giro desses processos, o relatório é claro:

O tempo de giro do acervo desses processos é de 7 anos e 2 meses, ou seja, mesmo que o Judiciário parasse de receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo existente.(CNJ, 2024, p. 206).

No tocante ao tempo médio da ação de execução fiscal, o relatório revela que desde a propositura da ação até a sua resolução e sua subsequente baixa, o tempo médio de tramitação do processo é de 7 anos e 9 meses. Número esse que mesmo sendo inferior ao trazido pelo relatório do ano de 2023, ainda demonstra uma extrema lentidão do processo executivo fiscal. Evidente que como já destacado o maior causador da baixa da ação de execução fiscal são os próprios institutos de prescrição e decadência, sendo o pagamento voluntário da dívida ou medidas constitutivas somente uma pequena parcela desse montante total, evidenciando ainda mais a não satisfação do crédito tributário por parte do Estado.

Ainda em relação ao tempo de tramitação o relatório traz que:

Os tribunais da Justiça Trabalhista apresentam os maiores tempos de tramitação dos processos de execução fiscal, em média, 12 anos e 5 meses.A Justiça Estadual leva uma média 7 anos e 2 meses para baixar um processo de execução fiscal, enquanto a Justiça Federal leva 10 anos e 11 meses. Na Justiça Eleitoral, a duração média é de 6 anos e 10 meses.(CNJ, 2024, p. 211).

Com efeito, representam aproximadamente 31% do total de casos pendentes e 59% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87,8% (CNJ, 2024, p. 382).

Outro dado de extrema importância trazido pelo IPEA frisou que no acervo das execuções fiscais, levando em consideração o valor da causa no momento do ajuizamento, é de 28% das execuções fiscais estão abaixo de dois mil e quinhentos

reais, 42% das execuções estão abaixo de cinco mil reais, e aproximadamente 52% estão abaixo de dez mil reais e 68% estão abaixo de trinta mil reais, sendo que o custo do processo de execução fiscal, é de um valor estimado de trinta mil reais por execução. Ou seja, se levarmos em consideração as execuções que o valor da causa é menor do que dez mil reais, demonstra-se totalmente desproporcional manter uma execução que caso venha a ser baixada por força de satisfação da dívida, tal valor ressarcido ao erário é três vezes menor do que o custo da própria execução..

Apesar disso, a execução fiscal ainda gera impactos positivos para a economia do estado brasileiro, conforme exposto no relatório do CNJ:

O Judiciário é, ainda, fonte arrecadadora aos cofres públicos, tendo gerado, durante o ano de 2023, em decorrência da atividade jurisdicional, R\$ 68,74 bilhões, um retorno de 52% das despesas efetuadas. Grande parte dessa arrecadação decorre do pagamento dívidas da execução fiscal (R\$ 26,2 bilhões) e recolhimento de custas (R\$ 23,7 bilhões), também incluídas outras arrecadações de receitas com as cobradas em imposto causa mortis nos inventários/arrolamentos judiciais, em execução previdenciária, em execução de penalidades impostas pelos órgãos de fiscalização das relações de trabalho, e em imposto de renda.(CNJ, 2024, p. 375).

Ou seja, mesmo com todos os problemas da execução fiscal, essa ainda se configura como uma ótima fonte de renda do Estado, é nessa vertente que se imagina o quanto tal arrecadação cresceria se fosse combatido as causas de ineficiência da execução fiscal.

Nota-se que tais dados corroboram ainda mais para demonstrar o quanto o modelo atual de execução fiscal é ineficiente, resultando um problema que abrange e sobrecarrega todo o poder judiciário.

4. INEFICIÊNCIA DO MODELO ATUAL DE EXECUÇÃO FISCAL

Os dados são claros e os números não mentem, ambos demonstram que a execução fiscal no Brasil apresenta sérios problemas. É evidente que o modelo vigente é ineficiente; na verdade, há uma quantidade imensa de processos que não são executados e muitos nem chegam a ser ajuizados devido à falta de uma estrutura adequada nas administrações fiscais.

Como destacam Marco Peixoto e Renata Peixoto em sua obra: “não são

poucas as dificuldades que a Administração Pública enfrenta para recuperar seus créditos”. A morosidade do poder judiciário, a resistência fiscal, questões orçamentárias, sistemas ineficientes e a carência de informações corretas ou completas dos contribuintes são causas que dificultam o próprio ajuizamento da execução fiscal.

