



EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA E DEVIDO PROCESSO LEGAL

Denise Lucena Cavalcante¹

RESUMO

Este artigo analisa o projeto de lei referente à criação da execução fiscal administrativa no Brasil, demonstrando sua viabilidade, caso observem-se as normas do devido processo legal administrativo.

Palavras-chave

Execução fiscal administrativa. Devido processo legal.

ABSTRACT

This article analyze the law project of tax foreclosure proceedings in the hands of the Brazilian Tax Administration, should the viability if it observes the administrative due process of law.

Key-words

Tax foreclosure proceedings. Due process of law.

Dentre as atuais propostas em busca da resolução de conflitos em matéria tributária, destaca-se, no cenário jurídico brasileiro, o projeto de lei que cria a *execução fiscal administrativa*.

Registra-se, como marco desta proposta, o **I Seminário de Execução Fiscal Administrativa**, ocorrido em Brasília/DF nos dias 2 e 3 de março de 2007, organizado pela AJUFE – Associação dos Juizes Federais e PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, encontro importante, onde Procuradores e Juizes Federais discutiram, de forma democrática, a viabilidade da transferência da cobrança do crédito tributário do Poder Judiciário para a Fazenda Pública, tal como já ocorre nos países mais evoluídos.

A proposta da *execução fiscal administrativa* prevê, como um dos principais objetivos, uma considerável diminuição dos milhares de processos que hoje

¹ Professora Doutora de Direito Tributário e Financeiro da UFC. Coordenadora do Mestrado em Direito – UFC. Procuradora da Fazenda Nacional. Doutora em Direito Tributário pela PUC/SP.

emperram o Poder Judiciário², bem como transferir ao Poder Executivo uma atribuição que lhe é inerente, qual seja, a cobrança do crédito fiscal.

Entende-se que a implantação da execução fiscal administrativa é conseqüência da própria adequação do direito brasileiro às novas exigências do Estado contemporâneo.

Diante deste projeto, é imperioso que se estabeleça, no contexto brasileiro, uma profunda discussão sobre o devido processo legal, com ênfase nos princípios da ampla defesa e do contraditório no âmbito administrativo.

Dar uma nova aplicação ao processo administrativo talvez seja o ponto de equilíbrio que se busca na luta que ora se trava entre o Fisco e o cidadão-contribuinte: aquele, buscando aprimorar a cobrança do crédito tributário; este, lutando para resguardar seus direitos fundamentais, adquiridos com tanto esforço ao longo destes anos pós-ditatoriais.

É até compreensível a oposição que se faz quando novos procedimentos surgem com ampliação dos poderes estatais. Estas medidas, sejam elas quais forem, não costumam ser vistas com bons olhos pelo contribuinte, tão cansado dos históricos abusos econômicos impostos pelo Estado.

Contudo, é preciso alargar o horizonte jurídico e adequar a Administração Pública brasileira ao contexto do século XXI, não podendo mais o discurso jurídico atrasar por conta de um contexto político ineficiente. Ao contrário, deve haver uma correta e urgente adequação de ambos, de forma que sejam adaptadas à Administração Pública medidas mais eficientes para sua atuação e, simultaneamente, seja reforçada uma postura funcional pautada nos princípios basilares do Direito, com ampla garantia aos direitos fundamentais do cidadão-contribuinte.

A questão da recuperação do passivo tributário precisa ser enfrentada a contento, e, para isso, é necessária uma revisão no processo de cobrança, hoje concentrado no âmbito do Poder Judiciário, conforme procedimentos previstos na lei de execução fiscal (Lei nº 6.830/80³).

O projeto da execução fiscal administrativa significa, de um lado, uma

² “A primeira instância da Justiça Federal julga cerca de 710 mil processos por ano. Está entupida. Mas há esperanças desse cenário mudar. O número de casos na Justiça Federal pode ser reduzido se a execução fiscal for feita administrativamente. É o que propõe o juiz federal Walter Nunes, presidente da AJUFE — Associação dos Juizes Federais do Brasil. Atualmente, na prática, o juiz é quem faz a execução. Ele diz que o Fisco poderia cuidar dessa atribuição. Questionado sobre a possibilidade de o Fisco fazer execuções indevidas, Nunes não hesita: “Aí você recorre ao Judiciário”. Segundo ele, “só a parte discutível” deve ir para a Justiça. (...). Walter Nunes não tem dúvidas que no Brasil falta diálogo e sobra litígio. O processo de judicialização que avança no país, conseqüência da falta do hábito de negociar e de instâncias extra-judiciais próprias, é um dos responsáveis pelo altíssimo congestionamento do Judiciário. “Uma demanda de Justiça, tão alta como a do Brasil, denuncia que a nação está em crise”, diagnostica o juiz federal. (...). Para ele, a desjudicialização das relações sociais se resolverá com a prática democrática do fortalecimento de instâncias extra-judiciais e de soluções simples como habilitar cartórios inventários e divórcios não litigiosos e com a execução fiscal administrativa.” (NUNES, Walter. Execução fiscal deve ser feita por Fisco e não por juiz, Entrevista por Lilian Matsuura ao Juiz federal Walter Nunes. *Revista Consultor Jurídico*, 27 de agosto de 2006).

³ Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 – Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa.

considerável diminuição dos processos judiciais que hoje retardam o Poder Judiciário brasileiro, bem como a agilidade na recuperação do passivo tributário e, de outro, uma apreensão da sociedade na ampliação dos poderes da Administração Fazendária, ainda repleta de resquícios de abusos e arbitrariedades.

Além do que, é preciso levar em consideração um aspecto político-econômico importante: o aumento das atribuições estatais. Em decorrência da nova atribuição um considerável custo deverá ser arcado pelo Poder Executivo devido ao adequado redimensionamento de sua estrutura. Consequentemente, este custo gerará aumento do gasto público, hoje já tão questionado por toda a sociedade. Sem dúvida, estas questões paralelas devem sim ser refletidas em conjunto com o projeto em questão.

Contudo, essa proposta da execução fiscal administrativa não é nova, já tendo sido discutida em meados dos anos 80, como bem lembrou Leon Fredja Szklarowsky, não tendo obtido êxito na época.⁴

Hoje, reforçando os ares democráticos que pairam sobre o Estado brasileiro - é certo que ainda muito longe do ideal, mas, sem dúvida, mais forte do que nas décadas passadas - há um esforço coletivo dos próprios agentes fazendários em buscar uma nova realidade com fulcro numa postura ética que merece ser ressaltada.

É preciso mudar o discurso sócio-político, de modo a possibilitar um

⁴ “Há mais de vinte anos vigora, no Brasil, a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, dispondo sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, com o propósito de acelerar essa cobrança, através das normas integrantes de seu procedimento especial. (...) A experiência forense, contudo, ao longo da vigência e aplicação vintenária da referida Lei nº 6.830/80, não tem colhido os bons resultados apontados na profecia de sua exposição de motivos. Na Justiça Federal, especificamente, a despeito da criação e ampliação de Varas especializadas, em execução fiscal, não se registrou o almejado descongestionamento das vias judiciais, nem, tampouco, a vaticinada agilização na cobrança do crédito fiscal, como, de resto, a mesma experiência fora vivenciada por toda Justiça brasileira. Os dados estatísticos do Conselho da Justiça Federal revelam-nos que, até o dia 30 de junho do ano 2000, dos 2.716.064 (dois milhões, setecentos e dezesseis mil e sessenta e quatro) feitos judiciais, em tramitação na Justiça Federal de primeiro grau, no Brasil, 1.265.404 (um milhão, duzentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e quatro) são de execuções fiscais, numa perspectiva de crescente acúmulo e emperramento dos feitos relativos a essa cobrança, que, de há muito, carece de mecanismos efetivamente agilizadores de sua realização. Em busca de solucionar essa pendência histórica, o Professor Leon Fredja Szklarowsky, que integrou o Grupo de Trabalho, instituído pela Portaria Interministerial nº 273, de 15 de julho de 1976, dos Senhores Ministros da Justiça e da Fazenda, na época, tem defendido a proposta pioneira de uma penhora administrativa por órgão jurídico da Fazenda Pública, no que resultou o Projeto de Lei do Senado nº 174, de 1996, reapresentado sob o nº 608/99, por iniciativa do nobre Senador Lúcio Alcântara. A execução administrativa do crédito da Fazenda Pública afigura-se juridicamente possível na força dos atributos dos atos administrativos, que se revestem da presunção de legitimidade, decorrente do princípio da legalidade da Administração, da imperatividade impositiva de seu cumprimento coercitivo e da auto-executoriedade consistente na possibilidade desses atos serem imediata e diretamente executados pela própria Administração, no uso de sua supremacia de Poder Público, independentemente de ordem judicial. (SZKLAROWSKY, Leon Frejda. PRUDENTE, Antônio Souza. Execução administrativa do crédito da Fazenda Pública. Revista eletrônica **Jus Navigandi**. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1322>. Acesso em 1/3/2007).

avanço legislativo, compatibilizando o Brasil com os modernos sistemas do mundo contemporâneo.

