

## Quintanilha Rezende: Inconstitucionalidade dos encargos devidos

Uma das grandes preocupações dos contribuintes em ter seus débitos inscritos em dívida ativa após o encerramento do contencioso fiscal administrativo, é a abrupta majoração do valor em cobrança em razão dos denominados "encargos legais" que passam a ser devidos em favor da Procuradoria Geral da



Isso porque, como é de amplo conhecimento, os encargos

legais representam um acréscimo correspondente a 20% do valor total do débito constituído administrativamente, os quais são reduzidos para 10% em caso de pagamento anterior ao ajuizamento da respectiva execução fiscal, conforme artigo 3º do [Decreto-Lei nº 1.569/77](#).

Daí tem-se a primeira premissa que se faz importante para fins do presente estudo: a atividade administrativa exercida pela PGFN para inscrição do débito em dívida ativa é remunerada com valor correspondente a 10% do montante do débito apurado e lançado, enquanto a cobrança judicial mediante o ajuizamento da execução fiscal é remunerada com outros 10%.

Tais valores, que, em determinados cenários, atingem montantes milionários, devem ser analisados de forma mais detida e não podem ser encarados como uma simples consequência do não pagamento do débito tributário devidamente constituído.

De início, faz-se importante investigar a natureza jurídica dos encargos legais devidos à PGFN, ponto que não parece despertar muitas dúvidas se analisada a legislação de regência de tal exação: trata-se de taxa, ou seja, tributo, conforme redação do artigo 1º de sua norma instituidora, o [Decreto-Lei nº 1.025/69](#), que assim dispõe: "*Artigo 1º É declarada extinta a participação de servidores públicos na cobrança da Dívida da União, a que se referem os artigos 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, e 1º, inciso II, da Lei nº 5.421, de 25 de abril de 1968, passando a taxa, no total de 20%, paga pelo executado, a ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União*".

Com isso, estabelece-se a segunda premissa indispensável para a análise de constitucionalidade dos encargos devidos à PGFN: possuem natureza tributária sob a modalidade de taxa.



Cumpra-se destacar que os requisitos legais para que se caracterize tal exação como taxa encontram-se presentes.

É tributo pois representa *"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"*, atendendo às condições previstas no artigo 3º do CTN; e é taxa, uma vez que se traduz em *"utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte"*, observados, portanto, os requisitos do artigo 77, também do CTN.

Essa conclusão, inclusive, afasta o entendimento de que os encargos legais equivalem a honorários devidos à PGFN, confirmando o posicionamento defendido pelo próprio órgão fazendário com relação à sua não sujeição ao regramento do artigo 85 do CPC.

O que se deve avaliar, então, é se a taxa cobrada pela PGFN obedece aos seus requisitos constitucionais de validade, especialmente aos princípios da referibilidade e da equivalência entre a arrecadação e o custo da atividade estatal desempenhada.

E, analisando-se sob este prisma, a inconstitucionalidade da taxa parece evidente.

Como visto, metade do valor da taxa cobrada pela PGFN é destinada a remunerar o serviço prestado pelo órgão para inscrição do débito na dívida ativa.

Ocorre que tal atividade é muitas vezes realizada de forma automatizada pelo sistema da PGFN (denominado de "Inscreve Fácil" — [Portaria PGFN/ME nº 6.155/21](#)), não havendo basicamente qualquer intervenção dos procuradores entre o momento em que o débito se torna exigível e a sua tradução em forma de título executivo extrajudicial (isto é, a certidão de dívida ativa).

Até se poderia cogitar de maior intervenção dos procuradores quando o contribuinte opta por instaurar Pedido de Revisão de Dívida Inscrita, regulamentado atualmente pela [Portaria PGFN nº 33/18](#), porém, mesmo neste cenário, sabe-se que o percentual de 10% do valor do débito exigido corresponde a montante extremamente elevado e que não guarda qualquer correspondência razoável com a atividade prestada pela PGFN.

Porém, nos casos em que tal procedimento não é iniciado pelo contribuinte, a cobrança da taxa parece remunerar de forma excessiva a atividade de rotina exercida pela PGFN.

O mesmo se pode dizer com relação aos demais 10% incidentes sobre o valor do débito exigível, destinados a remunerar a atividade de execução da certidão de dívida ativa e defesa dos interesses da Fazenda Nacional em juízo.



Isso porque, a atividade da PGFN no bojo das execuções fiscais poderá variar bastante a partir do comportamento do contribuinte: em um extremo, o débito poderá ser pago imediatamente após o recebimento da citação e, em outro, poderá o executado dispor de todas as ferramentas que lhe são garantidas pelo ordenamento processual para afastar a cobrança imputada (arguição de exceção de pré-executividade, interposição de recursos, oposição de embargos à execução etc.).

Portanto, a exigência de taxa em um percentual sobre o valor do débito acaba por se mostrar totalmente desarrazoada, uma vez que o contribuinte que optou por realizar o pagamento logo após o recebimento da citação e aquele que demandou dos procuradores toda a sua expertise são cobrados exatamente da mesma forma.

Isso sem entrar no mérito do valor do débito em cobrança, que é a base de cálculo da taxa relativa aos encargos legais — imagine-se, por exemplo, o cenário do débito de cem mil reais pago pelo contribuinte após dez anos de discussão judicial, resultando em uma taxa à PGFN de dez mil reais, e o débito de cem milhões pagos imediatamente após a citação, implicando taxa de dez milhões de reais.

Ou seja, a exação em questão carece de qualquer razoabilidade e proporcionalidade.

Note-se, ainda, que os encargos relativos à atividade de cobrança da dívida ativa superam em muito as taxas que são devidas pelo contribuinte ao Poder Judiciário para questionamento do débito por meio de ações judiciais e que se destinam a remunerar toda uma atividade estatal que envolve serventuários e magistrados.

Por esse motivo, acreditamos que a taxa correspondente aos encargos legais da PGFN deverá, ao menos, seguir os parâmetros estabelecidos para as taxas judiciárias.

Para estas, o STF já entendeu que a taxa pode corresponder a um percentual do valor do débito que se pretende desconstituir judicialmente, desde que estabelecido um teto de cobrança. Vide-se, por exemplo, o [julgamento da ADIn nº 3.826/GO](#), na qual o Plenário da Corte se debruçou sobre as custas cobradas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás e registrou que *"tem admitido o cálculo das custas com base no valor do proveito pretendido pelo contribuinte desde que seja fixado um teto para o quantum devido a título de custas ou taxas judiciais"*.

Portanto, sem a fixação de um limite máximo para cobrança dos encargos, a taxa da PGFN acaba assumindo papel de Imposto, com função arrecadatória, o que fica claro até mesmo na redação de sua norma instituidora, ao estabelecer que tal exação deve *"ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União"*.

Portanto, não demonstrada a referibilidade e a equivalência entre a arrecadação e o custo da atividade estatal desempenhada pela PGFN, entendemos que a taxa instituída pelo Decreto-Lei nº 1.025/69 deve ser considerada inconstitucional, a motivar seu afastamento nos débitos já inscritos em dívida ativa e ainda não pagos e a repetição aos contribuintes que realizaram recolhimentos a este título nos últimos cinco anos.

Caso, no entanto, entenda-se que os encargos da PGFN possuem natureza de honorários sucumbenciais e não de taxa



---

— especialmente após o advento do artigo 3º do [Decreto-Lei nº 1.645/78](#) —, aí, então, surgiria uma nova discussão acerca de sua legalidade após a publicação do CPC de 2015. Esse, no entanto, é tema para outra oportunidade.

**Date Created**

12/05/2022