É possível notar que o quadro, que já é preocupante, poderia ser ainda mais grave, considerando o total de demandas. Isso ocorre porque, ao enfrentar um problema em uma área, diminui-se o impacto em outra. Muitas Fazendas Públicas estão sobrecarregadas, resultando em várias ações que não são propostas, ou em créditos que nem chegam a ser formalizados, o que leva ao decaimento ou prescrição desses valores.

De acordo com Marco e Renata Peixoto, algumas empresas frequentemente escolhem não saldar seus créditos, optando pela sonegação ou pela fraude, devido à ineficácia do Estado na recuperação desses montantes. Muitas vezes, os créditos podem nunca ser cobrados, ou, se forem cobrados, já podem ter prescrito.

De fato, o modelo vigente não é capaz de atender a todas as necessidades e urgências que as execuções exigem. Em uma economia de mercado que se entende capitalista até o presente ano, as transformações acontecem de maneira rápida. Novas empresas aparecem e desaparecem em um curto período de tempo, o que dificulta a identificação de bens e dos responsáveis pelos tributos pendentes quando as devedoras não existem mais.

Assim, a prática diária de ajuizamento de execuções fiscais pela Fazenda Pública, implica prejuízo enorme aos cofres públicos, principalmente pela não arrecadação tributária pela via adotada, o que nos instiga a questionar as razões que resultam na ineficiência da ação de execução fiscal.

4.1 Principais fatores que contribuem para a ineficiência da execução fiscal na satisfação do crédito tributário.

4.1.1 Morosidade do Poder Judiciário

Uma das principais causas que contribuem para a ineficiência da execução fiscal é a morosidade do poder judiciário. Como se sabe, o judiciário brasileiro tem uma elevada carga de elevada de processo em seu acervo, conforme já mostrado

em dados apresentados pelo relatório justiça em números produzido pelo CNJ. É comum que uma demanda se prolongue por anos no judiciário até que seja resolvido o litígio, isso porque, não só atos complexos, demanda tempo, mas até mesmo meros despachos de expediente, na realidade atual podem levar meses para serem minutados e expedidos, em virtude das inúmeras ações ajuizadas.

Outrossim, a morosidade justifica-se não somente pela quantidade, mas também pelo formalismo-burocrático presente no rito processual utilizado no poder judiciário brasileiro, não sendo exceção, a execução fiscal ainda segue esse rito, com muitas etapas burocráticas e requisitos processuais que consomem tempo e recursos. atos judiciais; como citação, intimação, penhora e leilão de bens, que demoram anos para serem perfectibilizados, poderiam ser realizados por mecanismos mais ágeis e especializados. Na realidade o que temos hoje é que em nenhum ponto do procedimento padrão da execução fiscal há celeridade.

Assim, na medida que o Judiciário se propõe à resolução de litígios sociais e à guarda da ordem pública, ele deve agir com cautela, apegando-se não somente ao conteúdo que está sendo discutido mas também ao modo pelo qual será discutido, em congruência com aos princípios constitucionais do devido processo legal, da segurança jurídica, da legalidade, do juiz natural, entre outros garantido pela constituição federal de 1988.

Segundo Rocha:

A judicialização excessiva provoca, na prática, uma preponderância da inafastabilidade do acesso ao judiciário sobre o princípio da celeridade judicial, quando deveria ocorrer uma ponderação entre ambos os princípios (2020, p 58, BATISTA JUNIOR. 2007).

Ou seja, não podemos nos prender a ideia que está agindo certo o Judiciário ao não desjudicializar a execução fiscal, porque na verdade não está, não se trata de um afastamento ao acesso ao judiciário, mas sim uma maior seletividade em quais demandas devem ser ajuizadas, visando proteger o princípio da celeridade processual. Ao abrir as portas do judiciário para toda e qualquer execução, sem nenhum requisito objetivo, fora os já previstos, estamos apenas afundando o judiciário com processos que não serão resolvidos.