Percebe-se nas discussões mais fundamentadas, que é hora de integração entre os órgãos públicos, a fim de alcançarem meios mais efetivos de operacionalidade do sistema fiscal.

Está claramente comprovado que não é possível ter uma justiça tributária com o Poder Judiciário extremamente ocupado com atribuições referentes à cobrança do crédito tributário que, por sua própria natureza, é atividade meramente administrativa, podendo ser dispensada a interferência do juiz nos trâmites procedimentais da cobrança.

Contudo, deixar a cobrança do crédito tributário “nas mãos do fisco”, como menciona alguns doutrinadores, parece um grande absurdo ou, ainda, uma inconstitucionalidade.

Vamos refletir com imparcialidade: será mesmo tão absurdo que o próprio Estado, responsável pela constituição, fiscalização e cobrança administrativa do crédito tributário, seja incompetente para continuar a cobrança deste crédito através da execução forçada? Parece-nos que não.

O fato de o fisco continuar na tarefa da cobrança administrativa do crédito tributário não significa, de modo algum, que se esteja violando princípios constitucionais, ou agredindo o devido processo legal administrativo ou judicial.

A violação das garantias constitucionais não decorre desta alteração do procedimento da cobrança, mas, sim, se isto for feito de forma arbitrária e sem observância do devido processo legal.

Neste sentido, muito bem esclarece Pérez de Ayala, comentando sobre o direito espanhol, quando afirma que o poder de execução direta pela Administração Pública não significa um relação arbitrária, na medida em que é um poder regulamentado por lei.⁵

Também no direito português, comenta Nunes B. M. Lumbrales que o procedimento de execução fiscal administrativa deve ser aplicada com a restrita observância da lei, promovendo assim, a devida segurança

⁵ “En el derecho privado, el acreedor, salvo aplicación voluntaria del deudor, ha de acudir a los tribunales para obtener la satisfacción de su derecho; o sea, que carece de poder de ejecución coactiva directa sobre el deudor. Al contrario, en virtud del ‘privilegio de autotutela’ (que se traduce en la potestad ejecutiva directa que la legislación la atribuye) la Administración Pública, como acreedor tributario, puede ejecutar directa e inmediatamente los actos de liquidación del tributo que acreditan su derecho, contra y sobre el patrimonio del deudor contribuyente. Pero en la medida en que se trata de una potestad administrativa reglada, regulada por la ley, no hay aquí, propiamente hablando, una relación de poder, de supremacía, en el sentido que a este término lo dimos en los párrafos precedentes. Solamente sucede, concluye Hensel, que el acreedor del tributo goza de unas facultades, en la ejecución de su derecho de crédito al tributo distintas de las que detentan los acreedores no tributarios frente a sus deudores.” (PÉREZ DE AYALA, José Luis. **Montesquieu y el derecho tributario moderno**. Madri: Dykinson, 2001, p.90.)

jurídica aos contribuintes.⁶

Esta alteração do modelo atual da cobrança do crédito tributário decorre da própria evolução do Direito, ampliando-se a noção de *processualidade*⁷, que não mais se limita ao Poder Judiciário.

Percebe-se, portanto, nas medidas que ora se apresentam no direito brasileiro, uma mudança de modelo, e não um afastamento da legalidade. O que se pretende é instituir um novo modelo de cobrança através do devido processo legal administrativo, e não simplesmente afastar a discussão do Poder Judiciário, como argumentam alguns doutrinadores.

Visto sob este prisma, a execução fiscal administrativa pode vir a ser uma porta aberta para os cidadãos-contribuintes dialogarem com mais eficiência com o fisco durante o processo de cobrança do crédito, que hoje sofre inúmeras restrições decorrentes do próprio processo de execução fiscal, pois a previsão da Lei nº 6.830/80 só permite esse diálogo em sede de embargos à execução e, pior, depois de garantido o juízo. Isto sim deveria ser visto como cerceamento ao direito de defesa⁸.

⁶ “O procedimento administrativo, especificamente, é visto simultaneamente como uma garantia dos sujeitos privados face ao exercício de poderes de autoridade por parte da administração pública, e como forma de concretização da vontade desta no exercício da função administrativa e na prossecução do interesse público, servindo ainda para alcançar a ponderação deste último com os interesses dos restantes sujeitos envolvidos em cada caso concreto. É assim, a imperatividade dos actos administrativos e designadamente a possibilidade de imediata execução coercitiva dos mesmos pela própria administração, unilateralmente e sem prévio recurso aos tribunais, que justifica a necessidade de existência de garantias dos particulares, entre as quais se conta a existência de procedimentos tipificados na lei, em obediência ao princípio constitucional da legalidade da actuação administrativa.” (LUMBRALES, Nuno B. M. Sobre a promoção da execução fiscal pelos serviços de finanças. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. N.18 Lisboa: Instituto Superior de Gestão Fiscal. 2004, p. 22).

