

# REFORMA TRIBUTÁRIA: CONSIDERAÇÕES SOBRE O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

Camila Rocha Schwenck<sup>1</sup>

Cristina Mendes Miranda de Azevedo<sup>2</sup>

---

**Sumário:** 1 – Introdução; 2 – Contencioso Administrativo Tributário; 3 – Execução Fiscal Administrativa; 4 – Conclusão; Referências bibliográficas.

---

## 1. Introdução

O presente estudo teve origem nos trabalhos realizados pelo Núcleo Temático de Estudos e Pesquisas sobre Reforma Tributária, instituído junto ao Centro de Estudos da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo pela Resolução PGE nº 33, de 16 de agosto de 2019, com a finalidade de “desenvolver estudos e pesquisas relacionados à Reforma Tributária, nos termos das propostas de Emenda Constitucional que estejam em

---

1 Procuradora do Estado de São Paulo. Graduada pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Especialista em Direito Público e em Direitos Humanos pela Escola Superior da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo.

2 Procuradora do Estado de São Paulo. Graduada pela Universidade Federal de Minas Gerais. Especialista em Direito Ambiental pela Escola Superior da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo.

tramitação ou venham a ser aprovadas no Congresso Nacional” (artigo 4º da Resolução)<sup>3</sup> e que objetivem alterar o sistema tributário vigente.

A princípio, os estudos do núcleo tiveram por foco a Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019, sobre a qual foi apresentada proposta elaborada pelos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal, bem como emendas oferecidas pelos parlamentares, além da Proposta de Emenda Constitucional nº 110/2019 (PEC do Senado).

Dentre os aspectos destacados para os estudos, foi proposta a identificação e discussão das questões jurídicas relevantes sobre “o contencioso administrativo tributário, com atenção às implicações do PL 4257/2019, que visa instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária” (artigo 5º, inciso III, daquela Resolução)<sup>4</sup>.

Neste trabalho serão examinadas as questões relativas ao contencioso administrativo tributário com foco na instituição da execução fiscal administrativa.

## **2. Contencioso administrativo tributário**

A Proposta de Emenda Constitucional nº 45, de 2019, envolve a ideia de tributação única sobre o consumo (bens e serviços). Propõe a substituição de cinco tributos atualmente existentes (IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, ICMS – Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ISS – Impostos Sobre Serviços de qualquer natureza, Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e PIS – Programa de Integração Social) por um único Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com características de um imposto sobre valor adicionado, com não cumulatividade plena, cobrado no destino, incidente sobre base ampla de bens, serviços, intangíveis e direitos, em todas as etapas do processo produtivo, com alíquota uniforme para todos os bens e serviços e vedação de benefícios fiscais.

---

3 SÃO PAULO. Resolução PGE n. 33, de 16 de agosto de 2019. Institui Núcleo Temático de Estudos e Pesquisas para os fins que especifica. *Diário Oficial do Estado de São Paulo*: seção 1, São Paulo, p. 49, 20 ago. 2019. p. 49.

4 SÃO PAULO, op. cit.

Como consta na justificativa da PEC apresentada junto ao Congresso Nacional, um dos efeitos esperados com a mudança proposta é a simplificação do sistema tributário brasileiro, com a consequente redução do contencioso tributário.

Isso porque geram alta litigiosidade a complexidade e as distorções estruturais dos tributos atualmente incidentes sobre bens e serviços: fragmentação da base de incidência, cobrança cumulativa e predominantemente na origem, profusão de alíquotas e de exceções, benefícios fiscais e regimes especiais.

Lei complementar nacional deverá instituir o IBS e criar o Comitê Gestor Nacional, integrado por representantes da União, dos estados e do Distrito Federal e dos municípios, como previsto no artigo 152-A caput e §6º, inciso VI, com a redação proposta pela PEC nº 45/2019 (na proposta dos Secretários de Fazenda dos estados e do Distrito Federal, o comitê será integrado por representantes de administrações tributárias municipais, de todas as administrações tributárias estaduais e distrital, conforme artigo 156-A, caput e §2º)<sup>5</sup>.

