

**UNIVERSIDADE DE SANTA CRUZ DO SUL
CURSO DE DIREITO**

Bruna Francielle Bes

**ANÁLISE DOS MEIOS COERCITIVOS DE COBRANÇA NA AÇÃO DE EXECUÇÃO
FISCAL**

Santa Cruz do Sul
2018

Bruna Francielle Bes

**ANÁLISE DOS MEIOS COERCITIVOS DE COBRANÇA NA AÇÃO DE EXECUÇÃO
FISCAL**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Direito da Universidade de Santa Cruz do Sul para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Ms. Tatiane Kipper

Santa Cruz do Sul
2018

RESUMO

O presente trabalho monográfico visa analisar a efetividade dos meios coercitivos de cobrança nas Ações de Execução Fiscal, com base nas alterações do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15) e na Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80). A partir disso, e considerando as alterações da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015, no que diz respeito à forma de cobrança nas ações de execução, juntamente com a redação da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, questiona-se: quais os meios coercitivos de cobrança mais efetivos nas ações de execução fiscal? Para que o questionamento desta pesquisa seja respondido, o método abordado será o hipotético-dedutivo, juntamente com a investigação bibliográfica acerca da ação de execução fiscal e os meios coercitivos utilizados para a cobrança de tributos, entendendo-se que os meios coercitivos existentes nem sempre são eficazes e que o novo CPC trouxe alterações. Como hipótese, têm-se novos meios coercitivos, como a inclusão do nome do devedor nos cadastros de inadimplentes (Serasa/SPC). A técnica de pesquisa é a bibliográfica com pesquisa do assunto em leis, normas e aspectos jurídicos, bem como alterações legislativas que afetam o tema central da pesquisa. A partir da pesquisa, pode-se perceber que os meios coercitivos são efetivos e sua utilização tem colaborado para que o crédito devido seja adimplido.

Palavras-Chave: Meios coercitivos. Execução fiscal. Serasa.

ABSTRACT

The purpose of this monographic work is to analyze the effectiveness of coercive means of collection in Tax Enforcement Actions, based on the amendments to the Civil Procedure Code (Law 13.105/15) and the Law on Tax Enforcement (Law 6.830/80). Based on this, and considering the amendments to Law 13,105 of March 16, 2015, regarding the form of collection in the execution actions, together with the wording of Law No. 6,830 of September 22, 1980, it is questioned: what are the most effective coercive means of recovery in tax enforcement actions? In order to challenge this research, the hypothetical-deductive method will be used, together with the bibliographical investigation about the tax enforcement action and the coercive means used for the collection of taxes, it being understood that existing coercive means do not always are effective and that the new CPC has brought changes. As a hypothesis, there are new coercive means, such as the inclusion of the name of the debtor in the registers of defaulters (Serasa/SPC). The research technique is the bibliographical one with research of the subject in laws, norms and legal aspects, as well as legislative changes that affect the central theme of the research. From the research, it can be seen that the coercive means are effective and its use has collaborated so that the due credit is complied with.

Keywords: Coercive means. Tax enforcement action. Serasa.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	05
2	TRIBUTOS E FORMA DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO	07
2.1	História dos tributos.....	07
2.2	Conceituando tributos.....	12
2.3	Crédito tributário e formas de constituição.....	17
3	COBRANÇA DE TRIBUTOS.....	25
3.1	Administração Tributária.....	25
3.2	Inscrição em Certidão de Dívida Ativa (CDA).....	28
3.3	Ação de Execução Fiscal	34
4	MEIOS COERCITIVOS DE COBRANÇA DE TRIBUTOS.....	39
4.1	Espécies de meios coercitivos	39
4.2	SerasaJud.....	45
4.3	Efetividade dos meios de coerção	51
5	CONCLUSÃO.....	54
	REFERÊNCIAS	56

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho procura analisar a efetividade dos meios coercitivos de cobrança nas Ações de Execução Fiscal, de acordo com a Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) e as alterações trazidas pelo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15).

Considerando as alterações da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015, no que diz respeito à forma de cobrança nas ações de execução, juntamente com a redação da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, o problema a ser respondido no presente trabalho monográfico é: quais os meios coercitivos de cobrança mais efetivos nas ações de execução fiscal?

Desta forma, por ser um assunto que tem ganhado bastante destaque na Justiça Estadual e Federal desde a redação do novo Código de Processo Civil, e levando em consideração as poucas pesquisas realizadas acerca do tema, busca-se retratar os meios de coerção mais efetivos na cobrança de tributos quando já ajuizada a Ação de Execução Fiscal. Desta forma, justifica-se a importância da pesquisa para a sociedade, tendo em vista a relação cidadão e poder público na cobrança de tributos. No mesmo sentido, o meio acadêmico e jurídico não podem manterem-se inertes diante da temática, pois trata-se de interesse de toda a coletividade e é assunto que sempre merece análise e aprofundamento.

Tem-se como objetivo, analisar quais os meios coercitivos de cobrança são mais eficazes nas Ações de Execução Fiscal, especificando-se: a) o conceito de tributo e as formas de constituição do crédito tributário; b) as formas de cobrança do crédito tributário, destacando-se o estudo sobre a Inscrição em Dívida ativa e o processamento da Ação de Execução Fiscal; c) quais os meios coercitivos para cobrança de tributos são mais eficazes na Ação de Execução Fiscal com base no Código de Processo Civil.

Para que o objetivo geral desta pesquisa seja solucionado, o método abordado será o hipotético-dedutivo, juntamente com a investigação bibliográfica acerca da ação de execução fiscal e os meios coercitivos utilizados para a cobrança de tributos, entendendo-se que os meios coercitivos existentes nem sempre são eficazes e que o novo CPC trouxe alterações. Como hipótese, tem-se novos meios coercitivos, como a inclusão do nome do devedor nos cadastros de inadimplentes (Serasa/SPC). A técnica de pesquisa é a bibliográfica com pesquisa do assunto em

leis, normas e aspectos jurídicos, bem como alterações legislativas que afetam o tema central da pesquisa.

No primeiro capítulo será apresentada a história dos tributos, assim como seu surgimento e avanços no decorrer do tempo. Ademais, será exposto seu conceito e a forma como se constituem os créditos. Exemplificar-se-á ainda, quais os requisitos necessários para que o crédito seja constituído e seja passível de cobrança perante o contribuinte.

Posteriormente, no segundo capítulo será abordada a cobrança judicial dos tributos, ou seja, quando o contribuinte não efetua o pagamento de forma espontânea. Será explicitado, inclusive, o funcionamento da Administração Tributária, bem como suas finalidades.

Por fim, será demonstrado o andamento da Ação de Execução Fiscal no Judiciário, após sua distribuição e citação. Além disso, no terceiro capítulo serão abordados os principais meios de cobrança autorizados pela lei, com ênfase na possibilidade de inclusão dos devedores nos cadastros de inadimplentes, tais como Serasa e SPC, bem como a efetividade dos meios coercitivos para cobrança judicial.

2 TRIBUTOS E FORMA DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO

Neste primeiro capítulo será abordada a história dos tributos, bem como seu surgimento e modificações ao longo dos anos. Além disso, será exposto seu conceito e as formas de constituição de crédito, detalhando-se como surgiu e quais os requisitos para que o tributo seja constituído como crédito e possa ser exigido do cidadão.

Desta forma, para que se possa entender a função dos tributos, inclusive sua efetividade perante os cofres públicos, se faz necessário perquirir acerca do surgimento dos tributos, e a sua regulação no decorrer dos anos, sendo então iniciado o estudo, justamente pela história dos tributos.

2.1 História dos tributos

A tributação como forma obrigacional em meio as relações jurídicas se deu devido a submissão do Estado perante o Direito, estabelecendo a função de cada parte, tendo o Estado a responsabilidade de cobrar e o contribuinte a de pagar. Porém, na percepção de Paulsen (2012, p. 20) “a simples outorga de competências [...] não implicou, por si só, a possibilidade de se falar propriamente em um Direito Tributário”. A partir disso, surgem formas de se idealizar a cobrança dos tributos, como forma de gerar dinheiro para o Estado, tendo como base o fato gerador dos tributos.

Conforme Schoueri (2012, p. 451), a expressão “fato gerador” foi introduzida no Brasil por Gaston Jèze que utilizou o termo para intitular um estudo seu, publicado por volta de 1945. Tal estudo, posteriormente, viria a ser acolhido pela doutrina brasileira como forma de exemplificar o conceito de fato gerador.

[...] foi, também, a expressão preferencialmente adotada pelo Código Tributário Nacional. É curioso que, não obstante a expressão sirva para denotar o momento em que nasce (gera-se) a obrigação tributária, Gaston Jèze dava ao lançamento uma natureza constitutiva, já que para ele, o “fato gerador” era apontado como *a condição para que a administração possa exercer sua competência de fazer nascer o crédito fiscal*; daí que este apenas surgiria com o lançamento. (SCHOUERI, 2012, p. 45, grifo do autor)

No entanto, a cobrança de tributos é bem mais antiga do que se imagina. Tem-se registro de que tenha iniciado no Egito Antigo, por volta do ano 10.000 a.C.,

sendo a principal forma de sustento do Estado até os dias atuais. Desde seu surgimento, a cobrança de impostos era feita pelos reis e pela parte mais rica do Estado, sendo determinado através de leis criadas pelos mesmos. Assim, os contribuintes eram obrigados a pagar altos valores e não tinham muitos direitos a seu favor. (FERRARI, 2012, <<https://www.portaleducacao.com.br>>)

De acordo com Paulsen (2012, p. 15), embora os tributos já fossem arrecadados, por volta do ano de 1215, na Inglaterra, que iniciou-se uma cobrança mais justa e não tão prejudicial para os trabalhadores devedores. Houve, por intermédio de barões e religiosos, a imposição da Magna Carta, com o propósito de conter as decisões abusivas do rei.

[...] consentiram que fossem cobrados três tributos tradicionalmente admitidos (visando ao resgate do Rei e por força da investidura do primeiro filho como cavaleiro e do matrimônio da primeira filha), mas estabeleceram que a cobrança de qualquer outro fosse previamente autorizada por um concílio, incluindo *scutage*, montante cobrado pela não prestação do serviço militar. (UCKMAR, 1999, p. 24-25)

Ricardo Coração de Leão, rei na época, viajou e deixou seu parente João Sem Terra responsável por administrar o reino. Acontece que, João resolveu criar seu próprio exército e cobrar os tributos duplamente, sendo uma parte para sustentar as Cruzadas, guerra vivenciada pelo povo na época, e outra para si próprio. Foi nesse momento que os nobres obrigaram João Sem Terra a assinar a Magna Carta, tratado de direitos e deveres do rei perante seus súditos, sendo a primeira limitação registrada na cobrança de tributos. (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

[...] a Magna Carta, por exemplo, trouxe benefícios jamais imaginados na época, como a limitação do poder da monarquia inglesa em criar e cobrar impostos, além da criação da norma que todos os súditos têm direito a julgamento. Mesmo assim, julgamentos e cobranças obedeciam sempre às leis dos detentores do poder. (FERRARI, 2012, <<https://www.portaleducacao.com.br>>)

O fim das cruzadas foi marcado pelo enfraquecimento do poder e conseqüentemente a pobreza nos reinos. Além do fim de muitos exércitos, inúmeros senhores de terras morreram na guerra, fazendo com que seus camponeses migrassem para as cidades, em busca de sustento para a família. Ainda de acordo com Ferreira (2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>), os europeus descobriram novos

hábitos ao terem contato com a cultura oriental e passaram a consumir as especiarias, que eram muito valiosas. Assim, deu-se início a uma nova classe social, os burgueses. O comércio cresceu, diversificou-se e trouxe cada vez mais camponeses para as cidades. Porém, não era tão fácil obter especiarias, uma vez que a rota de compra passava pelos árabes, inimigos mortais dos europeus.

Em meio a Revolução Industrial, surgiu o Estado Absolutista que era totalmente sustentado pelos altos tributos. “O Estado era sustentado exclusivamente pelos pesados tributos pagos pelos comerciantes (burgueses) e trabalhadores (camponeses e artesãos). Nobreza e clero eram classes sociais absolutamente parasitárias.” (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

Desde o surgimento da primeira imposição do ato de cobrar/pagar impostos, todos países que recebiam a imposição não concordavam com ela, gerando assim, conflitos internacionalmente conhecidos.

O primeiro conflito, também podendo ser chamado de guerra, ocorreu em Constantinopla, no ano de 1197, quando Alexios III Angelos, imperador da Grécia, tentou impor a cobrança de tributos em favor do exército de Henrique VI, então rei da Alemanha. A população negou-se a pagar, gerando conflitos entre povo e detentores do poder. Diante da negativa do povo, Alexios saqueou túmulos antigos e furtou relíquias para conseguir o valor que deveria ter sido arrecadado com a população. (FERRARI, 2012, <<https://www.portaleducacao.com.br>>)

No ano de 1215, surge a Magna Carta da Inglaterra. A criação da primeira legislação não chegou a ser considerada conflito, mas uma espécie de manifestação fervorosa da nobreza da época. João Sem Terra, substituto temporário do rei Ricardo Coração de Leão foi obrigada a assinar o tratado que dava origem à Magna Carta, impondo muitos deveres ao povo, mas acima disso, impôs muitos direitos. (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

De acordo com Ferrari (2012, <<https://www.portaleducacao.com.br>>), nas Américas, a revolução para a Independência dos Estado Unidos em 04 de julho de 1776, foi também considerada uma revolta do povo contra os impostos. Após declarada a Independência, as guerras persistiram até meados de 1783, com o objetivo de expulsar os ingleses do território americano.

Foi então que os Estados Unidos, em 1787 “estabeleceu o poder do Congresso – e não do Executivo – para estabelecer tributos.” (PAULSEN, 2012, p. 15). É a partir

daí que os tributos passam a ser tratados, de forma geral, como uma obrigação perante o Estado, porém com limites estabelecidos em lei.

As constituições mais recentes enunciam a competência tributária com algum detalhamento e estabelecem limitações ao poder de tributar. Quando uma constituição diz quais tributos que podem ser instituídos, sob que forma e com respeito a quais garantias, sabe-se, *a contrario sensu*, que o que dali desborda é inválido. (PAULSEN, 2012, p. 16)

No Brasil, o surgimento dos impostos se deu de forma indireta, juntamente com seu descobrimento, no ano de 1500. A primeira cobrança de tributos brasileira ocorreu quando da extração do nativo pau-brasil além da exploração de outras riquezas do solo brasileiro. Tal tributação foi considerada imposto, não escrito e não declarado, tendo em vista que todos os valores eram repassados diretamente para a monarquia portuguesa. (SEMEGHINI, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Diante desse cenário, surgem de fato os primeiros tributos, que passam a ser pagos pela população.

[...] criou-se a conhecida primeira fase de tributação no Brasil, constituída diante das quinze Capitânicas Hereditárias, antes chamadas Donatárias, que serviam exclusivamente aos interesses do então rei português D. João III. Nessa divisão, foi escolhido um “Capitão-Mor” para cada, sendo o representante da monarquia, atuando como órgãos tributários das atividades de suas jurisdições. Somente terras concedidas através da carta de sesmaria estariam livres de tais tributos. Tais terras pagavam apenas dízimos para a chamada Ordem de Cristo, que era destinada à catequese e cristianização dos nativos. Uma espécie de imunidade tributária que atualmente é destinada às igrejas, por exemplo, que já se manifestava desde os primórdios da civilização brasileira. (SEMEGHINI, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Por volta do ano de 1548 o Brasil entra na chamada segunda fase da administração tributária, nomeando um provedor-mor da Real Fazenda. De acordo com Semeghini (2015, <<https://jus.com.br/artigos>>) “os tributos foram classificados em três espécies, e em dois grupos, considerando a sua periodicidade, sendo ordinários e extraordinários”. Foram divididos conforme os gastos de guerra e as despesas da sociedade, de modo geral.