⁷ Com muita propriedade afirma Robertônio Santos Pessoa: “A ‘processualidade’ está intimamente relacionada ao exercício das principais funções estatais, em especial no que concerne à atuação dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Neste sentido, pode-se falar uma ‘processualidade ampla’ e não apenas adstrita ao funcionamento do aparato jurisdicional, conforme historicamente ficou mais acentuado. De fato, até bem pouco tempo, sempre que se ouviu falar em ‘processo’ surgia desde logo uma vinculação desta palavra com o exercício da função jurisdicional. Tal noção ampliada da processualidade permite, em nossos dias, falar-se não só em processo judicial, mas também em processo administrativo e legislativo, conducentes à edição de decisões administrativas (atos administrativos) e legislativos (formalizados em leis). Tal perspectiva da processualidade, inerente ao desempenho das atividades estatais, ao exercício dos poderes do Estado, guarda estreita relação com os avanços do direito processual moderno, principalmente no destaque dado nos últimos tempos à chamada “instrumentalidade” do processo. Esta atualíssima concepção metodológica, extremamente moderna e sintonizada com os atuais anseios sociais, vislumbra o Direito Processual como um conjunto de princípios, institutos e normas estruturadas para o exercício do poder em conformidade com determinados objetivos (DINAMARCO, 1986:42). Desta concepção instrumental do processo, a noção de processualidade migrou para abranger cada vez mais o exercício dos Poderes Executivo e Legislativo.” (PESSOA, Robertônio Santos *Curso de direito administrativo moderno*. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 273).

⁸ Lei nº 6.830/80: Art. 9º. Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão da Dívida, o executado poderá: I – efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária; II

Para melhor visualizar o projeto de execução fiscal administrativa, é preciso, primeiro, uma mudança de mentalidade. E para o Estado ter credibilidade nestes novos atos propostos, compatíveis com uma adequada governança fiscal, é preciso alterar sua imagem e adequar sua estrutura para uma correta aplicação da lei, resguardando, em todos os seus atos, os direitos e garantias fundamentais adquiridos ao longo da história brasileira.

Esta lei deve ser muito bem elaborada, traçando todos os passos a serem seguidos pela Administração Pública no processo de execução fiscal administrativa, garantindo, assim, a segurança jurídica, base da vida social moderna.

A oposição que se tem visto, contra este novo procedimento, baseia-se numa confusão teórica, que leva ao entendimento de que a mudança do processo da esfera judicial para a administrativa deixaria de cumprir os preceitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, passando a ser arbitrário.

Este é um pensamento totalmente equivocado e incompatível com a proposta apresentada. Na verdade, a tramitação da execução forçada do crédito tributário no âmbito da Administração Pública, por ser um projeto novo e com respaldo nos princípios constitucionais do contribuinte, é bem mais eficiente e compatível com estes direitos do que o atual modelo da execução fiscal estabelecido pela Lei nº 6.830/80.

O fato do processo de cobrança mudar de âmbito de tramitação, passando do Poder Judiciário para o Poder Executivo, não descaracteriza sua essência, nem, muito menos, torna-o inconstitucional.⁹

O que deve ser discutido aqui é se estão sendo cumpridos os princípios que garantem o devido processo legal. Caso não o sejam, aí, sim, deve a questão ser encaminhada ao Poder Judiciário.

Caberá à lei, então, estabelecer todas as garantias necessárias para que a cobrança forçada pelo fisco seja limitada pelas garantias da ampla defesa e

– oferecer fiança bancária; III – nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou IV – indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

⁹ “Há um pensamento que associa justiça exclusivamente ao Poder Judiciário. De modo diverso coloca-se uma postura que atribui também à Administração uma tarefa de justiça. Tal postura importa em mudança de condutas administrativas inertes ou negligentes, movidas por má-fé ou não, no atendimento de direitos de cidadãos ou servidores. Muito comuns se tornaram as frases, em tom de jactância, do seguinte teor: ‘Se acha que tem direitos, vá procurá-los no Judiciário’, como se a função administrativa pudesse permanecer alheia a direitos dos indivíduos, como se fosse meritório deixar de reconhecer direito de alguém. O processo administrativo direciona-se à realização da justiça não só pelo contraditório e ampla defesa vistos do ângulo do indivíduo, mas também por propiciar o sopesamento dos vários interesses envolvidos numa situação.” (MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 2. ed. revista e atualizada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998, p. 183).

do contraditório. Neste caso, o contraditório se caracteriza pela comunicação prévia ao executado¹⁰.

