

GEILA LÍDIA BARRETO BARBOSA DINIZ

Procuradora da Fazenda Nacional

PORTARIA PGFN Nº 294, DE 2010. ART. 1º. HIPÓTESES DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS, BEM COMO DESISTÊNCIA DOS JÁ INTERPOSTOS. REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DA INSCRIÇÃO, ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO.

1. Ato Declaratório do PGFN relativo a créditos tributários. Interpretação extensiva do art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, para abranger os créditos tributários administrados pela PGFN. Necessidade de adequação das atividades de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa tributária da União à matéria objeto do ato declaratório.

2. Julgamento sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC. Ausência de previsão legal expressa quanto aos possíveis efeitos da referida dispensa de impugnação judicial sobre a esfera administrativa. Apreciação da controvérsia sob as óticas: da legalidade (finalidade legal do ato de inscrição em dívida ativa); da isonomia; da eficiência administrativa; da proporcionalidade; e da vedação ao comportamento contraditório da Administração Pública. Fundamentos jurídicos que determinam a conformação das atividades de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, à tese contrária aos interesses da Fazenda Nacional, decidida sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C, salvo quando a referida tese, em situações excepcionais identificadas pela CASTF ou pela CRJ, ainda deva ser objeto de impugnação em juízo pela PGFN.

2.1. A adequação dos procedimentos relacionados à dívida ativa não importa reconhecimento da correção do entendimento firmado nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC, mas mero cumprimento prático da tese diversa à anteriormente sustentada pela Fazenda Nacional, como decorrência da política institucional de não recorrer e não contestar. Efeito impeditivo sobre os procedimentos de inscrição e cobrança da dívida

ativa da União produzido pela dispensa de impugnação judicial, a perdurar enquanto vigente a referida dispensa. Efeito obstativo que não repercute sobre o direito material de crédito da União, limitando-se à seara procedimental.

2.2. Cobrança da dívida ativa da União como atividade vinculada à juridicidade administrativa (legalidade em sentido amplo). A dispensa/adequação dos atos de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, na exata medida em que essa atuação não seja passível de defesa em juízo pela PGFN, em face da jurisprudência firmada nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC, é medida que deflui da análise conjunta dos princípios constitucionais (implícitos e explícitos) incidentes na espécie e que vinculam a postura da PGFN.

3. Ato Declaratório do PGFN relativo a créditos de natureza diversa da tributária. Aplicação dos mesmos fundamentos jurídicos apreciados, que impõem a adequação das atribuições de inscrição e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União de natureza não tributária.

4. Súmula Vinculante ou decisão proferida pelo STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Efeito vinculante que impõe a adequação das atividades pertinentes à dívida ativa da União.

5. Súmula ou Parecer do AGU, Súmula do CARF aprovada pelo Ministro da Fazenda, Parecer aprovado pelo PGFN ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular. Concordância expressa com a tese formulada em sentido contrário à Fazenda Nacional. Diretriz que vincula o tratamento da dívida ativa da União por parte da PGFN.

– I –

CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

1. Vêm ao exame desta Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União - CDA os termos da Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010¹ (com as alterações promovidas pela Portaria PGFN nº 716, de 9 de julho de 2010), que dispõem sobre as Notas-justificativas no âmbito desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

2. A iniciativa buscou consolidar e sistematizar, em ato normativo dirigido a toda a carreira, as diversas situações nas quais a Procuradoria-

¹ Publicada no Boletim de Pessoal do Ministério da Fazenda de 26 de março de 2010.

Geral da Fazenda Nacional - PGFN dispensa a apresentação de contestação e/ou de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contra demandas e/ou decisões desfavoráveis à Fazenda Nacional, com o escopo de racionalizar e uniformizar a atuação dos Procuradores da Fazenda Nacional em juízo.

3. Sucede que a normatização das hipóteses de dispensa de apresentação de contestação e de recursos rendeu ensejo a alguns questionamentos formulados pelas unidades descentralizadas desta Procuradoria-Geral, cujo foco gravita em torno da sua eventual repercussão sobre a inscrição, a administração e a cobrança - administrativa e judicial - da dívida ativa da União.

4. São justamente essas as questões que se pretende enfrentar nesta oportunidade, à vista da competência regimental da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União.

- II -

A DISCIPLINA DA PORTARIA PGFN Nº 294, DE 2010

5. Relevante instrumento voltado a conferir maior racionalidade e uniformidade à defesa da Fazenda Nacional em juízo, a Portaria PGFN nº 294, de 2010, contemplou o rol de situações em que se autoriza a não apresentação de contestação e/ou a não interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, cujos termos são os seguintes, *in verbis*:

Art. 1º Os Procuradores da Fazenda Nacional ficam autorizados a não apresentar contestação, a não interpor recursos, bem como a desistir dos já interpostos, nas seguintes situações:

I - quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão elencada no art. 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, ou sobre a qual exista Ato Declaratório de Dispensa, elaborado na forma do inc. II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002;

II - quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão sobre a qual exista Súmula ou Parecer do Advogado-Geral da União - AGU, ou Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovada pelo Ministro de Estado da Fazenda, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular;

III - quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão jurídica sobre a qual exista Parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 72 e 73 do Regimento

Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria nº 257, de 2009, e este Parecer conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

IV – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão sobre a qual exista Súmula Vinculante ou que tenha sido definida pelo Supremo Tribunal Federal - STF em decisão proferida em sede de controle concentrado de constitucionalidade;

V – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão já definida, pelo STF ou pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, respectivamente.

Parágrafo único - Os Procuradores da Fazenda Nacional deverão apresentar contestação e recursos sempre que, apesar de configurada a hipótese prevista no inciso V deste artigo, houver orientação expressa nesse sentido por parte da Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional - CRJ ou da Coordenação de Atuação Judicial perante o Supremo Tribunal Federal - CASTF.

Art. 2º Além das hipóteses previstas no art. 1º desta Portaria, os Procuradores da Fazenda Nacional ficam autorizados a não apresentar recursos, bem como a desistir dos já interpostos, nas seguintes situações:

I - quando o acórdão ou a decisão monocrática, proferida por Tribunal Regional Federal, pelo STJ ou pelo STF, tratar de questão jurídica, de índole material ou processual, já definida pelos referidos Tribunais Superiores, em jurisprudência reiterada e pacífica;

II - nos processos em curso perante os Tribunais Superiores, quando esgotadas as vias recursais.

§1º Para os fins a que se destina o inciso I do presente artigo, consideram-se como questões definidas em “jurisprudência reiterada e pacífica” pelo STF ou pelo STJ apenas aquelas assim indicadas em lista elaborada e divulgada, respectivamente, pela CASTF e pela CRJ, que será atualizada periodicamente, podendo sempre os Procuradores-Regionais da Fazenda Nacional auxiliar na sua atualização, encaminhando a essas duas Coordenações sugestões de novos temas a serem incluídos na referida lista.

§2º Na hipótese prevista no inciso I do presente artigo, a dispensa de recorrer contra decisão monocrática proferida por Relator de Tribunal Regional Federal, do STJ ou do STF se restringe àquelas situações em que a jurisprudência reiterada e pacífica dos Tribunais Superiores, na qual se baseou a referida decisão monocrática, também for adotada pela Turma do Tribunal a que pertence o Relator.

Art. 3º Excepcionalmente, os Procuradores-Regionais da Fazenda Nacional poderão, dentro do seu respectivo âmbito de atuação, autorizar a não apresentação de recursos contra as decisões proferidas pelos Tribunais Regionais Federais em outras hipóteses além daquelas previstas nos arts. 1º, 2º e 4º da presente Portaria, quando a sua interposição possa, de alguma forma, resultar em prejuízos aos interesses da Fazenda Nacional.

§1º Os Procuradores-Regionais da Fazenda Nacional poderão delegar a atribuição de que trata o *caput* deste artigo aos respectivos Procuradores-Chefes da Defesa.

§2º Sempre que se utilizarem da faculdade prevista no *caput* ou no §1º deste artigo, os Procuradores-Regionais da Fazenda Nacional ou Procuradores-Chefes da Defesa, respectivamente, deverão dar ciência de tal fato à CRJ.

Art. 3º-A Além das hipóteses previstas nos arts. 1º, 2º e 3º da presente Portaria, os Procuradores da Fazenda Nacional ficam autorizados a não apresentar recursos contra decisões, de qualquer instância, proferidas em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, quando:

I – o recurso não puder ser interposto por lhe faltar requisito de admissibilidade;

II – peculiaridades do direito material discutido no caso concreto indicarem a total inviabilidade do recurso, desde que não se trate da hipótese prevista no art. 2º, inc. I desta Portaria.

6. É possível constatar que diversas hipóteses sistematizadas no art. 1º têm por fundamento disposições já existentes no ordenamento jurídico, que ora prevêm, diretamente, as matérias em relação às quais a Fazenda Nacional não manifestará resistência em juízo (art. 19, I, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002), ora estabelecem mecanismos aptos a introduzir novas matérias que não serão mais objeto de contestação e recursos² por parte da Fazenda Nacional.

2 Tais mecanismos prevêm, ainda, a desistência das impugnações já manejasdas.

7. Dentre esses mecanismos já consagrados pelo ordenamento jurídico e em franca aplicação prática, podem ser citados os Atos Declaratórios do Procurador-Geral da Fazenda Nacional (art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 2002), as Súmulas ou Pareceres do Advogado-Geral da União – AGU (arts. 4º, X, 28, II, 40, 41 e 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1999³), as Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda (art. 75 do Regimento Interno do CARF⁴) e os Pareceres aprovados pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional (arts. 72 e 73 do Regimento Interno da PGFN⁵).

8. Incluem-se nesse rol, ainda, as Súmulas Vinculantes e as decisões do Supremo Tribunal Federal proferidas em sede de controle concentrado de constitucionalidade (arts. 103-A e 102, § 2º, respectivamente, da Constituição Federal de 1988), cujo advento impõe também à Administração Pública a rigorosa observância de suas prescrições, redundando, decerto, na efetiva inviabilidade de utilização de meios processuais para advogar tese contrária.

9. Sobreleva notar, contudo, que a disciplina contida na portaria *sub examine* não se limitou às situações de dispensa de impugnação judicial já conhecidas. Com efeito, a essa sistemática foi agregada novel hipótese, consistente em excepcionar a defesa da União em juízo, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, quando a demanda e/ou decisão tratar de questão já definida, pelo Supremo Tribunal Federal - STF ou pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil – CPC, respectivamente.

10. Nessa toada, consolidadas todas as hipóteses – antigas e novas - em que a PGFN autoriza os seus órgãos de representação judicial a não contestar, a não interpor recursos, bem como a desistir daqueles já manejados, exsurge como questão premente identificar as eventuais implicações dessa orientação sobre a atividade concernente à dívida ativa da União.

- III -

DELIMITAÇÃO DO OBJETO DA ANÁLISE

11. É possível antever que o conteúdo de determinado ato que dispensa⁶ a Fazenda Nacional de manifestar resistência em juízo pode guardar pertinência com a atividade de inscrição, administração

3 Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União.

4 Aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

5 Aprovado pela Portaria nº 257, de 23 de junho de 2009.

6 A expressão “ato de dispensa” está empregada em sentido genérico, de modo a abarcar todas as hipóteses previstas na Portaria PGFN nº 294, de 2010 (*ato de dispensa geral*). A necessidade de *ato*

e cobrança da dívida ativa da União. É o que sucede, por exemplo, com o ato que excepciona a impugnação em demanda ajuizada pelo contribuinte com o intuito de obter o reconhecimento de que determinado montante, de origem tributária ou não tributária (ou certo acréscimo legal), não é devido, ou que objetiva afastar a prática de determinado ato por parte da autoridade responsável pela administração da dívida ativa.

12. Por certo, nas situações em que a Fazenda Nacional, citada ou intimada, não manifeste resistência nos autos do processo judicial, em virtude de prévio ato de dispensa da PGFN, ter-se-á, como conseqüência, o advento de provimento judicial favorável ao pleito do contribuinte que, produzindo coisa julgada material⁷, será necessariamente cumprido pela Administração Pública, vinculando a atuação administrativa em face daquele caso concreto. Tal hipótese, como se vê, não suscita maiores controvérsias, uma vez que a atividade administrativa deverá adequar-se, de forma inelutável, ao comando judicial transitado em julgado.

13. Os aspectos controvertidos são revelados naquelas situações em que haja uma dispensa de contestar e recorrer em pleno vigor, mas não exista processo judicial em trâmite no qual se discuta a matéria objeto da dispensa.

14. Mais precisamente, inexistindo processo em curso no Judiciário, que possa culminar com provimento judicial de mérito transitado em julgado em desfavor da Administração Pública⁸, deve ela, *sponte propria*, e considerando a existência de ato de dispensa de impugnação sobre determinada matéria, adequar a sua atuação na esfera administrativa? Nessa situação, deve a PGFN abster-se, de forma apriorística, de realizar a inscrição em dívida ativa e os atos tendentes à cobrança do crédito que porventura se relacione com aquela dispensa, ou de praticar um outro ato relativo à administração da dívida, quando não for mais passível de defesa em juízo? *Qual o fundamento jurídico para que se excepcione a atividade administrativa vinculada da Fazenda Nacional?*

15. O presente estudo terá como foco central *as situações gerais insculpidas no art. 1º da portaria em referência*, que dispensam a impugnação em todas as instâncias de julgamento, abrangendo contestação, recursos ordinários e extraordinários. As novas hipóteses contempladas nos arts. 2º, 3º e 3º-A circunscrevem-se tão-somente a não apresentação,

específico que excetue a defesa da Fazenda Nacional em juízo irá depender de cada um dos casos de dispensa previstos naquele ato geral.

7 Exclui-se da situação ora aventada as hipóteses de extinção do processo sem resolução do mérito (CPC, art. 267).

8 As decisões judiciais transitadas em julgado, por óbvio, deverão ser necessariamente cumpridas pela Administração Pública, razão pela qual não há maiores controvérsias quanto à necessidade de adequação dos procedimentos administrativos em situações tais.

em determinadas circunstâncias, de recursos perante os Tribunais, preservando a necessidade de impugnação nos momentos processuais anteriores. Nessas situações, a adequação dos procedimentos relacionados à dívida ativa somente deverá ocorrer após o transitado em julgado em desfavor da União, o que, como dito, não suscita discussões.

16. Portanto, cumpre examinar se e em que medida as hipóteses de dispensa consagradas no art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 2010, devem surtir efeitos sobre a dívida ativa da União, de forma a impedir a inscrição, o ajuizamento ou o prosseguimento da cobrança via execução fiscal, a concessão ou a rescisão de parcelamento administrativo, a restrição ao fornecimento de certidões de regularidade, a inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN), dentre outros.

17. Analisar-se-á, com maior ênfase, os efeitos da dispensa de impugnação judicial *sobre os atos administrativos de inscrição e cobrança do crédito inscrito em dívida ativa*, diante da maior gravidade dos desdobramentos, como a eventual impossibilidade de proceder-se à cobrança enquanto vigente a dispensa de contestação e recursos judiciais. Sabe-se, contudo, que tal repercussão também pode ocorrer em face de qualquer outro ato administrativo afeto ao gerenciamento da dívida ativa, não vinculado diretamente à exigência do crédito, que caiba à PGFN praticar.

18. Em linha de princípio, entende-se que os misteres relativos à inscrição, à administração e à cobrança do crédito inscrito em dívida ativa, de um lado, e a correlata defesa em juízo, de outro, *devem ser convergentes*, afastando-se a adoção de procedimentos dissonantes por parte desta Procuradoria-Geral. É deveras questionável admitir que a União pratique atos direcionados à exigência de crédito que entende devido, ou qualquer outro ato de administração da dívida, se, de antemão, já vislumbra a impossibilidade/inviabilidade de defender essa mesma atuação no Judiciário. Conquanto lógica a propugnada compatibilidade entre as vertentes de atuação da Fazenda Nacional, cumpre verificar se, em contrapartida, tal solução afigura-se igualmente *jurídica*, hábil a fundamentar procedimentos no âmbito da dívida ativa da União.

– IV –

**A REPERCUSSÃO NA ESFERA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO DAS
HIPÓTESES DE DISPENSA PREVISTAS NO ART. 19 DA**

LEI Nº 10.522, DE 2002

19. Convém iniciar o estudo a partir da disciplina constante dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002 (art. 1º, inciso I, primeira parte, da Portaria PGFN nº 294, de 2010), dispositivos que manifestamente acolhem uma série de desdobramentos administrativos⁹ para as hipóteses previstas de dispensa de impugnação na esfera judicial.

20. O art. 18, em conjunto com o art. 19, I, do citado diploma legal, indicam diretamente as matérias em relação às quais não haverá apresentação de contestação ou recursos, havendo, em contrapartida, previsão expressa no sentido da dispensa de constituir os créditos relacionados àquelas matérias, de inscrevê-los em dívida ativa da União, de ajuizar as respectivas execuções fiscais, bem como determinação para cancelamento dos lançamentos e inscrições já efetuados¹⁰. Em tais hipóteses, vê-se que o regramento legal garantiu, *in limine*, a inteira adequação da atividade de exigência do crédito à postura definida no

9 A referência às consequências de ordem administrativa não exclui, por certo, as providências perante o juízo, no âmbito do executivo fiscal. Não se deve olvidar que o requerimento da Fazenda Pública de desistência total ou parcial da execução fiscal deve ser precedido, necessariamente, das medidas administrativas de cancelamento ou retificação da certidão de dívida ativa correspondente.

10 Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I - matérias de que trata o art. 18; [...] Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente: I - à contribuição de que trata a Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, incidente sobre o resultado apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988; II - ao empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-Lei no 2.288, de 23 de julho de 1986, sobre a aquisição de veículos automotores e de combustível; III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei no 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (cinco décimos por cento), conforme Leis nos 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei no 2.397, de 21 de dezembro de 1987; IV - ao imposto provisório sobre a movimentação ou a transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – IPMF, instituído pela Lei Complementar no 77, de 13 de julho de 1993, relativo ao ano-base 1993, e às imunidades previstas no art. 150, inciso VI, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, da Constituição; V - à taxa de licenciamento de importação, exigida nos termos do art. 10 da Lei no 2.145, de 29 de dezembro de 1953, com a redação da Lei no 7.690, de 15 de dezembro de 1988; VI - à sobretaxa ao Fundo Nacional de Telecomunicações; VII - ao adicional de tarifa portuária, salvo em se tratando de operações de importação e exportação de mercadorias quando objeto de comércio de navegação de longo curso; VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei no 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei no 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores; IX - à contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, nos termos do art. 7º da Lei Complementar no 70, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei Complementar no 85, de 15 de fevereiro de 1996. X - à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei no 2.295, de 21 de novembro de 1986. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) § 1º Ficam cancelados os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais). § 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis. § 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.