Segundo estudos do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), um processo de execução fiscal leva, em média, mais de sete anos para ser concluído, o que leva à prescrição de uma parte significativa desses créditos. Esse tempo excessivo de

tramitação gera uma série de efeitos negativos, com o atraso no julgamento e na execução de penhoras, o que acaba tornado comum, a existência de créditos fiscais que prescrevem antes de serem efetivamente cobrados, ou seja, um processo que visa somente a satisfação do crédito tributário, acaba no fim não conseguindo cumprir o seu único objetivo; satisfazer o exequente, tornando-se um processo de custo altíssimo, que não trouxe nenhum tipo de retorno para o Estado, pelo contrário, impactou negativamente no orçamento público e nos investimentos do Estado.

Além de que, essa morosidade também dificulta a localização de bens e dos responsáveis pelos créditos fiscais. Tendo em vista, que empresas devedoras podem fechar ou alterar seus quadros societários, bem como bens materiais dos executados podem ser vendidos, transferidos ou depreciados ao longo dos anos. Incapacitando a máquina estatal de reaver os seus créditos.

4.1.2 Resistência Fiscal

Outro fator que contribui para a ineficiência da execução fiscal brasileira é a resistência fiscal existente no Brasil. Isso porque o Brasil possui uma elevada carga tributária, ao passo que a prestação de serviços à sociedade não satisfaz grande parcela da população, o que acaba gerando uma resistência dos sujeitos passivos em efetivar o pagamento espontâneo dos tributos cobrado. Ora, se de um lado a receita é arrecadada e de outro a destinação dessa receita (despesa pública) não afeta satisfatoriamente à vida da sociedade em geral, é de praxe que o sujeito passivo da obrigação tributária questione os motivos para contribuir.

Para se valer de tal insatisfação são diversas as táticas empregadas feitas pelo contribuinte devedor, visando não cumprir com o seu dever de contribuição tributária, seja pelo não pagamento voluntário do tributo, seja no decorrer da cobrança judicial por meio da execução fiscal. A sonegação e ocultação de Bens, pode ser tida com a principal prática feita pelos contribuintes inadimplentes, especialmente pessoas jurídicas, que muitas vezes ocultam bens para evitar que sejam penhorados em ações de execução fiscal. Empresas em débito podem, por exemplo, transferir ativos para outras pessoas físicas ou jurídicas, o que dificulta a localização de recursos que possam saldar as dívidas fiscais, tornando-se ainda mais difícil a satisfação do crédito tributário, ora que para que seja deflagrado tal

prática, incumbe ao exequente (Fazenda Pública) alegar e provar tal fraude.

As fraudes e manobras societárias, também são práticas delituosas utilizadas pelos devedores, que o quadro societário de empresas devedoras, como a transferência de titularidade ou a criação de novas empresas com os mesmos sócios, tal prática gera um obstáculo adicional para a fazenda pública, que precisa redirecionar a execução fiscal aos novos responsáveis, aumentando o tempo e os custos do processo.

Contudo, apesar de algumas justas oposições sociais à alta carga tributária existente no Brasil, ressalvada as práticas delituosas, os tributos configuram-se como a principal fonte de receita pública do Estado Brasileiro. Nessa vertente, observa-se que a tributação corresponde a uma manifestação de poder do estado que, em nome do interesse público, impõe a todos os cidadãos obrigações pecuniárias para a subsistência financeira do estado.

O modelo de estado brasileiro consagrado e adotado pela constituição federal de 1988 impõe a concretização, manutenção e garantia dos direitos fundamentais à toda a sociedade, como direito à saúde, à segurança, à vida etc. Por outro lado, para que ocorra a consecução desses fins é necessário que o Estado angarie recursos financeiros suficientes para a efetivação de tais direitos. A adoção de políticas de atendimento às necessidades públicas dos cidadãos e a prestação de serviços públicos, requer arrecadação tributária e boa gestão pública, mas, mais do que isso, requer um bom desempenho da atividade financeira do Estado.

Assim, é necessário que haja uma educação fiscal da população para que se entenda o mecanismo de funcionamento do estado e mais do que isso, para que haja uma consideração acerca da imprescindibilidade da arrecadação tributária na consecução do próprio interesse público. É preciso desmistificar a ideia de que o tributo é uma usurpação do patrimônio particular do sujeito passivo em favor do Estado. Isso porque, quando a obrigação de pagar tributos é vista com maus olhos pela população, o inadimplemento tributário torna-se corriqueiro e, conseqüentemente, demanda maiores esforços da administração pública, como a cobrança judicial por meio da execução fiscal.