Outra questão que surge é referente à ausência de poder jurisdicional da Administração Pública.

No Brasil, a jurisdição é una, cabendo seu exercício somente ao Poder Judiciário.¹¹ Diante disto, poderia ser aqui discutida esta questão da falta do poder jurisdicional da Administração Pública para atuar na cobrança forçada dos débitos inscritos em Dívida Ativa.

Ocorre que, quando a Administração executa seus próprios atos, através dos devidos procedimentos administrativos, caracterizam-se estes como atos administrativos auto-executórios e não como exercício do poder jurisdicional.

Portanto, os atos praticados pela Administração no âmbito da cobrança do seu crédito fiscal são **atos materialmente administrativos**, ou seja, decorrentes do poder de auto-tutela.¹²

O poder jurisdicional exercido pelo Judiciário será invocado somente no caso de questionamentos sobre a certeza e liquidez do objeto da cobrança.

Conclui-se, pois, que, se a lei que pretende instaurar no direito brasileiro a execução fiscal administrativa obedecer rigorosamente o devido processo legal administrativo, esta não será incompatível com o ordenamento jurídico brasileiro.

¹⁰ "A execução é sempre um ato administrativo. Portanto, às atitudes materiais do Poder Público visando compelir o particular, deve anteceder um ato, que o advirta da pretensão administrativa. O inverso corresponderia ao prazer da violência, ao emprego arbitrário e injustificado da força pela força, à via de fato, inadmitida no Estado de Direito." (SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo ordenador**. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 83).

Pelo rigor acadêmico, apesar da citação supra adequar-se à explicação da execução do ato administrativo, registra-se aqui que o autor não admite a perda da propriedade sem o processo judicial.

¹¹ "No Brasil não se tem uma jurisdição administrativa propriamente dita, pois o processo administrativo fiscal é desprovido do caráter jurisdicional, sendo sempre possível a revisão dos atos administrativos pelo Poder Judiciário, ou seja, não há a figura da coisa julgada administrativa." (CAVALCANTE, Denise Lucena. Processo administrativo fiscal federal. **Revista NOMOS**. vol. 24. Fortaleza: LCR, 2005, p. 122).

¹² "Por outro lado, se do ponto de vista da estrutura, os dois tipos de actos são, essencialmente, idênticos, o respectivo fim é diverso, já que para o acto administrativo a aplicação objectiva da lei é um meio ao serviço da prossecução do interesse público, que a abrange mas não se esgota nela. Para o acto jurisdicional, pelo contrário, a boa aplicação do Direito é um fim em si mesmo. Não obstante os seus diferentes fins, certo é também que tanto a administração pública como os tribunais são dotados de poderes de autoridade, de *ius imperium*, o que lhes permite o recurso direto à força pública e à coação para levar a cabo a execução de suas decisões. (...) De realçar ainda a característica da mutabilidade do acto administrativo, que o distingue dos actos judiciais uma vez que estes são em princípio imutáveis (salvo recurso extraordinário). Efectivamente, mesmo que não constituam decisões finais, produzem em regra caso julgado formal, que preclui a reapreciação dos aspectos que apreciam. Tal característica revela que os poderes decisórios da administração sobre cada caso concreto não se esgotam com a decisão, permanecendo no tempo (ainda que, em algumas situações, de forma limitada), ao contrário do que acontece com os do juiz." (LUMBRALES, Nuno B. M. op. cit. p. 45).

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CAVALCANTE, Denise Lucena. Processo administrativo fiscal federal. **Revista NOMOS**. Vol. 24. Fortaleza: LCR, 2005.

LUMBRALES, Nuno B. M. Sobre a promoção da execução fiscal pelos serviços de finanças. **Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal**. N.18. Lisboa: Instituto Superior de Gestão Fiscal. 2004.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 2. ed. revista e atualizada, São Paulo: Revista dos tribunais, 1998.

NUNES, Walter. Execução fiscal deve ser feita por Fisco e não por juiz. **Entrevista feita por Lilian Matsuura. Revista Consultor Jurídico**, 27 de agosto de 2006.

PÉREZ DE AYALA, José Luis. **Montesquieu y el derecho tributario moderno**. Madrid: Dykinson, 2001.

PESSOA, Robertônio Santos **Curso de direito administrativo moderno**. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo ordenador**. São Paulo: Malheiros, 1993.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. PRUDENTE, Antônio Souza. Execução administrativa do crédito da Fazenda Pública. Revista eletrônica **Jus Navigandi** Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1322>. Acesso em 1/3/2007.