âmbito da defesa da Fazenda Pública em juízo, não se constatando, no particular, divergências de relevo.

21. De modo similar, conquanto mais tímido, é a disciplina legal dos atos declaratórios do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovados pelo Ministro da Fazenda (art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 1º, inciso I, segunda parte, da Portaria PGFN nº 294, de 2010), que busca promover, em certa medida, a simetria entre procedimentos administrativos e de representação da Fazenda Nacional em juízo.

22. Com efeito, a teor do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 2002¹¹, a existência de ato declaratório tem o condão de excetuar a defesa da União em juízo no tocante à matéria que constitua o seu objeto. Mas não apenas isso. Por força dos §§ 4º e 5º do referido dispositivo legal, *tem-se a extensão dos efeitos do ato declaratório à esfera da Administração Tributária*, uma vez que o Parecer que fundamenta a emissão do ato em comento, devidamente aprovado pelo Ministro da Fazenda¹², vincula a atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, impondo-lhe o dever de abster-se de constituir os créditos tributários a que se refere o ato de dispensa e, por outro viés, impingindo-lhe a obrigação de agir, de ofício, para rever os lançamentos já efetivados, na hipótese de créditos tributários já constituídos.

23. Nota-se que os atos declaratórios do PGFN, inicialmente dirigidos à atuação da Fazenda Nacional em juízo, lançam os seus efeitos igualmente sobre a esfera da cobrança administrativa do crédito. Malgrado

11 Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I - matérias de que trata o art. 18;

II - *matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.*

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente, *reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta*, hipótese em que não haverá condenação em honorários, *ou manifestar o seu desinteresse em recorrer*, quando intimado da decisão judicial. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 2º A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

§ 3º Encontrando-se o processo no Tribunal, poderá o relator da remessa negar-lhe seguimento, desde que, intimado o Procurador da Fazenda Nacional, haja manifestação de desinteresse.

§ 4º *A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo.* (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 5º *Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.* (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

12 Conforme dispõe o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, “Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos”.

o texto legal apenas faça menção à repercussão do ato declaratório - ou do Parecer que o fundamenta -, devidamente aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, sobre a atuação da RFB, há que se deixar indene de dúvidas que o seu conteúdo alcança, igualmente, a atividade da PGFN pertinente à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União de natureza tributária.

24. Por certo, outra não poderia ser a interpretação do art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, já que não se afigura compatível com a finalidade ínsita ao dispositivo conceber-se que um ato declaratório emitido pelo PGFN, *em cujo conteúdo não haja qualquer limitação atinente ao estágio da cobrança do crédito*, somente espraie os seus efeitos sobre a atuação da RFB, dispensando-a de promover a exigência dos créditos relacionados àquele ato, e mantendo-se, paradoxalmente, a cobrança dos mesmos valores quando submetidos à administração da PGFN. A exegese literal do preceito restringe indevidamente o sentido da norma, ensejando-lhe, pois, uma aplicação ilógica e irrazoável. Ao que parece, o texto da lei ficou a meio caminho, afirmando menos do que intentava dizer.

25. Adverte-se, ainda, para necessidade de rechaçar-se a incidência anti-isônômica do dispositivo legal, haja vista o risco de situações idênticas serem tratadas pela Administração Tributária de forma diametralmente oposta, ora sustentando-se, ora mantendo-se a exigência de determinado crédito, exclusivamente em razão do órgão responsável ou do estágio da cobrança.

26. Na espécie, entende-se que as prescrições decorrentes dos citados §§ 4º e 5º almejam justamente promover, diante da emissão de ato declaratório que dispense a apresentação de contestação e recursos, *a adequação entre a defesa da União em juízo e os procedimentos engendrados pela própria União para a cobrança dos créditos que porventura se relacionam àquele ato*. À vista desse sentido finalístico, a exegese mais consentânea dos dispositivos em comento apregoa que a sustação da cobrança deve atingir não apenas a RFB, mas também a própria PGFN, merecendo, nessa toada, interpretação extensiva.

27. Sendo assim, com a publicação do ato declaratório do PGFN, após a competente aprovação pelo Ministro da Fazenda, ter-se-á a vinculação de toda a Administração Tributária, que não mais poderá constituir créditos tributários relacionados à matéria objeto do Ato Declaratório e nem inscrevê-los em dívida ativa da União, cumprindo-lhe, ainda, *rever ex officio* os lançamentos e as inscrições já efetuados, com o seu consequente cancelamento, estando-lhe vedada, por coerência, a prática de quaisquer outros atos de exigência dos valores relacionados.

28. Esse entendimento, aliás, já restou consagrado formalmente no Parecer PGFN/PGA nº 2683, de 2008, que conferiu ampla interpretação ao alcance dos atos declaratórios do PGFN sobre a Administração Tributária, atribuindo-lhe “o condão de vincular a atividade do Procurador da Fazenda Nacional na sua atuação não só judicial, mas também na sua

atividade administrativa, como se dá, por exemplo, com o ato de inscrição de crédito da União na respectiva Dívida Ativa e a conseqüente cobrança. Não há dúvidas de que os Procuradores da Fazenda Nacional deverão adequar a cobrança do crédito ao quanto posto no ato declaratório, tal qual ocorre com a RFB e a revisão do lançamento (§5º)”.

29. Um tanto mais complexo, por sua vez, é o tratamento administrativo dos atos declaratórios que porventura guardem pertinência com *créditos de natureza diversa da tributária*.

30. O inciso II do art. 19 não veicula qualquer restrição no tocante à matéria objeto do ato declaratório, afigurando-se lícito compreender, portanto, que todo o rol de questões que estejam afetas à competência da PGFN poderão render ensejo àquele ato formal de dispensa. Tal compreensão não destoaria, inclusive, da realidade prática, tendo em vista a existência de ato declaratório cujo conteúdo versa especificamente sobre aspectos jurídicos de créditos não tributários, a exemplo do Ato Declaratório nº 1, de 2010, que trata da aplicação do prazo quinquenal estabelecido no artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, às multas administrativas, em período anterior à Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

31. Sucede, no entanto, que as disposições constantes dos §§ 4º e 5º do art. 19 em referência cingem-se, textualmente, *aos créditos tributários*, remanescendo lacuna na dicção legal acerca do tratamento administrativo a ser dispensado aos créditos de natureza diversa, quando, de forma idêntica, algum de seus aspectos jurídicos tenha merecido abordagem em ato declaratório de dispensa de impugnação em juízo pela PGFN, diante de pacificação jurisprudencial.

32. Ainda que a disciplina legal dos atos declaratórios do PGFN seja silente a respeito da extensão dos seus efeitos sobre a inscrição, a administração e a cobrança da dívida ativa da União de natureza não tributária, entende-se que a *mens legis*, assim como não autoriza soluções diferenciadas para créditos tributários administrados pela RFB e pela PGFN, também não admite, *in casu*, distinções de tratamento entre dívida ativa tributária e dívida ativa não tributária.

33. Ao que parece, não há razão jurídica para o aludido discrimen, notadamente por transparecer dos preceitos contidos nos arts. 18, *caput*, e 19, §§ 4º e 5º, o intento de se promover a adequação entre a defesa da União em juízo e os procedimentos adotados pela própria União para a cobrança dos créditos que porventura se relacionam ao ato declaratório em vigor, finalidade essa que também merece guarida na seara dos créditos públicos de natureza não tributária, administrados pela PGFN.

34. Destarte, não se desconhece os entraves jurídicos que circundam esse raciocínio, especialmente porque a aplicação analógica dos aludidos §§ 4º e 5º às exigências não tributárias inscritas em dívida ativa redundará em

dispensa de cobrança, o que, à primeira vista, parece desbordar dos limites impostos à Administração Pública pelos princípios da indisponibilidade do interesse público e o da legalidade.

35. O deslinde da controvérsia exige, antes, que se vá além do regramento específico dos atos declaratórios, partindo-se para a apreciação de outros aspectos jurídicos, sobretudo das normas que regem a atividade de cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, frente aos diversos princípios que imantam o ordenamento jurídico pátrio. Pretende-se verificar, *à mingua de previsão expressa em lei*, se há respaldo jurídico para que não se realizem inscrições em dívida ativa ou para que se promova o cancelamento das inscrições já efetuadas, relativas a créditos não tributários, quando se enquadrem na situação objeto de ato declaratório do PGFN.

36. Essa abordagem será empreendida após o tópico seguinte, que tratará dos efeitos no âmbito administrativo da mais recente e inovadora hipótese de dispensa de contestação e recursos admitida pela PGFN, qual seja, a existência de contenda judicial que verse sobre matéria decidida sob a sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC (art. 1º, inciso V, da Portaria PGFN nº 294, de 2010). Decerto, as conclusões alcançadas para essa situação, que também não conta com previsão legal expressa acerca das respectivas consequências na esfera administrativa, serão igualmente aplicáveis à disciplina dos atos declaratórios do PGFN referentes à matéria não tributária.

– V –

REPERCUSSÃO ADMINISTRATIVA DA DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS EM FACE DE QUESTÃO DEFINIDA SOB A SISTEMÁTICA DE JULGAMENTO DOS ARTS. 543-B E 543-C DO CPC

37. Passemos ao exame da hipótese de dispensa inculpada no art 1º, inciso V, da Portaria PGFN nº 294, de 2010. Em verdade, tal previsão foi responsável pelo caráter verdadeiramente inovador do ato normativo em estudo, uma vez que a PGFN, pautando-se em critérios de política-institucional, houve por bem orientar as suas unidades, *como regra geral*, a não mais insistirem na defesa judicial de teses que porventura estejam em desacordo com o quanto definido pelo STF e STJ em julgamento submetido, respectivamente, ao mecanismo dos arts. 543-B e 543-C do CPC.

38. Considerando a “força persuasiva especial e diferenciada”¹³ desses precedentes, cujo advento torna deveras remoto o êxito de impugnação que trilhe orientação diversa, e ponderando-se a relação benefícios *versus*

13 Consoante definiu com muita propriedade o Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2010.

prejuízos - improváveis no primeiro caso e quase certos no segundo -, decorrente da insistência na tese contrária à preconizada pelos Tribunais Superiores, chegou-se à conclusão de que a PGFN, *em regra*, não mais deverá contestar ou interpor recursos e deve desistir dos já interpostos em circunstâncias que tais. A propósito, para melhor contextualizar a questão, convém trazer a lume trecho da ementa do Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2010, que, após percutiente análise, assim sintetizou:

FORÇA - PERSUASIVA OU VINCULANTE - DOS PRECEDENTES JUDICIAIS DO STF/STJ. DESTINO DOS RECURSOS INTERPOSTOS CONTRA DECISÕES FUNDADAS NESSES PRECEDENTES. APRESENTAÇÃO, OU NÃO, PELA PGFN, DE RECURSO E DE CONTESTAÇÃO. RAZÕES DE CONVENIÊNCIA E OPORTUNIDADE. REQUISITOS.

1. O precedente judicial, oriundo do STF/STJ, formado nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC ostenta uma força persuasiva especial e diferenciada, de modo que os recursos interpostos contra as decisões judiciais que os aplicarem possuem chances reduzidas de êxito. Assim, critérios de política institucional apontam no sentido de que a postura de não mais apresentar qualquer tipo de recurso (ordinários/extraordinários), nessas hipóteses, é a que se afigura como a mais vantajosa, do ponto de vista prático, para a PGFN, para a Fazenda Nacional e para a sociedade. Nessa mesma linha, também não há interesse prático em continuar contestando pedidos fundados em precedentes judiciais formados sob a nova sistemática.[...]

39. Trata-se de *diretriz geral* emitida pela PGFN no sentido de não apresentar impugnação em juízo quando a tese sustentada pela parte contrária fundar-se em julgado proferido na forma dos arts. 543-B e 543-C. Essa regra de atuação, no entanto, comporta exceções, a serem criteriosamente identificadas pelos órgãos máximos da PGFN incumbidos da atuação judicial junto aos Tribunais Superiores, conforme prevê o art. 1º, parágrafo único, da Portaria nº 294, de 2010¹⁴. Sendo assim, na *ausência de orientação expressa*¹⁵ que indique a necessidade de insistir-se na

14 Portaria PGFN nº 294, de 2010. Art. 1º [...]. Parágrafo único - Os Procuradores da Fazenda Nacional deverão apresentar contestação e recursos sempre que, apesar de configurada a hipótese prevista no inciso V deste artigo, houver orientação expressa nesse sentido por parte da Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional - CRJ ou da Coordenação de Atuação Judicial perante o Supremo Tribunal Federal - CASTF.

15 A hipótese em análise não demanda ato específico de dispensa do PGFN para cada julgado proferido na sistemática de julgamento por amostragem dos recursos extremos repetitivos. No entanto, as

defesa da tese da Fazenda Nacional, ter-se-á a aplicação da diretiva de não manejar impugnação judicial quando a questão já tenha sido julgada, sob a sistemática por amostragem, em sentido contrário à União.

40. É precisamente essa regra geral de atuação, aplicável na quase totalidade das questões julgadas sob a forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, que será analisada nesta oportunidade. Por óbvio, as situações em que a PGFN decida manter a resistência em juízo, como não ensejam dispensa de impugnação judicial, refogem à controvérsia objeto do presente estudo.

41. Resta-nos, então, questionar se a PGFN deverá promover ou persistir com os atos de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, quando tais atividades, ou os créditos a que se referem, contraponham-se ao entendimento consagrado pelo Judiciário na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, *contra o qual a União não mais irá manifestar resistência em juízo*. Embora os julgados provenientes dessa sistemática não se revistam de efeito vinculante e não haja determinação expressa em lei para a adequação da atividade administrativa, à semelhança do que ocorre com a disciplina dos atos declaratórios do PGFN em matéria tributária¹⁶, *cumprе perquirir se há amparo jurídico para que a unidade descentralizada da PGFN, em situações tais, proceda à adequação dos procedimentos administrativos à tese que não mais será objeto de impugnação em juízo*.

42. O enfrentamento da questão perpassa, de início, pela análise da exigência do crédito inscrito em dívida ativa, de natureza tributária ou não tributária, como atividade vinculada à lei.

a) A cobrança da dívida ativa como atividade administrativa vinculada à lei

43. No âmbito do Direito Tributário, a persecução do crédito é qualificada, de forma expressa, como “plenamente vinculada” pelo art. 3º do Código Tributário Nacional - CTN¹⁷, dispositivo esse que deixa estreme de dúvidas o dever da autoridade administrativa de apurar, constituir¹⁸ o crédito tributário e exigir o cumprimento da obrigação pelo contribuinte,

Coordenações competentes desta PGFN podem emitir orientação expressa que exclua a diretriz geral em face de determinada decisão formada nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC, mantendo-se, na situação específica, a impugnação em juízo.

16 A previsão expressa contempla apenas os créditos tributários, conforme a literalidade do art. 19, §§ 4º e 5º da Lei nº 10.522, de 2002.

17 “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.”

18 Tal assertiva não conflita com o dever atribuído ao sujeito passivo de efetuar o pagamento do tributo sem prévio exame do sujeito ativo, quando assim dispuser a lei, o que se verifica na sistemática de exigência da quase totalidade das espécies tributárias.

diante da ocorrência do fato gerador, tudo conforme a prescrição legal. É dizer, em relação aos atos que caiba à autoridade pública praticar, ela está obrigada ao estrito cumprimento da lei¹⁹.

44. Informado pela mesma teleologia, o art. 141 do CTN preconiza que o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

45. Nas lições de Roque Antônio Carrazza, trata-se do princípio da vinculabilidade da tributação, cujo teor alberga a idéia de que o “Fisco não pode, por decisão própria, isto é, sem base legal, prejudicar ou beneficiar os contribuintes. Pelo contrário, deve lançar e arrecadar os tributos, na forma da lei. Do mesmo modo, salvo quando expressamente autorizado por ela, está proibido de renunciar os créditos tributários ou de transacionar sobre os regularmente nascidos²⁰”.

46. A propósito, a atribuição de competência institucional à PGFN para promover a inscrição em dívida ativa da União dos créditos de natureza tributária, para fins de cobrança administrativa e judicial, deixa patente o caráter vinculado dessa atividade, evidenciando verdadeiro poder-dever de agir, *ex vi* do disposto nos arts. 12, I, da Lei Complementar n° 73, de 1993²¹, e do art. 131, § 3º, da Constituição Federal²².

47. Por outro viés, não menos vinculada à lei é a atribuição de exigência do crédito de natureza diversa da tributária por parte da Administração Pública. Se o Estado é titular de crédito, seja ele decorrente de relação jurídico-tributária, seja ele originado do exercício de outra potestade pública ou mesmo de uma relação contratual, a Administração Pública deve buscar, *na forma predisposta na lei*, a realização desse direito creditório, exercendo, para tanto, as prerrogativas públicas que lhe foram conferidas.

48. Conforme ensinamento da doutrina pátria²³

Os poderes administrativos são outorgados aos agentes do Poder Público para lhes permitir atuação voltada aos interesses da coletividade. Sendo assim, deles emanam duas ordens de consequência:

19 AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 24.

20 *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 275/278.

21 “Art. 12 - À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão administrativamente subordinado ao titular do Ministério da Fazenda, compete especialmente: I - apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial; [...]”

22 Art. 131, § 3º, da CF: “Na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto em lei”.

23 CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: 2009, Lumen Juris. p. 42.

são eles irrenunciáveis; e devem ser obrigatoriamente exercidos pelos seus titulares. Desse modo, as prerrogativas públicas, ao mesmo tempo em que constituem poderes para o administrador público, impõem-lhe o seu exercício e vedam-lhe a inércia, porque o reflexo desta atinge, em última instância, a coletividade, esta a real destinatária de tais poderes.

49. Se o mandamento legal atribui à PGFN a competência para efetivar a inscrição em dívida ativa dos valores devidos à Fazenda Nacional, desde que líquidos, certos e exigíveis, bem como a incumbência de promover a cobrança judicial dos créditos de qualquer natureza, inscritos em dívida ativa da União²⁴, forçoso convir que a atuação desse órgão encontra-se preordenada à execução de tais misteres, de modo que eventuais exceções necessitariam observar *os imperativos da legalidade*. Não se pode perder de vista, pois, que a competência atribuída pela lei é irrenunciável²⁵, à vista do caráter indisponível do interesse público que rege a distribuição de competências entre os diversos órgãos administrativos.