Na realidade é notório que o devedor não tece esforços na tentativa de sair de sua condição de devedor, pelo contrário, como já mencionado, o mesmo faz uso de práticas ardilosas e criminosas para não pagar o tributo cobrado, de modo que quando a Fazenda Pública consegue reaver o crédito, na grande maioria dos

casos, se dá pelo sucesso de alguma medida constritiva adotada pelo juízo, e não por iniciativa do sujeito passivo.

4.1.3 Falhas do procedimento administrativo fiscal

Outro aspecto que implica na ineficácia da execução fiscal refere-se ao próprio procedimento administrativo adotado pela Administração Pública na constituição do crédito tributário. Como já tratado anteriormente, o lançamento é o procedimento administrativo que declara a obrigação tributária e constitui o crédito tributário. No entanto, as funções exercidas pela Administração Pública não residem apenas nessa função, indo mais além.

Uma das principais funções da Administração Pública é a sua função fiscalizadora. Segundo Alexandre Moraes, "a fiscalização tem como principal objetivo estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias por meio da identificação e punição daquelas que não as cumprem". (2021, p. 653).

No entanto, às vezes, a função fiscalizatória não é exercida com eficiência pela Administração Pública, isso pois, alguns dos mecanismos fiscalizatórios utilizados não são ágeis o suficiente. Exemplo disso é a análise dos livros fiscais das pessoas jurídicas inadimplentes, que, embora dotados de informações sobre seu funcionamento e faturamento, exigem tempo para análise pela autoridade competente. Por razões como esta, muitas vezes os possíveis créditos decorrentes das obrigações tributárias existentes são atingidos pelos institutos da decadência e da prescrição ou, dado o tempo entre a ocorrência do fato gerador e a efetiva autuação pela Administração Tributária, a situação financeira e econômica do sujeito passivo pode ter sido alterada consideravelmente, de modo que fica prejudicado, desde já, futuros atos de cobrança.

Portanto, é necessário que a Administração Pública se valha da implementação de um efetivo sistema de administração tributária e controle fiscal, modernizando todos os instrumentos já utilizados pela Fazenda Pública e mais, adotando uma política de gestão tributária eficiente que contribua para uma efetiva arrecadação. As auditorias fiscais devem adotar mecanismos de controle interno que propiciem a fiscalização da atividade administrativa exercida pelo ente fazendário para que, posteriormente, a ação de execução fiscal não seja infrutífera desde o momento da propositura.

4.1.4 Proteção excessiva do executado

A proteção ao executado no processo de execução fiscal é uma medida importante para assegurar o direito de defesa e o respeito aos princípios constitucionais, como o devido processo legal e a ampla defesa. Porém, é imprescindível que haja uma ponderação de tal proteção no âmbito da execução fiscal, tendo em vista, a natureza do procedimento em questão, estamos tratando de um processo autônomo que tem como intuito primordial, a satisfação da Fazenda Pública, ora exequente, em reaver o crédito tributário. É claro que pela sua hipossuficiência, o executado deve ser protegido, entretanto, tal proteção não pode se sobressair ao principal objetivo da execução fiscal.

No entanto, o que se observa no sistema jurídico brasileiro atual é que essa proteção está se sobressaindo sim, o que antes era para ser excepcional, virou regra no ordenamento jurídico, comprometendo ainda mais celeridade e a eficiência do processo de execução fiscal.

O desequilíbrio gerado por essa proteção excessiva se traduz em dificuldades adicionais para a Administração Pública, que vê suas tentativas de recuperação de créditos fiscais se arrastarem.

A proteção dada pelo legislador ao executado por meio do rol de bens impenhoráveis previsto no art. 833 do CPC, é plausível e de extrema importância para assegurar o devido processo legal e a ampla defesa, porém as ramificações jurisprudenciais advindas de tal artigo, são totalmente desproporcionais com a ponderação que deve ser feita entre proteção do executado e satisfação do exequente.