Com o passar dos anos, a economia e, conseqüentemente, a tributação começaram a melhorar no Brasil. Em meados de 1644 a extração de ouro ganhou forças, juntamente com a produção, fazendo com que a cobrança de impostos se

tornasse cada vez mais obrigatória e em valores relativamente altos. (SEMEGHINI, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Avançando na linha do tempo, quando o Brasil passa a ser, oficialmente, a sede da monarquia portuguesa (1808-1815) inúmeras leis são criadas. A atividade comercial com outros países e a importação, até então proibida, passa a ser autorizada. A família real se muda para o Brasil e com isso aumentam as despesas para os cofres públicos. (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

Assim, a instituição de novos serviços no país exigia o aumento dos tributos já existentes ou a criação de novos. A tributação foi aumentando, e cada serviço que se instituísse no país impunha a criação de um novo tributo, na modalidade que hoje denominamos taxa. (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

Eis que começam as movimentações para a proclamação da República, com a permanência de Dom Pedro no Brasil, após o retorno da família real a Portugal. Essa movimentação deu origem à primeira Constituição Federal, no ano de 1824, com o intuito de limitar o Estado nas questões individualistas, tornando o lado social matéria secundária. (SEMEGHINI, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Com o Brasil sendo independente de Portugal, começam a surgir as legislações mais específicas e as Constituições são respeitadas com maior facilidade. É então que em 19.08.1953 surge a proposta para criação do Código Tributário Nacional (CTN), conforme a Constituição de 1943. Porém, o CTN só foi aprovado em 25.10.1966, sendo logo considerado inconstitucional, pois a Constituição Federal de 1967 determinava que toda matéria tributária deveria ser regulamentada por lei complementar. Surge então o Ato Complementar nº 36, que autoriza a vigência do CTN, sendo ele recepcionado pela Constituição Federal da época. Por fim, no ano de 1988, entra em vigor a atual Constituição da República Federativa do Brasil, regulando a matéria tributária nos artigos 145 a 162. (SEMEGHINI, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Com a evolução das concepções de Estado e a criação de novas cartas constitucionais, os tributos passaram a ser definidos tendo em vista o bem-estar social. Cada vez mais, foram sendo criadas leis para definir a aplicação social dos recursos arrecadados com os tributos. (FERREIRA, 2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

Ferreira (2015, <<https://www.jusbrasil.com.br>>) demonstra assim, que desde os tempos primórdios, os tributos têm colaborado com a economia do Estado e conforme a civilização evoluía, o conceito de tributo ia se formando, até chegar nos dias atuais, sendo hoje ainda a principal fonte de arrecadação de receitas do poder público.

Em sendo assim, toda história dos tributos, já abordada, colaborou gradativamente para que se possa entender o que realmente deve ser classificado como tributo, elaborando desta forma, o real conceito adotado pelos doutrinadores, que será tratado a seguir.

2.2 Conceituando tributos

Conforme a civilização foi evoluindo, a tributação evoluiu concomitantemente. Passou de uma forma de opressão e cobrança por liberdade do povo para um instrumento de liberdade do Estado Fiscal. O surgimento de um Estado de Direito fez com que o poder de tributar se encaixasse nas normas constitucionais e passasse a ser regulado por um Direito Tributário. (SCHOUERI, 2012, p. 119)

Falando-se na origem do tributo, é uma prestação instituída em lei, tratando-se de uma obrigação *ex lege*. Seu surgimento ocorre simplesmente pela realização de algum fato descrito nas possibilidades de incidência previstas em lei, independente da vontade das partes. A legalidade assume o caráter pecuniário e a compulsoriedade do tributo, sendo atributos que decorre da lei. Assim, a legalidade se inter-relaciona com esses atributos, gerando a obrigação. (SABBAG, 2012, p. 381)

[...] o povo somente é obrigado a fazer aquilo que está em lei. Como a lei é editada pelos seus próprios representantes (parlamentares), é o próprio povo, em tese, que decide ao que estará obrigado a fazer ou deixar de fazer. Trata-se do velho brocardo “No taxation without representation”, que significa que não haverá tributação sem representação popular. A regra, portanto, é que os tributos sejam instituídos por lei. (PATRIOTA, 2017, <<https://jus.com.br/artigos>>, grifo do autor)

Na visão de Paulsen (2012, p. 24-25), a Constituição Federal permite que seja extraído o conceito de tributo através dos limites de tributar e da repartição das receitas tributárias. Trata-se, portanto, de uma prestação pecuniária, exigida obrigatoriamente pelos entes públicos, tanto da pessoa física quanto jurídica, com o

objetivo principal de obter recursos para a economia do Estado ou para financiar atividades relacionadas ao próprio Estado.

No mesmo sentido, Bastos (2001, p. 98-99) define tributo como sendo o dever do cidadão/contribuinte de pagar ao Estado valor certo, ainda que o Poder Público não tenha lhe prestado algum serviço ou favor, sem qualquer vínculo com a prática de ato ilegal do contribuinte, no caso dos impostos. O que obriga o contribuinte a pagar é tão somente ele estar encaixado dentre alguma das hipóteses descritas pela lei como geradoras de obrigação, pois é através dos tributos que o Estado se mantém, suprimindo suas necessidades. Não é a única forma de movimentar a economia pública, mas pode ser considerada a de maior importância atualmente.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 3º, traz a seguinte definição:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966, <<http://www.planalto.com.br>>)

Desmembrando o artigo, Miranda (2015, <<https://jus.com.br/artigos>>) explica que “o tributo é uma prestação de ‘dar’, isso será de forma compulsória, ou seja, o estado exercendo o seu poder de império impõe tal pagamento, assim, a vontade das partes não será relevante.” Ou seja, o Estado cria o tributo e ao contribuinte cabe a função de pagar, independente da sua vontade.

Paulsen entende que pode-se distinguir perfeitamente a previsão abstrata (hipótese de incidência) da concretização da teoria (fato gerador). A hipótese de incidência faz parte do antecedente da norma tributária, já o fato gerador, é a própria situação que faz com que a incidência seja atraída à norma. “A lei, ao instituir determinado tributo, estabelece a sua hipótese de incidência, ou seja, a previsão abstrata da situação a que atribui o efeito jurídico de gerar a obrigação de pagar.” (PAULSEN, 2012, p. 136)

Ainda conforme os estudos de Sabbag (2012, p. 382), cabe ressaltar que a Emenda Constitucional nº 32/2001 modificou parcialmente o artigo 3º do CTN, prevendo a instituição e majoração de impostos através de medida provisória, exceto aqueles criados através de lei complementar.

Ao se falar em tributo instituído em lei, refere-se a um requisito de validade e não de existência. A existência se dá em razão da compulsoriedade do tributo. A

exigência de lei constitui a limitação para criar tributos, pois quando instituído sem previsão legal, ele será considerado inconstitucional e, portanto, inválida sua cobrança. (PAULSEN, 2012, p. 26-27)

O artigo 3º do CTN impõe que os atos praticados pela administração pública relacionados à cobrança de tributos devem ser realizados observando-se minuciosamente a lei, não sendo autorizada qualquer tipo de liberdade da autoridade fiscal. O legislador tenta enfatizar o fato de que o tributo é indisponível, ou seja, nenhuma disposição sobre o conteúdo tributário é possível. (SANTOS, 2015, <<http://www.conteudojuridico.com.br>>)

Por fim, Miranda (2015, <<https://jus.com.br/artigos>>) afirma que o Estado exerce seu poder sobre o povo, poder este, que emana justamente do povo. Portanto, busca-se que o contribuinte cumpra sua obrigação perante o Fisco, a fim de quitar o crédito tributário e para que o Estado se fortaleça, financeiramente, cada vez mais.

Em relação à forma de pagamento, o artigo 3ª do CTN determina que seja “em moeda corrente ou cujo valor nela se possa exprimir”, sendo em Real ou através de indexadores, como ORTN e OTN (Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional e Ordem do Tesouro Nacional, respectivamente), por exemplo. Cabe também destacar que, quando se fala em “sanção de ato ilícito”, o legislador se refere ao fato de que o tributo não pode ser gerado sob penalidade de algo. (MIRANDA, 2015, <<https://jus.com.br/artigos>>).

Como prestação compulsória, se entende que o tributo é imposto ao contribuinte e independe de sua vontade.

O tributo é prestação compulsória, logo, não contratual, não voluntária ou não facultativa. Com efeito, o Direito Tributário pertence à seara do Direito Público, e a supremacia do interesse público dá guarida à imposição unilateral de obrigações, independentemente da anuência do obrigado. (SABBAG, 2012, p. 379)

Denomina-se prestação porque o tributo é uma espécie de uma obrigação que por sua vez, trata-se de uma relação jurídica. Já a expressão “compulsória” significa que o surgimento da obrigação independe da vontade das partes, ou seja, simplesmente surge em razão de fato ou ato descrito nas possibilidades de incidência tributária. (SANTOS, 2015, <http://www.conteudojuridico.com.br/>)

Cabe ainda ressaltar, que a compulsoriedade da prestação deriva do art. 5º, II, da Constituição Federal que diz que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, se não for por meio da lei” (BRASIL, 1988, <<http://www.planalto.com.br>>). Desta forma, no âmbito tributário, a lei prevê a criação do fato gerador, que após concretizado, tem-se o tributo devido, independente da vontade ou anuência do contribuinte. (SABBAG, 2012, p. 379)

Desta forma, ainda nas palavras de Sabbag (2012, p. 380), não há que se falar em optar pelo pagamento do tributo, somente a ele se submeter, uma vez que sua natureza é compulsória. Trata-se, portanto, de uma prestação *a-contratual*.

Em relação à pecuniariedade do tributo, Sabbag (2012, p. 378) explica que a obrigação é de prestar a obrigação ao Estado em dinheiro. Ao citar que a prestação deve ser em moeda corrente, o legislador objetiva evitar o tributo *in natura* (em bens) e o tributo *in labore* (em trabalho e serviços).

Quando nos referimos a “pecuniária”, significa dizer que o objeto dessa relação jurídica (prestação) entre o estado e o contribuinte será o de entregar dinheiro que consiste na Obrigação Tributária Principal, conforme Art. 113, § 1º do CTN. Observa-se ainda que o tributo nasce com esse objeto, mas não se extingue apenas com a entrega da coisa (entregar o dinheiro), há outras formas de extinção que serão estudadas mais à frente. (ARAÚJO, 2012, <<http://www.institutoejam.com.br>>)

No entendimento de Paulsen (2012, p. 25) “tributa-se porque há necessidade de recursos para manter as atividades a cargo do Poder Público”, portanto, as obrigações que não são pecuniárias, como a prestação de serviço militar obrigatório ou a de trabalhar em Tribunal de Júri não constituem tributo. Até mesmo aquelas obrigações que tenham relação com a tributação e/ou levam denominação relacionada aos tributos, como a Declaração de Ajuste do Imposto de Renda ou a proibição do transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, não passam de meras obrigações, seja de fazer, não fazer ou tolerar. Por outro lado, o simples fato de ser uma obrigação pecuniária não a caracteriza automaticamente como de natureza tributária, pois para ser obrigação tributária é necessário que não haja qualquer concorrência da vontade do contribuinte, ou seja, precisa ser imposta a obrigação, qualificada como obrigação compulsória. (PAULSEN, 2012, p. 25)

Nas palavras de Sabbag (2012, p. 380) “O tributo não é multa, e a multa não é tributo. Entretanto, sabe-se que a multa deve estar prevista em lei, uma vez que ela é componente adstrito à reserva legal”. Ou seja, a obrigação de pagar tributos não

caracteriza-se como uma penalidade de multa, porém, o não pagamento enseja em cobrança de multa autorizada por lei.

De acordo com o art. 113 e parágrafos do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966, <<http://www.planalto.com.br>>), mesmo não sendo tributo, a multa é obrigação de dar e obrigação principal. Ainda de acordo com Sabbag (2012, p. 380), a multa é uma espécie de penalidade cobrada quando há o descumprimento de alguma obrigação tributária, tendo seu caráter de punição e/ou sanção bem explícito. Desta forma, mostra-se a multa, como obrigação principal.

Tal comando vem corroborar a distinção conceitual e estrutural entre tributo e multa, indicando que a multa não suprime a obrigação de pagar integralmente o crédito tributário. Paga-se o tributo porque se realiza um fato gerador; recolhe-se a multa porque se descumpriu uma obrigação tributária. O primeiro, *id est*, o tributo, funda-se no poder fiscal; a multa, por sua vez, no poder de punir. (SABBAG, 2012, p. 381)

Entende-se que os diversos tipos de tributos existentes na legislação brasileira não têm nenhuma relação com o cometimento de ato ilícito pelo contribuinte, que ensejaria alguma punição, pois não é esse o objetivo da cobrança de tributos, e sim, movimentar a economia e os cofres públicos, conforme autorizado em lei. (PAULSEN, 2012, p. 26)

De acordo com Sabbag (2012, p. 398) a doutrina, de forma geral, defende a existência de cinco tributos no sistema tributário constitucional brasileiro, denominada de teoria pentapartida. Porém, o artigo 145 da Constituição Federal (BRASIL, 1988, <www.planalto.gov.br>) e o artigo 5º do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966, <www.planalto.gov.br>), fazem menção a apenas três tributos principais, quais sejam: a) impostos; b) taxas e; c) contribuição de melhoria.

Paulsen (2012, p. 35-43) explica que os impostos fazem parte do dever fundamental de contribuir, juntamente com a capacidade contributiva. Os impostos são tributos que incidem, obrigatoriamente, sobre as riquezas do contribuinte e seu fato gerador está inteiramente ligado ao próprio contribuinte, não estando vinculado com qualquer atividade do Estado. Já as taxas, são tributos ligados a prestação de serviços pelo poder público ao contribuinte, ou seja, seu fato gerador está ligado ao exercício do poder de polícia, onde um serviço público específico é prestado ao contribuinte e uma taxa é cobrada. Por outro lado, a contribuição de melhoria é o tributo cobrado quando uma obra pública é realizada trazendo algum tipo de

enriquecimento ao contribuinte, como por exemplo, a valorização de um imóvel residencial devido ao asfaltamento da rua.

Há ainda, dentre o rol de tributos, os empréstimos compulsórios que tem como critério de validação a sua finalidade. A função dos empréstimos compulsórios é gerar recursos quando há uma situação de calamidade ou guerra inesperada, bem como, para investimentos urgentes a nível nacional. Por fim, existem as contribuições, que são destinadas a um determinado grupo de contribuintes. Tais contribuições tem finalidade específica e buscam seu custeio através de um determinado grupo de pessoas cujo critério não é o cumulativo e sim, o distributivo, podendo variar de acordo com a capacidade contributiva de cada cidadão. (PAULSEN, 2012, p. 39-41)

Como já exposto, o tributo tornou-se a principal forma de o poder público arrecadar, tornando-se ferramenta fundamental para manter em dia as finanças do ente, seja ele municipal, estadual, federal ou distrital. Assim, para que o tributo possa ser exigido, há necessidade de que um crédito tributário seja criado e constituído, sendo esse o próximo assunto a ser abordado.

2.3 Crédito tributário e formas de constituição

Crédito tributário e obrigação tributária não possuem o mesmo significado. De acordo com o artigo 139 do CTN o crédito surge a partir da obrigação e possui a mesma natureza deste. Primeiramente, a lei expõe as hipóteses em que o tributo é devido, sendo essa a forma de incidência, criada através do fato gerador, surgindo assim a obrigação tributária, propriamente dita. Nasce também, a relação jurídica entre as partes, onde o contribuinte passa a ter contra ele, um lançamento tributário. (MACHADO, 2011, p. 172-173)

De acordo com Sabbag (2012, p. 382) o artigo 142 do CTN define o lançamento tributário como uma atividade administrativa plenamente vinculada, exigível para que a cobrança possa ser feita. Conclui-se em um ato documental, podendo-se quantificar e qualificar a obrigação tributária através dele. Sendo assim, a legislação não permite que o lançamento seja feito de forma verbal, devendo obrigatoriamente ser por escrito.

Para Paulsen (2012, p. 27) a plena vinculação a que se refere o artigo 3º do CTN tem mais uma implicação. Quando o fato gerador da obrigação tributária

ocorre, a autoridade deve conferi-lo e constituir o crédito tributário, por meio do lançamento, exigindo, assim, o cumprimento da obrigação do contribuinte. O autor ainda explica que não se pode afirmar, de fato, que os juízos de oportunidade e conveniência não existam, pois há imposição de limites quanto à capacidade de trabalho, as prioridades estabelecidas e ainda a análise do custo-benefício. A plena vinculação significa, ainda, que a administração deve ser fiel ao seguir a legislação tributária, cumprindo todos os atos regulamentares.