50. É exatamente por não haver disponibilidade da Administração e dos agentes públicos em relação às suas atribuições e aos valores devidos à Fazenda Nacional que *as hipóteses impeditivas de cobrança da dívida ativa, de natureza tributária ou não tributária, devem estar devidamente respaldadas no ordenamento jurídico*.

51. Diante do exposto, poder-se-ia concluir que, nas situações em que as atividades de inscrição e cobrança de determinado montante devido à União contrapõem-se à tese julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, não mais passível de impugnação judicial, solução inafastável seria manter a persecução do crédito conforme estabelece a regra de competência, em virtude da ausência de previsão legal que desobrigue a PGFN de efetuar a inscrição e a cobrança sob tais circunstâncias.

52. Não se concebe, no entanto, ser essa a solução mais consentânea com o ordenamento jurídico, senão vejamos.

b) A compreensão da legalidade como necessidade de atendimento à finalidade da lei. A finalidade legal específica do ato de inscrição em dívida ativa

53. Como primeiro contraponto, há de se ponderar que a observância da lei não significa mero cumprimento da literalidade de sua dicção. Com efeito, o cumprimento da lei por parte do aplicador do Direito exige constante reverência ao *atendimento da finalidade legal*, ao propósito que

24 Art. 39 da Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964, art. 2° da Lei n° 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 1°, inciso II, e art. 13, inciso IV, ambos do Decreto-lei n° 147, de 3 de fevereiro de 1967, e art. 23 da Lei n° 11.457, de 16 de março de 2007.

25 A teor do art. 11 da Lei n° 9.784, 29 de janeiro de 1999.

motivou o surgimento da norma e que lhe confere sentido, funcionando como verdadeira força motriz de sua incidência.

54. Preleciona Celso Antônio Bandeira de Mello²⁶, ao discorrer sobre os princípios do Direito Administrativo Brasileiro, que o princípio da finalidade não é simplesmente uma decorrência do princípio da legalidade, mas está nele contido, “pois não se compreende uma lei, não se entende uma norma, sem entender qual o seu objetivo. Donde, também não se aplica uma lei corretamente se o ato de aplicação carecer de sintonia com o escopo por ela visado. Implementar uma regra de Direito não é homenagear exteriormente a sua dicção, mas dar satisfação a seus propósitos”. E, em seguida, arremata: “só se cumpre a legalidade quando se atende à sua finalidade. Atividade administrativa desencontrada com o fim legal é inválida e juridicamente censurável”. Tem-se, pois, que *desatender ao fim legal é desatender à própria lei*²⁷.

55. Nesse contexto, a legislação que rege a competência da PGFN para promover a inscrição e a cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa não há de ser aplicada “às cegas”, como mero cumprimento burocrático, autômato e formalista de atividades administrativas²⁸, a serem executadas ainda que, previamente, já se saiba que não têm plena aptidão para alcançar a finalidade da lei, em razão do cenário jurídico acerca de determinada questão. O exercício dessa competência administrativa, como quaisquer outras, não constitui um fim em si mesmo, mas está, necessariamente, vinculado a um desiderato acolhido pela lei, que informa a atribuição dos poderes ao agente público.

56. Não parece estar de acordo com a finalidade das normas que estatuem a competência da PGFN a realização de inscrição em dívida ativa e cobrança *temerárias*, que tenham por fundamento tese *comprovadamente* rejeitada pelos órgãos de cúpula do Poder Judiciário, a quem compete a última palavra sobre matéria constitucional e infraconstitucional. *Diz-se “comprovadamente” do ponto de vista da PGFN*, quanto ela própria, em sua vertente de atuação na defesa da União em juízo, já reconheceu a improbabilidade de alteração do entendimento do STF e STJ em razão da força persuasiva especial e diferenciada de que se revestem os precedentes decorrentes do julgamento previsto nos arts. 543-B e 543-C do CPC, declarando a dispensa de impugnação judicial, conforme visto alhures.

26 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 69.

27 Op. cit., p. 97.

28 Conforme já asseveraram Geraldo Ataliba e Cleber Giardino, os órgãos jurídicos encarregados da inscrição da dívida ativa não desenvolvem tarefa burocrática ou mecânica, mas sim relevantes funções técnico-jurídicas, de forma que a inscrição em dívida ativa, como ato de controle da legalidade, configura ato de inteligência. (Inscrição em Dívida Ativa – Função Privativa dos Advogados Públicos. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, vol. 149, p. 331-343, jul./set.1982).

57. *Com efeito, interpretando-se a legislação em vigor, tem-se que a finalidade legal específica de se realizar a inscrição em dívida ativa é a obtenção de um título executivo a ser levado a juízo²⁹, visando aparelhar a competente ação de execução fiscal, cuja finalidade última é a satisfação do crédito executando. Em outras palavras, o ato administrativo de inscrição em dívida ativa almeja, por excelência, conferir exequibilidade judicial ao crédito, não sendo desarrazoado afirmar que a eficácia jurídica do ato de inscrição está em obter a prestação jurisdicional voltada à expropriação de bens do devedor³⁰, ou ao menos ter a potencialidade de atingi-la plenamente³¹.*

58. Com tal assertiva, não se nega que o ato de inscrição em dívida ativa também traz como consequência a possibilidade de cobrança administrativa pela PGFN³², a ser realizada previamente ao ajuizamento da execução fiscal. No entanto, a exigência extrajudicial não é efeito peculiar e próprio do ato de inscrição, como o é a execução fiscal.

59. Há de se ponderar que, antes mesmo de ser inscrito em dívida ativa, a cobrança administrativa já deve ter sido empreendida pelo órgão de origem³³, uma vez que o crédito já ostenta nessa fase – ou pelo menos deve ostentar – os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade. Frustrada a

29 Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967, Art 1º: “A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (P.G.F.N.) é o órgão jurídico do Ministério da Fazenda, diretamente subordinado ao Ministro de Estado, dirigido pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e tem por finalidade privativa: [...] II - Apurar e inscrever, *para fins de cobrança judicial*, a dívida ativa da União, tributária (artigo 201 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) ou de qualquer outra natureza; [...]”

30 CÂMARA GOUVEIA, Marly Miloca da. *Ato Administrativo e Regime Jurídico da Inscrição em Dívida Ativa*. 2005. 272 f. Dissertação (Mestrado em Direito)-Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Disponível:<http://www.sapientia.pucsp.br/tde_busca/processaPesquisa.php?PHPSESSID=b709c02ac23872da43f0e82b08bed18b&listaDetalhes%5B%5D=796&processar=Processar>. Acesso em 02.03.2011.

31 Ressalte-se que, mesmo nas situações em que o crédito da Fazenda Nacional não seja passível de ajuizamento por apresentar valor inferior ao limite mínimo previsto para tal mister (art. 1º, II, da Portaria nº 49, de 2004), não é despropositado asseverar que a finalidade precípua do ato de inscrição também consiste, ao menos potencialmente, na propositura da execução fiscal. Aliás, o motivo pelo qual se dá o encaminhamento de todos os créditos para a PGFN é a prática dos atos necessários à respectiva cobrança judicial. O não ajuizamento de crédito inferior ao limite fixado justifica-se, tão-somente, diante da ponderação do custo-benefício (eficiência), já que os custos da cobrança judicial superam o valor do próprio crédito a ser recuperado. No entanto, incumbe à Fazenda Nacional promover a constante atualização do débito, conforme parâmetros legais, visando, assim que atingido o valor de alçada, deflagrar a competente execução judicial.

32 A exemplo dos meios indiretos de cobrança, como o protesto, a inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN), dentre outros, que podem/devem ser adotados antes mesmo do ajuizamento da execução fiscal, na fase administrativa de cobrança da dívida ativa.

33 Decreto-lei nº 147, de 1967: “Art. 22. Dentro de noventa dias da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes administrativos, pelo transcurso do prazo fixado em lei, regulamento, portaria, intimação ou notificação, para o recolhimento do débito para com a União, de natureza tributária ou não tributária, as repartições públicas competentes, sob pena de responsabilidade dos seus dirigentes, são obrigadas a encaminhá-los à Procuradoria da Fazenda Nacional da respectiva unidade federativa, para efeito de inscrição e cobrança amigável ou judicial das dívidas deles originadas, após a apuração de sua liquidez e certeza”.

persecução administrativa do crédito, procede-se ao seu encaminhamento à PGFN, órgão responsável pela representação judicial da União na execução de sua dívida ativa, *para que agregue ao crédito uma eficácia qualificada (exequibilidade), tornando-o apto a ensejar a cobrança em juízo*³⁴.

60. Analisando-se a cadeia de constituição e cobrança do crédito da Fazenda Pública Federal, verifica-se que todos os atos administrativos voltados à atribuição de certeza, liquidez e exigibilidade ao crédito, requisitos que permitem sua persecução na órbita administrativa, já devem ter sido devidamente praticados pelos órgãos competentes em momento anterior à inscrição. Nesse contexto, *o atributo realmente novo, a nova eficácia conferida ao crédito por intermédio do ato administrativo de inscrição é, essencialmente, a exequibilidade, decorrente do registro na dívida ativa e da extração do respectivo título executivo extrajudicial (CDA).*

61. Sendo assim, como todo ato administrativo possui um fim específico a ser alcançado³⁵, é possível asseverar que principal razão de ser, *a finalidade legal específica* do ato administrativo de inscrição em dívida ativa e que o distingue dos diversos outros atos precedentes, *é atribuir exequibilidade ao crédito, visando a cobrança forçada da dívida ativa.*

62. Pois bem. Sucede que, para realizar essa especial finalidade (cobrança forçada), a Fazenda Nacional depende necessariamente da intervenção do Estado-juiz e é exatamente o Poder Judiciário, por meio dos seus órgãos de cúpula, que rechaça, *com elevada carga persuasiva*, a tese que fundamenta a exigência fiscal. E mais: *nem mesmo a PGFN, quando questionada em juízo (inclusive em embargos na execução fiscal), defenderá a tese contrária*, buscando garantir a subsistência do direito creditório da União, em face do contexto jurisprudencial reconhecidamente desfavorável.

63. Forçoso convir, pois, que uma cobrança nesses termos reveste-se de cunho temerário, suscetível de ser obstada a qualquer momento, bastando o questionamento judicial pelo interessado, inclusive por meio de embargos à execução fiscal, contra os quais não haverá a insurgência da PGFN.

64. Ainda que implicitamente, é possível inferir como contrapartida de todo ato que dispensa a impugnação em juízo o reconhecimento da elevada vulnerabilidade da cobrança que porventura se relacione àquele ato, visto que insuscetível de ser defendido em juízo, através dos meios processuais disponíveis. Tem-se, portanto, o

34 À evidência, caso reste aprovado o Projeto de Lei da Execução Fiscal Administrativa, ter-se-á nova perspectiva, alterando-se sensivelmente a relação ora sustentada entre o ato de inscrição e o ajuizamento da execução fiscal, uma vez que a exequibilidade do crédito poderá ser efetivada na via administrativa.

35 Nesse sentido: FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 267.

significativo comprometimento da eficácia³⁶ do executivo fiscal e, por sua vez, da inscrição em dívida ativa que lhe é precedente, já que ambos não se apresentam inteiramente aptos a cumprir *finalidade específica prevista em lei*. E essa finalidade, repita-se, *é a realização da cobrança por meio da execução fiscal, o que demanda a possibilidade de valer-se de alegações e dos mecanismos processuais necessários à defesa dessa atuação*.

65. Deve-se se ter em mente que a finalidade constitui pressuposto de validade do ato administrativo³⁷. É elemento vinculado, porque o direito positivo *não admite ato administrativo sem finalidade pública ou que se desvie de sua finalidade específica*³⁸. Nas lições de Celso Antônio Bandeira de Mello, cada ato tem a finalidade em vista da qual a lei o concebeu, razão pela qual, por meio dele, somente se poderá buscar a finalidade que lhe é correspondente, segundo o modelo legal³⁹.

66. O aspecto teleológico também apresenta relevância para outro pressuposto do ato administrativo – a causa -, assim compreendida como a correlação lógica entre o motivo do ato e o seu conteúdo, em função da finalidade que lhe é atribuída por lei. A esse respeito, convém trazer à colação trabalho acadêmico produzido pela Procuradora da Fazenda Nacional Marly Gouveia⁴⁰, que assim explicitou, *ipsis litteris*:

O motivo do ato-fato de inscrição em dívida ativa é o *fato do transcurso do prazo para pagamento*, combinado com a conduta omissiva em relação à prestação, a partir de quando serão exigíveis os créditos fiscais não pagos. O *objeto* diz respeito à norma individual e concreta que constitui o vínculo da relação jurídica do crédito fiscal. *A finalidade restrita é propiciar à Fazenda Pública o exercício do direito de exigir a execução judicial do crédito fiscal, com a expropriação dos bens do devedor*.

Portanto, se o objeto não se mostra apto a proporcionar com o motivo a inscrição de créditos fiscais em dívida ativa, pode ser apenado com invalidade o ato que determinou a inscrição. *Se, por outro lado, não houver a finalidade de promover a execução judicial em vista da condição do objeto do ato de inscrever, não se justifica a inscrição dos créditos em dívida ativa, ainda que tenha ocorrido o motivo. (grifos não originais)*

36 Conforme conceitua Lucas Rocha Furtado, a eficácia dá relevo aos resultados, cumprindo verificar se a atividade produz os resultados esperados (*Curso de Direito Administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 269). Ou, nas lições de Celso Antônio Bandeira de Mello, eficácia é a situação atual de disponibilidade para produção dos efeitos típicos, próprios do ato. (Obra citada, p. 359).

37 MELLO, op. cit., p. 363.

38 *Apud* Meirelles, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 134.

39 op. cit., p. 376.

40 op. cit., p. 151.

67. À vista das razões explicitadas neste item, pode-se asseverar que: (i) a finalidade legal específica do ato de inscrição em dívida ativa é a realização da cobrança por meio da execução fiscal, com as alegações e os mecanismos processuais necessários à defesa dessa atuação; (ii) a reconhecida inviabilidade de defesa judicial do crédito por parte da Fazenda Nacional revela o quão vulnerável é a cobrança, suscetível de ser afastada mediante simples questionamento judicial pelo interessado; (iii) tem-se, assim, o comprometimento da eficácia da execução fiscal, o que repercute negativamente sobre dois dos pressupostos do ato inscrição em dívida ativa, quais sejam, a finalidade e a causa, retirando, portanto, o fundamento de validade para a prática daquele ato administrativo; (iv) sob essa perspectiva, insistir-se no procedimento de inscrição em dívida ativa ou na sua manutenção, quando o crédito não mais seja passível de defesa em juízo, significa afastar-se, por conseguinte, da própria finalidade da lei (legalidade).

c) O dever de assegurar o tratamento isonômico entre situações submetidas a idêntico regime jurídico

68. Diante da argumentação exposta, poder-se-ia redarguir que nem sempre haverá o manejo de ação judicial pelo sujeito passivo para impugnar determinada exigência fiscal, não sendo possível asseverar, de forma apriorística, que a cobrança administrativa e judicial a ser empreendida pela PGFN esteja fadada ao insucesso, ou melhor, tenha sua eficácia comprometida.

69. Em verdade, a despeito de existir dispensa de contestação e recursos acerca de determinada matéria julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, não se desconhece a real possibilidade de o sujeito passivo, à vista de débito inscrito em dívida ativa, efetuar o pagamento administrativo, requerer o parcelamento da dívida inscrita, ou mesmo não opor qualquer resistência, por intermédio dos meios processuais disponíveis, ao débito objeto de execução fiscal.

70. Ocorre, no entanto, que não se admite, dentro de parâmetros constitucionalmente legítimos, que a Administração Pública proceda de forma casuística e vacilante, ora admitindo, ora excluindo a possibilidade de cobrança de determinado crédito, tendo como critério distintivo (medida de comparação) apenas e tão-somente a conduta do sujeito passivo em face de dívida contra si inscrita.

71. De fato, tal critério de discriminação não é juridicamente válido para embasar o tratamento diferenciado entre *créditos essencialmente idênticos*, ambos contrários a julgado proferido na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, sendo que um, circunstancialmente, foi objeto de ação judicial pelo sujeito passivo, cuja pretensão não será contestada pela Fazenda Nacional,

enquanto o outro não restou questionado judicialmente, ainda que passível da mesma objeção.

72. Cumpre ponderar que: se os créditos encontram-se submetidos a idêntico regime-jurídico, tendo por fundamento a mesma tese rejeitada pelo STF e pelo STJ na sistemática de julgamento por amostragem dos recursos extremos repetitivos; se tal fundamento, quando questionado na esfera judicial, nas duas hipóteses, não será defendido por meio de contestação ou recursos pela União; há de se reconhecer a *vulnerabilidade da cobrança* em ambas as situações, independentemente do estágio em que se encontre (administrativo ou judicial), tanto para aqueles sujeitos passivos que já se socorreram do Judiciário para afastar a exigência fiscal, quanto para aqueles que ainda não o fizeram, mas assim podem proceder a qualquer momento.

73. Não se pode legitimamente conceber que a atuação administrativa esteja ao alvedrio do comportamento do sujeito passivo, dirigindo-se em um ou outro sentido a depender exclusivamente da diligência do interessado em defender-se dos atos limitativos à sua esfera jurídica, ou em função de sua capacidade (maior ou menor) de fazer frente aos custos inerentes à vindicação dos seus direitos em juízo.

74. Decerto, o comprometimento da eficácia do executivo fiscal e do ato administrativo de inscrição em dívida ativa que lhe rendeu ensejo não há de ser analisado casuisticamente, à mercê do comportamento mais ou menos diligente do sujeito passivo em obter em juízo a sustação da cobrança.

75. A eficácia do ato consiste na sua aptidão para produzir os resultados esperados⁴¹ ou, em outras palavras, é a situação de disponibilidade para a produção dos efeitos típicos, próprios do ato⁴². As razões externas que fragilizam a eficácia da cobrança judicial, principal finalidade buscada pela inscrição em dívida ativa, como visto, são objetivamente constatáveis tanto na situação em que houve questionamento judicial pelo sujeito passivo, quanto no caso em que ainda não se postulou o afastamento da cobrança. Em ambas as hipóteses não se tem, desde logo, inscrição em dívida ativa e execução fiscal inteiramente capazes de produzir os seus efeitos em plenitude, ou todos os seus efeitos típicos, à vista do cenário jurisprudencial que se firmou.