Como é o caso do atual entendimento majoritário do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acerca da impenhorabilidade de valores até o limite de 40 (quarenta) salários mínimos depositados em qualquer tipo de conta bancária. *In verbis*:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. ART. 833, X, DO CPC. IMPENHORABILIDADE DE VALORES DEPOSITADOS EM CADERNETA DE POUPANÇA OU CONTA-CORRENTE. LIMITE DE ATÉ 40 (QUARENTA) SALÁRIOS MÍNIMOS. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça trilha o entendimento de que a quantia inferior a quarenta salários mínimos depositada em conta-corrente, conta-poupança ou em qualquer fundo de investimento decorrente de verbas salariais deve ser acobertada pela proteção legal da impenhorabilidade absoluta, nos termos do art. 833, IV e X, do Código de Processo Civil. 2. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 2.437.389/DF, relator Ministro Sérgio

Kukina, Primeira Turma, julgado em 11/3/2024, DJe de 15/3/2024.)

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. BLOQUEIO DE ATIVOS FINANCEIROS NA CONTA-CORRENTE. MONTANTE INFERIOR A 40 (QUARENTA) SALÁRIOS MÍNIMOS. IMPENHORABILIDADE PRESUMIDA. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça manifesta-se no sentido de que são impenhoráveis todos os valores pertencentes ao devedor, até o limite de 40 (quarenta) salários mínimos, mantidos em conta-corrente, caderneta de poupança ou fundos de investimentos. 2. A proteção conferida pela regra da impenhorabilidade abrange todos os valores depositados em conta-corrente, poupança ou outras aplicações financeiras. 3. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp n. 2.560.876/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 15/8/2024.).

Ou seja, para a Corte Cidadã, a impenhorabilidade do montante de até 40 salários-mínimos, prevista no art. 833, X, do CPC, recai não apenas em caderneta de poupança, mas também em conta corrente, fundo de investimento ou papel-moeda. Ademais, para alcançar o patamar de quarenta salários-mínimos, admite-se a existência de mais de uma aplicação financeira, desde que respeitado o referido teto. Em primeiro espectro, verifica-se que a única forma atual da Fazenda Pública conseguiu penhorar valores do executado, seguindo esse pensamento é quando o valor bloqueado é superior a 40 salários-mínimos, todo e qualquer valor abaixo disso, será considerado impenhorável havendo a alegação por parte do polo passivo.

O problema é que a maioria das execuções fiscais brasileiras são execuções que buscam reaver créditos de baixo valor, a cada 10 execuções vislumbra-se 1 (uma) em que o valor da dívida ativa ultrapassa o teto dos 40 salários mínimos, até mesmo quando a parte exequente é a procuradoria estadual, não é comum execuções fiscais com valores exorbitantes, ou seja, esse entendimento atual do STJ basicamente criou um escopo protetivo em face de todas as execuções com valor de dívida ativa abaixo de 40 SM, pelo simples fato de que quando ocorrer um possível tentativa de penhora de valores, tal penhora será restrita ao valor da dívida, como o valor da dívida está abaixo dos 40 SM, logo, caso seja bloqueado algum valor, esse determinado valor será considerado impenhorável, caso alegado pelo devedor.

Além disso, o fato de a maioria da população brasileira estar compreendida em pessoas que figuram entre a classe média e a classe extremamente pobre, é indiscutível que dificilmente tais pessoas tenham em suas contas bancárias, valores

que superem o teto de 40 salários-mínimos o que incumbe dizer que a maiorias dos valores bloqueados em execuções fiscais brasileiras serão considerados impenhoráveis, não sendo passíveis de uma posterior satisfação do crédito tributário.

Nota-se então que é extrema importância que tal entendimento seja alterado, seja na criação de critérios mais objetivos para a comprovação da impenhorabilidade, uma imposição de uma maior dilação probatória por parte do executado acerca da impenhorabilidade, ou, através da diminuição do limite dos salários-mínimos. Sem tais mudanças, mais prerrogativas canalizadoras de proteção ao executado serão criadas, onde o único prejudicado é o Estado. Não se trata de uma constrição ao direito de defesa do executado, mas sim acabar com a banalização dessa proteção exacerbada que fere o principal objetivo do procedimento executivo e contribui ainda mais com a fomentação da ineficiência da execução fiscal.

A verdade é que o modelo de execução fiscal brasileiro não atende ao princípio da Eficiência, consagrado na própria Constituição; tal modelo apenas torna mais difícil a recuperação dos créditos, haja vista a burocracia e demora na adoção de medidas para assegurar o crédito.

Portanto, conforme apresentado no decorrer do presente trabalho, embora tenha alguns de seus méritos, a execução judicial não é eficiente. Os danos causados (aumento na taxa de congestionamento do judiciário e do custo do serviço de justiça), numa visão macro, são maiores que os benefícios (arrecadação gerada na execução).