O artigo 141 do CTN diz que o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou se extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no Código, fora dos quais não podem ser dispensadas a sua efetivação e as respectivas garantias, sob pena de responsabilidade funcional. (PAULSEN, 2012, p. 27)

Na mesma linha de entendimento, Sabbag (2012, p. 763-764) explica que o crédito tributário revela o exato momento da exigibilidade na relação tributária. Surge quando há o lançamento, sendo classificado como uma obrigação tributária lançada. O lançamento, por sua vez, é o fato que exige a obrigação tributária, informando sua quantidade e qualidade, de acordo com a lei. Quando tais fatos são formalizados a obrigação tributária passa a se chamar crédito tributário.

No entendimento de Bastos (2001, p. 206), o crédito tributário é definido como “o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir do sujeito passivo o seu objeto”. Ou seja, o Estado é portador do direito de cobrar e lhe é permitido exigir do contribuinte que cumpra a obrigação. No mesmo sentido, Bastos expõe que no que diz respeito à natureza do crédito tributário, ainda há divergência entre a doutrina, gerando dois entendimentos distintos.

[...] sobre ele pelem duas teorias: uma, segundo a qual o crédito tributário nasce no exato instante em que interrompe o laço obrigacional, não estando, no entanto, sempre pronto a ser postulado, por lhe faltar o elemento liquidez; outra, agasalhando tese oposta, de que entre os dois existe uma separação no tempo, visto que a obrigação nasce com a lei e a realização do fato tributável, enquanto o crédito decorre da obrigação, mas depende, para sua determinação, de um procedimento administrativo formal. (BASTOS, 2001, p. 206-207)

O crédito tributário, nada mais é, do que a obrigação tributária que, através do lançamento, tornou-se líquida e certa. Portanto, para que haja o fenômeno do

lançamento, é necessário que haja o fato gerador e assim, a obrigação tributária torna-se crédito tributário. Nessa mesma linha, o STJ entende que o crédito tributário é constituído com o lançamento e não surge com o fato gerador. (SABBAG, 2012, p. 764)

Nos termos do artigo 140 do CTN, a obrigação tributária, ou seja, o poder de criar o crédito tributário, não pode ser atingido por qualquer circunstância que possa vir a modificar o crédito, seus efeitos ou garantias ou ainda, excluir sua exigibilidade. (MACHADO, 2011, p. 173)

Assim, se na constituição do crédito tributário – vale dizer, se no procedimento administrativo de lançamento – não foi assegurada oportunidade de defesa ao sujeito passivo, o lançamento é nulo, é de nenhuma validade. Pode ocorrer, então, o anulamento do crédito tributário. Não obstante, a obrigação tributária respectiva não foi afetada. Tanto que poderá ser feito um novo lançamento e assim constituído validamente o crédito tributário respectivo. (MACHADO, 2011, p. 173)

Como já se viu, quando ocorre o fato jurídico tributário, nasce uma obrigação tributária. Não obstante criada uma relação jurídica, em função da qual o sujeito passivo deve pagar o tributo, o sujeito ativo não possui meios capazes de conhecer, imediatamente os motivos que geraram aquele fato, nem qual o real valor que será recebido. Dessa forma, a lei prevê um meio administrativo para se apurar o fato jurídico, denominado lançamento. Através dele, se apura o real motivo da cobrança e o valor exato a ser recebido pelo sujeito ativo da relação, sendo essa a principal condição para que a obrigação possa ser exigida. (SCHOUERI, 2012, p. 549)

O conceito de lançamento tributário encontra-se no artigo 142 do CTN:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (BRASIL, 1966, <www.planalto.com.br>)

Em outras palavras, o lançamento é ato exclusivo da autoridade administrativa, e que gera o crédito tributário. O lançamento é considerado um procedimento totalmente administrativo, que busca a criação do fato gerador do tributo, além da matéria a se tributar e da quantia a se pagar, identificando também o contribuinte

responsável pela obrigação. A autoridade administrativa pode, ainda, propor e aplicar penalidades ao sujeito passivo que não cumpre sua responsabilidade. (MELO, 2016, <<https://joaodmelo.jusbrasil.com.br/artigos>>).

Por outro lado, Machado (2011, p. 174) entende que o artigo 142 do CTN não deve ser interpretado em sua forma literal, pois possui duas impropriedades. A primeira diz respeito ao fato de dizer que no lançamento se calcula o montante devido. Para o autor, é preferível dizer que no lançamento se calcula ou se define o valor por outra forma, pois é sabido que existem tributos com valor fixo e que no crédito tributário também se pode incluir penalidades pecuniárias.

Da mesma forma, não se pode usar de forma literal o trecho do artigo 142 do CTN que diz que a autoridade administrativa pode propor a aplicação de penalidade cabível. O que ela faz, de fato, é aplicar tal penalidade. O lançamento constituindo o crédito tributário, tornando certa e líquida a obrigação, não há que se falar em propor a aplicação de uma penalidade, e sim, aplica-la de fato. Só assim, o montante tributário poderá ser calculado, pois não é possível realizar o cálculo do montante devido sem que a penalidade seja posta, visto que, a penalidade pecuniária faz parte desse montante. (MACHADO, 2011, p. 174)

No entendimento de Paulsen (2011, p. 167), apesar de o Código Tributário Nacional determinar a constituição do crédito pelo lançamento realizado de ofício pela autoridade administrativa, há casos em que ele não se faz necessário. Isso porque, o contribuinte já definiu a certeza e a liquidez do crédito através de documento produzido por ele próprio. Isso ocorre quando o contribuinte reconhece sua obrigação formalmente, mesmo que não haja o pagamento, através de declarações ou confissões de dívida. Assim, o lançamento é realizado pelo próprio contribuinte e pode ser homologado, ou não, pela autoridade responsável.

A constituição ou formalização do crédito tributário [...] é feita pelo contribuinte, cumprindo suas obrigações acessórias de apurar e declarar tributos devidos (e.g., declaração de rendimentos, DCTF, GFIP), ou pelo Fisco através da lavratura de auto de lançamento, auto de infração ou notificação fiscal de lançamento de débito (o nome é irrelevante, importa é que se cuide de ato de autoridade através do qual tenha sido verificado que o fato gerador e a infração ocorreram, calculando o tributo e a penalidade e notificando o contribuinte para pagar) [...]. (PAULSEN, 2011, p. 166)

Conquanto por vezes o lançamento e a penalidade sejam praticados juntamente, Bastos (2001, p. 209-210) entende que eles não se confundem e sim, se

diferenciam principalmente no que diz respeito a sua função e finalidade. Além disso, lançamento e penalidade se sujeitam a regimes jurídicos distintos, perceptível quando o perdão do débito tributário é dado através de remissão, à medida que o perdão da multa é dado pela anistia. Por fim, na interpretação das sanções, pode-se aplicar princípios das penas criminais, o que não é permitido em relação aos créditos tributários.

Além disso, o lançamento é ato vinculado, logo, não discricionário. De fato, o lançamento é balizado ou regrada na lei, vedando-se ao administrador tributário, na ação estatal de exigir tributos, a utilização de critérios de oportunidade ou conveniência (discricionariedade). O tributo deve ser carreado ao cofres públicos, uma vez que a estes se mantém afetado, sob pena de responsabilização do agente público, caso tome caminho dessemelhante. (SABBAG, 2012, p. 382)

Sabbag (2012, p. 777) explica que o lançamento é ato privativo do Fisco e que possui três modalidades distintas: Direto (de ofício ou *ex officio*), Misto (ou por declaração) e por Homologação (ou auto lançamento). O lançamento direto ou de ofício é aquele em que o Fisco, através de sua autoridade administrativa, utiliza-se dos dados que contém e lança o crédito sem que haja o auxílio do contribuinte. Como exemplos desse tipo de tributo pode-se citar o Imposto Predial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

O lançamento Misto ou por Declaração, é aquele feito com base na declaração do contribuinte, que informa à autoridade administrativa as informações necessárias para a sua formação. Tem como principal característica a forte ligação entre o Fisco e o sujeito passivo, cabendo a um fornecer as informações e ao outro, concretizar o lançamento. Dentre os exemplos de lançamento misto, estão os impostos de importação e exportação e ainda o ITBI (Imposto de Transmissão de Bens Imóveis). (SABBAG, 2011, p. 779-780)

Ainda se utilizando dos estudos de Sabbag (2011, p. 780-781), tem-se o lançamento por Homologação ou auto lançamento que, nada mais é, do que o auxílio ostensivo do contribuinte perante o Fisco, recolhendo o tributo antes mesmo que qualquer providência seja tomada pela autoridade, com base no valor que ele mesmo mensura. A partir desse pagamento antecipado, cabe à autoridade administrativa conferir o exato valor recolhido e proceder a homologação do procedimento adotado. O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadoria e

Serviços) e o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) são exemplos de tributos que seguem esse tipo de lançamento.

O crédito tributário, por si só, é exigível surge através da certeza e da liquidez dele. Criado o crédito tributário, tem-se a exigibilidade. Portanto, a Fazenda Pública “que não tem ação para cobrar a obrigação tributária – desprovida, esta, dos atributos de liquidez, certeza e exigibilidade – tem ação de execução para haver o crédito tributário”. (MACHADO, 2011, p. 186). Porém, essa exigência pode ser suspensa.

A suspensão, nos termos do que estabelece o art. 151 do CTN, pode dar-se inclusive durante o procedimento de sua constituição, antes de sua constituição definitiva, pelo ato administrativo que o declara, encerrando o procedimento administrativo de lançamento. (MACHADO, 2011, p. 186)

Ou seja, de acordo com Paulsen (2011, p.175), o crédito tributário poderá ser suspenso quando: a) for dado prazo para pagamento do tributo, sendo através de moratória ou parcelamento realizado pelo contribuinte; b) houver incerteza da existência do débito, colocando em dúvida sua imposição, manifestando-se a inconformidade ou propondo recurso passível de suspensão; ou ainda c) quando o crédito estiver garantido por depósito do montante devido.

A suspensão do crédito tributário proíbe que a cobrança chegue ao contribuinte, bem como, tal crédito seja imposto a ele. No caso de um tributo que ainda não foi lançado, quando o crédito ainda não está constituído, a ocorrência de uma das hipóteses de suspensão impede o início do processo de exigibilidade do crédito tributário. A suspensão da exigibilidade impede, ainda, que execução fiscal seja ajuizada em face do devedor do tributo, podendo obter-se certidão de regularidade fiscal perante o Fisco, não impedindo sua constituição. (PAULSEN, 2011, p. 182)

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito

seja suspenso, ou dela conseqüentes. (BRASIL, 1966, <<https://www.planalto.gov.br>>)

Uma vez criado, o crédito tributário também pode e deve ser extinto, em algum momento. Tendo como base as obrigações, de maneira geral, a forma mais comum de extinção é o pagamento, ou seja, os direitos obrigacionais são extintos com a entrega da coisa, neste caso, com o pagamento do tributo devido. A extinção do crédito tributário é descrita em lei, devendo-se aplicar tal medida somente nos casos elencados no artigo 156 do CTN, que são taxativos. Porém, o direito privado admite também, formas de extinção não impostas pelo Código Tributário Nacional, mas que aplicam-se em matéria tributária. (MACHADO, 2011, p. 200-201)

No que diz respeito a este tema, a primeira ideia a ser trazida é a de que, em razão da natureza a estrutura típica de direito público da obrigação tributária, as causas de sua extinção são somente aquelas arroladas na lei, isto é, para a proteção do crédito tributário à extinção aplica-se o princípio da estrita legalidade, que caracteriza-se como uma das vigas mestras sobre a qual se alicerça todo o sistema constitucional tributário. Assim, qualquer causa de extinção que não se encontre no rol previsto pelo artigo supramencionado deve ser desde logo desconsiderada. (BASTOS, 2001, p. 217)

Como é possível notar, Bastos (2001, p. 217) entende a extinção de forma distinta de Machado, exemplificando que não se pode considerar qualquer outra forma de extinção do crédito tributário, se não o expresso em lei. Assim, o Código Tributário Nacional traz em seu artigo 156, o rol taxativo de possibilidades em que o crédito tributário deverá ser extinto.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001

(BRASIL, 1966, <<https://www.planalto.gov.br>>)

Dentre as formas de extinção do crédito tributário, além do tradicional pagamento, tem-se a compensação, que é quando se é devedor e credor ao mesmo tempo. Tem-se ainda a remissão, que é quando a dívida tributária é perdoada pelo credor, tendo-se a liberação graciosa da dívida pelo Fisco. (SABBAG, 2011, p. 877-881)

Desta forma, percebe-se a importância do contribuinte em cumprir sua obrigação perante o Fisco, sendo a principal fonte de arrecadação de receitas para o poder público. Uma vez gerado o tributo, o contribuinte tem a obrigação que quitá-lo, para que o mesmo seja extinto e a obrigação encerrada. A extinção do crédito tributário é expressa em lei e encerra a relação entre contribuinte e poder público.

Quando o débito não é adimplido de forma espontânea, o credor tem o dever de promover, perante o Judiciário, ação de execução, a fim de que o devedor cumpra a obrigação. A forma como os tributos serão cobrados, é o assunto a ser tratado no próximo capítulo.

3 DA COBRANÇA DE TRIBUTOS

Como já manifestado no capítulo anterior, o tributo tem origem na lei, seja ela Municipal, Estadual, Federal ou Distrital, e tem como objetivo maior a arrecadação de dinheiro ao ente público. Desta forma, o tributo tem um nascimento, que se dá no lançamento do débito através de seu fato gerador. Em seguida, ocorre a fase da cobrança perante o contribuinte, seja pelo pagamento espontâneo, seja pelos meios judiciais de adimplir o débito. E por fim, tem-se a extinção do débito, quando a contribuição é efetivada.

Neste capítulo será abordado o tema da cobrança judicial dos tributos, ou seja, quando o contribuinte não efetua o pagamento de forma espontânea. Além disso, a seguir será abordada a forma de funcionamento da Administração Tributária e suas finalidades.

3.1 Administração tributária

A administração tributária é realizada pela Fazenda Pública, juntamente com a Procuradoria Geral do ente, seja municipal, estadual ou federal. “O sujeito ativo da relação jurídico-tributária tem as prerrogativas de fiscalizar, lançar e cobrar o respectivo tributo.” (PAULSEN, 2012, p. 209)

A Administração Tributária traduz-se num conjunto de ações e atividades, integradas e complementares entre si, que almejam garantir o cumprimento pela sociedade da legislação tributária, que se mostra por meio da presença fiscal, quer no âmbito da facilitação do cumprimento das obrigações tributárias, quer na construção e manutenção da percepção de risco sobre o calculado inadimplemento. Essas ações e atividades se sustentam na normatização da legislação tributária e num conjunto integrado de sistemas de informação, alimentados por dados cadastrais e econômico-fiscais, fornecidos ao Fisco pelos próprios contribuintes ou por terceiros, mediante a apresentação de diversas modalidades de declarações. (SABBAG, 2017, p. 1310, grifo do autor)

O regime jurídico de Direito Público é o que prevalece na Administração Pública. Tal regime, presa pela indisponibilidade do interesse público, ou seja, a administração tem como finalidade cuidar dos interesses da coletividade. Assim, a Administração Tributária tem legitimidade para exercer suas funções, mas sempre levando em consideração a proteção dos direitos do cidadão. (SABBAG, 2017, p. 1311)

Alexandre (2017, p. 607-608) explica que o Código Tributário Nacional, a partir do seu art. 194, legisla sobre as regras para que os serviços públicos responsáveis transformem os atos descritos abstratamente no código, em atos concretos a serem cumpridos pelo cidadão. Ainda, segundo o autor, a administração tributária divide-se, basicamente, em três principais partes: Fiscalização, Dívida Ativa e Certidão Negativa.