76. Acrescente-se que, se o crédito ainda não restou impugnado no Judiciário, poderá sê-lo a qualquer momento, a exclusivo critério do sujeito passivo, quando, então, não haverá contestação por parte da Fazenda Nacional. Sendo assim, a renitência em manter-se a inscrição e a cobrança em face do sujeito passivo que contra elas não se insurgiu, além de configurar tratamento anti-isonômico, contribui sobremaneira para a

41 FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de Direito Administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 269.

42 MELLO, op. cit., p. 359.

judicialização de conflitos, que benefício algum irá proporcionar à Fazenda Nacional, à vista da inviabilidade de impugnação judicial reconhecida em ato de dispensa da PGFN.

77. A mesma argumentação é cabível em relação a qualquer outra atividade administrativa insuscetível de defesa judicial pela PGFN, não vinculada diretamente à inscrição e à cobrança do crédito inscrito. Entende-se, portanto, ser vedado à União insistir em procedimento temerário, assim qualificado porque não mais ostenta viabilidade de ser defendido judicialmente, sob a justificativa de que não houve ação ou impugnação apresentada pelo sujeito passivo em juízo.

78. Tem-se, pois, que a atividade administrativa deve pautar-se em *critérios jurídicos firmes, certos e homogêneos*, evitando soluções e procedimentos “lotéricos”, no intuito de obter vantagens casuísticas e pontuais. Por conseguinte, cumpre à Administração Pública assegurar o tratamento isonômico entre contribuintes que estejam sob o pálio do mesmo regime jurídico.

d) Análise à luz do princípio da eficiência administrativa

79. A controvérsia em exame suscita também a apreciação sob a ótica do princípio da eficiência, diretriz normativa que deflui expressamente do texto do art. 37, *caput*, da Constituição Federal⁴³, ao estatuir os princípios gerais da Administração Pública. Cumpre perquirir se a inscrição e a cobrança administrativa e judicial dos créditos inscritos, ou mesmo a adoção de procedimento no âmbito da administração da dívida ativa, que destoem da postura da Fazenda Nacional de não contestar e não recorrer em juízo, encontram justificção do ponto de vista da eficiência administrativa.

80. Perfilha-se aqui o entendimento de que a observância do princípio da eficiência não constitui opção discricionária da Administração Pública⁴⁴. Assim como todos os demais princípios que conformam o regime jurídico administrativo, entende-se que a eficiência administrativa também vincula a atuação do administrador público, que a ela deve ser obsequioso na diuturna tarefa de interpretar e conferir aplicação prática às regras dispostas no ordenamento jurídico.

43 Acréscimo decorrente da Emenda Constitucional nº 19, de 4 de junho de 1998.

44 Conforme preleciona Lucas Rocha Furtado, “A adoção de soluções eficientes, morais e impessoais é vinculante para o administrador, e não pode se inserir em seu âmbito de discricionariedade. Opção discricionária é aquela permitida pelo Direito; opção arbitrária, aquela contrária à lei ou a qualquer princípio da Administração. Não concordamos, portanto, que se possa conferir ao princípio da eficiência, ou ao da economicidade, *status* diferenciado dentro do regime administrativo, no sentido de que o cumprimento dos demais princípios é vinculante e o cumprimento da eficiência mera opção discricionária e, portanto, insuscetível de controle judicial ou de punição” (obra citada, p. 120).

81. Embora não haja consenso na doutrina acerca do exato conteúdo jurídico do princípio da eficiência, parte-se da compreensão, no presente estudo, de que a eficiência administrativa constitui imperativo que exige a análise da relação *custo/benefício* da atuação do administrador público⁴⁵, cumprindo-lhe sopesar o dispêndio de meios e recursos materiais, humanos e institucionais indispensáveis ao desempenho da atividade administrativa, à vista dos resultados concretos produzidos por essa mesma atuação. Nas lições de Jose Afonso da Silva⁴⁶, o princípio da eficiência “orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos de que se dispõe e a menor custo. Rege-se, pois, pela regra da consecução do maior benefício com o menor custo possível”.

82. A questão analisada parece demonstrar que a ponderação dos custos *versus* benefícios, na espécie, não é compensatória. Explica-se.

83. De fato, sabe-se que a consecução das atividades relacionadas ao controle e gerenciamento da dívida ativa, assim como os atos administrativos praticados pela PGFN diretamente voltados à inscrição e à cobrança administrativa e judicial dos créditos inscritos, envolve *custos certos e elevados*, decorrentes do emprego significativo de recursos materiais e humanos no exercício desses misteres. A propósito, foi justamente com base na mensuração prévia dos ônus financeiros e operacionais que recaem sobre a Fazenda Nacional que se instituiu, inclusive, limite mínimo de valor para inscrição em dívida ativa e ajuizamento de créditos por parte da PGFN, estabelecendo-se o *quantum* a partir do qual essas atividades tornam-se compensadoras, justificáveis do ponto de vista econômico.

84. Por outro viés, já se realçou o caráter temerário de eventual cobrança ou de quaisquer outras práticas administrativas que destoem da postura da Fazenda Nacional de não apresentar impugnação em juízo (com esteio em prévio ato de dispensa de emitido pela PGFN), já que poderão ser obstadas a qualquer momento, à mercê exclusivamente⁴⁷ do questionamento judicial do sujeito passivo, contra o qual não haverá contestação.

85. Sendo assim, o exercício da atividade administrativa nessas circunstâncias apresenta *benefícios improváveis*, pois a tendência é que os sujeitos passivos busquem afastar os atos contrários à sua esfera jurídica, sobretudo diante do conhecimento da pacificação jurisprudencial acerca de dada matéria, bem como da reconhecida inviabilidade de resistência em juízo por parte da Fazenda Nacional. Como regra geral, portanto, vislumbra-se na espécie uma probabilidade muito elevada de não serem

45 FURTADO, op. cit, p. 116.

46 *Comentário Contextual à Constituição*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 337.

47 Diz-se exclusivamente porque a Fazenda Nacional não irá contrastar o questionamento do sujeito passivo, nos termos fixados no ato de dispensa de impugnação judicial.

produzidos os benefícios esperados com a atuação administrativa (ineficácia), especialmente no tocante à cobrança administrativa e judicial da dívida ativa.

86. A esse contexto de custos certos e benefícios improváveis, há de se acrescentar *os prejuízos possíveis* que poderão decorrer da prática administrativa que porventura não se coadune com a postura da Fazenda Nacional em juízo, que vêm incrementar os próprios custos da atividade da Administração Pública. Já se realçou o quão temerário é realizar, por exemplo, a cobrança administrativa e judicial de crédito (ou de parcela dele), quando não mais se afigura, no todo ou em parte, passível de defesa em juízo. Eventual renitência administrativa obriga o sujeito passivo a socorrer-se das vias judiciais para obter – e certamente obterá, porque a Fazenda Nacional não irá impugnar-, o afastamento da cobrança. Com isso, a União expõe-se à condenação em honorários de sucumbência e, quiçá, em litigância de má-fé, de modo que, além de não obter a satisfação do seu direito creditório, fim último das competências atribuídas a esta instituição, a persecução do crédito nessas circunstâncias poderá revelar-se prejudicial ao Erário.

87. Ademais, insistir no exercício de atividade que não ostenta mais possibilidade de defesa em juízo rende ensejo a *prejuízos institucionais*, porquanto fomenta a judicialização de conflitos que poderiam ser evitados na esfera administrativa, contribuindo, assim, para o comprometimento da credibilidade e da legitimidade da atuação da PGFN perante o Judiciário e perante a sociedade.

88. Aliás, é possível constatar que os benefícios visados com a própria dispensa de impugnação judicial, minudentemente explicitados no Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010, ao apreciar a sistemática dos julgamentos na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC⁴⁸, podem restar significativamente comprometidos caso não haja um alinhamento entre a postura da Fazenda Nacional quanto aos procedimentos relacionados à dívida ativa e a postura da Fazenda Nacional empreendida na seara da defesa judicial. Vale dizer, revela-se extremamente contraproducente dispensar a apresentação de contestação e recursos em juízo sobre determinada matéria se, em paralelo, a PGFN continua executando a mesma atividade administrativa objeto daquela controvérsia judicial, que ensejará, por sua vez, novo litígio, a ser levado a juízo por meio de outra ação judicial. A eficiência,

48 Dentre os benefícios explicitados, identificam-se como *benefícios para a PGFN*: a otimização dos recursos da instituição, que concentrará os recursos humanos e materiais disponíveis em demandas que possuam real viabilidade de êxito; aumento da credibilidade da instituição junto ao Poder Judiciário, imediatamente, e junto à sociedade, mediatamente; estímulo ao pensamento crítico dos Procuradores que integram os quadros da PGFN e; minoração da condenação em honorários advocatícios. Como *benefícios voltados ao novo instituto do julgamento por amostragem dos recursos extremos repetitivos*, tem-se: maior efetividade do novo instituto; alinhamento aos novos rumos tomados pela ordem jurídica brasileira; desoneração da sociedade em relação aos custos envolvidos quando o Estado está em juízo e; respeito ao cidadão brasileiro.

no caso, somente pode ser alcançada em sua plenitude caso haja sintonia entre os procedimentos relativos à dívida ativa da União (administrativos e judiciais) e o exercício da defesa da União em juízo.

89. À luz do trinômio “*custos certos, benefícios improváveis, prejuízos possíveis*” que exsurge da controvérsia em análise, constata-se que a execução de atividades afetas à dívida ativa em descompasso com a atuação da defesa da União em juízo também não se justifica sob a ótica do princípio da eficiência. Como visto, há uma probabilidade muito acentuada de que todo o dispêndio administrativo para promover-se, por exemplo, a inscrição, o controle e a cobrança administrativa e judicial da dívida ativa, seja em vão, porquanto, em mais ou menos tempo, afigura-se muito provável que essa atuação seja obstada pelo Poder Judiciário, mediante provocação do interessado. Além disso, os atos administrativos praticados à revelia da dispensa de impugnação em juízo são potencialmente causadores de danos à Fazenda Nacional, conforme explicitado anteriormente.

90. A propósito, pede-se vênia para transcrever reflexão de Humberto Ávila⁴⁹ acerca do princípio da eficiência, diante da pertinência com o estudo vertente:

Eficiente é a atuação administrativa que promove de *forma satisfatória os fins em termos quantitativos, qualitativos e probabilísticos*. Para que a administração esteja de acordo com o dever de eficiência, não basta escolher meios adequados para promover seus fins. A eficiência exige mais do que mera adequação. Ela exige satisfatoriedade na promoção dos fins atribuídos à administração. *Escolher um meio adequado para promover um fim, mas que promove um fim de modo insignificante, com muitos efeitos negativos paralelos ou com pouca certeza, é violar o dever de eficiência administrativa*. O dever de eficiência traduz-se, pois, na exigência de promoção satisfatória dos fins atribuídos à administração pública, considerando promoção satisfatória, para esse propósito, a promoção minimamente intensa e certa do fim. (grifos não originais)

91. Tecidas essas considerações, impende fazer uma relevante distinção. Não se desconhece que, em casos excepcionais, a manutenção da cobrança de determinado crédito não mais passível de defesa em juízo pela PGFN poderia revelar-se vantajosa, seja pela diminuição dos custos empregados na cobrança (como, v.g., a realização apenas da cobrança na esfera administrativa e não por meio da execução fiscal), seja porque, contrariando as expectativas, poderia haver benefício

49 *Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa*. Revista Eletrônica de Direito do Estado, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 4, outubro/novembro/dezembro, 2005. Disponível na Internet: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 08 abr. 2011.

no caso específico, como o êxito do executivo fiscal na satisfação do crédito da União.

92. Entende-se, todavia, que a Administração Pública deve garantir não apenas a eficiência, mas, igualmente, *a segurança jurídica e a isonomia na sua atuação*. Por esse motivo, a apreciação do custo/benefício há de ser empreendida com base no contexto geral em que se enquadra determinada atividade administrativa, *nos dispêndios e nos resultados práticos ordinariamente esperados diante das circunstâncias verificadas*. A exigência de análise dos resultados concretos, que decorre do princípio da eficiência, não deve conduzir a extremos, ao exame caso a caso, ao talante das vicissitudes de cada uma das situações individualmente consideradas.

93. Com efeito, a Administração Pública necessita estabelecer uma diretriz de atuação segura, transparente, racionalmente fundamentada em parâmetros objetivos e, para tanto, deve voltar-se aos efeitos práticos ordinários, verificáveis na generalidade das situações. Do contrário, estar-se-ia incorrendo em casuísmo que, conforme já apreciado anteriormente, não se concilia com os princípios da isonomia e da segurança jurídica.

94. Ante as razões explicitadas, vê-se que, também sob o prisma da eficiência, não se justifica a execução das atribuições de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, quando a defesa dessa atuação não seja mais viável de se empreender perante o Judiciário, em virtude de julgado decorrente da sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC.

e) Exame sob a ótica da proporcionalidade

95. Analisada a questão sob o influxo do princípio da eficiência, avaliando-se, para tanto, a relação “custos *versus* benefícios”, põe-se em relevo, em complemento, um outro aspecto da controvérsia: *os ônus que o exercício da atividade administrativa impõe ao administrado*.

96. Tem-se como paradigmática a atividade praticada pela PGFN dirigida à cobrança da dívida ativa. A legislação que dispõe sobre a dívida ativa da União estabelece uma série de consequências gravosas à esfera jurídica do devedor, que incidem de modo a obstaculizar-lhe o exercício de atividades econômicas ou negociais e as relações com o Poder Público. Citem-se, como exemplo, a impossibilidade de concessão de certidão de regularidade fiscal, a inscrição no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal – CADIN e a presunção de fraude na alienação ou oneração de bens ou rendas após a inscrição em dívida ativa de crédito tributário (CTN, art. 185).

97. Tendo em vista os gravames impostos pelo regime jurídico da dívida ativa da União, que se traduzem em limitações ao exercício de direitos dos administrados, tais restrições parecem não se justificar

quando a exigência fiscal não mais ostenta possibilidade de defesa em juízo em razão de ato de dispensa de impugnação judicial. De fato, não se afigura *minimamente proporcional* submeter o sujeito passivo ao regime jurídico da dívida ativa da União e, em consequência, aos ônus que lhe são inerentes, nas situações em essas restrições decorram *exclusivamente* de crédito vulnerável, passível de ser afastado a qualquer momento pelo simples questionamento judicial do sujeito passivo, contra o qual a PGFN não irá se insurgir.

98. Entende-se proporcional ou correspondente (proporcionalidade em sentido estrito) o meio que, *relativamente ao fim perseguido*, não restrinja excessivamente os direitos envolvidos⁵⁰, ou quando as vantagens que promove supera as desvantagens que provoca⁵¹. Para Maria Sylvia Di Pietro⁵², “a moralidade exige proporcionalidade entre os meios e os fins a atingir; entre os sacrifícios impostos à coletividade e os benefícios por ela auferidos; entre as vantagens usufruídas pelas autoridades públicas e os encargos impostos à maioria dos cidadãos”.

99. Se o Judiciário, por meio de seus órgãos de cúpula competentes, já rechaçaram, de forma quase impositiva, a exigência fiscal em dadas circunstâncias, e tal fato já foi reconhecido pela PGFN como motivo suficiente para que não mais se articule a defesa judicial da referida cobrança, seria desproporcional conceber que, em face desse crédito quase desvanecido, fossem mantidas as práticas relacionadas à inscrição e à cobrança, considerando os gravames impostos à esfera jurídica do sujeito passivo. Decerto, a elevada vulnerabilidade da cobrança desautoriza tamanha ingerência restritiva sobre os direitos individuais dos administrados, por não guardar relação de proporcionalidade.

100. Compreende-se, pois, à luz do princípio da proporcionalidade, que não se justifica submeter o sujeito passivo ao regime jurídico da dívida ativa, com os gravames que lhe são próprios, quando o crédito da Fazenda Nacional fundar-se em tese insuscetível de defesa em juízo pela PGFN, em razão da pacificação jurisprudencial na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC.

f) A proibição do comportamento contraditório da Administração Pública

50 ÁVILA, Humberto. *A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade*. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº. 4, julho, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 03 de maio de 2011.

51 ÁVILA, Humberto. Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 4, out./nov./dez. 2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 08 de abril de 2011.

52 *Apud* MONTEIRO, Flávio Melo. Débito Previdenciário Pago conforme Dados Fornecidos pelo Fisco: a Proibição de venire contra Factum Proprium. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 92, p. 16, maio 2003.

101. Nos itens precedentes, verificou-se a necessidade de compatibilizar o exercício das atribuições de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, com a diretriz encampada pela Fazenda Nacional em juízo de não contestar e não recorrer, o que decorre da interpretação e da aplicação à situação ora versada dos imperativos da legalidade, da isonomia, da eficiência administrativa e da proporcionalidade.

102. No entanto, a propugnada concordância entre as vertentes de atuação da Fazenda Nacional, de per si, detém relevância jurídica tal que merece consideração em apartado, como verdadeiro dever da Administração Pública de resguardo *à coerência, à unidade e à coordenação administrativas*⁵³. Vejamos.

103. Com efeito, sobreleva notar a incidência *da teoria dos atos próprios*⁵⁴ nas relações jurídicas polarizadas pela Administração Pública, cujo teor alberga a proibição do comportamento contraditório (*nemo potest venire contra factum proprium*), como expressão dos princípios da boa-fé objetiva, da confiança legítima e da igualdade, segundo vem admitindo amplamente a doutrina e a jurisprudência, notadamente a do Superior Tribunal de Justiça⁵⁵.

104. Observa Alexandre Aragão, referindo-se com muita propriedade à teoria das autolimitações administrativas⁵⁶, que à Administração Pública encontra-se vedado, de uma forma geral, adotar entendimentos contraditórios ou desconformes com os precedentes anteriormente estatuídos por ela própria, à vista dos mesmos elementos fáticos. Nessa toada, a proibição de ir contra os próprios atos interdita toda e qualquer atuação contrária à conduta administrativa validamente⁵⁷ adotada em

53 ARAGÃO, Alexandre Santos de. Teoria das Autolimitações Administrativas: Atos Próprios, Confiança Legítima e Contradição entre Órgãos Administrativos. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico (REDAE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 14, maio/junho/julho, 2008. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/redae.asp>>. Acesso em: 14 de abril de 2011.