Caberá ao Comitê Gestor Nacional, dentre outras atribuições (não relacionadas ao tema do presente trabalho), gerir a arrecadação centralizada do imposto, estabelecer critérios para a atuação coordenada na fiscalização do imposto e representar, judicial e extrajudicialmente, os entes federativos nas matérias relativas ao imposto (incisos II, III e V do mencionado §6º)<sup>6</sup>.

A representação judicial e extrajudicial será exercida de forma coordenada pelos procuradores da Fazenda Nacional, dos estados e dos municípios, nos termos do §7º daquele dispositivo (excluídos os primeiros na proposta dos Secretários de Fazenda).

Não há previsão, nas propostas atualmente existentes, da maneira como seria feita a distribuição do trabalho entre os entes encarregados da representação, podendo ser incluída especificação de que ocorreria

---

5 ROSSI, Baleia. Proposta de Emenda Constitucional n. 45, de 3 abr. 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. **Portal da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 2019.

6 *Ibidem*.

conforme o local do processo e de acordo com as normas estaduais, distritais ou municipais sobre competência aplicáveis ao litígio.

Ademais, dentre as competências atribuídas ao Comitê Gestor, não há previsão para que seja responsável por dirimir as causas porventura existentes entre os próprios entes. Mas, em razão das demais funções designadas, caberá a ele tal atribuição, sendo prudente que uma previsão nesse sentido seja incluída no texto da PEC.

Cabe aqui observar que a Emenda Modificativa nº 61/2019 à PEC nº 45/2019, de autoria do Deputado Vanderlei Macris, prevê que a regulamentação, arrecadação, fiscalização, lançamento, cobrança e administração do imposto serão realizadas pela Agência Tributária Nacional, a ser instituída por lei complementar com a natureza de autarquia nacional.

O processo administrativo para a solução de conflitos relativos ao IBS (contencioso administrativo específico) deverá ser disciplinado em lei complementar, de modo uniforme para todo o território nacional (art. 152-A, §8º, com a redação proposta pela PEC nº 54/2019)<sup>7</sup>.

Na Proposta de Emenda Constitucional nº 110/2019, que tramita no Senado Federal, de autoria de Luiz Carlos Hauly, seriam extintos o IPI, IOF (Imposto sobre Operações Financeiras), PIS, Pasep (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), Cofins, Salário-Educação, Cide-combustíveis, CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), ICMS e ISS, sendo substituídos por dois impostos, um de competência estadual e outro federal. Caberia aos estados a fiscalização e cobrança daquele tributo, com obrigação de redistribuição aos municípios da parcela deles (repasso de cota-parte).

Atualmente o contencioso administrativo relativo a cada tributo é disciplinado pela pessoa política que tem a competência, outorgada pela Constituição Federal, para instituir o tributo, com observância dos princípios constitucionais.

---

<sup>7</sup> COMISSÃO de Direitos Humanos e Legislação Participativa. Proposta de Emenda à Constituição n. 54, de 2019. Revoga a Emenda Constitucional n. 95, de 15 de dezembro de 2016, e dá outras providências. *Portal do Senado Federal*, Brasília, DF, 2019.

No âmbito federal, o contencioso administrativo é regido pela Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Em regra, o procedimento administrativo fiscal tem início com a fiscalização que apura a obrigação tributária, ao final da qual ocorre o lançamento. Não sendo aceito e pago o tributo, o contribuinte pode impugnar o lançamento, no prazo de trinta dias da notificação do lançamento, dando início ao processo administrativo fiscal. A impugnação é dirigida a uma Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que fará o julgamento em primeiro grau por meio de Turmas Julgadoras, podendo ser antecedido por fase probatória. Após o julgamento, o contribuinte é intimado para tomar ciência do resultado e, dentro do prazo de trinta dias, poderá apresentar recurso com efeito suspensivo se a decisão for desfavorável a ele.

Em sendo o julgamento favorável ao contribuinte que havia impugnado totalmente a autuação e sendo o montante não superior ao valor de alçada, o crédito tributário é extinto.

Se o julgamento foi desfavorável à Fazenda Pública e o montante é superior ao valor de alçada, há recurso de ofício para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que também julga os recursos voluntários apresentados em face de decisões das Turmas Julgadoras. Trata-se de órgão integrante do Ministério da Fazenda, colegiado e paritário, formado por representantes da Fazenda Pública e de contribuintes.