A fiscalização deve permear seu trabalho mantendo-se fiel aos campos de interesse da Administração, sem promover a extrapolação da sua competência administrativa. Temos dito que a exigência estatal deve homenagear a parcimônia, a fim de que o cumprimento da medida pelo administrado venha a alimentar o interesse público que a justifica. Toda exigência deve ser geral, dotada de razoabilidade e tendente a proteger os interesses públicos primários. (SABBAG, 2017, p. 1315)

De acordo com o artigo 119 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966, <www.planalto.gov.br>) “sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.” O sujeito ativo da relação tributária tem o direito e o dever de certificar se as regras para garantia do crédito estão sendo cumpridas pelo sujeito passivo. Para almejar tal objetivo, a legislação tributária define a competência e os poderes para a fiscalização, realizada pelas autoridades administrativas. (VIEIRA, 2014, p. 351)

A fiscalização aplica-se as pessoas naturais e jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal. Dessa maneira, não é pelo fato de gozar de imunidade tributária que as pessoas deixam de estar sujeitas à fiscalização, porque, por meio da fiscalização, a Fazenda verificará se os requisitos ao benefício continuam sendo atendidos. (VIEIRA, 2014, p. 351)

É dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil a competência para fiscalizar e realizar os lançamentos tributários dos créditos tributários a nível federal, administrados pela secretaria da Receita Federal do Brasil. Já no âmbito municipal, estadual e distrital, a competência é de seus respectivos auditores fiscais. (PAULSEN, 2012, p. 209)

A ação de fiscalizar é um poder/dever exercido pela Administração, regido pelo princípio da isonomia, ou seja, a ideia é tributar cada cidadão na medida de sua capacidade de contribuição. Neste sentido, a Constituição Federal faculta, em seu artigo 145, à administração tributária a responsabilidade de controlar a efetividade

das contribuições, zelando pelo patrimônio, rendimentos e necessidades do contribuinte. (ALEXANDRE, 2017, p. 607)

Conforme previsto no art. 194 do CTN, dependendo do tributo, poderão ser conferidas atribuições diferenciadas para a autoridade fiscal. Assim, em relação ao IOF poderá ser conferido o poder de analisar os registros bancários das instituições financeiras. Em relação ao Imposto sobre a Renda, pode ser verificada a movimentação financeira do sujeito passivo ou obtido o acesso aos registros imobiliários. (VIEIRA, 2014, p. 351)

Sabbag (2017, p. 1312-1313) explica, de forma sucinta, a definição de fiscalização, dívida ativa e certidão negativa. A fiscalização é uma ação estatal, regida pelo princípio da isonomia que tem a função de identificar o descumprimento das obrigações tributárias, punindo o contribuinte quando o comportamento não convém. A dívida ativa é a segunda parte da administração tributária, também conhecida como fase de cobrança judicial. Após a tentativa de cobrança administrativa ser frustrada, o crédito tributário passa para a fase judicial, sendo inscrito na certidão de dívida ativa, sendo documento hábil para o ingresso da ação de execução fiscal. Por fim, as certidões negativas são documentos que comprovam não haver débitos tributários em nome do contribuinte e, as quais são emitidas quando solicitado pelo interessado.

Alexandre (2017, p. 608-609) explicita, de forma mais detalhada acerca da fiscalização, dizendo que a competência das autoridades fiscais se dá na medida em que o legislador diz ser necessária, para que a fiscalização seja realizada de forma coerente e sem abusos por parte da autoridade, observando sempre, as peculiaridades de cada tributo. O autor cita como exemplo, o caso dos impostos de importação, onde há a necessidade de uma atividade fiscal ágil e que possa proteger e economia do país, tendo os Auditores Fiscais responsáveis pela fiscalização do ITR, poderes inimagináveis, diferentemente de outros fiscais.

Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papeis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los. Assim a especificidade da legislação tributária sobrepõe-se a qualquer norma de outro ramo do direito que limite o poder fiscal. (VIEIRA, 2014, p. 351)

A atividade fiscalizatória é regida por um *iter* procedimental, o qual traz um início, meio e fim. Ter essa determinação temporal é de fundamental importância, tendo em vista que, o Direito Tributário não admite que a atividade limitadora da Administração seja eternizada no tempo, pois provocaria constrangimentos irreparáveis ao sujeito passivo. (SABBAG, 2017, p. 1322)

No âmbito Federal, a fiscalização é feita de forma mais criteriosa. Para que seja possível fiscalizar, o Auditor precisa de uma autorização específica, concedida através de um Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), expedido pelo Delegado da Receita Federal, responsável pela fiscalização tributária na União. O mandado deverá ser cumprido em até 120 dias, sendo esse prazo passível de prorrogação. Com o MPF em mão, o Auditor inicia a ação, denominada de ação fiscal, e emite um Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF). O sujeito passivo é notificado e deverá apresentar os documentos necessários para que a análise seja realizada e a fiscalização finalizada com a lavratura do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF). (PAULSEN, 2012, p. 209-210)

O poder da fiscalização é obter informações. Assim, tais dados podem ser obtidos diretamente junto aos contribuintes, que têm o dever de guarda da documentação. Afinal todos os fatos econômicos e financeiros praticados pelo contribuinte devem ser registrados em notas fiscais, recibos, folas de pagamento, cheques, faturas, contratos, entre outros. Além da obtenção direta, os dados podem ser obtidos perante terceiros, para que assim haja o cruzamento de informações. (VIEIRA, 2014, p.352)

Em sendo assim, a administração tributária tem o dever de criar o crédito tributário, fiscalizar a situação que ele se encontra e aplicar as multas e punições cabíveis quando não cumprido. Por fim, quando o crédito não é adimplido, o Fisco tem o dever de inscrever o contribuinte em dívida ativa, para que se possa cobrar judicialmente o crédito devido e assim, a certidão negativa pode ser gerada, e é justamente a Certidão de Dívida Ativa que será abordada em seguida.

3.2 Inscrição em Certidão de Dívida Ativa (CDA)

De acordo com Paulsen (2012, p. 165) “não se pode falar de uma obrigação de prestar dinheiro, senão vinculando um devedor a um credor. Quem deve pagar, deve pagar a alguém e, portanto, se há obrigação, há também o respectivo crédito.”

Seguindo esse entendimento, Paulsen defende que obrigação tributária e crédito surgem no mesmo momento, pois uma não existiria sem a outra.

Fato gerador e obrigação tributária surgem no mesmo momento. Em separado, surge o crédito tributário, que com sua formalização demonstrará a exigibilidade da obrigação tributária. Com o crédito constituído, a obrigação se torna exigível por meio da liquidação, que expressa a dívida em valor numérico. Conseqüentemente, o crédito não nasce no mesmo momento em que ocorre a obrigação tributária. (VIEIRA, 2014, p. 217)

Tendo como base o Código Tributário Nacional, Sabbag (2012, p. 763) entende que a exigibilidade da relação jurídico-tributária é determinada pelo crédito tributário. Ainda segundo o autor, tal exigibilidade nasce com o lançamento tributário, fazendo com que possa ser considerada uma obrigação tributária “lançada”.

No caso de ser da autoridade administrativa a responsabilidade de constituir o crédito, a oficialização da exigência se dá por meio de lançamento. Cabe ressaltar que, nem sempre o crédito será constituído desta forma, há casos em que ocorre por meio de termos de confissão ou por decisão judicial. (VIEIRA, 2014, p. 217)

Tem-se, desta forma, visível divergência entre a doutrina quanto à natureza do lançamento e a exigibilidade do crédito tributário. Há quem defenda que a obrigação tributária surge em momento distinto do crédito e, há quem afirme que ambas nascem concomitantemente. Em relação a esta discussão, Schoueri (2012, p. 550) opina:

Diante da importância do lançamento, surgiu corrente doutrinária que passou a negar a mera ocorrência do fato jurídico tributário seria suficiente para o surgimento da obrigação tributária, pelo menos nos casos em que o lançamento é exigência para que se dê o recolhimento. Aquele fato, ocorrido no mundo fenomênico, não constituiria a relação obrigacional; esta exigiria o lançamento. Ou seja: o fato daria azo ao lançamento, e com este, surgiria a relação obrigacional. O “fato gerador”, noutras palavras, não daria nascimento a um direito de crédito, mas a mero direito potestativo ou formativo: o direito de lançar. O exercício deste, por sua vez, é que constituiria a relação obrigacional.

Independente da divergência entre doutrinadores, sabe-se que “o inadimplemento confere ao Fisco o direito de fazer uso de instrumentos para compelir o sujeito passivo a cumprir a obrigação” (VIEIRA, 2014, p. 367). Ou seja, uma vez que o débito é lançado, o crédito tributário é criado e deve ser adimplido.

Caso isso não ocorra, o Poder Público utiliza-se de formas indiretas de que tal obrigação seja cumprida.

De acordo com Madeira (2013, p. 09), o crédito tributário adequadamente lançado, vencido e não pago somente pode ser cobrado de forma administrativa pela Fazenda Pública, por ser exigível, mas não exequível. Para que o crédito possa ser cobrado mediante ação judicial de execução e ganhe assim, força exequível, o mesmo deve ser inscrito em dívida ativa. A inscrição é feita mediante procedimento administrativo e o Fisco está autorizado a cobrá-lo judicialmente através da ação de execução fiscal.

Dentre os meios utilizados pelo Poder Público está a Dívida Ativa, que nada mais é, do que os valores devidos à Fazenda Pública, tanto de natureza tributária quanto não tributária. Cabe destacar que este valor devido, intitulado de “crédito público” não pode ter tido causas impeditivas de exequibilidade, quais sejam: causa suspensiva, extintiva e excludente. Além disso, a dívida deve ser inscrita no setor judicial do Fisco. (SABBAG, 2012, p. 929)

A dívida ativa tributária é a proveniente de crédito tributário, regularmente inscrita na repartição administrativa competente (para os tributos federais, na Procuradoria da Fazenda Nacional), depois de esgotado o prazo para pagamento fixado em lei ou em decisão final proferida em processo regular. A dívida ativa tributária é composta tanto pelos tributos, quanto pelas multas tributárias. (VIEIRA, 2014, p.367)

O crédito tributário constituído de forma definitiva, mas que permanece em aberto, devido à ausência de pagamento por parte do contribuinte, é inscrito em dívida ativa (PAULSEN, 2012, p. 212). Paulsen reforça a ideia de que a constituição do crédito tributário pode ser realizada através do lançamento, quando não há mais possibilidade de recurso, ou pelo simples termo de confissão de dívida, prestado pelo próprio contribuinte. O simples pedido de parcelamento deferido, já gera confissão por parte do contribuinte e documento hábil para posterior exigência do débito inadimplido.

Uma vez inscrita, a dívida ativa detém presunção de liquidez e certeza. Nos termos do artigo 204 do Código Tributário Nacional, a certidão de inscrição é considerada uma prova pré-constituída. Porém, tal presunção não é absoluta, tendo em vista que pode ser eliminada caso o sujeito passivo prove ser equivocada tal inscrição. Desta forma, a dívida ativa quando regulamentada é líquida e certa, até

que se prove o contrário. Liquidada, devido ao seu montante; certa devido à sua legalidade. (MACHADO, 2011, p. 260)

O único objetivo da inscrição é possibilitar a futura execução fiscal, inscrever em dívida ativa é incluir o devedor num cadastro de inadimplentes. Na esfera federal quem realiza a inscrição é a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão do Ministério da Fazenda. Nas esferas estaduais e municipais, a regra é que a competência seja das procuradorias judiciais. (ARAÚJO, 2018, <<https://jus.com.br/artigos>>)

O Termo de Inscrição em Dívida Ativa é regido de acordo com o artigo 2º, §5º da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980), e deve cumprir os requisitos elencados pela legislação. A primeira exigência que a lei faz, é de que o documento contenha o nome do devedor ou corresponsável pelo débito e seus respectivos endereços. Mencionar o nome do devedor é fundamental, porém essa regra não se aplica ao responsável tributário. Há responsáveis que surgem após a inscrição em dívida ativa, como acontece com os sucessores, que passam a ter a responsabilidade de adimplir o débito tributário após a morte do devedor. (VIEIRA, 2014, p. 368)

Fato comum na ação de execução fiscal é o redirecionamento da execução. Isso acontece, principalmente, nos casos de dissolução irregular da empresa. Desta forma, mesmo que na Certidão de Dívida Ativa conste os dados da empresa, o feito segue em face dos sócios administradores. Neste caso, não há necessidade de substituir a certidão, pois a decisão que concedeu o redirecionamento estará nos autos, não gerando assim, caso de nulidade. (SANTANA, 2012, <<https://jus.com.br>>)

Neste sentido, a jurisprudência entende que não há necessidade da instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica, pois não condiz com a forma que tramita a ação de execução fiscal. Assim é o entendimento do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO CONTRA OS SÓCIOS. DESNECESSIDADE DE INSTAURAÇÃO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. Em se tratando de execução fiscal, o incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto pelo Novo Código de Processo Civil é incompatível com o procedimento das execuções fiscais. Possibilidade de redirecionamento da execução contra os sócios, bastando seja configurada a dissolução irregular da executada. Precedentes jurisprudenciais. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO, DE PLANO. (Agravo de Instrumento Nº 70078859329, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Iris Helena

Medeiros Nogueira, Julgado em 23/08/2018).(TJ-RS - AI: 70078859329 RS, Relator: Iris Helena Medeiros Nogueira, Data de Julgamento: 23/08/2018, Vigésima Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 28/08/2018)

O montante exequível faz parte dos requisitos necessários para a realização do Termo de Inscrição em Dívida Ativa. Desta forma, “é evidente a necessidade de exteriorização do *quantum debeatur*, como o indicador numérico do montante tributário pretendido pela Fazenda Pública” (SABBAG, 2012, p. 935).

[...] é necessário que seja juntada memória de cálculo do débito, mas apenas que seja possível, com as informações da CDA, identificar o valor original e demais acréscimos. Neste sentido, o legislador entendeu que a indicação do valor original e os respectivos termos iniciais seriam os requisitos necessários e suficientes para esta finalidade. De fato, somente a indicação do valor originário seria irrelevante, pois, do ponto de vista monetário, um valor só possui efetiva representatividade com a indicação da sua respectiva data de referência. (SANTANA, 2012, <<https://jus.com.br/artigos>>)

Dentre os requisitos necessários, elencados pela Lei de Execução Fiscal, no que diz respeito à Inscrição em Dívida Ativa, cabe destacar a necessidade de se especificar a origem e a natureza da dívida, bem como o fundamento legal e a data da inscrição. A origem do débito se faz necessária para que a validade da Certidão de Dívida ativa (CDA) não seja questionada. Já a data da inscrição, tem fundamental importância em relação à segurança jurídica da cobrança, no que tange à suspensão da prescrição. (SABBAG, 2012, p. 936-937)

Cumprido destacar que, de acordo com o artigo 203 do Código Tributário Nacional, a falta ou omissão dos requisitos previstos em lei, podem acarretar na nulidade da inscrição e conseqüentemente, no processo que possa vir a cobrar a dívida. Tal nulidade, porém, tem capacidade de ser sanada em primeira instância, desde que a certidão nula seja substituída por uma válida e o prazo de defesa seja reaberto para o devedor, que poderá versar somente sobre a parte alterada do documento. (ESCOLA BRASILEIRA DE DIREITO, 2017, <<https://ebradi.jusbrasil.com.br>>)

A jurisprudência não tem um entendimento unânime, não considerando, por vezes, a nulidade da Certidão de Dívida Ativa que não contém todos requisitos exigidos em lei:

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SERVIÇOS DE ADVOCACIA. EMBARGOS JULGADOS IMPROCEDENTES. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO E COBRANÇA EM DUPLICIDADE (BIS IN IDEM). OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. NULIDADE DA CDA POR AUSÊNCIA DOS REQUISITOS EXIGIDOS EM LEI. SUCUMBÊNCIA (HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS). MULTA FIXADA EM DECISÃO QUE APRECIA EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. [...]. 4. NULIDADE DA CDA POR AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS (LEF, ART. 2º, INCS. II, III, IV e VI; CTN, ART. 202) - Inocorrência. CDA que preenche todos os requisitos necessários para ser considerada título executivo líquido, certo e exigível, possibilitando, como de fato ocorreu, a ampla defesa do contribuinte. SENTENÇA MANTIDA. 5. SUCUMBÊNCIA - Readequação, em razão do parcial provimento do recurso, com a conseqüente parcial procedência dos embargos. Distribuição proporcional entre as partes. SENTENÇA REFORMADA EM PARTE. 6. MULTA EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Revelando-se meramente protelatórios os embargos, cabível a aplicação de multa (CPC, art. 538, parágrafo único). DECISÃO MANTIDA. RECURSO PROVIDO EM PARTE. (TJ-PR - AC: 3526112 PR 0352611-2, Relator: Valter Ressel, Data de Julgamento: 05/12/2006, 2ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 7281)

Neste primeiro entendimento, o Tribunal de Justiça do Paraná entendeu que a CDA não pode ser considerada nula devido à falta de requisitos legais, devendo-se dar o devido prosseguimento ao feito, sem prejudicar o andamento do processo.