54 Nesse sentido: MODESTO, Paulo. Controle Jurídico do Comportamento Ético da Administração Pública no Brasil. *Revista Eletrônica sobre Reforma do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 10, junho/julho/agosto, 2007. Disponível em: <<http://direitodoestado.com.br/rere.asp>>. Acesso em: 14 abril 2011.

55 Convém citar como exemplo os seguintes julgados do STJ, que acolhem expressamente a proibição do comportamento contraditório também no âmbito do Direito Administrativo: REsp 1143216/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24/03/2010, DJ 09/04/2010; RMS 20572/DF, Min. Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 01/12/2009, DJ 15/12/2009; AgRg no Resp 396489/PR, Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 11/03/2008, DJ 26/03/2008.

56 op. cit., p. 1.

57 No particular, adverte-se que a teoria dos atos próprios pressupõe a legalidade do ato anterior vinculante, não sendo possível suscitar a para limitar o exercício da autotutela administrativa quando a Administração Pública pretende anular ato ilegal. (ENTERRÍA, Eduardo Garcia de, citado por OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *O Princípio da Proteção da Confiança Legítima no Direito Administrativo Brasileiro*. Boletim de Direito Administrativo (BDA), São Paulo, nº 5, maio de 2010, p. 543).

momento anterior. A propósito, já restou assentado pelo STJ, no voto condutor do acórdão proferido no REsp nº 605.687-AM⁵⁸, que “a ninguém é lícito *venire contra factum proprium*, isto é, exercer direito, pretensão ou ação, ou exceção, em contradição com o que foi a sua atitude anterior, interpretada objetivamente, de acordo com a lei”.

105. Em suma, incorre-se na vedada incompatibilidade quando o mesmo ente ou órgão administrativo (identidade subjetiva), diante de idêntico contexto factual (identidade objetiva), atua de maneira contraditória em relação à conduta anterior vinculante (contradição entre ato anterior e posterior).

106. Reportando-nos à controvérsia em foco, evidencia-se *possível contradição entre decisões administrativas emanadas do mesmo ente público (União), e mais, do mesmo órgão (PGFN)*, caso se admita a execução de atividades administrativas cujo fundamento, paradoxalmente, não é mais defendido pela Fazenda Nacional perante o Judiciário.

107. Conforme já se destacou, a existência de precedente derivado da sistemática prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC ostenta carga persuasiva diferenciada, apta a afastar, praticamente por completo, as expectativas de êxito de quaisquer impugnações manejadas em sentido diverso daquele precedente.

108. Afirmou-se no Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010 que, embora destituída de eficácia vinculante, “os precedentes judiciais formados sob as vestes dos arts. 543-B e 543-C do CPC ostentam uma força persuasiva especial e diferenciada, capaz, a um só tempo, de distingui-los dos outros precedentes judiciais, também oriundos do STF/STJ, mas que não resultaram de julgamentos submetidos a tal sistemática, e de tornar a sua aplicação praticamente impositiva às futuras demandas que tratem da mesma questão jurídica nele tratada, podendo essa aplicação ser superada, apenas, em hipóteses absolutamente remotas e excepcionais”.

109. Esse contexto fático-jurídico motivou a inclusão do *inciso V*, no art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 2010, que dispensa os Procuradores da Fazenda Nacional de apresentarem impugnações em juízo, tendo como premissa para tal decisão administrativa, por sua vez, *o reconhecimento da elevada vulnerabilidade da tese sustentada pela Fazenda Nacional*. Firmado esse juízo prévio a partir das circunstâncias fáticas e jurídicas analisadas, não pode agora a Administração Pública, por um dever de coerência, decidir manter *a prática administrativa fundada exatamente na mesma tese que outrora reconheceu inviável, quando mantidas as mesmas circunstâncias*. Por certo, seria deveras incongruente insistir-se na “defesa administrativa” de entendimento que já se admitiu fracassado na “defesa judicial”, procedendo como se o fundamento da atuação administrativa fosse outro, plenamente suscetível de ser invocado e socorrido por todos os meios processuais disponíveis.

58 Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 02/06/2005, DJ 20/06/2005, p. 273.

110. Não se pode conceber estanques e independentes entre si as vertentes de atuação da PGFN, porquanto, nos casos analisados, o que se discute em juízo, o mérito da contenda judicial é, justamente, a atividade da autoridade administrativa no que tange à dívida ativa da União, ou o próprio crédito sobre o qual recai a atuação administrativa. É evidente que os misteres de representação judicial em defesa da União e de inscrição, administração e cobrança de sua dívida ativa ostentam especificidades, pois, de fato, são atividades distintas, regidas por regras peculiares derivadas tanto do sistema processual civil, quanto do regime jurídico da dívida ativa da União. Contudo, no mérito, o fundamento sustentado em ambas as atividades é o mesmo e, se há razões fáticas e jurídicas relevantes que demonstram a suscetibilidade desse fundamento, diante delas a postura da Administração Pública, na execução de suas diversas competências, deve ser concordante.

111. Considerando que o contexto fático e jurídico demonstra a inviabilidade de determinada tese perante o Judiciário, não se revela consentâneo que a representação da Fazenda Nacional em juízo, empreendida pela PGFN, perfilhe uma diretriz, e que a execução pelo mesmo órgão das atribuições afetas à dívida ativa da União, baseada em idêntica tese jurídica, esteja inteiramente alheia a qualquer repercussão da postura adotada pela Fazenda Nacional em juízo.

112. Significa dizer: se a PGFN, em decisão administrativa prévia, deliberou no sentido de não oferecer impugnação nas contendas judiciais fundadas em entendimento contrário à pretensão da Fazenda Nacional, tendo em vista o contexto analisado (inviabilidade de êxito em juízo da tese da União), cumprir-lhe-á, à vista dessas mesmas circunstâncias, decidir pela adequação da atividade administrativa, inclusive no que diz respeito à inscrição e cobrança (administrativa e judicial) da dívida ativa da União, sob pena de estar-se incorrendo em contradição com a decisão tomada anteriormente pelo mesmo órgão (PGFN).

113. Verifica-se, assim, a mesma realidade fático-jurídica (vulnerabilidade da tese defendida pela Fazenda Nacional) a interferir no exercício das competências atribuídas à PGFN, o que lhe impõe o dever de guardar congruência entre as decisões institucionais informadas por esse mesmo contexto. A propósito, essa coordenação administrativa “impõe que a Administração Pública, ao apreciar a existência ou inexistência de fatos relevantes para o exercício de suas diversas competências setoriais, não emita juízos contraditórios, sob pena de comprometimento da própria realidade do seu sistema”.⁵⁹

114. Impende salientar que a necessidade de guardar coerência no exercício do feixe de competências de determinado ente ou órgão público vem militar em favor da segurança jurídica, da boa-fé e da confiança

59 ARAGÃO, op. cit., p. 11.

legítima, assegurando, conforme anota Geraldo Ataliba⁶⁰, a *previsibilidade da ação estatal*, em relação às demais instituições e aos administrados.

115. Quando a PGFN dispensa a impugnação judicial sobre determinada matéria, a expectativa legítima da comunidade jurídica é a de que, a partir desse momento, a instituição não mais defenderá a aludida tese, abstendo-se de agir de acordo com a sua diretriz e evitando a litigiosidade em relação à matéria sobre a qual tem reiteradamente sucumbido.

116. Sendo assim, persistir a PGFN na prática administrativa que não será mais objeto de defesa na esfera judicial – conforme declarado por ela mesma –, representa uma ruptura dessa expectativa. Até porque, conforme já ressaltado alhures, a insistência na atuação que não ostenta possibilidade de defesa em juízo contribui para o surgimento de novos conflitos judiciais, reavivando a mesma discussão e comprometendo a eficácia do próprio ato de dispensa de contestação e recursos em juízo.

117. Propugna-se, neste tópico, a necessidade de adequação da atividade vinculada à dívida ativa pela única e exclusiva razão de que não há sentido lógico - e nem respaldo jurídico - em adotar procedimento contrastante com a diretriz de não contestar e não recorrer, observada no âmbito da representação judicial em defesa da União. Trata-se, assim, de um dever de coerência, que compele a PGFN a adequar os atos relacionados à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União, *na exata medida* em que não seja possível defendê-los em juízo.

g) Distinções relevantes

g.1 Inexistência de concordância da Fazenda Nacional com a tese contrária

118. Poder-se-ia objetar, no entanto, que a adequação dos procedimentos e atividades pertinentes à dívida ativa da União implica anuência da Fazenda Nacional à tese advogada em sentido contrário, o que não se coaduna com os Pareceres da PGFN que fundamentam os atos de dispensa de impugnação judicial, uma vez que excluem expressamente a referida aquiescência, limitando-se ao reconhecimento da inutilidade em persistir com a apresentação de contestação e recursos, diante da pacificação jurisprudencial sobre dada matéria⁶¹.

60 *Apud* MODESTO, op. cit., p. 9.

61 A advertência foi consignada expressamente no Parecer PGFN/PGA nº 206/2009, ao tratar da disciplina dos atos declaratórios do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, e, obviamente, parece se estender às demais hipóteses de dispensa de contestação e recursos admitidas pela PGFN, quando fundadas na inviabilidade de sustentar a tese da Fazenda Nacional perante o Judiciário: “faz-se necessário observar inicialmente que os pareceres que fundamentam os atos declaratórios em questão não devem ser tidos como mudança de entendimento da administração tributária. Invariavelmente nesses pareceres há um parágrafo onde se esclarece que não há o reconhecimento da tese contrária aos interesses da União,

119. Todavia, não se apregoa aqui o reconhecimento da correção da tese oposta aos interesses da Fazenda Nacional. De fato, inexistindo alterações na legislação de regência, Parecer aprovado pelo PGFN⁶², Súmula ou Parecer do AGU ou Súmula do CARF, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular, não há razões jurídicas que obriguem a Fazenda Nacional a anuir à tese contrária aos interesses da União, embora deva, muitas vezes, *dar-lhe cumprimento prático, por razões justificadas diante da ordem jurídica, como as que ora se apresentam.*

120. Observe-se que a distinção, conquanto sutil, é relevante, ao serem considerados os possíveis efeitos que decorrem da eventual anuência ou da simples aplicação prática ao entendimento diverso do sustentado pela Fazenda Nacional.

121. *É precisamente porque a Fazenda Nacional mantém a discordância em relação à tese contrária que a respectiva adequação de suas atividades somente deve ocorrer se e enquanto estiver vigente o motivo pelo qual se dispensou o manejo de impugnação em juízo.* Em outras palavras, cessada a causa que motivou a referida dispensa, como, por exemplo, a inesperada reversão da jurisprudência em favor da União⁶³, não há qualquer impedimento para que a PGFN possa, igualmente, retomar o exercício da atividade administrativa, bem como a defesa judicial, exatamente de acordo com o entendimento que sempre perfilhou. Sendo assim, a adequação das atividades relacionadas à dívida ativa da União pode ser considerada como verdadeira decorrência da política institucional de não contestar e não recorrer em face de tese contrária aos interesses da Fazenda Nacional.

122. Para melhor elucidar a questão, toma-se como exemplo um julgado que, proveniente da sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC, considere indevido certo montante, ou algum acréscimo sobre ele incidente. Se a PGFN, de fato, não irá manifestar resistência em juízo em face da tese que lhe é desfavorável, deve, em contrapartida, abster-se de realizar as respectivas inscrições em dívida ativa, deve cancelar as

mas apenas que houve uma pacificação da jurisprudência, sendo recomendável que se deixe de interpor recursos e apresentar contestações. [...] 9. Reafirma-se que não há alteração de interpretação de norma jurídica, mas apenas o reconhecimento da existência de uma jurisprudência pacificada em âmbito de tribunal superior, o que, por força dos §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002 tem também o condão de vincular a RFB na sua atividade de constituição do crédito tributário, bem como obrigar-lhe a rever os créditos já constituídos em desacordo com o entendimento jurisprudencial”.

62 O Parecer deve ser aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional e elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 72 e 73 do Regimento Interno da PGFN, aprovado pela Portaria MF nº 257, de 2009.

63 Tal possibilidade foi considerada no Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010, quando da análise dos precedentes formados nos moldes da sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC: “Com isso se quer dizer que a alteração, pelo STF/STJ, do entendimento contido em precedente judicial formado nos moldes da nova sistemática, embora possível, parece pouco provável, e, ao que tudo indica, apenas ocorrerá em casos excepcionais e extremos, quando, por exemplo, novos dados possam ser agregados à questão jurídica tratada no precedente de modo a demonstrar que a definição nele contida já não mais se apresenta como a melhor tecnicamente, ou, então, como a mais justa”.

inscrições já efetuadas, bem como requerer a desistência das execuções fiscais correlatas.

123. Entretanto, essas providências *não significam concordância com a tese contrária*, mas traduzem a constatação de que, em razão dos fundamentos jurídicos explicitados, a Administração Pública deve promover a adequação prática de suas atividades, porquanto insuscetíveis de defesa em juízo. Identifica-se, assim, um efeito impeditivo produzido pela dispensa de impugnação judicial sobre as atividades de inscrição e cobrança da dívida ativa da União, a perdurar enquanto vigente a referida dispensa.

124. Tendo em vista que não se reconhece a correção da tese contrária, os atos administrativos que recusem a inscrição em dívida ativa ou que determinem o cancelamento de inscrições já efetuadas *não implicam extinção do crédito da Fazenda Nacional*. Vale dizer, esse impedimento à cobrança do crédito *limita-se ao plano procedimental*, de modo a obstar a realização do procedimento específico para a exigência valores devidos à União, vencidos e não pagos: a inscrição em dívida ativa e a respectiva cobrança por meio da execução fiscal.

125. Já no plano do direito material, não se evidencia remissão/extinção do crédito. Isso porque, além de não ter havido anuência da Fazenda Nacional à tese contrária, a remissão depende da existência de lei⁶⁴ que expressamente a institua e, no caso do Direito Tributário, de lei específica, *ex vi* do disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988⁶⁵. Não há, igualmente, suspensão da exigibilidade do crédito, uma vez que limitada aos casos taxativamente previstos, a teor dos arts. 111 e 141 do CTN⁶⁶.

126. Ademais, os fundamentos jurídicos analisados nos itens anteriores, que demonstram a necessidade de adequação das vertentes de atuação da PGFN, referem-se justamente à seara procedimental, demonstrando que

64 Entende-se que essa exigência decorre do princípio da indisponibilidade dos bens públicos. Como exemplo, cite-se a previsão contida no art. 18, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, que se refere a débitos tributários e não tributários inscritos em dívida ativa da União: “Ficam *cancelados os débitos* inscritos em Dívida Ativa da União, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais).”

65 CF/88, art. 150, § 6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993); Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN): Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] IV - remissão; [...]. Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo: [...].

66 Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

a inscrição, a administração e a cobrança da dívida ativa da União, quando destituídas de defesa em juízo, revelam-se atividades questionáveis do ponto de vista da *eficácia (atendimento da finalidade legal), da isonomia, da eficiência, da proporcionalidade e da coerência administrativas*.

127. Tais fundamentos não extravasam, no entanto, para a análise de mérito, da subsistência do direito creditório. Não restam afetados os requisitos da certeza, liquidez e exigibilidade, que se referem ao direito (material) de crédito, mas há o comprometimento, do ponto de vista jurídico, dos procedimentos tendentes à persecução desse direito. Embora não se possa afirmar a ausência de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito em tais hipóteses – pelo menos de acordo com o conceito tradicionalmente adotado por esta PGFN para tais requisitos⁶⁷ - evidencia-se a fragilidade do executivo fiscal, facilmente vencível na fase de embargos, e da inscrição em dívida ativa que lhe é correlata.

128. Nessas situações, embora existente o impedimento jurídico aos procedimentos de inscrição e cobrança da dívida ativa, permanece hígido o direito de crédito da Fazenda Nacional. Desse modo, na remota hipótese de reversão do entendimento anteriormente firmado nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC, surge a necessidade de serem retomados os procedimentos de exigência do crédito fiscal, desde que, evidentemente, não tenha sido alcançado pela prescrição.

129. Isto é, na excepcional hipótese de cessar a causa que comprometia a eficácia, a isonomia, a eficiência, a proporcionalidade e a coerência da cobrança, não há óbice jurídico à sua realização, desde que o crédito a que se refira não esteja prescrito.

130. Impedimento semelhante e que também está afeto ao aspecto procedimental é a dispensa de inscrição de valores inferiores a R\$ 1.000,00 (mil reais), por força do disposto no art. 1º, I, da Portaria MF nº 49, de 1º de abril de 2004. À evidência, deixar de realizar ou cancelar inscrição em dívida ativa em razão do diminuto valor não implica extinção do crédito da Fazenda Nacional, que permanece hígido e poderá ser inscrito em dívida ativa da União, desde que cessada a causa que motivou a sustação da

67 Parecer PGFN/CDA nº 1830/2002: “A simples leitura do dispositivo normativo faz saltar aos olhos a existência de três requisitos necessários para a realização da inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa, são eles: a *exigibilidade*, a *certeza* e a *liquidez*.” 8. *Exigível* é todo crédito vencido e não pago. É característica daquele crédito cuja eficácia não fica mais subordinada a qualquer condição, termo ou encargo. É o crédito atual cujo cumprimento do pagamento já foi solicitado ao devedor ou esperado até o prazo limite e que, findo este prazo sem adimplência, poderá ser exigido, ainda que contra a vontade do devedor, por intermédio do Estado, possuidor que é do monopólio da tutela jurisdicional. 9. *Certo* é aquele crédito indubitável acerca de sua existência. É crédito existente aquele capaz de evidenciar com absoluta exatidão todos os elementos caracterizadores da respectiva relação jurídica (sujeitos, vínculo jurídico e prestação). 10. *Líquido* é o crédito certo quanto à sua existência e determinado quanto ao seu objeto (art. 1533 do Código Civil Brasileiro de 1916). A liquidez é um *plus* em relação à certeza (existência). Não há crédito líquido que não seja certo. No caso sob exame (crédito tributário), a determinabilidade do objeto se evidencia pela possibilidade de se calcular o valor a ser cobrado mediante meras operações aritméticas.”

cobrança, ou seja, desde que alcançado o valor mínimo previsto naquele ato regulamentar⁶⁸.