O julgamento em segunda instância é previamente informado ao contribuinte, que pode apresentar memoriais e fazer sustentação oral. Em face dessa decisão, é possível a apresentação de recurso especial, no prazo de quinze dias da ciência do acórdão, para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, nas hipóteses previstas no artigo 37, §2º, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009: se a decisão tiver dado à lei tributária interpretação divergente da que lhe deu outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>8</sup>.

---

8 BRASIL. Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 7 mar. 1972.

No estado de São Paulo, o contencioso administrativo tributário é previsto na Lei Estadual nº 13.457, de 18 de março de 2009, que regula o processo administrativo tributário decorrente de lançamento de ofício para a solução de litígios relativos aos tributos estaduais, com as alterações da Lei Estadual nº 16.498, de 18 de julho de 2017, tendo sido regulamentada pelo Decreto nº 54.486, de 26 de junho de 2009.

De acordo com essa legislação, a defesa apresentada pelo contribuinte em face do auto de infração lavrado por Agente Fiscal de Rendas é julgada pela Delegacia Tributária de Julgamento e, em caso de recurso, o julgamento é feito pelo Tribunal de Impostos e Taxas.

No Município de São Paulo, o processo administrativo fiscal é regulado pela Lei nº 14.107, de 12 de dezembro de 2005, que criou o Conselho Municipal de Tributos, órgão para o qual são encaminhados os recursos havidos em face das decisões proferidas pelas unidades da Secretaria Municipal de Finanças responsáveis pelo julgamento em primeira instância.

Desse modo, atualmente existem diversas estruturas responsáveis pelo processamento e julgamento dos contenciosos administrativos em todo o país, sendo que, para a solução de conflitos relativos ao novo IBS, haverá necessidade de uniformidade em todo o território nacional (art. 152-A, §8º, da Constituição Federal com a redação proposta pela PEC nº 45/2019)<sup>9</sup>, o que será disciplinado em lei complementar.

Mesmo que a simplificação do sistema tributário brasileiro e a diminuição do contencioso tributário sejam efeitos esperados da reforma, será necessária a existência de processo administrativo para a solução de conflitos referentes ao novo tributo, sendo que em um primeiro momento as discussões sobre o imposto recém-criado devem ser em número elevado.

O contencioso administrativo do novo tributo poderá ter estrutura única, com a junção daquelas atualmente existentes em nível federal, estadual e municipal. Porém, por serem tais estruturas muito diferentes entre si, inclusive no tocante ao regramento jurídico a que são submetidos seus integrantes, seria mais simples se houvesse a previsão de

---

<sup>9</sup> ROSSI, op. cit.

celebração de convênio entre os órgãos federal, estaduais e municipais, para a instituição de divisão de trabalho harmoniosa entre eles.

A estrutura do novo contencioso precisará prever também como será a transição entre os sistemas existente e aquele que será implantado, o que acontecerá no período de dez anos, como prevê a PEC nº 45/2019.

### **3. Execução fiscal administrativa**

Na atualidade, a cobrança dos tributos é feita no âmbito judicial por meio de execução fiscal regida pela Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

Em razão da baixa efetividade do processo judicial na cobrança da dívida ativa e do grande número de execuções fiscais em curso no Poder Judiciário, a cobrança extrajudicial dos tributos passou a ter a importância cada vez mais reconhecida.

Em 2012, a Lei nº 12.767 inseriu na Lei nº 9.492/1997 dispositivo que incluiu, entre os títulos sujeitos a protesto, as certidões da dívida ativa da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e respectivas autarquias e fundações públicas (parágrafo único do artigo 1º). A cobrança extrajudicial por meio do protesto da certidão da dívida ativa teve sua constitucionalidade questionada na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135, tendo, porém, sido chancelada pelo Supremo Tribunal Federal, que julgou a ação improcedente em novembro de 2016 para confirmar a constitucionalidade e legitimidade do protesto, em razão de não restringir, de forma desproporcional, direitos fundamentais assegurados aos contribuintes.

Em 2018, a Lei nº 13.606 modificou a Lei nº 10.522/2002 para prever a possibilidade da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional realizar a averbação pré-executória da certidão da dívida ativa em órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis, nos casos em que o contribuinte não pagar o débito após ser notificado pela PGFN a respeito da inscrição do crédito em dívida ativa (artigo 20-B, §3º, inciso II)<sup>10</sup>.