Porém, por vezes, entende-se que a CDA deve incorrer em nulidade e o feito ser extinto sem resolução de mérito, impossibilitando assim, a cobrança do crédito devido.

DIREITO PROCESSUAL CIVIL AGRAVO REGIMENTAL - EXECUÇÃO FISCAL QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA CDA REQUISITO FALTA DE INDICAÇÃO DE NOME DO CONTRIBUINTE NULIDADE RECONHECIDA INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 202 DO CTN E ARTIGO 2º, § 5º, I, DA LEF. - A Certidão de Dívida Ativa que não preenche os requisitos exigidos pelo artigo 202 do CTN, bem como aqueles mencionados na Lei n. 6.830/80 (artigo 2º, § 5º, III), é de ser considerada nula. - Agravo Regimental conhecido e desprovido. (TJ-AM - AGR: 00153306420148040000 AM 0015330-64.2014.8.04.0000, Relator: Aristóteles Lima Thury, Data de Julgamento: 02/02/2015, Terceira Câmara Cível, Data de Publicação: 03/02/2015)

Nos casos de débitos não tributário, como é o caso de multas e penalidades administrativas, aplicadas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) ou pela Secretaria Municipal de Meio ambiente, Santana (2012, <<https://jus.com.br/artigos>>) explica que:

[...] constituída a sanção administrativa de multa e não havendo pagamento nos prazos legais, a dívida poderá ser inscrita em dívida ativa e como consequência será emitida a Certidão de Inscrição em Dívida Ativa. No título deverá haver a referência da origem, natureza e dos fundamentos legais, assim, constará na Certidão os atos infracionais cometidos, a natureza não

tributária do débito e também o fundamento legal do débito. Note-se que, neste caso, não se trata do fundamento dos acréscimos legais incidentes sobre o débito, mas sim do fundamento legal que deu origem à aplicação da sanção. [...]

Desta forma, após as formalidades do lançamento do crédito tributário, o débito deve ser adimplido pelo contribuinte. Porém, quando ocorre o inadimplemento, o crédito tributário se torna dívida ativa, que deve ser inscrito em uma certidão. Com a Certidão de Dívida Ativa, regularmente inscrita, a Fazenda Pública tem competência para executar o débito, através da Ação de Execução Fiscal.

3.3 Ação de Execução Fiscal

A ação de execução fiscal é o processo adequado para que a Fazenda Pública (sujeito ativo), tendo em seu poder a Certidão de Dívida Ativa, tente a satisfação de seu crédito frente ao contribuinte/responsável (sujeito passivo). Também será cabível ação de execução fiscal perante dívida ativa de crédito não tributário. (PAULSEN, 2012, p. 338-339)

A execução fiscal é regida pela Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) e, de forma subsidiária, pelo Código de Processo Civil. Em verdade, à execução fiscal aplica-se o Código de Processo Civil, com as omissões, alterações e especificidades da Lei de Execuções Fiscais. (CUNHA, 2016, p. 398)

De certo, que o procedimento da execução fiscal está disciplinado em legislação especial, porém é admissível utilizar de forma subsidiária a Legislação Processual Civil. Lembrando que, sempre que houver conflitos entre as disposições das legislações acima mencionadas, prevalecerá sempre a lei de execução fiscal, por ser a legislação específica. Vale dizer que, as regras expostas no Código de Processo Civil serão utilizadas nas execuções fiscais apenas nas hipóteses em que a solução não possa decorrer da interpretação e aplicação da legislação especial. (ARAÚJO, 2018, <<https://jus.com.br/artigos>>)

De maneira geral, a forma da execução fiscal é a mesma já abordada pelo Código de Processo Civil, no que diz respeito à execução de quantia certa, como um processo fácil e simples afim de garantir que o direito do credor seja mantido e o crédito cumprido. (ARAÚJO, 2018, <<https://jus.com.br/artigos>>)

A certidão da inscrição do crédito da Fazenda Pública como Dívida Ativa é o título executivo extrajudicial de que necessita a exequente para a

propositura da execução. Nesta, portanto, a exequente não pede ao juiz que decida sobre o seu direito de crédito. Pede simplesmente sejam adotadas providencias para tornar efetivo o seu crédito, isto é, providencias para compelir o devedor ao pagamento. (MACHADO, 2011, p. 476)

O ajuizamento da execução é atividade típica e de competência da Fazenda Pública, devendo cumprir os pressupostos processuais, bem como as condições da ação, com grande destaque para a legitimidade. A execução fiscal surge a partir de um título executivo, representado pela certidão, que deverá ser inscrita em dívida ativa. Tal dívida resulta de um crédito que não foi pago pelo devedor. Assim, quando a dívida é tributária, o crédito é uma obrigação que surgiu através de uma hipótese de incidência. (CAIS, 2013, p. 529)

Toda execução deve fundar-se em título executivo que represente uma obrigação líquida, certa e exigível. Os títulos executivos podem ser judiciais ou extrajudiciais. Os judiciais estão previstos no art. 515 do CPC, ao passo que os extrajudiciais estão relacionados no art. 784 do CPC. Entre esses últimos, destaca-se a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei. (CUNHA, 2016, p. 398)

A dívida ativa devida à Fazenda Pública é composta por qualquer valor, desde que seja definido como de natureza tributária ou não tributária. Na execução fiscal, a dívida ativa engloba em seu valor, o débito principal, além das atualizações monetárias, juros e multas de mora, bem como os demais encargos tipificados em lei. (CUNHA, 2016, p. 398-399)

O direito à cobrança do crédito devido ao poder público pelo contribuinte/responsável é presumidamente líquido e certo, nos termos da lei. Essa presunção, porém, é relativa e passível de comprovação por parte do executado. Tal prova, entretanto, deve ser produzida no processo de embargos, pois na execução não há oportunidade para isso, embora o juiz possa vir a analisar provas trazidas pelo executado, quando se trata da admissibilidade da execução. (MACHADO, 2011, p. 477)

De acordo com Vieira (2014, p. 375) “depois da inscrição em Dívida Ativa, cabe o ajuizamento do executivo fiscal, cuja petição inicial possui como requisitos: o juiz a quem é dirigida; o pedido; e o requerimento para a citação.” A petição inicial será protocolada juntamente com a Certidão de Dívida Ativa, podendo até serem elaboradas em um mesmo documento. A produção de provas não necessita ser

elencada nos pedidos e o valor da causa corresponde ao da dívida existente na certidão, com acréscimo dos encargos legais.

Cunha (2016, p. 424) segue o entendimento de Vieira e diz:

Deve instruir a petição inicial a certidão de dívida ativa, que é, como se viu, o título que lastreia a execução fiscal. A certidão de dívida ativa pode, inclusive, constar do próprio texto da petição inicial, tudo num único documento, preparado, inclusive, por processo eletrônico. A petição inicial deve fazer-se acompanhar de certidão de dívida ativa, não sendo necessário que se apresente também o termo de inscrição na dívida ativa; basta a certidão.

Protocolada a inicial, o despacho do juiz que aceita-la, vem seguido da ordem de citação, que será feita por Correio, com aviso de recebimento. A Fazenda Pública pode optar por outra forma de citação, ou se, não consumada a citação por Correio, far-se-á por Oficial de Justiça e, em último caso, por edital. Com a citação perfectibilizada, o executado tem o prazo de cinco dias para quitar a dívida ou garantir o pagamento, seja por depósito ou indicação de bens à penhora. Findo o prazo, sem pagamento, o exequente pode penhorar qualquer bem do executado, com exceção dos que a lei declarar impenhoráveis. (MACHADO, 2011, p. 477)

[...] O despacho que ordena a citação interrompe a prescrição do crédito fiscal, seja em razão do art. 174, I, do CTN (quando a dívida for tributária), seja em virtude do disposto do art. 202, I, do Código Civil (quando se tratar de dívida tributária). Ordenada a citação, se o exequente a promover (ou seja, requerer e apresentar os elementos necessários à sua realização, como endereço, recolhimento de custas e emolumentos, apresentação de cópia da petição inicial, conhecida como contrafé, para instruir a carta de citação) no prazo de 10 (dez) dias previsto no § 2º do art. 240 do CPC, a interrupção da prescrição retroage para a data da propositura da execução fiscal. [...] (CUNHA, 2016, p. 426)

A execução fiscal deve ser ajuizada e obter o despacho de citação no prazo máximo de cinco anos, a contar da constituição definitiva do crédito, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional. Em caso de crédito formalizado pela declaração do contribuinte, o prazo passa a contar da declaração. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que a lentidão do Judiciário não pode vir a prejudicar o credor que ajuíza ação no prazo legal. Desta forma, o STJ aplica a Súmula 106 (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 1994, <<http://www.stj.jus.br>>) à ação de execução fiscal “proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a

demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.” (PAULSEN, 2012, p. 339)

Pode ocorrer também, de acordo com o artigo 185-A do Código Tributário Nacional, quando o executado devidamente citado não quita o débito, não apresenta bens à penhora e o Fisco não encontra bens penhoráveis, o juiz decretará a indisponibilidade de seus bens, comunicando por meio eletrônico os órgãos responsáveis pelos registros e transferências de bens, tais como o registro público de imóveis e as autoridades supervisoras do mercado bancário, para que façam cumprir a decisão judicial, no limite de suas atribuições. A indisponibilidade, todavia, deverá ser limitada ao valor da dívida, devendo o juiz determinar o levantamento do valor excedente. Desta forma, os órgãos aos quais se fizer a comunicação, enviarão imediatamente ao juiz, a relação de bens e direitos que tiveram a indisponibilidade promovida. (VIEIRA, 2014, p. 375)

A indisponibilidade prevista no art. 185-A do CTN somente deve ser determinada se a execução for de dívida *tributária*. Sendo a dívida não tributária, inviabiliza-se o decreto de indisponibilidade. Além do mais, o devedor *tributário* deve ter sido regularmente citado, não cuidando de nomear bens à penhora nem tendo a Fazenda Pública conseguido localizar bens em seu nome. (CUNHA, 2016, p. 443, grifo do autor)

Outra hipótese bem comum, no caso de não serem localizados bens que garantam a execução, é promover o arquivamento administrativo, nos termos do artigo 40, da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80). A execução será suspensa, pelo período de 12 meses, procedendo o juiz, o arquivamento dos autos no próprio cartório, sem dar a baixa definitiva. Desta forma, o exequente tem maior prazo para realizar diligências em busca de bens do executado para garantir a execução. Findo os doze meses, a execução retorna seu curso normal. (PAULSEN, 2012, p. 340)

Caso sejam localizados bens passíveis de penhora, a Fazenda Pública se utilizar desses bens para garantir a execução fiscal. (CUNHA, 2016, p. 429) “A penhora, que é ato de apreensão e depósito de bens para empregá-los, direta ou indiretamente, na satisfação do crédito executado pode recair sobre os bens de patrimônio do devedor (CPC, art. 789).”

Realizada a penhora, bem como, garantida a execução, passa a correr o prazo para a defesa do executado, qual seja: a apresentação de embargos à execução, que deverão ser oferecidos no prazo máximo de 30 dias, a contar do depósito, da

juntada da prova de fiança bancária ou da intimação da penhora. Cabe destacar que o executado somente poderá opor embargos quando a execução já estiver garantida, ou seja, quando a penhora já tiver sido realizada. (VIEIRA, 2014, p. 380-381)

O Superior Tribunal de Justiça entende ser necessária a garantia do juízo para o oferecimento de embargos à execução. Se, porém, o juiz dispensar a garantia em prol do acesso à justiça, o prazo para a oposição de embargos à execução fiscal deve ter início na data da intimação da decisão que dispensou a apresentação de garantia, já que é esse o ato que caracteriza a informação aos atores processuais da desnecessidade da garantia e a aptidão para embargar, não havendo a necessidade de, na intimação a dispensa de garantia, se informar expressamente o prazo para embargar. (CUNHA, 2016, p. 449)

Tem-se, portanto, que o poder público detém de um setor administrativo tributário, o qual rege a cobrança de tributos. A administração cria o crédito tributário, e caso este não seja adimplido no prazo estipulado, a Fazenda Pública tem o poder de executá-lo de forma judicial, através da Certidão de Dívida Ativa. Uma vez executado, o crédito passa a ser devido juntamente com as custas judiciais. Assim, a Fazenda Pública se utiliza de todos os meios permitidos em lei, inclusive a coerção do executado, para que o débito seja quitado e o crédito extinto. E são os meios coercitivos de cobrança, autorizados em lei, que serão abordados no próximo capítulo.

4 MEIOS COERCITIVOS DE COBRANÇA DE TRIBUTOS

A administração tributária, conforme explicitado no capítulo anterior, é quem tem a responsabilidade de ministrar o controle tributário nacional. O crédito tributário é cobrado de forma administrativa e, não sendo cumprido, ele é lançado e torna-se dívida ativa. A partir da Certidão de Dívida Ativa, o crédito pode ser executado de forma judicial, dando forma à Ação de Execução Fiscal.

Após a distribuição da ação de execução e a citação do executado, a Fazenda Pública passa a utilizar-se de todos os meios de cobranças autorizados por lei. Neste capítulo serão abordados os meios coercitivos de cobrança de tributos nas ações de execução fiscal, com ênfase na possibilidade de inclusão dos devedores nos cadastros de inadimplentes, tais como Serasa e SPC, além da análise da efetividade dos meios de coerção. A seguir, serão citadas, bem como, brevemente explicadas, as espécies de meios coercitivos.

4.1 Espécies de meios coercitivos

Barroso (2017, <<https://jus.com.br/artigos>>) explica que, via de regra, a legislação processual determina que o cumprimento da obrigação de pagar quantia certa, deve ser realizada através de execução direta, por sub-rogação. Porém, comprovada a incapacidade de efetividade de tal técnica, isto é, exauridas todas as tentativas sub-rogatórias sem o adimplemento da quantia, o juiz tem o dever de se utilizar de qualquer outra forma de fazer com que a determinação judicial seja cumprida.

Trata-se de uma forma de tentar dar maior garantia ao cumprimento das decisões judiciais, eis que no nosso ordenamento jurídico existem muitos casos em que apesar de haver decisão judicial que impõe ao devedor o pagamento da obrigação, o mesmo se esquivava das medidas judiciais impostas e o credor acaba por nunca receber o que lhe foi garantido judicialmente. (CERQUEIRA, 2017, <<https://www.jusbrasil.com.br>>)

Nas palavras de Tereda (2016, <<https://portal.intelectosolucoes.com.br>>), uma vez constituído o crédito, o credor inicia, via de regra, a difícil tarefa de satisfazer a obrigação e garantir a prestação jurisdicional. Por outro lado, o devedor que optar, de forma voluntária, por não adimplir o débito, parece buscar formas de não

satisfazer o crédito e camuflar seu patrimônio, para que não seja garantia de execução.