131. Ante as razões expostas, vê-se que a mera adequação prática das atividades relativas à inscrição e à cobrança da dívida ativa da União, na forma ora analisada, não implica concordância com a tese sustentada em sentido contrário à Fazenda Nacional.

g.2. A cobrança da dívida ativa da União como atividade vinculada à juridicidade (legalidade em sentido amplo). Controle da juridicidade do ato administrativo de inscrição em dívida ativa

132. Após a argumentação declinada nos itens anteriores, deve-se investigar se o entendimento perfilhado nesta manifestação compatibiliza-se com o *caráter vinculado* da atividade de inscrição e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, seja de natureza tributária, seja de natureza não tributária.

133. Consoante ressaltado anteriormente (item “a”), o exercício dessas prerrogativas públicas conferidas à PGFN decorre de regra de competência prevista expressamente na legislação⁶⁹ e que, por sua vez, ostenta feição *cogente e irrenunciável*, à luz do interesse público que rege a atribuição de poderes (*rectius*, deveres) aos órgãos da Administração Pública. Nesse contexto, já se afirmou que a atuação da PGFN encontra-se preordenada à execução das atividades de inscrição e persecução do crédito inscrito em dívida ativa, na forma definida em lei, razão pela qual as exceções necessitariam observar os *imperativos da legalidade*.

134. Ao revés do que se poderia supor à primeira vista, deixar de efetuar a inscrição em dívida ativa e a respectiva cobrança quando o crédito, fundado em tese rejeitada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, não seja mais suscetível de defesa em juízo, guarda perfeita sintonia com o *caráter vinculado do regime jurídico da dívida ativa*, ainda que ausente previsão expressa em lei a excepcionar o exercício daquelas atividades. Explica-se.

135. Em verdade, a legalidade, à qual deve ser obsequiosa a Administração Pública, não há de ser compreendida apenas como cumprimento da lei em sentido estrito, alheia aos demais princípios, de idêntica estatura constitucional, que imantam a ordem jurídica vigente.

68 É justamente porque subsiste o direito creditório da Fazenda Pública que esses valores podem passar a ser objeto de cobrança, desde que, com o transcurso do tempo e com a incidência dos acréscimos legais, atinjam as alçadas previstas na Portaria MF nº 49, de 1º de abril de 2004, para a prática dos atos de inscrição e ajuizamento da execução fiscal.

69 *Ex vi* do disposto no art. 131, § 3º, da Constituição Federal, art. 12, I, da Lei Complementar nº 73, de 1993, art. 39 da Lei nº 4.320, de 1964, art. 2º da Lei nº 6.830, de 1980, art. 1º, inciso II, do Decreto-lei nº 147, de 1967, e art. 23 da Lei nº 11.457, de 2007.

136. Com efeito, o princípio da legalidade apregoado pelo art. 37, *caput*, da Constituição Federal, ganha contornos mais amplos no Direito Administrativo moderno, passando a figurar como princípio da *juridicidade administrativa*⁷⁰. Nessa acepção, a juridicidade exige da Administração Pública uma *atuação vinculada* não apenas aos comandos da lei em sentido formal (legalidade estrita), mas do ordenamento jurídico como um todo e, em especial, das regras e princípios que emanam expressa ou implicitamente do sistema constitucional em vigor (legalidade em sentido amplo). Trata-se, em verdade, de desdobramento do princípio da supremacia constitucional.

137. Conforme anota Gustavo Binenbojm⁷¹, “A constitucionalização do direito administrativo convola a legalidade em juridicidade administrativa. A lei deixa de ser o fundamento único e último da atuação da Administração Pública para se tornar apenas um dos princípios do sistema de juridicidade instituído pela Constituição”. E enfatiza que deve ser a Constituição, seus princípios e especialmente seu sistema de direitos fundamentais o elo de unidade de todo o regime jurídico administrativo, substituindo-se a lei pela Constituição como o cerne da vinculação administrativa (juridicidade)⁷².

138. Sobreleva notar, inclusive, que a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, ao tratar dos princípios incidentes sobre o processo administrativo federal, positiva a ideia de que a vinculação da atividade administrativa não se dá somente em relação à lei, conforme se depreende, *ipsis litteris*:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da *legalidade*, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

70 Em percuente estudo, Germana de Oliveira Moraes justifica a origem dessa perspectiva: “A constitucionalização dos princípios gerais de Direito ocasionou o declínio da hegemonia do princípio da legalidade, que durante muito tempo reinou sozinho e absoluto, ao passo em que propiciou a ascensão do princípio da juridicidade da Administração, o que conduziu à substituição da idéia do Direito reduzido à legalidade, pela noção de juridicidade, não sendo mais possível solucionar os conflitos com a Administração Pública apenas à luz da legalidade estrita. Como consequência das modificações conceituais da noção de Direito – do direito “por regras” ao “direito por princípios”, ocorre a substituição da idéia nuclear de legalidade administrativa pelo princípio da juridicidade da Administração Pública”. (Controle Jurisdicional da Administração Pública. São Paulo: Dialética, 1999. p. 23/24).

71 *A Constitucionalização do Direito Administrativo no Brasil: um Inventário de Avanços e Retrocessos*. Revista Eletrônica de Reforma do Estado (RERE), Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 13, março/abril/maio, 2008. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/rere.asp>>. Acesso em: 20 de maio de 2011.

72 op. cit., p. 14.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - *atuação conforme a lei e o Direito*; (sem grifo no original)

139. Outrossim, esta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional já acolheu expressamente a concepção de legalidade administrativa em amplo sentido, ou de juridicidade administrativa, em detido estudo que culminou com o reconhecimento da união estável homoafetiva para efeito de inclusão de dependente do Imposto de Renda. Eis os termos do Parecer PGFN/CAT nº 1507, de 2010:

A evolução do direito público, não se pode ignorar, obrigou a uma convação da legalidade em juridicidade. Trata-se, pois, de um novo entendimento da legalidade, surgido da crise da lei, com a modificação estrutural dos parâmetros da administração, sob a égide da coerência e unidade do ordenamento jurídico.

Necessário desmistificar o dogma da legalidade tributária, repetido de forma mecânica pelos juristas menos reflexivos. A legalidade universalizou-se como instrumento de proteção dos indivíduos contra o arbítrio estatal. Nada pode ser usurpada para se transformar em instrumento de opressão e cerceador de garantias fundamentais.

Há muito deixou a lei de ser o epicentro da revelação do direito justo, para ser vetor da ação interventora e conformadora do Estado na sociedade. A legalidade ou o legiscentrismo deixou de constituir restrição para ser instrumento de atuação. A lei passou a ser menos uma limitação ao poder do que um instrumento desse poder, a serviço de uma política pública (Manoel Gonçalves Ferreira Filho).

A herança do pensamento liberal ainda guarda marcas profundas na atuação fiscal, como um verdadeiro dogma, transmutando-se a legalidade num fim em si mesma. Apesar da legalidade ser um dos princípios cardiais do Estado de Direito, é preciso uma adaptação rápida da tessitura jurídica às múltiplas situações da vida que a sociedade moderna exige em constante mutação. *Daí a importância de no lugar da legalidade pautar-se a administração tributária pela juridicidade, a ampliar-lhe o papel de executora não apenas da lei em sentido estrito, mas principalmente da Constituição e dos princípios que lhes são insitos. O direito é mais amplo do que a lei, e é aquele, não apenas a esta, que se vincula o Estado.*

O objetivo do Estado é identificar o verdadeiro conteúdo e alcance da lei, insuficientemente expresso no texto normativo. É na própria Constituição que a administração encontra autorização para o exercício da tarefa de determinação e densificação do direito, havendo margem de escolha entre várias alternativas possíveis. E o Supremo Tribunal Federal, em regra, não confere guarida às teses legalistas.

140. Nessa perspectiva, o exercício das atividades cometidas por lei à Administração Pública deve guardar conformidade com os princípios e regras constitucionais, figurando todos eles como critério imediato de fundamentação e legitimação das decisões administrativas.

141. Na controvérsia objeto deste estudo, constatou-se que a dispensa/adequação dos atos de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União - na exata medida em que não se afigure viável defender essa atuação em juízo⁷³ - é medida que deflui da análise conjunta de diversos imperativos constitucionais e que vincula a execução das atividades administrativas.

142. A despeito de inexistir lei que, de forma expressa, desobrigue a PGFN de promover a inscrição e a cobrança da dívida ativa da União em situações tais, e nem efeito vinculante das decisões proferidas na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, entende-se que essa dispensa é a solução que dimana da conjugação de princípios caros ao ordenamento jurídico vigente, assim sintetizados:

- (i) princípio da legalidade (finalidade legal do ato de inscrição em dívida ativa), pois a realização ou a manutenção de inscrição em dívida ativa passível de ser rechaçada a qualquer tempo, mediante simples questionamento judicial (já que a Fazenda Nacional não irá contestar a pretensão), atenta contra a própria finalidade legal específica da inscrição em dívida ativa, qual seja, permitir, de forma plena, a execução em juízo do crédito exequendo, o que demanda a possibilidade de valer-se das alegações e dos mecanismos processuais necessários à defesa dessa atuação;
- (ii) princípio da isonomia, que incide na espécie para impedir que a PGFN continue promovendo a inscrição e a cobrança da dívida ativa sob o argumento de que tais atividades, ou os créditos a que se referem, não foram questionados judicialmente pelo sujeito passivo. Evita-se, assim, o tratamento diferenciado entre cobranças idênticas, que comungam do mesmo fundamento jurídico e igualmente insuscetíveis de defesa judicial por parte da

73 Em razão do ato da PGFN que dispensa a apresentação de contestação e recursos, bem como que autorize a desistência dos já interpostos, quanto à questão julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C, do CPC.

- PGFN, exclusivamente em razão de critério fortuito, qual seja, a impugnação ou não da exigência pelo sujeito passivo;
- (iii) princípio da eficiência administrativa, diante da relação evidentemente desvantajosa, em termos gerais, entre os custos e os benefícios em se adotar diretriz de atuação insuscetível de defesa em juízo;
 - (iv) princípio da proporcionalidade, haja vista a desproporção verificada entre os ônus impostos ao sujeito passivo pelo regime jurídico da dívida ativa quando o crédito que enseja tais restrições seja reconhecidamente vulnerável (susceptível de ser obstado a qualquer momento);
 - (v) e, por fim, princípio da proibição das posturas contraditórias da Administração Pública, derivado do princípio da boa-fé e da segurança jurídica que, in casu, impõe a adequação/abstenção da prática dos atos relacionados à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União, na exata medida em que não seja possível defendê-los em juízo, por um dever de coerência que deve permear todas as vertentes de atuação da PGFN.

143. Por conseguinte, a diretriz em apreço não macula o caráter vinculado do regime jurídico da dívida ativa da União. Decerto, não se trata de renúncia de competência por parte do administrador público, ou de livre disposição quanto ao exercício de atividade administrativa. Reconhece-se, tão-somente, diante das circunstâncias fáticas analisadas, alguns limites ao exercício das competências atribuídas por lei à Administração Pública, a fim de que a consecução da atividade administrativa esteja alinhada a princípios maiores do ordenamento jurídico, incidentes na espécie.

144. Importa dizer: os princípios constitucionais (implícitos e explícitos) estão, na situação vertente, a legitimar a decisão de não efetuar a inscrição e a cobrança da dívida ativa da União, razão pela qual essa é a diretriz a ser observada pela PGFN, mesmo que não haja lei expressa nesse sentido. Em assim procedendo, a Administração Pública não recusa o caráter vinculado das atividades pertinentes à dívida ativa da União, mas, ao revés, reafirma essa vinculação, conferindo o indispensável prestígio aos mandamentos que defluem da ordem jurídica constitucional. Embora a decisão judicial proferida sob a sistemática de julgamento por amostragem não ostente eficácia vinculante, entende-se que a Administração Pública está vinculada aos princípios aplicáveis na espécie, ou melhor, à juridicidade administrativa.

145. Nessa perspectiva, cabe à PGFN, assim como a qualquer órgão da Administração Pública, proceder ao *controle de juridicidade dos seus atos administrativos*, prévia, concomitante ou posteriormente à sua realização⁷⁴.

74 A respeito do controle administrativo da legalidade, assim enfatiza Luciano Benévolo de Andrade: “não basta dizer ao agente que ele é obrigado a observar as *normas constitucionais, legais e regulamentares*.”

No exercício desse poder-dever, afere-se a validade do ato administrativo, ou seja, examina-se a sua conformação com a ordem jurídica vigente, cabendo à Administração Pública, de ofício, recusar a prática do ato pretendido, ou rever os atos administrativos, quando não se compatibilizem com o sistema normativo (invalidade).

146. No exercício do *controle de juridicidade do ato administrativo de inscrição em dívida ativa*, deve a PGFN abster-se de promover a inscrição, bem como cancelar as inscrições já realizadas, *na exata proporção* em que essas atividades, ou os créditos a que se refiram, não sejam mais suscetíveis de defesa em juízo, em virtude do advento de julgado proferido na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC⁷⁵. Tais providências resultam da incidência, sobre a controvérsia em foco, dos princípios da legalidade (finalidade legal), da isonomia, da proporcionalidade, da eficiência e da proibição do comportamento contraditório da Administração Pública (boa-fé e segurança jurídica), conforme demonstrado nos itens anteriores.

147. Pertinente esclarecer que o controle de juridicidade ora versado diz respeito ao *ato administrativo* de inscrição em dívida ativa (aspecto procedimental), e não ao controle exercido pela PGFN sobre o *crédito* objeto da inscrição, que visa apurar a sua certeza, liquidez e exigibilidade⁷⁶. Como visto, as razões jurídicas analisadas limitam-se, apenas, ao aspecto procedimental da dívida ativa da União.

148. Acerca do controle de legalidade exercido pela PGFN, ora denominado “controle de juridicidade”, observam Cid Heráclito de Queiroz e Leon Frejda Szklarowsky⁷⁷ que “a inscrição evita a propositura pela Fazenda de execuções indevidas, resguarda os direitos individuais, protege o cidadão; faz valer o princípio da reserva legal e da propriedade privada.

Não basta dizer ao agente que, se a Administração possui direitos e poderes para impor a sua vontade, há limites que devem ser respeitados. Do outro lado da rua está o administrado, que possui deveres, mas também possui direitos. Está a coletividade, para quem os serviços públicos existem. Está o interesse público que deve ser atendido. *É preciso, pois, que haja uma ação paralela que acompanhe a atuação administrativa, que verifique se a prática se conforma com os comandos contidos na ordem normativa. Essa ação é o controle.* No Estado de Direito, legalidade é axioma, do qual o controle é corolário. Legalidade e controle são termos indissociáveis, como, na composição da água, a combinação do hidrogênio e o oxigênio, nas suas exatas proporções. Juridicamente, o controle existe como garantia dos administrados e no interesse do próprio Estado. Ninguém mais do que o Estado tem interesse no controle, pois ele é a fiança de sua legitimidade” (Revista de Direito Tributário. RT, janeiro/junho de 1981, p. 152).

75 Como já realçado anteriormente, considera-se a diretriz geral que excetua a impugnação em juízo, consagrada no art. 1º, inciso V, da Portaria PGFN nº 294, de 2010.

76 Lei 6.830, de 1980, art. 2º, § 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para *apurar a liquidez e certeza do crédito* e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. Lei 4.320, de 1964, art. 39, § 1º - *Os créditos* de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, *após apurada a sua liquidez e certeza*, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

77 *Apud* ATALIBA, Geraldo. GIARDINO, Cleber. *Inscrição de dívida ativa – Função Privativa dos Advogados Públicos*. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: jul/set. de 1982, p. 340.

Instituída a inscrição como controle de legalidade, fundamentalmente com essas qualidades, apresenta ainda várias vantagens marginais, tais como desonerar o judiciário de causas temerárias e livrar a administração de condenações moral e patrimonialmente lesivas”.

149. A dispensa de inscrição e cobrança da dívida ativa da União em tais situações específicas vem prestigiar, diante ordem jurídica, o papel institucional conferido à PGFN, resguardando as suas competências do exercício temerário, ineficaz, incoerente, desproporcional e não compensatório, eximindo a União dos custos e prejuízos ordinariamente esperados do exercício acrítico da atividade administrativa. E, analisando em termos gerais, de acordo com o que ordinariamente se espera diante do contexto analisado, garante-se uma atuação firme e segura, que prestigia o tratamento isonômico entre os administrados.

h) Procedimentos para adequação prática das atividades de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa da União à postura da Fazenda Nacional de não oferecer impugnação em juízo em face de questão julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC

150. Firmado o entendimento de que a PGFN deve promover a adequação dos atos relacionados à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União, *na exata medida* em que tais atividades (ou os créditos a que se refiram), não sejam mais passíveis de defesa em juízo, por contrariarem tese julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, cumpre perquirir acerca das consequências práticas desse entendimento.

151. Como visto anteriormente, a diretriz geral que emanada da Portaria PGFN nº 294, de 2010, é no sentido de dispensar a apresentação de contestação e recursos, bem como a desistência dos já interpostos, quando a demanda e/ou decisão tratar de questão já definida em sede de julgamento realizado de acordo com os arts. 543-B e 543-C do CPC, ressalvada a existência de orientação expressa em sentido contrário emitida pela CRJ ou pela CASTF.

152. Na prática, as citadas Coordenações desta PGFN avaliam se há, excepcionalmente, a viabilidade de reversão do entendimento firmado sob a sistemática de julgamento por amostragem. Realizado esse juízo, inserem e publicam o tema em uma das listas, criadas tanto para as matérias do STF quanto para as do STJ: uma com a relação dos temas que não mais serão objeto de recurso/contestação pela PGFN (regra geral), e outra com os temas que, excepcionalmente, continuarão passíveis de impugnação judicial.

153. Uma vez definida a postura da defesa da União em juízo no sentido de, efetivamente, dispensar a impugnação judicial em face de

determinada tese, surge para a PGFN, em contrapartida, a necessidade de adequar as atividades relativas à inscrição, à administração e à cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, porventura afetadas àquela dispensa. Neste momento, vale lembrar que adequação proposta deve ser realizada de ofício, ainda que não haja decisão judicial que, acolhendo o pedido do interessado, expressamente a determine.