---

10 BRASIL. Lei n. 13.606, de 9 de janeiro de 2018. Institui o Programa de Regularização Tributária Rural e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, seção 1, Brasília, DF, p. 2, 18 abr. 2018.

A Portaria PGFN nº 33/2018 regulamentou o referido artigo 20-B da Lei nº 10.522/2002, estabelecendo que a averbação pré-executória será realizada, prioritariamente, sobre bens imóveis não gravados, imóveis gravados e demais bens e direitos passíveis de registro, sendo encaminhadas as respectivas informações, conforme a natureza do bem, aos cartórios de registro de imóveis; órgãos ou entidades nas quais, por força de lei, os bens móveis ou direitos sejam registrados ou controlados; ou cartórios de títulos e documentos e registros especiais do domicílio tributário do devedor ou corresponsável, relativamente aos demais bens e direitos (artigos 22, §2º, e 24)<sup>11</sup>.

Após a averbação da dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos, o devedor é notificado para apresentar impugnação, que será apreciada pela PGFN responsável pelo ajuizamento da execução fiscal. Em sendo procedente a impugnação, é cancelada a averbação pré-executória. Não apresentada ou sendo rejeitada a impugnação, o débito é encaminhado para ajuizamento da execução fiscal (artigos 25, 28 e 30 da Portaria).

Essa mesma legislação (Lei nº 10.522/2002, alterada pela Lei nº 13.606/2018 e regulamentada pela Portaria PGFN nº 33/2018) também estabeleceu o ajuizamento seletivo de execuções fiscais, podendo a PGFN condicionar sua propositura à localização de indícios de bens, direitos ou atividade econômica do devedor úteis à satisfação dos débitos.

Outro modo de cobrança extrajudicial de tributos que está sendo proposto é a instituição da execução fiscal administrativa.

Nesse sentido, foi apresentado pelo Senador Antonio Anastasia o Projeto de Lei nº 4.257/2019, com objetivo de modificar a Lei nº 6.830/1980 para instituir a execução fiscal administrativa, além da arbitragem tributária.

Como consta na Justificação do referido projeto, o relatório Justiça em Números, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) em 2018, apontou a existência de 31,4 milhões de processos de execuções fiscais, o que corresponde a 39% do número total de ações em curso no Poder

---

11 BRASIL. Portaria PGFN n. 33, de 8 de fevereiro de 2018. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. *Diário Oficial da União*, seção 1, Brasília, DF, p. 35, 9 fev. 2018.

Judiciário (80,1 milhões), sendo que tal Poder custa cerca de 1,3% do PIB nacional, percentual muito superior ao de outros países como Argentina (0,13%), Chile (0,22%), Estados Unidos (0,14%) e Alemanha (0,32%).

A Justificação também menciona estudo do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), feito em 2011, que calculou o custo unitário médio de uma execução fiscal federal em R\$ 5.606,67, com tempo de tramitação médio de nove anos, nove meses e 16 dias, e probabilidade de recuperação integral do crédito de apenas 25,8%.

Com base em tais fatos, o Projeto de Lei prevê a instituição de procedimento específico para a cobrança de tributos incidentes sobre a propriedade, posse ou usufruto de bens imóveis e a propriedade de veículos, previstos nos artigos 145 incisos II e III, 153 inciso VI, 155 inciso III e 156 inciso I da Constituição Federal: taxas devidas pela propriedade, posse ou usufruto de imóvel; contribuição de melhoria; imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR); imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) e imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) (artigo 41-A da Lei nº 6.830/1980 com a redação proposta pelo Projeto de Lei nº 4.257/2019)<sup>12</sup>.

Nesses casos, a obrigação tributária decorre do fato de o devedor ser proprietário, usufrutuário ou possuidor de certo bem, sobre o qual recairá a constrição para a satisfação dessa obrigação. Para esses tributos *propter rem*, não é preciso procurar bens do devedor, o que diminui a necessidade de intervenção do Poder Judiciário na cobrança da dívida.