Tendo em vista a tentativa de coibir tal conduta e a fim de garantir que o credor receba de forma integral seu crédito, o Novo Código de Processo Civil determina, como um de seus fundamentos, a obrigação de se ter a satisfação do crédito dentro de um tempo considerado razoável. Desta forma, o legislador busca garantir ao credor o adimplemento do crédito em tempo hábil, possibilitando a utilização de novos meios coercitivos. (TEREDA, 2016, <<https://portal.intelectosolucoes.com.br>>)

[...] o CPC/15 terminou por trazer, à luz da legislação, diversos meios coercitivos de cumprimento da execução por parte do devedor, os quais, inclusive, já eram utilizadas pelos Tribunais brasileiros. Essas novidades se referem à possibilidade da decisão transitada em julgado ser protestada, quando não cumprida a obrigação no prazo legal (art. 517); a possibilidade do magistrado, à requerimento da parte, determinar a inclusão do nome do devedor nos cadastros de órgãos de proteção ao crédito, dentre eles o sistema Serasajud (art. 782, § 3º), bem como a possibilidade do juiz determinar a penhora de percentual do faturamento da empresa devedora, nomeando um administrador-depositário, desde que tal percentual não impossibilite o seu funcionamento (art. 866), em razão do princípio da menor onerosidade. (D'ARCE, 2017, <<https://www.migalhas.com.br>>)

Tendo como base o Código de Processo Civil anterior, quando o devedor estava diante de uma execução, bastava não registrar patrimônios em seu nome que o credor nada podia fazer para haver o crédito. Desta forma, era comum ver grandes devedores ostentando condições financeiras bastante favoráveis, mesmo sem ter patrimônio declarado. Contudo, diante das alterações trazidas pelo atual código, a possibilidade de utilização de medidas coercitivas certamente afeta a zona de conforto desses devedores, pois o juiz tem respaldo legal para impor penalidades que afetarão a vida do devedor e o coagirão a cumprir a obrigação que lhe foi imposta. (BARROSO, 2017, <<https://jus.com.br/artigos>>)

O artigo 139 do Código de Processo Civil explicita o dever de os meios coercitivos serem utilizados, quando necessários:

Art. 139. O juiz dirigirá o processo conforme as disposições deste Código, incumbindo-lhe:
 I - assegurar às partes igualdade de tratamento;
 II - velar pela duração razoável do processo;
 III - prevenir ou reprimir qualquer ato contrário à dignidade da justiça e indeferir postulações meramente protelatórias;
 IV - determinar todas as medidas indutivas, coercitivas, mandamentais ou sub-rogatórias necessárias para assegurar o cumprimento de ordem judicial, [...];

- V - promover, a qualquer tempo, a autocomposição, [...];
- VI - dilatar os prazos processuais e alterar a ordem de produção dos meios de prova [...]
- VII - exercer o poder de polícia, requisitando, quando necessário, força policial, além da segurança interna dos fóruns e tribunais;
- VIII - determinar, a qualquer tempo, o comparecimento pessoal das partes, para inquiri-las sobre os fatos da causa, hipótese em que não incidirá a pena de confesso;
- IX - determinar o suprimento de pressupostos processuais e o saneamento de outros vícios processuais;
- X - quando se deparar com diversas demandas individuais repetitivas, oficiar o Ministério Público, a Defensoria Pública e, na medida do possível, outros legitimados [...]. (BRASIL, 2015, <<https://www.planalto.gov.br>>)

Cerqueira (2017, <<https://tayanecarneiro.jusbrasil.com.br>>) salienta que, “as medidas adotadas não podem ser extremamente prejudiciais ao executado, em razão aos princípios da dignidade da pessoa humana, o direito à liberdade de ir e vir e da menor onerosidade.” Ressalta-se ainda, que o objetivo dos meios coercitivos é trazer uma maior garantia no cumprimento das decisões judiciais, sem exageros, tendo como limite apenas o patrimônio do devedor.

[...] define muito bem a forma como o magistrado deverá pautar sua decisão pela opção de aplicar ou não a técnica coercitiva para a execução de pagar quantia. Logicamente, percebendo o magistrado que nem mesmo uma medida coercitiva (ou qualquer outra medida) será capaz de conferir efetividade à determinada decisão judicial que obrigue alguém a pagar quantia, a medida não deve ser aplicada. Se o devedor, por exemplo, de fato, não possui patrimônio, nem aparenta tê-lo, para satisfazer o débito, então de nada adiantará impor uma medida coercitiva contra aquele devedor, isso porque as medidas coercitivas implementadas na execução indireta não possuem natureza penal, mas apenas servem como instrumento hábil (ainda que por coerção) a viabilizar o cumprimento de uma decisão judicial que, efetivamente, possa ser cumprida. (BARROSO, 2017, <<https://jus.com.br/artigos>>)

A Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980) dispõe em seu artigo 1º que a cobrança de Dívida Ativa da Fazenda Pública deve ser com base em seus artigos, porém, subsidiariamente aplicar-se-á o Código de Processo Civil, no que não for contrário. (BRASIL, 1980, <<https://www.planalto.gov.br>>)

Distribuída a ação de execução fiscal, o executado será citado e tem prazo de cinco dias para pagar a dívida, além dos juros e multa de mora ou deverá garantir a execução, através da nomeação de bens à penhora. O executado ainda poderá oferecer fiança bancária ou efetuar depósitos em dinheiro, respeitando a ordem estipulada pelo artigo 11 da Lei nº 6.830/1980. (CUNHA, 2016, p. 428-429)

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. (BRASIL, 1980, <<https://www.planalto.gov.br>>)

Não havendo o pagamento voluntário, o exequente pode solicitar ao juízo a penhora de bens do executado, respeitando a ordem determinada pelo legislador no artigo 11. A primeira opção dada pelo legislador é a penhora de dinheiro, também conhecida como penhora *on-line*.

De acordo com o artigo 854 do Código de Processo Civil (2015, <<https://www.planalto.com.br>>), o juiz, a requerimento do exequente, sem citar o executado, ou seja, sem lhe dar ciência do ato, irá determinar às instituições financeiras que torne indisponível os ativos financeiros que existirem em nome do executado. Tal determinação de bloqueio é feita por meio eletrônico administrado pela autoridade que supervisiona o sistema financeiro nacional, o chamado BacenJud. (ASSUNÇÃO, 2017, <<https://www.jota.info>>)

Para que determine a penhora on-line, é preciso que haja requerimento do exequente, nos termos do art. 854 do CPC. Noutros termos, a penhora *on-line* não pode ser determinada de ofício, devendo ser requerida pelo exequente. Na verdade, antes mesmo de ocorrer a penhora de dinheiro em depósito ou em aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exequente, sem dar ciência prévia do ato ao executado, determinará o bloqueio dos valores a serem penhorados, tornando-os indisponíveis. (CUNHA, 2016, p. 430)

Todavia, quando se trata da ação de execução fiscal, a qual tem legislação específica acerca da relação de cobrança entre Fisco e contribuinte, o cenário muda drasticamente. O Código Tributário Nacional e a Lei de Execuções Fiscais, preveem rito diferente para a execução, de forma que, antes de considerar a penhora *on-line* deve haver a citação válida do executado, além da ausência de pagamento e/ou nomeação de bens à penhora. (BETTI, 2017, <<https://juridicocerto.com>>)

O entendimento jurisprudencial do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul abaixo citado, explica que a penhora on-line será deferida, tendo em vista que, embora a carta citatória não tenha sido entregue em mãos, fora entregue no endereço do devedor, subentendendo-se a citação do mesmo.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO. VALIDADE. PENHORA ONLINE. POSSIBILIDADE. Embora a carta citatória tenha sido recebida por pessoa diversa do devedor, deve ser reputada válida, visto que o art. 8º, II, da LEF não exige que a correspondência seja entregue pessoalmente ao executado, bastando que seja entregue no respectivo endereço do devedor. Constitui direito da parte exequente a penhora online, sem o esgotamento de outros meios de obtenção de garantia de seu crédito. Hipótese em que a penhora online deve ser deferida, visto que realizada a citação válida da parte executada. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO. (Agravado de Instrumento Nº 70078842267, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Julgado em 31/10/2018). (TJ-RS - AI: 70078842267 RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Data de Julgamento: 31/10/2018, Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 05/11/2018)

Após tornar indisponíveis os ativos financeiros do executado, ele deverá ser intimado pessoalmente ou, por seu advogado quando houver instituído, para comprovar a impenhorabilidade ou que o bloqueio se deu de forma excessiva. Sendo as arguições aceitas, o valor é liberado para o executado. Porém, se for rejeitada ou se não houver manifestação do executado, o bloqueio vira penhora e a instituição financeira tem o prazo de 24 horas para transferir o valor para a conta judicial do processo. (CUNHA, 2016, p. 431)

Tendo em vista que o artigo 11 da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980), em seu inciso VIII, autoriza a penhora de “direitos e ações”, é possível a penhora de precatórios emitidos contra o exequente, pois trata-se de um crédito, que reproduz uma expectativa de futuramente receber um bem. (BODART, 2012, <<https://brunobodart.jusbrasil.com.br>>)

Outra forma de coagir o executado a cumprir sua obrigação, é através da penhora de imóvel de sua propriedade. Cunha (2016, p. 436) explica que, quando juntada nos autos do processo, a matrícula atualizada do imóvel de propriedade do executado, a penhora será realizada por termo nos próprios autos. Porém, se o executado não tiver bens no foro do processo, a execução da penhora será realizada através de carta, sendo o imóvel penhorado, avaliado e alienado no foro da situação. Além do executado, a intimação da penhora deve também ser feita na pessoa do cônjuge, salvo quando forem casados pelo regime de separação total de bens.

Bodart (2012, <<https://brunobodart.jusbrasil.com.br>>) detalha que, mesmo os bens gravados com cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade respondem

pelo pagamento de créditos tributários, tendo como exceção apenas aqueles declarados impenhoráveis por lei.

Assim como em qualquer execução, incide, na execução fiscal, a Lei 8.009/1990. Não é possível, então, haver, na execução fiscal, a penhora do imóvel residencial do casal ou da entidade familiar por qualquer dívida, com as exceções dos casos previstos nos seus arts. 3º e 4º. Assim, pode, por exemplo, ser penhorado o bem de família em execução fiscal destinada à cobrança de impostos, predial ou territorial, taxas e contribuições devidas em função do próprio imóvel familiar. (CUNHA, 2016, p. 436-437)

Dentre os meios coercitivos utilizados pelo exequente para que o executado cumpra a obrigação que lhe foi imposta, está também a restrição de transferência dos veículos de propriedade do devedor, através do sistema eletrônico RenaJud, que interliga o Judiciário ao Departamento Nacional de Trânsito (DENATRAN). (VANIN, 2016, <<https://duduhvanin.jusbrasil.com.br>>)

Vanin (2016, <<https://duduhvanin.jusbrasil.com.br>>) ainda explica que o sistema RenaJud foi criado em 2008, a fim de agilizar a realização das restrições veiculares. Antes da existência do sistema interligado, era necessário que o juiz oficiasse todos os 27 DETRAN's do país e só após a resposta dos ofícios, realizar a restrição, levando vários meses para que a diligência fosse cumprida. Por meio do novo sistema, o magistrado procede à inserção da restrição de maneira mais ágil, surtindo efeito mais rapidamente.

Perante todas as formas de penhora, e até mesmo à execução, o devedor pode defender-se por meio de embargos à execução. O executado tem o prazo de 30 (trinta) dias, a contar do depósito em dinheiro ou da intimação da penhora, para apresentar seus embargos. Opostos os embargos, eles podem ou não ter efeito suspensivo. Caso ocorra a suspensão, a execução fiscal não pode ter andamento antes que os embargos sejam julgados. Após proferida sentença em relação aos embargos dá-se andamento à execução, seja com seu prosseguimento normal ou sua extinção, conforme sentença. (CUNHA, 2016, p. 447-449)

Desta forma, salienta-se que as alterações do Código de Processo Civil vieram para aumentar as possibilidades do credor, juntamente com o auxílio do poder judiciário, ter seu crédito adimplido pelo devedor. Tal crédito pode ser judicial, como é o caso das sentenças processuais que determinam o dever de pagar quantia certa, ou extrajudicial, como as certidões de dívida ativa, geradas pela Fazenda Pública. (D'ARCE, 2017, <<https://www.migalhas.com.br>>)

A criação de meios atípicos de cobrança judicial visa dar ao credor uma maior possibilidade de satisfação de seu crédito e, em prazo ínfimo; ao devedor, por sua vez, busca-se demonstrar que, embora tente blindar seu patrimônio, a lei irá garantir meios de satisfação da obrigação, inclusive com a imposição de obrigações não previstas em sentença, tirando, portanto, a ideia de impunidade. (TEREDA, 2016, <<https://portal.intelectosolucoes.com.br>>)

Os meios coercitivos já abordados tratam mais precisamente dos bens de propriedade do executado, como o dinheiro, bens imóveis e veículos. Porém, após as alterações do Código de Processo Civil, o Judiciário ganhou uma nova ferramenta para coagir o executado a liquidar o crédito devido, a possibilidade de incluir os executados em ação de execução fiscal, nos cadastros de inadimplentes, SERASA e SPC, que será abordado a seguir.

4.2 SerasaJud

Existem formas que podem ser utilizadas pela Fazenda Pública para pressionar o contribuinte a satisfazer a obrigação, sem qualquer ofensa à Constituição Federal, são os chamados meios coercitivos. O protesto da certidão de dívida ativa, meio coercitivo bastante utilizado, é acolhido pelo Judiciário desde 2012. Outro meio que tem recebido grande acolhida da jurisprudência, com decisões favoráveis do Superior Tribunal de Justiça é a inscrição dos créditos inadimplidos no SERASA e no SPC. (MANGIERI, 2016, p. 94-95)

O SerasaJud consiste em um programa que permite o envio e notificação de ordens judiciais para inclusão de restrição, levantamento temporário ou definitiva de restrição nos cadastros que são mantidos pelo Serasa. Além disso, tais informações serão facilmente acessadas por meio eletrônico, com a utilização de computadores e tecnologia do sistema, o que certamente contribuirá com a diminuição de despesas com a utilização do papel, correios e gastos com pessoal. (PEREIRA, 2017, <<https://www.aah.adv.br>>)

A principal funcionalidade do SerasaJud é a inclusão, através de decisão judicial, do contribuinte devedor nos cadastros de inadimplentes, como meio de coerção para satisfazer o débito. O novo método segue os termos do artigo 782 do Código de Processo Civil “a requerimento da parte, o juiz pode determinar a inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes.” (BRASIL, 2015, <<https://www.planalto.com.br>>) Outra utilidade do sistema, é a possibilidade de o

Judiciário acessar o banco de dados do SerasaJud, possibilitando a agilidade quando se busca dados cadastrais dos executados. (CONSULTOR JURÍDICO, 2015, <<https://www.conjur.com.br>>)

Um dos principais pontos para a implementação do SerasaJud é buscar a celeridade e segurança da execução dos processos judiciais. Alguns outros sistemas são precedentes positivos e funcionais, como, por exemplo, BacenJud (penhora direta nas contas correntes ou aplicações financeiras dos devedores), InfoJud (o juiz tem acesso ao banco de dados da Receita Federal para a localização do endereço dos devedores ou de bens de sua propriedade) e o RenaJud (permite a penhora de veículos ou a restrição à comercialização desse tipo de bem), sendo que todos tem como um único intuito a organização e otimização do processo judiciário. (PEREIRA, 2017, <<https://www.aah.adv.br>>)

O Manual do SerasaJud (2018, <<https://www.serasaexperian.com.br>>) explica, de forma detalhada, quem são os usuários do sistema eletrônico e como eles atuam. Primeiramente, tem-se o Dirigente que é a pessoa cujo cargo é a chefia e tem a responsabilidade de cadastrar os magistrados no sistema. Apenas um dirigente é cadastrado por Unidade e a ele compete somente a inserção do magistrado no sistema, nenhum outro servidor além. O segundo usuário trata-se do Magistrado, propriamente dito. Porém, para que seu cadastro seja liberado, é necessária a autorização do dirigente. É o magistrado o responsável por cadastrar os demais usuários da sua Unidade Judiciária. Por fim, tem-se o Servidor Designado, quem tem seu cadastro realizado pelo magistrado. A ele compete substituir o dirigente quando necessário, por tempo determinado. Porém, seu acesso somente será liberado após o cadastramento pelo magistrado e a autorização dada pelo dirigente.

Ainda de acordo com o Manual do SerasaJud (2018, <<https://www.serasaexperian.com.br>>), o envio de ofícios em papel torna o cumprimento da solicitação judicial muito mais demorado, levando até três meses para ser efetivado, tendo em vista o tempo necessário para o envio dos ofícios pelos Correios. Através do meio eletrônico, interligado, o tempo estimado para efetivar o pedido do juízo é de até cinco dias. Além disso, o uso do meio eletrônico reduz os custos com envio de documentos e ainda confere maior segurança, reduzindo os riscos de fraude.

Amaral (2016, p. 806) explica que o artigo 782, §§ 3º a 5º do Código de Processo Civil autoriza a inclusão, dos devedores de ações de execução, no rol de inadimplentes. Tal inclusão pode ocorrer em dois momentos: “na execução de título

extrajudicial ou na execução definitiva de título judicial, sendo descabida a inscrição em execução provisória.” Porém, a inclusão não ocorrerá, ou será cancelada, quando o pagamento for efetuado ou, quando houver garantia suficiente para garantir o crédito. A extinção da ação, independente do motivo, também leva ao imediato cancelamento da inclusão.

O artigo 782 somente autoriza a inclusão, dos devedores de títulos extrajudiciais, nos cadastros de inadimplentes, não especificando o momento exato para se utilizar a medida.