154. Caso o entendimento firmado pelo STF ou pelo STJ, na forma dos arts. 543-B ou 543-C do CPC, conclua no sentido de ser indevido determinado montante de natureza tributária ou não tributária, ou algum acréscimo sobre ele incidente⁷⁸, cumpre à PGFN:

- (i) deixar de realizar a inscrição em dívida ativa da União e o ajuizamento das execuções fiscais em relação aos valores considerados indevidos;
- (ii) promover, conforme o caso, o cancelamento ou a retificação das inscrições já efetuadas, excluindo o montante reputado indevido pelos Tribunais Superiores;
- (iii) solicitar, após as providências do item (ii) supra, a desistência total ou parcial da execução fiscal, devendo, nesse último caso, solicitar o seu prosseguimento apenas com relação aos valores remanescentes. Deve-se pugnar, ainda, pelo afastamento da condenação em honorários advocatícios, aplicando-se, por analogia, o entendimento consignado no Parecer PGFN/CRJ nº 891/2010⁷⁹.

155. Nessas situações, o cancelamento de inscrições em dívida ativa da União não enseja a devolução dos autos do processo administrativo (físico, virtual ou eletrônico) ao órgão de origem, tendo em vista que ele já exauriu o exercício de sua competência administrativa. Por sua vez, como não se considera extinto crédito da Fazenda Nacional, as

78 A título exemplificativo, convém citar os itens nº 8 e 38 da Lista de temas do STJ, respectivamente: “8- REsp 760.246/PR Relator: Min. Teori Albino Zavascki. Recorrente: Claudio Massaru Shigueoka. Recorrido: Fazenda Nacional. Data do julgamento: 10/12/2008. Resumo: Não incidência de imposto de renda sobre valores recebidos em decorrência do rateio do patrimônio de entidade de previdência privada, na proporção do que já foi anteriormente recolhido pelo beneficiário quando da realização de contribuições para o fundo no período de vigência da Lei 7.713/88”. “38- REsp 1152764/RS. Relator: Min. Luiz Fux. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Abelardo Matos de Paiva Dias. Data do julgamento: 09.12.2009. Resumo: Não incide imposto de renda sobre indenização por danos morais de qualquer natureza. OBSERVAÇÃO: Esse entendimento se aplica, apenas, aos danos morais sofridos por pessoas físicas, não se estendendo aos danos morais eventualmente infligidos às pessoas jurídicas”.

79 “Vale registrar que se a extinção da execução fiscal se der em momento anterior à apresentação de embargos ou de exceção de pré-executividade pelo executado, o Procurador da Fazenda Nacional deverá requerer o afastamento da condenação da Fazenda Nacional em honorários advocatícios, invocando-se, para tanto, a interpretação a *contrario sensu* do disposto na Súmula n. 153 do STJ. Por outro lado, se tal extinção ocorrer quando já tiverem sido apresentados embargos ou exceção de pré-executividade, o Procurador da Fazenda Nacional que atua no caso deverá requerer: primeiramente, o afastamento total da condenação em honorários, pugnando pela aplicação analógica, ao caso, do disposto no art. 19, §1º da Lei 10.522/03; subsidiariamente, e se não for acolhido o afastamento total, a fixação dos honorários em patamares mínimos, nos termos do art. 20, §4º do CPC”.

unidades da PGFN deverão manter controle apartado dos *valores cujas inscrições tenham sido canceladas*, a fim de que, na excepcional hipótese de reversão da jurisprudência firmada nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC em favor à União, possam retomar a persecução desses créditos, desde que respeitados os respectivos prazos prescricionais.

156. Com relação aos valores que não estejam sob a administração da PGFN, entende-se que os fundamentos lançados nesta manifestação também justificam a dispensa de constituição e de cobrança administrativa de créditos por parte da RFB e demais órgãos de origem, quando insuscetíveis de defesa judicial pela PGFN. Assim, sugere-se que este pronunciamento, caso aprovado no âmbito desta Procuradoria-Geral, seja submetido à *apreciação do Ministro de Estado da Fazenda*, com o intuito de que a diretriz ora firmada alcance também a atividade de constituição e cobrança dos créditos de natureza tributária pela RFB, dispensando-se, assim, a remessa de novos processos administrativos à PGFN que se enquadrem nas situações ora versadas. Propõe-se, ainda, o encaminhamento desta manifestação à *Consultoria-Geral da União*, para que, em havendo concordância com as razões expostas na presente manifestação, avalie eventuais providências no sentido vincular a atuação dos demais órgãos da Administração Federal Direta, evitando o circuito inútil de expedientes administrativos entre as repartições envolvidas.

157. Aventa-se, ainda, a possibilidade de a decisão proferida na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC tratar de aspecto jurídico que acabe por afetar a inscrição e a cobrança em determinadas hipóteses.

158. Cite-se, como exemplo, o entendimento consagrado no RESP 999.901/RS (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.5.2009), que entende possível a interrupção da prescrição por mero despacho ordinatório da citação do executado, desde que a data do despacho seja posterior à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005. Como a PGFN não irá mais impugnar judicialmente para obter o reconhecimento de que o despacho de citação constitui causa interruptiva da prescrição em período anterior à LC nº 118, de 2005, também não pode considerar esse despacho como causa interruptiva da prescrição para fins de cobrança do crédito inscrito em dívida ativa da União. Sendo assim, desconsiderado o despacho de citação exarado em período anterior à LC nº 118, de 2005, se já houver transcorrido o prazo prescricional, deve a PGFN promover a adequação prática de suas atividades, promovendo o cancelamento da inscrição correspondente.

159. Por outro lado, caso o julgado proferido pelo STF e STJ sob a sistemática por amostragem refira-se aos meios indiretos de cobrança dos créditos inscritos, ou a qualquer ato relativo à administração da dívida ativa, acolhendo ou rejeitando determinado procedimento

administrativo, deve a PGFN promover a respectiva adequação, à vista dos mesmos elementos fático-jurídicos. No particular, tem-se como exemplo o julgado que, diante de determinadas circunstâncias fáticas e jurídicas, entende indevida a recusa da PGFN em conceder certidão positiva com efeito de negativa, ou a manutenção da inscrição no CADIN, ou que considere incabível a rescisão de parcelamento no âmbito administrativo em certas situações⁸⁰.

160. É relevante observar que a adequação das atividades de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa deve ser realizada *na exata proporção* em que não seja possível defendê-las na esfera judicial, conforme as balizas definidas pelas Coordenações competentes desta PGFN (CASTF e CRJ). Se o precedente do STF decorrente da sistemática do art. 543-B do CPC, cuja tese não mais será objeto de impugnação em juízo, declara inconstitucional o art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993⁸¹, deve a PGFN promover a retificação das inscrições

80 É o caso do item 56 da Lista de temas do STJ: “56 - RESP 1.143.216/RS. Relator: Min. Luiz Fux. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Reni Gottardo. Data do julgamento: 24/03/2010. Resumo: A exclusão do contribuinte do programa de parcelamento (PAES), em virtude da extemporaneidade do cumprimento do requisito formal da desistência de impugnação administrativa, afigura-se ilegítima na hipótese em que o deferimento da adesão é tácito (à luz do artigo 11, § 4º, da Lei 10.522/2002, c/c o artigo 4º, III, da Lei 10.684/2003) e adimplidas as prestações mensais estabelecidas por mais de quatro anos e sem qualquer oposição do Fisco. Isto porque, a falta de desistência do recurso administrativo, conquanto possa impedir o deferimento do programa de parcelamento, acaso ultrapassada a aludida fase, não serve para motivar a exclusão do parcelamento, por não se enquadrar nas hipóteses previstas nos artigos 7º e 8º da Lei 10.684/2003 (inadimplência por três meses consecutivos ou seis alternados; e não informação, pela pessoa jurídica beneficiada pela redução do valor da prestação mínima mensal por manter parcelamentos de débitos tributários e previdenciários, da liquidação, rescisão ou extinção de um dos parcelamentos) (Precedentes do STJ: REsp 958.585/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 17.09.2007; e REsp 1.038.724/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 17.02.2009, DJe 25.03.2009). OBS: Transitou em julgado em 29/09/2010. * Data da Inclusão: 15/12/2010”.

81 Matéria inserida na Lista de temas do STF julgados na sistemática do art. 543-B, do CPC, que não mais serão objeto de impugnação em juízo pela PGFN: 3 – RE 562.276/PR. Relator: Ellen Gracie. Recorrente: União. Recorrido: OWNER’S BONÉS PROMOCIONAIS LTDA – ME. Data de julgamento: 03/11/2010. Resumo: A Corte declarou inconstitucional o art. 13 da Lei 8.620/93, por entender que o dispositivo desrespeita o art. 146, III, “b” da Constituição, que prevê as normas gerais de Direito Tributário. Para a relatora, para ter por reconhecida a responsabilidade pela contribuição, o sócio deve ter uma atuação relacionada com o próprio fato gerador do tributo. Isto porque, a jurisprudência tem-se firmado no sentido de que ilícitos praticados pelos gestores, ou sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos. O artigo 13 da Lei nº 8.620/93, ao vincular a simples condição de sócio à obrigação de responder solidariamente, estabeleceu uma exceção desautorizada à norma geral de Direito Tributário, que está consubstanciada no artigo 135, inciso III do CTN, o que evidencia a invasão da esfera reservada a lei complementar pelo artigo 146, inciso III, alínea ‘b’ da Constituição”, disse a ministra, negando provimento ao recurso da União. Ainda, em seu voto a Ministra proclamou a inconstitucionalidade material de referida norma, por afrontar os artigos da Constituição condizentes com a liberdade de empresa e razoabilidade. * Referido tema foi incluído, excepcionalmente, antes do trânsito em julgado em face de ausência de possibilidade de reversão do entendimento do STF, conforme definido pela CASTF, CRJ e PGA. OBSERVAÇÃO 1: O Parecer CAT 1275/2009, sobre a retração dos efeitos da revogação do dispositivo legal – levada a efeito pela MP 449/09 – fica prejudicado à vista da declaração de inconstitucionalidade que tem efeitos *ex tunc*. Data da inclusão: 15/12/2010. OBSERVAÇÃO

em dívida ativa e a sustação da cobrança judicial em relação àquele que, com fundamento exclusivo no citado dispositivo legal, figure como responsável tributário. Mantém-se, pois, hígida a inscrição e a cobrança em face do devedor principal e dos responsáveis tributários, desde que outro seja o fundamento legal da sujeição passiva.

161. Sendo assim, a adequação prática suscitada nesta manifestação deve cingir-se às medidas necessárias para promover a uniformidade entre a atuação judicial e a atividade pertinente à dívida ativa da União, de modo que será necessário analisar, à vista de cada dispensa de impugnação judicial por força dos arts. 543-B e 543-C do CPC, as providências estritamente necessárias para garantir a harmonia entre as vertentes de atuação da Fazenda Nacional.

– VI –

**A REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO DAS
DEMAIS HIPÓTESES DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS
PREVISTAS NA PORTARIA PGFN Nº 294, DE 2010.**

**a) Ato declaratório do PGFN que verse sobre créditos de natureza
não tributária**

2: O STJ, no julgamento do REsp 1.153.119/MG (acórdão transitado em julgado em 17/02/2011), submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu a matéria em consonância com o STF, no que, nos casos acima descritos, não é mais cabível Recurso Extraordinário e Recurso Especial. ** Data da inclusão da observação 2: 19/04/2011. OBSERVAÇÃO 3: Naquelas execuções fiscais de contribuições para a Seguridade Social, em que o sócio com poderes de gerência conste do seu pólo passivo, a decisão judicial que dá o excluir, mesmo que fundada na inconstitucionalidade do art. 13 da Lei n. 8620/93, deverá ser objeto de recurso por parte da PGFN sempre que o Procurador verificar que houve fraude à lei ou que ocorreu a dissolução irregular da empresa, de modo a atrair a responsabilidade tributária com base no art. 135, inc. III do CTN.

Ainda nessas hipóteses, ou seja, quando haja fraude ou dissolução irregular da empresa, caso o nome do sócio gerente já conste da própria CDA que lastreia a execução, deverá ser alegado pelo Procurador, dentre outros argumentos, que, conforme entendimento plasmado pela 1ª Seção do STJ nos autos do RESP n. 1.104.900, cabe ao sócio gerente o ônus de comprovar, para afastar a responsabilidade tributária que lhe for imputada, que não restou caracterizada qualquer das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN. Por outro lado, o simples fato de o nome do sócio constar da CDA, sem que se constate fraude ou dissolução irregular da empresa, não justifica a interposição de recurso por parte da PGFN, quando a exclusão do referido sócio do pólo passivo da execução, pelo juiz, tiver se dado em razão da inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8620/93. Nessas hipóteses (execução movida ou redirecionada contra sócio cujo nome conste da CDA, fundada, apenas, no art. 13 da Lei 8620/93, e não no art. 135 do CTN), aplica-se a dispensa constante do “caput” do presente item, eis que não se visualiza utilidade prática em se recorrer contra as decisões de exclusão apenas sob o fundamento de que a CDA possui presunção de certeza e liquidez e que o fato de nela constar o nome do sócio inverte o ônus da prova. ** Data da inclusão da observação 3: 08/07/2011

162. De acordo com os itens precedentes, firmou-se o entendimento de que a postura de não contestar e não recorrer⁸² em juízo em face de tese que já tenha sido definida contrariamente à União, em julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, conforme autoriza o ato de dispensa emitido pela PGFN (Portaria nº 294, de 2010, art. 1º, V), *pode e deve surtir efeitos na seara da inscrição e cobrança, administrativa e judicial da dívida ativa da União*, por força dos imperativos jurídicos já analisados.

163. Essa conclusão há de ser estendida, com maior razão ainda, às hipóteses de dispensa de impugnação judicial consagradas em *ato declaratório* do PGFN referente a créditos de natureza não tributária. Como visto, o art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, previu expressamente a adequação dos procedimentos administrativos vinculados à exigência dos créditos tributários, quedando-se silente quanto à repercussão da dispensa de contestação e recursos sobre os créditos de natureza diversa.

164. Destarte, ainda que seja questionável a aplicação analógica do art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002⁸³, às exigências não tributárias inscritas em dívida ativa, entende-se que o sistema jurídico vigente confere o *suficiente respaldo para que a Fazenda Nacional abstenha-se de promover as atividades de inscrição e cobrança de crédito não tributário quando não seja mais possível realizar a sua defesa em juízo*, em virtude de ato declaratório expedido pela PGFN na forma do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 2002.

165. Observa-se que o fundamento para a emissão de ato declaratório é a *existência de jurisprudência pacífica do STF ou do STJ sobre dada matéria*, o que revela certa semelhança com a hipótese de dispensa de impugnação judicial fundada na sistemática de julgamento por amostragem (inciso V da Portaria PGFN nº 294, de 2010). Por certo, as mesmas razões jurídicas declinadas anteriormente são aqui aplicáveis, pois, de forma similar, tem-se reconhecida pela PGFN a inviabilidade de defesa em juízo, a demonstrar um mesmo fato: a *elevada vulnerabilidade da cobrança perante o Judiciário*.

166. Nesse contexto, eventual atividade administrativa voltada à inscrição e à exigência administrativa e judicial desse crédito reconhecidamente vulnerável não se compatibiliza com os seguintes fundamentos jurídicos, analisados conjuntamente: (i) *com a finalidade legal do ato de inscrição em dívida ativa (legalidade)*; (ii) *com a isonomia*; (iii) *com*

82 E a desistência dos recursos já interpostos.

83 “Art. 19 Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) [...] II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda. [...] § 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) § 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)”.

a eficiência administrativa; (iv) com a proporcionalidade; (v) e com a proibição de posturas contraditórias da Administração Pública.

167. À luz dessas razões jurídicas, a edição de ato declaratório do PGFN, que dispense a impugnação em juízo em matéria de *créditos de natureza não tributária*, também deve surtir efeitos sobre os procedimentos de inscrição e cobrança da dívida ativa da União porventura relacionados àquele ato.

168. Convém citar, a título exemplificativo, a repercussão na dívida ativa da União do Ato Declaratório nº 01, de 2010, que dispensa os Procuradores da Fazenda Nacional de manejarem contestação e recursos, bem como desistir dos já interpostos, quando a causa versar sobre a aplicação do prazo de prescrição de 5 anos previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, às multas de natureza administrativa⁸⁴.

169. Diante desse normativo, os procedimentos de inscrição e cobrança das multas administrativas devem orientar-se, doravante, pelo prazo de prescrição de 5 anos, e não mais pelo lapso de 10 ou 20 anos do art. 205, do Código Civil de 2002, e do art. 177, do Código Civil de 1916, respectivamente. Nas situações em que já houver transcorrido o lapso quinquenal de prescrição, cumpre à PGFN, portanto, recusar a inscrição do crédito ou promover o cancelamento/retificação das inscrições relativas à multa administrativa, requerendo a desistência total ou parcial, conforme o caso, dos correspondentes executivos fiscais. Deve-se pugnar, ainda, pelo afastamento da condenação em honorários advocatícios conforme orientação contida no Parecer PGFN/CRJ nº 891/2010⁸⁵.

170. Advirta-se, novamente, que esse procedimento não significa concordância com a tese contrária à Fazenda Nacional, mas, tão-somente, mera adequação prática das atividades de inscrição e cobrança da dívida ativa de natureza não tributária, como decorrência da inviabilidade de defesa dessa atuação em juízo, assim reconhecida em ato declaratório do PGFN.

b) Súmula ou Parecer do AGU, Súmula do CARF aprovada pelo Ministro da Fazenda, Parecer aprovado pelo PGFN, Súmula Vinculante ou decisão do STF em controle concentrado de constitucionalidade

171. Com relação às demais hipóteses de dispensa de impugnação judicial previstas no art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 2010 (incisos

⁸⁴ A controvérsia cingia-se às infrações administrativas ocorridas em momento anterior à promulgação da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, uma vez que, com o advento do referido diploma legal, passou-se a aplicar o prazo específico previsto no art. 1º-A da Lei 9.873, de 23 de novembro de 1999.

⁸⁵ Vide nota de rodapé nº 79.

II, III e IV), não parece haver maiores controvérsias quanto à sua efetiva repercussão no âmbito da dívida ativa da União.

172. No caso de Súmula Vinculante ou de decisão tomada em sede de controle concentrado de constitucionalidade pelo STF (inciso IV da Portaria PGFN nº 294, de 2010), o efeito cogente desses institutos impõe, inafastavelmente, a sua observância não apenas aos demais órgãos do Judiciário, mas também à Administração Pública em todos os níveis, conforme se deflui da correlata disciplina constitucional (art. 102, § 2º e art. 103-A) e infraconstitucional (art. 28, parágrafo único, da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, e art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006). Não remanesce, portanto, qualquer controvérsia quanto à necessidade de adequação das atividades relativas à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União, como consequência imediata do comando vinculante emanado do STF.