Ademais, a Lei nº 8.009, de 29 de março de 1990, em seu artigo 3º, inciso IV, afasta a impenhorabilidade de imóvel residencial em caso de cobrança de impostos, predial ou territorial, taxas e contribuições devidas em função do imóvel familiar. No artigo 2º, a lei exclui da impenhorabilidade os veículos de transporte. Desse modo, o devedor cobrado por meio de execução extrajudicial, tendo penhorado pela Administração Pública seu imóvel ou veículo sobre o qual recai o respectivo tributo, não pode alegar ilegalidade na constrição por tratar-se de bem familiar.

---

12 ANASTASIA, Antonio. Projeto de lei n. 4.257, de 2019. Modifica a lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Portal do Senado Federal, Brasília, DF, 2019.

O procedimento proposto no Projeto de Lei é similar, porém com algumas especificidades, ao rito executivo extrajudicial previsto nos artigos 31 a 38 do Decreto-Lei nº 70, de 21 de novembro de 1966, adotado por instituições financeiras para a cobrança de dívidas hipotecárias, sobre o qual o Supremo Tribunal Federal já confirmou a compatibilidade com a Constituição Federal (RExt nº 408244, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJe 30.08.2007).

A cobrança tem início com a notificação do devedor no endereço do imóvel ou naquele constante no registro do veículo. A notificação será considerada aperfeiçoada inclusive se recusada por qualquer motivo. Somente no caso do devedor não mais residir no local, será realizada a notificação por meio de edital publicado no diário oficial ou no sítio oficial da Fazenda Pública credora (artigos 41-B da Lei nº 6.830/1980 com a redação proposta pelo Projeto de Lei)<sup>13</sup>.

Recebida a notificação, o devedor terá o prazo de 30 dias para pagar o valor nela indicado (além da despesa de cartório, se for o caso). Na ausência de pagamento, a Fazenda Pública lavrará termo de penhora do imóvel ou veículo sobre o qual recai o tributo e requererá a averbação da constrição no Cartório de Registro de Imóveis ou no Departamento de Trânsito (artigos 41-C e 41-D da Lei nº 6.830/1980 com a redação proposta pelo Projeto de Lei)<sup>14</sup>.

Será realizada a notificação da penhora ao devedor, com indicação da avaliação do bem (de acordo com valor constante na escritura do imóvel ou em tabela de estimativa de valores de veículos com credibilidade notória), após o que se inicia novo prazo de 30 dias para pagamento da dívida.

Nesse mesmo prazo, o devedor pode ajuizar embargos à penhora, judicializando a cobrança para impugnar a dívida ou o valor da avaliação do bem (artigos 41-E e 41-F com a nova redação proposta).

Não havendo o pagamento, o parcelamento nem o ajuizamento de embargos à penhora pelo devedor, a Fazenda Pública deve efetuar o leilão

---

13 Ibidem.

14 ANASTASIA, op. cit.

do imóvel ou veículo penhorado, preferencialmente de forma eletrônica (artigo 41-G e seguintes, com a redação proposta pelo Projeto de Lei).

O leilão de imóvel será feito por agente fiduciário que seja instituição financeira (nos termos do art. 30, II, do Decreto-Lei nº 70/1966) selecionada por meio de concurso simplificado ou por órgão ou entidade da Administração Pública com atribuição para a execução de atividades imobiliárias (inclusive de ente federativo diverso do credor, mas que tenha realizado convênio com ele).

O leilão de veículo será realizado por agente fiduciário que seja instituição financeira (como no caso de imóvel) ou por órgão executivo de trânsito da Administração Pública credora.

Efetuada a alienação do bem, é emitida carta de arrematação para transcrição no Cartório de Registro de Imóveis ou no Departamento de Trânsito, após o que o adquirente pode requerer ao Juízo competente a imissão na posse do bem, que deve ser concedida liminarmente, exceto no caso de comprovação pelo devedor, em 48 horas, do pagamento da dívida ou consignação judicial do seu valor (artigo 41-O com a nova redação proposta).

A adoção da execução extrajudicial proposta pelo Projeto de Lei nº 4.257/2019 para a cobrança de débitos tributários implica em questões que precisam ter previsão legal para sua solução.