Art. 782. Não dispondo a lei de modo diverso, o juiz determinará os atos executivos, e o oficial de justiça os cumprirá.

§1º O oficial de justiça poderá cumprir os atos executivos determinados pelo juiz também nas comarcas contíguas, de fácil comunicação, e nas que se situem na mesma região metropolitana.

§2º Sempre que, para efetivar a execução, for necessário o emprego de força policial, o juiz a requisitará.

§3º A requerimento da parte, o juiz pode determinar a inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes.

§4º A inscrição será cancelada imediatamente se for efetuado o pagamento, se for garantida a execução ou se a execução for extinta por qualquer outro motivo.

§5º O disposto nos §§ 3o e 4o aplica-se à execução definitiva de título judicial. (BRASIL, 2015, <<http://www.planalto.gov.br>>)

Não se sabe ao certo em que momento, propriamente dito, se efetiva a inscrição do executado nos cadastros de inadimplentes, pois o artigo 782 do Código de Processo Civil não faz essa referência. Se questiona se o cabimento seria logo após a citação positiva do executado ou, se a inscrição se daria após findo o prazo para quitação voluntária da dívida. O que o Código de Processo Civil exige do exequente, é a interpretação harmônica com outros artigos, a fim de entender o melhor momento para aplicação do meio coercitivo em questão. (SELONK, 2018, <<https://www.direitonet.com.br>>)

Na visão de Rodrigues (2015, p. 151-222), o método de inclusão do executado nos cadastros de inadimplente faz parte de um rol de medidas coercitivas, cujo objetivo é dar efetividade à execução. Porém, o autor ressalta que a previsão de inclusão, encontra-se em local equivocado no Código de Processo Civil, uma vez que deveria estar em consonância com o protesto de títulos, pois este estipula prazo concreto para ser efetuado. Visto que, o protesto só ocorre após expirado prazo determinado, a possibilidade de inscrever o executado nos cadastros de

inadimplentes deveria se dar, da mesma forma, somente após prazo fixado pelo magistrado para quitação do débito.

Em contrário às “sanções políticas”, que há tempos era negada pelo Judiciário, os meios coercitivos, tal como a inscrição do devedor nos cadastro de inadimplentes, tem sido legalizado pelos tribunais brasileiros. Um simples decreto ou instrução normativa é suficiente para disciplinar as dívidas que terão autorização para serem protestadas ou inscritas nos órgãos de proteção ao crédito. É o que os tribunais brasileiros tem decidido. (MANGIERI, 2016, p. 95)

O entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça a seguir abordado explica que admite-se a possibilidade de protestar a Certidão de Dívida Ativa. O protesto, segundo o entendimento, não fere o princípio do contraditório e do devido processo legal, sendo portando, admitido e autorizado em lei.

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. INOCORRÊNCIA. DECISÃO RECORRIDA EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DA SEGUNDA TURMA DO STJ. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PROTESTO DE CDA. LEI 9.492/1997. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DO RESP 1.126.515/PR. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. [...] 2. O intuito de debater novos temas, não trazidos inicialmente nas contrarrazões do recurso especial, se reveste de indevida inovação recursal, não sendo viável, portanto, a análise, sendo imprescindível a prévia irrisignação no momento oportuno e o efetivo debate sobre a matéria. 3. A Segunda Turma do STJ, no julgamento do REsp 1.126.515/PR, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 16/12/2013, reformou a sua jurisprudência, passando a admitir a possibilidade do protesto da CDA. Na ocasião ficou consolidado que dada "a natureza bifronte do protesto, não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade (utilidade ou conveniência), as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública". Ademais, a "possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal, pois subsiste, para todo e qualquer efeito, o controle jurisdicional, mediante provocação da parte interessada, em relação à higidez do título levado a protesto". 4. Agravo regimental não provido. (STJ - AgRg no REsp: 1450622 SP 2014/0091402-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 18/06/2014, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 06/08/2014)

Quando há um processo de execução, é bastante comum o executado não possuir bens, ou até mesmo, se desfazer de seu patrimônio na tentativa de não quitar seus débitos. Porém, com a nova redação do Código de Processo Civil, é possível que os débitos relacionados a tributos sejam protestados e tenham os devedores seus nome inscritos nos cadastros de inadimplentes. Por mais que, antes das alterações, já existissem debates acerca do assunto, muitos doutrinadores eram

contrários à medida, devido à falta de legislação para que o assunto fosse regulamentado. O Código de Processo Civil trouxe essa regulamentação e gerou, assim, uma nova ferramenta para auxiliar na efetivação do cumprimento da obrigação. (PEREIRA, 2017, <<https://www.aah.adv.br>>)

Muito embora a implementação do SerasaJud tenha sido bem acolhida pelos tribunais, há autores que não concordam com a aplicação, bem como criticam a Fazenda Pública por utilizar tal sistema. Carvalho (2018, <<https://www.migalhas.com.br>>) entende que a execução fiscal sempre foi tratada de forma mais amena, levando em consideração que se o contribuinte está em débito com a Fazenda Pública, é porque está passando por dificuldades financeiras, levando em consideração o princípio da menor onerabilidade. Carvalho acredita ainda que coagir o devedor de nada irá resolver, devendo a inclusão do executado no cadastro de inadimplentes somente ser realizada, quando apurada sua má fé, com intensão de se abster do cumprimento da obrigação tributária.

Gomes (2016, <<http://www.portaltributario.com.br>>) defende a não utilização do SerasaJud, sob alegação de que o crédito cobrado na execução fiscal não é totalmente confiável, ou seja, não há garantia de que a o crédito levado à dívida ativa é exequível. Considerar-se-ia líquido e devido o crédito apenas após o trânsito em julgado dos embargos à execução, que devem ser propostos pela parte executada. Além disso, Gomes afirma que os próprios órgãos de proteção ao crédito detêm uma credibilidade absoluta, sendo suas listas de inadimplentes presumidamente verdadeiras, dando a eles uma prerrogativa supralegal, sendo o princípio da legalidade totalmente ignorado pela inscrição e a princípio do contraditório e ampla defesa não oferecidos para os devedores.

Os julgados quase sempre se valem apenas da existência de lei como requisito autorizador para a inscrição nos cadastros de restrição ao crédito. Ocorre que tais cadastros, a exemplo do Serasa, são empresas privadas que foram inicialmente utilizadas por instituições bancárias única e exclusivamente para análise de concessão de crédito. Por maiores razões quanto à inadmissão de tal prática pela Fazenda Pública, deve-se destacar que o Estado possui cadastro para contribuintes inadimplentes (Cadin), que serve para divulgar os devedores de tributos, criando a tal “Lista dos Inscritos como Dívida Ativa”. (CARVALHO, 2018, <<https://www.migalhas.com.br>>, grifo do autor)

Gomes (2016, <<http://www.portaltributario.com.br>>) alega que “a utilização de qualquer outro mecanismo para cobrança de crédito pela Fazenda Pública,

mormente quando restringe o direito de defesa do contribuinte, consiste em flagrante ilegalidade e abuso de poder.” Ou seja, a utilização de meios coercitivos que envolvam negativar o nome do executado, seria vexatória e feriria o princípio da legalidade, sendo ainda, considerado pelo autor, abuso de poder por parte da Fazenda Pública.

Inegável, outrossim, o reflexo negativo para o setor produtivo de nossa economia, pois, certamente, a grande parte dos contribuintes poderá suspender suas atividades em razão da impossibilidade de utilizarem as linhas de créditos oferecidas pelas instituições financeiras. (GOMES, 2016, <<http://www.portaltributario.com.br>>)

Carvalho (2018, <<https://www.migalhas.com.br>>) concorda que a utilização dos cadastros de inadimplentes promovem maior agilidade na resolução das execuções fiscais, porém, declara que trata-se de desvio de finalidade e abuso de poder do setor público, pois o Serasa é considerado um instrumento da iniciativa privada. Entretanto, mesmo sendo contrário, Carvalho admite que a inclusão dos devedores nos cadastros de proteção ao crédito, tem tornado efetivas as cobranças de tributos e as execuções fiscais mais céleres.

O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul tem o entendimento de que há sim a possibilidade de inclusão do executado nos cadastros dos inadimplentes, eis que autorizado por lei.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO PERFECTIBILIZADA. INSCRIÇÃO NO CADASTRO DE PROTEÇÃO AO CRÉDITO. SERASAJUD. POSSIBILIDADE. 1. Salvo as hipóteses extintivas e suspensivas da exigibilidade do crédito tributário inscrito em dívida ativa, previstas nos artigos 151 e 156 do CTN, enquanto não estiver garantida a execução fiscal, é possível a inclusão do nome da parte executada no cadastro de proteção ao crédito por meio do SERASAJUD. Exegese do artigo 782, § 3º, do CPC. 2. Inaplicabilidade das normas do Código de Defesa do Consumidor, por se tratar de relação jurídico-tributária. RECURSO PROVIDO, EM DECISÃO MONOCRÁTICA. (Agravo de Instrumento Nº 70078344181, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, Julgado em 11/07/2018). (TJ-RS - AI: 70078344181 RS, Relator: Sergio Luiz Grassi Beck, Data de Julgamento: 11/07/2018, Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 16/07/2018)

Porém, conforme jurisprudência abaixo citada, o mesmo Tribunal tem o entendimento de que tal meio coercitivo deve ser utilizado de forma cautelosa, não devendo ser requerido automaticamente, quando simplesmente não se encontram bens do devedor.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU E TAXAS. INCLUSÃO DO EXECUTADO NOS CADASTROS DE INADIMPLENTES. SERASAJUD. IMPOSSIBILIDADE. O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa, conforme preconiza a Lei n. 12.767/12, não exclui o direito de o credor se valer do previsto no art. 782, § 3º, do CPC, e pleitear a inclusão do nome do executado nos cadastros de inadimplentes no âmbito da própria execução fiscal. Todavia, a utilização do Sistema SerasaJud não pode ser automática, pleiteada assim que verificadas dificuldades iniciais na localização de bens do devedor, sob pena de inviabilizar-se a atividade jurisdicional, sobrecarregando-a com provimentos desnecessários. Possibilidade de o exequente realizar medidas extrajudiciais que possuem a mesma finalidade. Precedentes desta Corte. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDO. (Agravado de Instrumento Nº 70078586625, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Lúcia de Fátima Cerveira, Julgado em 01/08/2018). (TJ-RS - AI: 70078586625 RS, Relator: Lúcia de Fátima Cerveira, Data de Julgamento: 01/08/2018, Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 02/08/2018)

Assim, é possível notar que a aplicação do SerasaJud ainda está em fase de adaptação para os entendimentos jurisprudenciais. Desta forma, a seguir será abordada a efetividade dos meios coercitivos já estudados, analisando-se seus efeitos perante a cobrança das ações de execução.

4.3 Efetividade dos meios de coerção

O ato de protestar as Certidões de Dívida Ativa inadimplentes surgiu a partir da ideia do Departamento do Tesouro da Prefeitura de São Bernardo do Campo, SP. Segundo Mangieri (2015, p. 96), desde a imposição do protesto, em 2010, até o último levantamento realizado, em 2015, a recuperação da dívida ativa teve um aumento de 62,33% em relação ao ano anterior da aplicação.

A consequência natural dessa forma de cobrança era a de que mais de 50% dos valores a receber pela municipalidade ficavam suspensos (em face de estarem abaixo do valor de alçada), ou então, acabavam sendo suspensos devido à impossibilidade da localização do devedor ou ainda de bens que pudessem ser penhorados. Como resultado das medidas executivas, estava, os baixos índices de recuperação, que giravam em torno de 3% apenas. (MANGIERI, 2015, p. 97)

Ainda de acordo com Mangieri (2015, p. 97), com a implantação da possibilidade de se protestar as Certidões de Dívida Ativa inadimplentes, foi possível notar uma efetividade bastante considerável. Das dívidas abaixo de R\$ 1mil (um mil reais), 41,71% dos créditos foram recuperados. Das dívidas com valor superior a R\$

1 mil (um mil reais), a recuperação alcançou 58,29% dos créditos devidos, com prazo de quitação estipulado em até 90 dias.

Em relação ao sistema BacenJud, o Conselho Nacional de Justiça (2018, <<http://www.cnj.jus.br>>) estima que, no ano de 2017, os credores de ações de execução, tiveram um retorno de R\$ 18,3 bilhões devido a utilização da penhora *on-line*. Porém, o BacenJud não tem sido tão efetivo, uma vez que, total de ordens emitidas pelos juízes, apenas 6% tem real efetividade, ou seja, a porcentagem é considera baixa, perante o número de ordens realizadas. Para isso, o Comitê Gestor do sistema BacenJud, tem buscado novos recursos a fim de tornar o bloqueio de valores mais efetivo.

O coordenador do Comitê Gestor do BacenJud, conselheiro do CNJ Luciano Frota, lembrou que tornar a penhora on line um sistema “mais azeitado” entre os agentes envolvidos é atuar pelo aperfeiçoamento do sistema. “O BacenJud tem novas funcionalidades e precisamos divulgar isso de forma ampla para aumentar a efetividade do sistema. Os juízes estão acostumados a pedir a penhora de dinheiro em contas de bancos e agora passam a lidar com novas e importantes formas de rastreamento e bloqueio de valores”, disse. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2018, <<http://www.cnj.jus.br>>, grifo do autor)

Com relação ao SerasaJud, meio coercitivo mais recentemente aplicado pelo Poder Judiciário brasileiro, conforme o Serasa Experian (2018, <<https://www.serasaexperian.com.br>>), entre agosto de 2017 e agosto de 2018 “o sistema de transmissão eletrônica de dados SerasaJud, lançado pela Serasa Experian no final de 2015 tem atendido, em média, 25 mil ordens judiciais por mês.” As ordens são encaminhadas de forma eletrônica pelos juízes e incluem pedidos de negativação do nome dos executados, baixa e históricos das negativações.

De acordo com Ângelo (2018, <<https://pedrojradvog.jusbrasil.com.br>>), essa nova forma de cobrar os tributos, além de dar maior garantia ao credor, garante a efetividade das cobranças. Isso porque, através do sistema SerasaJud, aqueles que não cumprirem com suas obrigações poderão ter seu nome negativado e, desta forma, terão seu crédito restringido, afetando drasticamente sua questão econômica.

O Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro foi o primeiro a implantar o novo sistema e, ainda em 2015, já contava com 100% dos requerimentos ao Serasa feitos de forma *on-line*. O segundo Tribunal a aderir foi o do Estado de São Paulo, que no primeiro mês já alcançou 20% dos requerimentos eletrônicos. Conforme os representantes do Serasa, todos os requerimentos que eram feitos em forma de

papel, serão realizados de forma eletrônica, com exceção das operações de citação, que ainda demandam de utilização de cartas. (CONSULTOR JURÍDICO, 2015, <<https://www.conjur.com.br>>)

Atualmente o SerasaJud já é utilizado por 100% dos 24 Tribunais de Regionais do Trabalho (TRTs) e dos cinco Tribunais regionais federais (TRFs) existentes no país e, ainda, além de 26 tribunais de Justiça Regional. Estes tribunais ganham com a redução de custos, eliminando os processos em papéis, despesas administrativas, gastos com Correios e locomoção de Oficiais de Justiça em diligências de entrega de ofícios à Serasa Experian. Além disso, também há redução do risco de descumprimento de ordens judiciais, bem como fraudes. (SERASA EXPERIAN, 2018, <<https://www.serasaexperian.com.br>>)

Para se analisar a efetividade do sistema SerasaJud no Brasil, tem-se por base a pesquisa realizada no Estado de Roraima. Na cidade de Boa Vista, a inclusão dos devedores de créditos fiscais municipais, no cadastro de inadimplentes, através do sistema eletrônico do Serasa, teve início no ano de 2017. O Tribunal de Justiça de Roraima, por meio da 2ª Vara da Fazenda Pública, assinou o Termo de Cooperação Técnica do Conselho Nacional de Justiça com o Serasa e passou a incluir os devedores, das ações de execução fiscal, nos cadastro de inadimplentes. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2018, <<http://www.cnj.jus.br>>)

Ainda de acordo com a pesquisa realizada pelo Conselho Nacional de Justiça, acerca da efetividade do SerasaJud, tem-se que desde a implantação, o município de Boa Vista já recuperou mais de R\$ 800 mil (oitocentos mil reais). Além disso, o município realizou cerca de 624 consultas de endereços, via sistema SerasaJud. Ou seja, a boa arrecadação pelo município de Boa Vista demonstra a efetividade da inclusão dos devedores de ação de execução fiscal nos cadastro de inadimplentes. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2018, <<http://www.cnj.jus.br>>)

Desta forma, é possível afirmar que os meios coercitivos de cobrança, utilizados durante o tramite das ações de execução fiscal, tem surtido efeito positivo ao Poder Público. Uma vez que, o contribuinte tem sua conta bancária bloqueada, seu imóvel penhorado, ou seu nome negativado, ele tem sua zona de conforto invadida, obrigando-se a quitar os débitos fiscais pendentes.