5. TEMA 1.184 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Pode-se afirmar que o primeiro passo para uma mudança exponencial na ação de execução fiscal, foi dado através do julgamento do RE. 1355/208/SC e do firmamento e aplicação do tema 1.184 do STF, pelo fato que a essência da tese firmada no julgamento está enraizada com o princípio da eficiência. Foi muito feliz em sua fala a relatora ministra Cármen Lúcia quando disse que se faz importante sim a cobrança judicial por parte dos entes federativos, e que é obrigação dos mesmos cobrar tal crédito independente do valor auferido com base no princípio da autonomia dos entes , todavia, o que seria definido em tal julgamento seria a criação

de requisitos mais objetivos para o ajuizamento de novas execuções e também a possibilidade de extinguir execuções fiscais que já tramitam no judiciário, possibilitando assim um desafogamento do judiciário, sendo priorizado soluções extrajudiciais, como protesto de dívida e conciliação, aliviando o sistema judicial e permitindo maior celeridade em casos de maior complexidade e relevância.

É nessa vertente que se posicionou a procuradora geral da Fazenda Nacional, a Sra. Anelize Lenzi Ruas de Almeida quando afirmou que `` a ação de execução não é a única maneira de exigir o crédito tributário, porém, deixo claro que a execução fiscal é sim necessária mas deve ser apenas um instrumento utilizado em último caso, quando a fazenda pública sozinha não consegue reaver tal crédito se fazendo necessário a intervenção do estado juiz. Se faz necessário uma racionalização no ajuizamento das execuções fiscais, através de novas medidas como por exemplo, o regime diferenciado de cobrança de crédito, a utilização do protesto extrajudicial e do uso do moderno instrumento CADIN``. (TEMA 1.184, 2023).

A exigência de critérios objetivos para ajuizamento de execuções fiscais impede que ações inviáveis economicamente sejam propostas, garantindo maior retorno financeiro para os cofres públicos, como já mencionado e demonstrado há uma desproporção entre o valor a ser recuperado e a despesa pública empregada no ajuizamento e na tramitação das execuções.

Visando combater tais problemas, a Suprema Corte nesse julgamento fixou as seguintes teses:

1. É legítima a extinção de execução fiscal de baixo valor pela ausência de interesse de agir tendo em vista o princípio constitucional da eficiência administrativa, respeitada a competência constitucional de cada ente federado.
2. O ajuizamento da execução fiscal dependerá da prévia adoção das seguintes providências: a) tentativa de conciliação ou adoção de solução administrativa; e b) protesto do título, salvo por motivo de eficiência administrativa, comprovando-se a inadequação da medida.
3. O trâmite de ações de execução fiscal não impede os entes federados de pedirem a suspensão do processo para a adoção das medidas

previstas no item 2, devendo, nesse caso, o juiz ser comunicado do prazo para as providências cabíveis.

Em primeiro plano, o item nº 1 da tese firmada, merece esclarecimento pertinentes, o primeiro, é que ao permitir ao estado juiz extinguir execuções fiscais de pequeno valor, o judiciário não está criando uma sobreposição do princípio da eficiência administrativa sob a garantia constitucional do acesso, pelo fato que há julgados da suprema corte de teor majoritário de que processos extintos pelo ausência de interesse de agir do polo ativo, sendo totalmente legal a extinção de execuções fiscais em que a fazenda pública não demonstra o interesse de agir através do pressupostos de utilidade, adequação e necessidade.

É nesse sentido que o item nº 2 foi criado, visando evitar a obstrução do acesso à justiça com relação aos pequenos municípios, se firmou a ideia de que a propositura de execuções fiscais de valor considerado baixo deveria anteceder-se das seguintes ações: a) tentativa de conciliação ou busca de uma solução administrativa; e b) protesto do título, exceto por razões de eficiência administrativa, devendo ser comprovada a inadequação desse procedimento.

Adicionalmente, para prevenir possíveis complicações relacionadas às execuções fiscais já em trâmite e respeitando o que está estabelecido no artigo 23 da Lei de Introdução às do Direito Brasileiro, que determina que, diante de nova interpretação ou orientação sobre uma norma que implique em novos deveres ou condicionamentos de direitos, deve-se implementar um regime de transição, o STF criou o já citado item nº 3 do Tema.