O Projeto de Lei prevê, no artigo 41-R, que as regras que regulam a prescrição tributária, constantes do artigo 174 do Código Tributário Nacional, são aplicáveis ao procedimento relativo à execução fiscal extrajudicial. Esse dispositivo legal, porém, menciona como causas interruptivas da prescrição o “despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal” e “qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor”<sup>15</sup>.

Desse modo, o Código Tributário Nacional precisa ser alterado para existir também previsão de causa de interrupção da prescrição tributária, a notificação do devedor realizada pela Administração Pública no curso da execução fiscal extrajudicial.

---

15 BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, seção 1, Brasília, DF, p. 12452, 27 out. 1966. p. 12452.

O procedimento proposto é similar àquele existente para a execução de hipoteca incidente sobre imóvel oferecido como garantia em contrato de empréstimo. Nesse caso, mesmo que o devedor não resida mais no local (sendo notificado por edital, como previsto na legislação), o imóvel obviamente tem localização certa e existência aferível.

Tratando-se, porém, de execução para cobrança de IPVA, a constrição recairá sobre o veículo que não tem localização exata, podendo não ser encontrado no endereço constante no cadastro oficial, de modo que nem sua efetiva existência pode ser constatada de plano. A alienação desse bem pelo agente fiduciário será muito mais difícil de acontecer.

Por isso, é recomendável que conste expressamente na legislação que, no caso de não haver alienação, não será devida ao agente fiduciário qualquer remuneração.

Além disso, poderia ser prevista a adoção de busca e apreensão do veículo, com concessão liminar, como previsto no artigo 3º do Decreto-lei nº 911, de 1º de outubro de 1969, com a redação dada pela Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, para os casos de alienação fiduciária em garantia de coisa móvel.

Outra questão a ser enfrentada é a necessidade de transferência de recursos do Poder Judiciário para o Poder Executivo em decorrência do deslocamento de atribuições que eram judiciais para a esfera extrajudicial. Com efeito, deixarão de ser pagos por aquele Poder e passarão a ser de responsabilidade da Administração Pública os custos com a comunicação ao devedor da existência do débito, a averbação da penhora do bem e sua posterior informação ao contribuinte, além do leilão do bem.

A transferência desses recursos poderia ser realizada por meio da redistribuição dos recursos relativos aos emolumentos dos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, previstos no artigo 19 da Lei nº 11.331, de 26 de dezembro de 2002.

Por fim, resta analisar a possibilidade de utilização da execução fiscal extrajudicial para cobrança do imposto previsto na Emenda Constitucional nº 45/2019 ou qualquer outro imposto que envolva a tributação, unificada ou não, sobre o consumo (bens e serviços).

O Projeto de Lei nº 4.257/2019 prevê, como já exposto, a existência de procedimento específico para a cobrança de tributos incidentes sobre

a propriedade, posse ou usufruto de bens imóveis e a propriedade de veículos, posto que nesses casos a obrigação tributária decorre do fato do devedor ser proprietário, usufrutuário ou possuidor de certo bem (tributos *propter rem*), sobre o qual recairá a constrição para a satisfação dessa obrigação, não sendo necessária a procura de bens do devedor.

Assim sendo, seria possível a utilização da execução fiscal extrajudicial para cobrança de impostos que envolvam a tributação sobre o consumo de bens ou serviços desde que a Fazenda Pública tenha conhecimento prévio da existência de algum bem imóvel ou veículo de propriedade do devedor, sem a necessidade de intervenção do Poder Judiciário para a procura de patrimônio.

As Fazendas Públicas podem, na atualidade, ter acesso a pesquisas de bens imóveis e veículos pertencentes às pessoas físicas e jurídicas, por meio de sistemas de consultas eletrônicas. Em sendo identificado algum desses bens de propriedade do devedor de imposto incidente sobre o consumo, seria possível a utilização de execução fiscal extrajudicial para a cobrança desse tributo, recaindo a constrição extrajudicial sobre o imóvel ou veículo indicado pela credora.

Não sendo, porém, identificado previamente nenhum bem sobre o qual poderia recair a constrição extrajudicial, continuaria a ser necessário o ajuizamento de ação de execução fiscal para que o Poder Judiciário determine, por exemplo, o bloqueio de ativos financeiros via sistema on-line (Bacen-Jud), nos termos do respectivo regulamento do Banco Central.