5 CONCLUSÃO

Com o presente trabalho pode-se perceber a real importância e necessidade de utilizar-se do Poder Judiciário para que os créditos tributários sejam adimplidos, tanto em âmbito municipal e estadual quanto no âmbito nacional.

O estudo iniciou-se com o objetivo de analisar a efetividade dos meios coercitivos de cobrança nas Ações de Execução Fiscal, abordando-se a parte histórica dos tributos, além de sua formação como crédito tributário e sua posterior cobrança através da via judicial, sendo aplicando, quando cabível, os meios de coerção capazes de fazer com que o contribuinte sane a dívida existente com o Poder Público.

O primeiro capítulo foi dedicado, primeiramente, à parte histórica dos tributos, desde seu primórdio surgimento, em 1215 na Inglaterra, passando por todas suas modificações e alterações, bem como, toda sua evolução ao longo dos anos, dando ênfase para a forma de surgimento no Brasil. Posteriormente, o estudo abordou o conceito de tributo, detalhando-se seu significado além de, explicitar sua real função para os cofres públicos.

Em seguida, ainda no primeiro capítulo, a formação do crédito tributário e, inclusive, seu conceito, foram abordados. O presente trabalho explica como que um tributo passar a ser devido e o que é necessário para que a autoridade competente possa exigi-lo. É a partir do crédito tributário que surge a obrigação do contribuinte e o direito do ente público de cobrar, inclusive judicialmente.

A partir do segundo capítulo, o assunto passou a ser a cobrança propriamente dita. Em um primeiro momento, abordou-se o funcionamento da administração tributária e as formas de cobrança dos tributos pela via administrativa. Após, não havendo o pagamento voluntário, dá-se início a formação da Certidão de Dívida Ativa, documento necessário para que a cobrança possa ser realizada pela via judicial.

Posteriormente a explicação da criação da Certidão de Dívida Ativa, foi abordada a Ação de Execução Fiscal propriamente dita. Iniciou-se com os requisitos da petição inicial, seguida da citação e da nomeação de bens à penhora, forma esta, de garantir a execução fiscal.

Já no terceiro, e último, capítulo tem-se a explicação do assunto objeto de pesquisa do presente trabalho: os meios coercitivos. Primeiramente, os meios de

coerção foram conceituados, bem como, citando-se os principais. A ênfase maior foi dada ao SerasaJud, novo meio autorizado em lei para coagir o contribuinte a quitar os débitos pendentes com o Fisco.

A partir do presente estudo foi possível analisar de fato quais os principais meio de cobrança utilizados pelos entes públicos a fim de ter seu crédito adimplido e a receita tributária aumentada, sendo a arrecadação tributária a maior forma de o Estado conseguir manter-se.

Assim, conclui-se que os meios coercitivos tem gerado resultados positivos na cobrança judicial de tributos, sendo o sistema BacenJud o mais utilizado e melhor avaliado pela doutrina, pois trata-se do bloqueio direto de valores nas contas bancárias dos devedores. Entretanto, o sistema SerasaJud tem trazido boas respostas ao ordenamento jurídico, uma vez que, a inserção do nome do devedor nos cadastros de inadimplentes faz com que o mesmo sinta-se coagido e quite seus débitos, pois a restrição de crédito dificulta a vida do devedor.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11 ed., rev., atual. e ampl. Salvador: JusPodivm, 2017.

AMARAL, Guilherme Rizzo. **Comentários às alterações do novo CPC**. 2ª ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

AMAZONAS. Tribunal de Justiça do Amazonas. **AGR 0015330-64.2014.8.04.0000 AM 0015330-64.2014.8.04.0000**. Agravante: Município de Manaus. Agravado: Cadastro sem nome. Relator: Desembargador Aristóteles Lima Thury. Manaus, 02 fev. 2015. Disponível em: <<https://tj-am.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/164662095/agravo-regimental-agr-153306420148040000-am-0015330-6420148040000/inteiro-teor-164662111?ref=juris-tabs>> Acesso em: 12 nov. 2018.

ÂNGELO, Pedro. Negativação do Executado no Novo Código de Processo Civil. **Jus Brasil**, 2018. Disponível em: <<https://pedrojradvog.jusbrasil.com.br/artigos/539442070/negativacao-do-executado-no-novo-codigo-de-processo-civil>> Acesso em: 08 nov. 2018.

ARAÚJO, Diumara. A sistemática da execução fiscal. **Jus**, 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/63530/a-sistematica-da-execucao-fiscal>> Acesso em: 08 set. 2018.

ARAÚJO, Jonas. Conceito de tributo – Direito Tributário. **Instituto Ejam**, 2013. Disponível em: <<http://www.institutoejam.com.br/estudos/conceito-de-tributo-direito-tributario-0762/>> Acesso em: 20 maio 2018.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A penhora eletrônica nas execuções fiscais e o novo CPC. **Jota**, 2017. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/contraditorio/a-penhora-eletronica-nas-execucoes-fiscais-e-o-novo-cpc-04122017>> Acesso em: 29 set. 2018.

BARROSO, Hugo. A imposição de técnica coercitiva para assegurar o cumprimento das obrigações de pagar quantia certa. **Jus**, 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/58740/a-imposicao-de-tecnica-coercitiva-para-assegurar-o-cumprimento-das-obrigacoes-de-pagar-quantia-certa>> Acesso em: 20 set. 2018

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário**. 8 ed., atual. São Paulo: Saraiva, 2001.

BETTI, Izabete. Penhora online e a execução fiscal. **Jurídico Certo**, 2017. Disponível em: <<https://juridicocerto.com/p/izabete-betti/artigos/penhora-on-line-e-a-execucao-fiscal-3436>> Acesso em: 29 set. 2018.

BODART, Bruno. Procedimento da execução fiscal - inicial, citação e penhora. **Jus Brasil**, 2012. Disponível em: <<https://brunobodart.jusbrasil.com.br/artigos/121942658/procedimento-da-execucao-fiscal-inicial-citacao-e-penhora>> Acesso em: 29 set. 2018.

BRASIL. Código de Processo Civil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm> Acesso em: 25 set. 2018.

_____. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 25 de out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm> Acesso em: 15 ago. 2018.

_____. Código Penal. Decreto- Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940. **Vade Mecum**. 23 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

_____. Constituição Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 15 ago. 2018.

_____. Lei de Execuções Fiscais. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. **Vade Mecum**. 23 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial 2014/0091402-0**. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 06 ago. 2014. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25228619/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1450622-sp-2014-0091402-0-stj?ref=juris-tabs>> Acesso em: 30 set. 2018.

CAIS, Cleide Previtali. **O Processo Tributário**. 8. ed., rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

CARVALHO, Guilherme. A execução fiscal e os cadastros de restrição ao crédito: Até quando? **Migalhas**, 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI282476,71043-A+execucao+fiscal+e+os+cadastros+de+restricao+ao+credito+Ate+quando>> Acesso em: 30 set. 2018.

CERQUEIRA, Tayane. Os limites do método coercitivo no Novo Código de Processo Civil. **Jus Brasil**, 2017. Disponível em: <<https://tayanecarneiro.jusbrasil.com.br/artigos/469994740/os-limites-do-metodo-coercitivo-no-novo-codigo-de-processo-civil>> Acesso em: 25 set. 2018

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo**. 13 ed., totalmente reformulada. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

D'ARCE, Marconi. A aplicação dos meios coercitivos do NCPC nos processos de execução à luz do princípio da efetividade. **Migalhas**, 2017. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI253273,31047-A+aplicacao+dos+meios+coercitivos+do+NCPC+nos+processos+de+execucao+a>> Acesso em: 27 set. 2018.

DIREITO, Escola Brasileira de. Direito tributário: requisitos obrigatórios do termo de inscrição na dívida ativa e nulidade. **Jus Brasil**, 2017. Disponível em: <https://ebradi.jusbrasil.com.br/artigos/493302984/direito-tributario-requisitos-obrigatorios-do-termo-de-inscricao-na-divida-ativa-e-nulidade> Acesso em: 07 set. 2018.

DISTRITO FEDERAL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial: AgRg no REsp 1450622 SP 2014/0091402-0**. Agravante: Selma Cristina Moreira Pinto. Agravado: Município de Guarulhos. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 18 jun. 2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25228619/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1450622-sp-2014-0091402-0-stj?ref=juris-tabs> Acesso em: 08 nov. 2018.

EXPERIAN, Serasa. Manual do SerasaJud. **Serasa Experian**, 2018. Disponível em: <https://www.serasaexperian.com.br/serasajud/manual.pdf> Acesso em: 30 set. 2018.

_____. Serasa Experian atende 27 mil ordens judiciais por mês via SerasaJud. **Serasa Experian**, 2018. Disponível em: <https://www.serasaexperian.com.br/sala-de-imprensa/serasa-experian-atende-27-mil-ordens-judiciais-por-mes-via-serasajud> Acesso em: 29 set. 2018.

FERRARI, Carlos Alberto Melchior Rodrigues Sansalone. História do Direito Tributário – Da origem a aplicação. **Portal Educação**, 2013. Disponível em: <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/direito/historia-do-direito-tributario-da-origem-a-aplicacao-no-brasil/47915> Acesso em: 16 maio 2018.

FERREIRA, Rodrigo. Tributos: Origem e evolução. **Jus Brasil**, 2015. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao> Acesso em: 13 maio 2018

GOMES, Carlos de Souza. A inscrição no SPC e SERASA como forma de cobrança fiscal. **Portal Tributário**, 2016. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/2tributaria090506.htm> Acesso em: 28 set. 2018.

JURÍDICO, Consultor. SerasaJud já pode ser solicitado pelos tribunais brasileiros. **Conjur**, 2015. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-set-07/serasajud-solicitado-pelos-tribunais-brasileiros> Acesso em: 30 set. 2018.

JUSTIÇA, Conselho Nacional de. Alcance do BacenJud 2.0 aumenta com bloqueio de investimentos. **Conselho Nacional de Justiça**, 2018. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/87255-alcance-do-bacenjud-2-0-aumenta-com-bloqueio-de-investimentos> Acesso em: 01 out. 2018.

_____. SerasaJud: Boa Vista (RR) recupera R\$ 800 mil por meio do sistema. **Conselho Nacional de Justiça**, 2018. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/noticias/judiciario/86360-serasajud-boa-vista-to-recupera-r-800-mil-por-meio-do-sistema> Acesso em: 01 out. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2011.

MADEIRA, Anderson Soares. **Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980)**. 2. ed. rev., atual., e ampl. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2013.

MANGIERI, Francisco Ramos. **Administração Tributária Municipal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

MELO, João Alvaro F. M. Daltro de. O crédito tributário e suas modalidades de lançamento. **Jus Brasil**, 2016. Disponível em: <https://joaodmelo.jusbrasil.com.br/artigos/389500135/o-credito-tributario-e-as-suas-modalidades-de-lancamento> Acesso em: 18 maio 2018.

MIRANDA, Felipe Tavares. O Tributo e suas espécies. **Jus**, 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/38158/o-tributo-e-suas-especies> Acesso em: 16 maio 2018.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Paraná. **Apelação Cível : AC 3526112 PR 0352611-2**. Apelante: Vicente Reinaldo Teixeira Pugliesi. Apelado: Município de Curitiba. Relator: Valter Ressel. Curitiba, 05 dez. 2006. Disponível em: <<https://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6319311/apelacao-civel-ac-3526112-pr-0352611-2?ref=juris-tabs>> Acesso em: 15 out. 2018.

PATRIOTA, Caio César Soares Ribeiro. Conceito de Tributo. **Jus**, 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/56138/conceito-de-tributo> Acesso em: 20 maio 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**, 4. ed., rev. Atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

PEREIRA, Sâmia Salomão Rodrigues. A inclusão do nome de devedores por meio do SerasaJud. **AAH**, 2017. Disponível em: <<https://www.aah.adv.br/single-post/2017/03/17/A-inclus%C3%A3o-do-nome-de-devedores-por-meio-do-SerasaJud>> Acesso em: 30 set. 2018.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Agravo de Instrumento: AI 70078842267 RS**. Agravante: Município de Soledade. Agravado: Genura do Santos. Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício. Porto Alegre, 31 out. 2018. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/644125937/agravo-de-instrumento-ai-70078842267-rs?ref=juris-tabs>> Acesso em: 07 nov. 2018

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Agravo de Instrumento: AI 70078586625 RS**. Agravante: Município de Sarandi. Agravado: Jairo Cavalheiro. Relator: Lúcia de Fátima Cerveira. Porto Alegre, 01 ago. 2018. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/608447349/agravo-de-instrumento-ai-70078586625-rs?ref=juris-tabs>> Acesso em: 08 nov. 2018.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Agravo de Instrumento: AI 70078344181 RS**. Agravante: Município de Sarandi. Agravado: Tereza Antunes.

Relator: Sérgio Luiz Grassi Beck. Porto Alegre, 11 jul. 2018. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/601119662/agravo-de-instrumento-ai-70078344181-rs?ref=juris-tabs>> Acesso em: 08 nov. 2018.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Agravo de Instrumento: AI 70078859329 RS**. Agravante: Município de Soledade. Agravado: Jocelaine Monteiro Lazzari e Cia Ltda – ME. Relator: Iris Helena Medeiros Nogueira. Porto Alegre, 23 ago. 2018. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/618581735/agravo-de-instrumento-ai-70078859329-rs?ref=juris-tabs>> Acesso em: 08 nov. 2018.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **O novo CPC e a tutela jurisdicional executiva – parte 2**. vol. 245. São Paulo: Revista de Processo, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual do Direito Tributário**, 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012

SABBAG, Eduardo. **Manual do Direito Tributário**, 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2017

SANTANA, Rafael Gomes de. Certidão de Dívida Ativa, requisitos essenciais e posicionamento jurisprudencial. Jus, 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/23088/certidao-de-divida-ativa-requisitos-essenciais-e-posicionamento-jurisprudencial> Acesso em: 07 set. 2018.

SANTOS, Marcio Tadeu Martins dos. O conceito de tributo. **Conteúdo Jurídico**, 2015. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-conceito-de-tributo,53676.html> Acesso em: 19 maio 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SELONK, Rafael. A inclusão do nome do executado em cadastros de proteção ao crédito como meio de efetivação do direito fundamental à tutela executiva. **Direito Net**, 2018. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/10671/A-inclusao-do-nome-do-executado-em-cadastros-de-protecao-ao-credito-como-meio-de-efetivacao-do-direito-fundamental-a-tutela-executiva>> Acesso em: 01 out. 2018.

SEMEGHINI, Victor Theodosio. A origem da tributação no Brasil. **Jus**, 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/39319/a-origem-da-tributacao-no-brasil> Acesso em: 16 maio 2018.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Súmula 106**. Brasília, 03 jun. 1994.

Disponível em:

<<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/enunciados.jsp?&b=SUMU&p=true&l=10&i=101>> Acesso em: 08 nov. 2018.

TEREDA, Tatiana. Meios alternativos de execução no novo código de processo civil. **Portal Intelecto**, 2016. Disponível em:

<<http://portal.intelectosolucoes.com.br/artigos/meios-alternativos-de-execucao-no-novo-codigo-de-processo-civil/>> Acesso em: 25 set. 2018.

UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns do Direito Constitucional Tributário**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

VANIN, Carlos Eduardo. Sistema RENAJUD e sua grande importância. **Jus Brasil**, 2016. Disponível em:
<<https://duduhvanin.jusbrasil.com.br/artigos/405887081/sistema-renajud-e-sua-grande-importancia>> Acesso em: 30 set. 2018.

VIEIRA, Marco André Ramos. **Direito Tributário Definitivo**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.