Nota-se que a tese firmada, em seus três itens aborda e traz diretrizes para tanto execuções fiscais que já estão em trâmite quanto em execuções fiscais que seriam ajuizadas posteriormente ao firmamento da tese. É notório que o item nº 3, a Suprema Corte tenta criar um regime de transição entre a compreensão jurisprudencial anterior, que não estipulava a necessidade de uma tentativa de conciliação ou a implementação de uma solução administrativa como condição para a ação de execução fiscal, e o protesto do título, e o novo entendimento definido no julgamento do Tema 1.184 de Repercussão Geral. Para as execuções fiscais que já estavam em curso, a ausência dessas condições levaria junto com a presença da ausência de agir, exceto em casos específicos dos entes federativos que já aplicavam essas medidas antes de iniciar suas ações, à extinção de todos os

processos sem resolução do mérito, em conformidade com o artigo 485, § 3º, do Código de Processo Civil, que permite o reconhecimento dessa situação em qualquer tempo e em qualquer instância, até que se efetue o trânsito em julgado.

Assim, o item nº 3 tem como objetivo permitir que os entes federados que ainda não tenham cumprido as duas providências mencionadas no item nº 2 da tese possam solicitar a suspensão da execução fiscal nas ações movidas antes do julgamento do Tema 1.184. Para isso, é necessário informar ao juiz o prazo para a adoção das medidas, sob a possibilidade de extinção do processo por ausência das condições necessárias para a ação.

Ademais, fica evidente que a qualificação do devedor em um procedimento administrativo anterior ao ajuizamento da ação de execução fiscal é de suma relevância, tendo em vista, que caso o devedor não possua de antemão capacidade econômica ou bens e direitos localizáveis capazes de suprir a dívida, se cria um condão de que muito provavelmente o ajuizamento de uma execução restaria em uma ação infrutífera.

Nessa vertente, se debateu no julgamento (mesmo não sendo firmado como tese) a ideia de que no momento do ajuizamento da ação de execução fiscal, a fazenda pública deveria trazer pelo menos um bem passível de penhora, o que ensejaria em uma execução fiscal com uma futura garantia de satisfação, vale salientar que tal ideia muito bem defendida pelo ministro do STF, Sr. Luiz Fux, é com relação às execuções que versem sobre dívida não oriunda de IPTU, tendo em vista que nesses casos específicos, o próprio imóvel exequendo já é considerado um bem passível de penhora.

Por fim, o julgamento do Tema 1.184 estabeleceu uma nova cultura na cobrança de créditos tributários, priorizando a racionalidade e a eficiência, simbolizando mais do que uma solução pontual para a execução fiscal, mas sim a criação da tão almejada era de gestão pública, onde eficiência, economicidade e justiça caminham lado a lado. Sua implementação na íntegra não somente iria aliviar o Judiciário, mas também fortalecer a capacidade do Estado de recuperar créditos de forma mais ágil e estratégica, contribuindo para uma administração pública mais moderna e alinhada às necessidades da sociedade.

6. CONCLUSÃO

A execução fiscal no Brasil é uma questão que vai muito além de números e processos. É uma situação que reflete um sistema que, apesar de sua relevância, não é eficiente e ainda está longe de atender às demandas da sociedade e do Estado. Durante esta pesquisa, ficou evidente como a ineficiência do modelo atual impacta tanto na arrecadação quanto na credibilidade das instituições. O que deveria ser um mecanismo para assegurar recursos essenciais ao funcionamento do país, muitas vezes se torna um peso, seja pela morosidade, pela resistência fiscal, ou pelos problemas procedimentais.

É impossível ignorar o impacto negativo dessa realidade. Quando um processo de execução fiscal leva, em média, mais de sete anos para ser concluído, como mostram os dados, fica claro que algo precisa mudar. O Estado não pode continuar investindo recursos em um sistema que, muitas vezes, custa mais do que arrecada. É como tentar encher um balde furado: o esforço não compensa o resultado.

Foi nesse contexto que o julgamento do Tema 1.184 do STF trouxe um sopro de renovação. A ideia de adotar medidas administrativas antes de ajuizar ações e de priorizar execuções com maior viabilidade econômica não é apenas sensata; é necessária. Essas mudanças oferecem uma perspectiva de eficiência que vai ao encontro dos princípios constitucionais e, acima de tudo, da realidade financeira do país.