Importante ressaltar que o objetivo da introdução de modificações na cobrança da dívida ativa, como a adoção da execução fiscal extrajudicial, não pode ser apenas a diminuição do número de ações em curso no Poder Judiciário, mas principalmente a obtenção de maior eficiência na cobrança do débito tributário.

#### **4. Conclusão**

Com objetivo de simplificação do sistema tributário nacional, propõe a reforma tributária ora em discussão a tributação única sobre o consumo (bens e serviços), com a substituição de cinco tributos atualmente existentes por um único Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

Na atualidade existem diversas estruturas responsáveis pelo processamento e julgamento dos contenciosos administrativos em todo o país, sendo que, para a solução de conflitos relativos ao novo IBS, haveria a necessidade de uniformidade em todo o território nacional (art. 152-A, §8º, da Constituição Federal com a redação proposta pela PEC nº 45/2019), o que será disciplinado em lei complementar.

O contencioso administrativo do novo tributo poderá ter estrutura única, com a junção daquelas atualmente existentes em nível federal, estadual e municipal. Porém, por serem tais estruturas muito diferentes entre si, inclusive no tocante ao regramento jurídico a que são submetidos seus integrantes, seria mais simples se houvesse a previsão de celebração de convênio entre os órgãos federal, estaduais e municipais, para a instituição de divisão de trabalho harmoniosa entre eles.

A par da execução fiscal regida pela Lei nº 6.830/1980, a cobrança extrajudicial dos tributos passou a ter cada vez mais importância, com o protesto da certidão da dívida ativa e a averbação pré-executória da certidão da dívida ativa em órgãos de registro de bens e direitos. Outro modo de cobrança extrajudicial de tributos que está sendo proposto é a instituição da execução fiscal administrativa, prevista no Projeto de Lei nº 4.257/2019.

Trata-se de procedimento específico para a cobrança de tributos incidentes sobre a propriedade, posse ou usufruto de bens imóveis e a propriedade de veículos, de modo que o ato de constrição realizado pela Fazenda Pública sem a intervenção do Poder Judiciário recairá sobre o próprio bem objeto da tributação.

Seria possível, porém, a utilização da execução fiscal extrajudicial para cobrança de imposto que envolva a tributação, unificada ou não, sobre o consumo (de bens e serviços). Nos casos em que a Fazenda Pública tiver conhecimento prévio da existência de algum bem de propriedade do devedor, a constrição extrajudicial pode recair sobre esse bem indicado pela credora com prévia comprovação de sua titularidade.

A introdução de modificações na cobrança da dívida ativa, como a adoção da execução fiscal extrajudicial, não pode ter por objetivo apenas a diminuição do número de ações em curso no Poder Judiciário, mas deve buscar principalmente a obtenção de maior eficiência na cobrança do débito tributário.

## Referências bibliográficas

ANASTASIA, Antonio. Projeto de lei n. 4.257, de 2019. Modifica a lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. **Portal do Senado Federal**, Brasília, DF, 2019.

BRASIL. Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 7 mar. 1972.

\_\_\_\_\_. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, seção 1, Brasília, DF, p. 12452, 27 out. 1966.

\_\_\_\_\_. Lei n. 13.606, de 9 de janeiro de 2018. Institui o Programa de Regularização Tributária Rural e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, seção 1, Brasília, DF, p. 2, 18 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. Portaria PGFN n. 33, de 8 de fevereiro de 2018. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. **Diário Oficial da União**, seção 1, Brasília, DF, p. 35, 9 fev. 2018.

COMISSÃO de Direitos Humanos e Legislação Participativa. Proposta de Emenda à Constituição n. 54, de 2019. Revoga a Emenda Constitucional n. 95, de 15 de dezembro de 2016, e dá outras providências. **Portal do Senado Federal**, Brasília, DF, 2019.

ROSSI, Baleia. Proposta de Emenda Constitucional n. 45, de 3 abr. 2019. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. **Portal da Câmara dos Deputados**, Brasília, DF, 2019.

SÃO PAULO. Resolução PGE n. 33, de 16 de agosto de 2019. Institui Núcleo Temático de Estudos e Pesquisas para os fins que especifica. **Diário Oficial do Estado de São Paulo**: seção 1, São Paulo, p. 49, 20 ago. 2019.