Contudo, o Tema 1.184 apenas combateu um dos diversos problemas que assolam a ação de execução fiscal, assim o Tema 1.184 pode ser visto como o primeiro passo para uma sistema executivo mais eficiente, tendo em vista que a resolução dos problemas da execução fiscal exige mais do que mudanças específicas. É necessário repensar o sistema como um todo, apostando em práticas mais simples e diretas. Por outro lado, há uma questão que vai muito além do enquadramento legal: como são recolhidos os impostos. Muitas pessoas veem os impostos como uma forma de punição, o que cria uma resistência natural. Para mudar isso, o próprio Estado deve ser um exemplo. Não há um único ponto para carregar; Temos que mostrar que o dinheiro arrecadado é bem utilizado, que é devolvido à sociedade na forma de serviços de qualidade. Quando isto acontece, as

peças começam a entender os impostos como parte de um contrato social – e não como uma obrigação que suporta sozinha o fardo.

Este trabalho também deixou claro que o equilíbrio entre o direito de defesa do contribuinte e a necessidade de eficiência do Estado é delicado, mas possível. A garantia do direito à proteção é essencial, mas não pode ser uma porta aberta a atrasos e manobras que acabem por prejudicar a sociedade como um todo. Aqui o desafio é grande: como buscar os direitos individuais sem perder de vista o interesse coletivo? Não há respostas fáceis, mas isso não significa que devemos evitar o debate.

A verdade é que o atual modelo de tributação já mostrou os seus limites. Não se pode continuar a persistir em práticas que não funcionam. É nessa vertente que novos entendimentos e decisões como o julgamento do Tema 1.184 devem surgir, visando criar uma execução fiscal com uma abordagem mais prática, menos burocrática e mais realista. Seja para diminuir o congestionamento do tribunal, seja para aumentar a receita sem gerar gastos desnecessários.

Afinal, a execução fiscal não é apenas uma questão técnica. É uma ferramenta que pode ajudar a construir um país mais equilibrado, onde o dinheiro público seja utilizado de forma responsável e onde os contribuintes sintam que estão a contribuir para algo maior. Isto é o que realmente importa e é por isso que devemos lutar.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15 ed. Salvador: Juspodivm, 2021.
ASSIS, Araken de. **Manual da Execução**. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BARRETO, Aline Fleury. **EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscaisno-brasil-estimativas-e-criticas-a-cobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 abril. 2024.

BERNARDES, Flávio Couto; AZEVEDO, H. M. R. D. **A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL**. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Maranhão, v. 3, n. 2, p. 45-67, dez./2017. Disponível em:

<https://indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2618/pdf>. Acesso em: 20 abr. 2024

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, 24 set. 1980.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números 2024**: ano-base 2023. Brasília: CNJ, 2024. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2024/05/justica-em-numeros-2024-v-28-05-2024.pdf>. Acesso em: 22 out. 2024.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO**. FILHO, J. A. D. M. Execução Fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. Ed. [S.I.] : Editora Juspodivm, 2023.

FILHO, J. A. D. M. **Execução fiscal aplicada**: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. [S.I.]: Editora Juspodivm, 2021.

GOUVEA, Marcus de Freitas. **Crítica da execução fiscal como meio de cobrança do crédito público em massa: horizontes, aperfeiçoamento e alternativas**. Revista da AGU, Brasília, v.17, n. 03.233 -260, p.233 – 259.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R.. **O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos**. 1. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019. p. 3-203.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Nota Informativa n. 127**. Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunica_doipea127.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 39ª ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. Saraiva, 2019.

PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. **Fazenda Pública e Execução**. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

ROCHA, Leonardo Brandão. **A execução fiscal e o princípio da eficiência: da ação judicial à cobrança administrativa**. 2020. Dissertação (Mestrado em Direito) Universidade FUMEC, Faculdade de Ciências Humanas, Sociais e da Saúde, Belo Horizonte,2020.Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/853/Leonardo_rocha_Mes_dir_2020.pdf?Sequência=1&épermitido=y>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **DIREITO TRIBUTÁRIO**. Editora: Saraiva jur 12. ed. - 992 páginas. Ano: 2023

TORRES, Ricardo Lobo. "**Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**". Renovar, 2015.