173. Por seu turno, no tocante à dispensa de contestação e recursos fundada em Súmula ou Parecer do Advogado-Geral da União, Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovada pelo Ministro da Fazenda e Parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional⁸⁶, que concluem no mesmo sentido do pleito do particular, também é possível evidenciar, desde logo, os desdobramentos dos referidos atos administrativos sobre as atribuições relacionadas à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União.

174. Com efeito, os Pareceres e Súmulas em questão dirimem a controvérsia jurídica no âmbito do Ministério da Fazenda, da Advocacia-Geral da União e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme o caso, ostentando força obrigatória para os órgãos que lhes são vinculados. Nessa toada, se o pronunciamento constante de Súmula ou Parecer do AGU, Súmula do CARF, ou Parecer aprovado pelo PGFN ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, decidem a matéria controvertida no mesmo sentido do particular, essa diretriz será fundamento tanto para a dispensa de impugnação judicial por parte da PGFN, quanto para a adequação das atividades concernentes à dívida ativa da União.

175. Em casos tais, é lícito afirmar que os órgãos de cúpula competentes manifestam expressa concordância com a tese jurídica sustentada pelo particular. Por conseguinte, é esse o entendimento que, necessariamente, deve reger o exercício pela PGFN das atribuições de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa, porventura relacionadas à matéria pacificada no âmbito da Administração Federal.

86 Elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 72 e 73 do Regimento Interno da PGFN, aprovado pela Portaria MF nº 257, de 2009.

– VII –
CONCLUSÕES

176. Por todo o exposto, analisada a repercussão das hipóteses de dispensa de impugnação judicial consignadas no art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 2010, sobre as atividades de inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, extraem-se as seguintes conclusões:

- a) Os atos declaratórios do PGFN (art. 1º, inciso I, da Portaria PGFN nº 294, de 2011), inicialmente dirigidos à atuação da Fazenda Nacional em juízo, lançam os seus efeitos igualmente sobre a esfera da cobrança administrativa do crédito. Embora o art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, faça menção apenas à repercussão do ato declaratório, devidamente aprovado pelo Ministro da Fazenda, sobre a atividade de constituição e cobrança dos créditos tributários exercida pela RFB, deve-se atribuir aos citados dispositivos legais uma interpretação extensiva, a fim de que o ato declaratório alcance também a atuação da PGFN no que tange à inscrição e à cobrança da dívida ativa tributária da União. Trata-se de exegese que melhor atende à isonomia e ao sentido finalístico da norma extraída do art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522, de 2002, qual seja, promover a adequação entre a defesa da União em juízo e os procedimentos realizados pela própria União para a cobrança dos créditos porventura relacionados ao ato declaratório.
- b) Sendo assim, com a publicação do ato declaratório do PGFN, após a competente aprovação pelo Ministro da Fazenda, ter-se-á a vinculação de toda a Administração Tributária (RFB e PGFN), que não mais poderá constituir créditos tributários relacionados à matéria objeto do ato declaratório e nem inscrevê-los em dívida ativa da União, cumprindo-lhe, ainda, *revers ex officio* os lançamentos e as inscrições já efetuados, com o seu consequente cancelamento.
- c) No tocante à hipótese prevista no art. 1º, inciso V, da Portaria PGFN nº 294, de 2010, entende-se que a dispensa de impugnação judicial em face do advento de decisão proferida, pelo STF ou pelo STJ, sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC, deve repercutir sobre as atividades de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa da União, em virtude da incidência, na espécie, dos princípios da legalidade (finalidade legal), da eficiência administrativa, da isonomia, da proporcionalidade e

- da proibição do comportamento contraditório da Administração Pública.
- d) Conforme restou assentado, somente se cumpre a *legalidade* quando se atende à finalidade da lei. E a finalidade específica atribuída por lei ao ato de inscrição em dívida ativa é a realização da execução em juízo do crédito da Fazenda Nacional, o que demanda a possibilidade de valer-se das alegações e dos mecanismos processuais necessários à defesa dessa atuação. Se os órgãos de cúpula do Poder Judiciário rechaçam, com elevada carga persuasiva, a tese que fundamenta a exigência fiscal – e isso leva a PGFN a não mais defender a tese contrária quando questionada em juízo – há de se reconhecer o comprometimento da eficácia da execução fiscal e, por conseguinte, da inscrição em dívida ativa que lhe é precedente. Sendo assim, a realização ou a manutenção de inscrição em dívida ativa da União passível de ser obstada a qualquer tempo, mediante simples questionamento judicial (já que a pretensão não será impugnada em juízo pela PGFN), não atende à finalidade legal específica do ato administrativo em referência.
- e) O princípio da *isonomia* incide na espécie para impedir que a PGFN continue promovendo a inscrição e a cobrança da dívida ativa sob o argumento de que tais atividades, ou os créditos a que se referem, ainda não restaram questionados judicialmente pelo sujeito passivo. Se os créditos encontram-se submetidos a idêntico regime-jurídico, tendo por fundamento a mesma tese rejeitada pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC; se tal fundamento, quando questionado na esfera judicial, nas duas hipóteses, não será defendido por meio de contestação ou recursos pela União; há de se reconhecer a *vulnerabilidade da cobrança* em ambas as situações, independentemente do estágio em que se encontre (administrativo ou judicial), tanto para aqueles sujeitos passivos que já se socorreram do Judiciário para afastar a exigência fiscal, quanto para aqueles que ainda não o fizeram, mas assim podem proceder a qualquer momento. A atividade administrativa deve pautar-se em critérios jurídicos firmes, certos e homogêneos, assegurando o tratamento isonômico entre contribuintes que estejam sob o pálio do mesmo regime jurídico e afastando, portanto, soluções e procedimentos “lotéricos”, no intuito de obter vantagens casuísticas e pontuais.
- f) Sob a ótica da *eficiência administrativa*, constata-se uma relação evidentemente desvantajosa entre os *custos* (certos e elevados) e os *benefícios* (improváveis) em se adotar diretriz de atuação que a própria PGFN já reconheceu ser insuscetível de defesa em

juízo, contrária à tese firmada pelo Judiciário na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC. Além disso, os atos administrativos praticados à revelia da postura ostentada em juízo pela Fazenda Nacional são potencialmente causadores de *prejuízos financeiros*, como a condenação da União em honorários de sucumbência e em litigância de má-fé. Essa discrepância pode acarretar, ainda, *prejuízos institucionais*, pois fomenta a judicialização de conflitos que poderiam ser evitados na esfera administrativa, comprometendo a credibilidade e a legitimidade da atuação da PGFN perante o Judiciário e perante a sociedade.

- g) Impende esclarecer que a apreciação do custo/benefício há de ser empreendida com base nos *dispêndios e nos resultados práticos ordinariamente esperados, diante das circunstâncias verificadas no contexto geral*, e não ao talante das vicissitudes de cada uma das situações individualmente consideradas. Administração Pública necessita estabelecer uma diretriz de atuação segura, transparente, racionalmente fundamentada em parâmetros objetivos e, para tanto, deve voltar-se aos efeitos práticos ordinários, verificáveis na generalidade das situações. Do contrário, estar-se-ia incorrendo em casuísmo, que não se concilia com os princípios da isonomia e da segurança jurídica.
- h) Por outro viés, o exame da *proporcionalidade* exige que se sopesem os ônus que o exercício da atividade administrativa impõe ao administrado, em relação à finalidade perseguida. Tendo em vista os gravames impostos pelo regime jurídico da dívida ativa da União ao exercício de direitos dos administrados (restrição ao fornecimento de certidão de regularidade fiscal, inscrição no CADIN, dentre outros), tais restrições parecem não se justificar quando a exigência fiscal não mais ostenta possibilidade de defesa em juízo, assim reconhecida pela PGFN. Decerto, a elevada vulnerabilidade da cobrança, passível de ser obstada a qualquer tempo, desautoriza tamanha ingerência restritiva sobre os direitos individuais dos administrados, por não guardar relação de proporcionalidade.
- i) *A proibição de posturas contraditórias da Administração Pública*, derivada do princípio da *boa-fé* e da *segurança jurídica*, impõe a adequação dos atos relacionados à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa, *na exata medida* em que não seja possível defendê-los em juízo, por um dever de coerência que deve permear todas as vertentes de atuação da PGFN. A dispensa de apresentação de impugnação em juízo tem como premissa *o reconhecimento da elevada vulnerabilidade da tese sustentada pela Fazenda Nacional*. Firmado esse juízo prévio, não pode a Administração Pública, por um dever

de coerência, decidir manter a prática administrativa fundada exatamente na mesma tese que outrora reconheceu inviável, quando mantidas as mesmas circunstâncias fáticas e jurídicas. Por certo, seria deveras incongruente insistir-se na “defesa administrativa” de entendimento que já se admitiu fracassado na “defesa judicial”, procedendo como se o fundamento da atuação administrativa fosse outro, plenamente suscetível de ser invocado e socorrido por todos os meios processuais disponíveis.

- j) A adequação dos procedimentos administrativos relativos à dívida ativa da União não implica anuência da Fazenda Nacional à tese contrária, mas traduz a constatação de que, em razão dos fundamentos jurídicos explicitados, a PGFN deve realizar a *conformação prática* de suas atividades, porquanto insuscetíveis de defesa em juízo. Identifica-se, assim, um efeito impeditivo produzido pela dispensa de impugnação judicial sobre os procedimentos de inscrição e cobrança da dívida ativa da União, a perdurar enquanto vigente a referida dispensa.
- k) Os fundamentos jurídicos que demonstram a necessidade de harmonização entre as vertentes de atuação da PGFN referem-se especificamente à *seara procedimental*. Portanto, tais fundamentos não extravasam para o plano do direito material, de modo que não se evidencia remissão/extinção do crédito e nem restam afetados os seus requisitos da certeza, liquidez e exigibilidade. Em consequência, na remota hipótese de reversão do entendimento anteriormente firmado pelo STF e pelo STJ nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC, surge a necessidade de serem retomados os atos necessários à exigência do crédito fiscal, desde que não tenha sido alcançado pela prescrição.
- l) Ainda que ausente previsão expressa em lei, o entendimento que ora se perfilha guarda sintonia com o *caráter vinculado do regime jurídico da dívida ativa*. Os princípios constitucionais (implícitos e explícitos) estão, na situação vertente, a legitimar a decisão de não efetuar a inscrição e a cobrança da dívida ativa da União. Em assim procedendo, a Administração Pública reafirma o caráter vinculado das atividades pertinentes à dívida ativa da União, conferindo o indispensável prestígio aos mandamentos que defluem da ordem jurídica constitucional (*princípio da juridicidade ou legalidade em sentido amplo*).
- m) No exercício do *controle de juridicidade do ato administrativo de inscrição em dívida ativa*, deve a PGFN abster-se de promover a inscrição, bem como cancelar as inscrições já realizadas, *na exata proporção* em que essas atividades, ou os créditos a que se refiram, não

- sejam mais suscetíveis de defesa em juízo, em virtude do advento de julgado proferido na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC.
- n) Em termos práticos, as Coordenações competentes da PGFN (CASTF e CRJ) avaliam se a tese julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC deve ou não ensejar a aplicação da regra geral que dispensa a impugnação em juízo. Uma vez definida postura no sentido de dispensar a apresentação de contestação e recursos, surge para a PGFN a necessidade de adequar, de ofício, as atividades relativas à administração, à inscrição e à cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União, porventura afetadas àquela dispensa.
- o) Caso o entendimento firmado pelo STF e pelo STJ, na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, conclua ser indevido determinado montante de natureza tributária ou não tributária, ou algum acréscimo sobre ele incidente, cumpre à PGFN: (i) deixar de realizar a inscrição em dívida ativa da União e o ajuizamento das execuções fiscais em relação aos valores considerados devidos; (ii) promover, conforme o caso, o cancelamento ou a retificação das inscrições já efetuadas, excluindo o montante reputado indevido pelos Tribunais Superiores; (iii) solicitar, após as providências do item anterior, a desistência total ou parcial da execução fiscal, devendo, nesse último caso, solicitar o seu prosseguimento apenas com relação aos valores remanescentes. Deve-se pugnar, ainda, pelo afastamento da condenação em honorários advocatícios, aplicando-se, por analogia, o entendimento consignado no Parecer PGFN/CRJ nº 891/2010⁸⁷.
- p) Nessas situações, o *cancelamento* de inscrições em dívida ativa da União não enseja a devolução dos autos do processo administrativo (físico, virtual ou eletrônico) ao órgão de origem, tendo em vista que ele já exauriu o exercício de sua competência administrativa. Por sua vez, como não se considera extinto crédito da Fazenda Nacional, as unidades da PGFN deverão manter controle apartado dos *valores cujas inscrições tenham sido canceladas*, a fim de que, na excepcional hipótese de reversão da jurisprudência firmada nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC em favor à

87 “Vale registrar que se a extinção da execução fiscal se der em momento anterior à apresentação de embargos ou de exceção de pré-executividade pelo executado, o Procurador da Fazenda Nacional deverá requerer o afastamento da condenação da Fazenda Nacional em honorários advocatícios, invocando-se, para tanto, a interpretação a *contrario sensu* do disposto na Súmula n. 153 do STJ. Por outro lado, se tal extinção ocorrer quando já tiverem sido apresentados embargos ou exceção de pré-executividade, o Procurador da Fazenda Nacional que atua no caso deverá requerer: primeiramente, o afastamento total da condenação em honorários, pugnando pela aplicação analógica, ao caso, do disposto no art. 19, §1º da Lei 10.522/03; subsidiariamente, e se não for acolhido o afastamento total, a fixação dos honorários em patamares mínimos, nos termos do art. 20, §4º do CPC”.

- União, possam retomar a persecução desses créditos, desde que respeitados os respectivos prazos prescricionais.
- q) Com relação aos valores que não estejam sob a administração da PGFN, entende-se que os fundamentos lançados nesta manifestação também justificam a dispensa de constituição e de cobrança administrativa de créditos por parte da RFB e demais órgãos de origem, quando insuscetíveis de defesa judicial pela PGFN. Assim, sugere-se que este pronunciamento, caso aprovado no âmbito desta Procuradoria-Geral, seja submetido à *apreciação do Ministro de Estado da Fazenda*, com o intuito de que a diretriz ora firmada alcance também a atividade de constituição e cobrança dos créditos de natureza tributária pela RFB, dispensando-se, assim, a remessa de novos processos administrativos à PGFN que se enquadrem nas situações ora versadas. Propõe-se, ainda, o encaminhamento desta manifestação à *Consultoria-Geral da União*, para que, em havendo concordância com as razões expostas na presente manifestação, avalie eventuais providências no sentido vincular a atuação dos demais órgãos da Administração Federal Direta, evitando o circuito inútil de expedientes administrativos entre as repartições envolvidas.
- r) Na hipótese de o precedente formado sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC referir-se aos meios indiretos de cobrança dos créditos inscritos, ou a qualquer ato relativo à administração da dívida ativa, acolhendo ou rejeitando determinado procedimento administrativo, deve a PGFN promover a respectiva adequação, à vista dos mesmos elementos fático-jurídicos. No particular, tem-se como exemplo o julgado que entende indevida a recusa da PGFN em conceder certidão positiva com efeito de negativa, ou a manutenção da inscrição no CADIN, ou que considere incabível a rescisão de parcelamento no âmbito administrativo em certas situações.
- s) É relevante observar que a adequação das atividades de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa deve *cingir-se às medidas necessárias para promover a uniformidade entre a defesa da União em juízo e a atividade pertinente à dívida ativa da União*, de modo que será necessário analisar, à vista de cada dispensa de impugnação judicial por força dos arts. 543-B e 543-C do CPC, as providências estritamente necessárias para garantir a harmonia entre as vertentes de atuação da Fazenda Nacional.
- t) Outrossim, os mesmos princípios constitucionais (explícitos e implícitos) analisados são aplicáveis à dispensa de defesa em juízo em razão de ato declaratório do PGFN em matéria não tributária, expedido na forma do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de

2002. Ainda que seja questionável a aplicação analógica dos §§ 4º e 5º do referido dispositivo legal à cobrança em matéria diversa da tributária, entende-se que o sistema jurídico vigente confere o *suficiente respaldo para que a Fazenda Nacional abstenha-se de promover as atividades de inscrição e cobrança de crédito não tributário, quando não seja mais possível a sua defesa em juízo.*

- u) No caso de dispensa de impugnação judicial em razão de Súmula Vinculante ou de decisão tomada em sede de controle concentrado de constitucionalidade pelo STF (inciso IV da Portaria PGFN nº 294, de 2010), a adequação das atividades pertinentes à inscrição, à administração e à cobrança da dívida ativa da União é consequência imediata do comando vinculante do STF, a teor dos arts. 102, § 2º, e 103-A da Constituição Federal, art. 28, parágrafo único, da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, e art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006.
- v) No que tange à dispensa de contestação e recursos fundada em Súmula ou Parecer do Advogado-Geral da União, Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovada pelo Ministro da Fazenda e Parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular, os órgãos de cúpula competentes manifestam expressa concordância com a tese jurídica sustentada pelo sujeito passivo. Por conseguinte, esse entendimento deve, necessariamente, reger o exercício pela PGFN das atribuições de inscrição, administração e cobrança da dívida ativa, porventura relacionadas à matéria pacificada no âmbito da Administração Federal.

177. Embora seja possível identificar os reflexos imediatos da diretriz inaugurada por meio da presente manifestação, cumpre ponderar que a adequação prática das atividades relativas à dívida ativa da União à postura da Fazenda Nacional de não oferecer impugnação em juízo é medida que ganha especial relevo para o futuro, diante da franca utilização da sistemática de julgamento prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC para as múltiplas controvérsias polarizadas pela Fazenda Nacional. Nesse contexto, há a expectativa de incremento significativo das hipóteses de dispensa de contestação e recursos em face de teses julgadas sob a sistemática por amostragem, o que, por certo, torna indispensável que a PGFN, além de estar cônica da necessidade de promover o alinhamento jurídico da atividade relativa à dívida ativa da União, esteja preparada para, efetivamente, concretizar a adequação prática de suas atividades administrativas.

178. Visando auxiliar o trabalho e garantir a atuação uniforme entre as diversas unidades descentralizadas desta PGFN, a Coordenação-

Geral da Dívida Ativa da União (CDA), no exercício de sua competência regimental, emitirá orientações para a execução das diretrizes contidas nesta manifestação. Buscar-se-á definir, em ato normativo próprio, rotinas e procedimentos facilitados para que sejam identificadas as inscrições passíveis de revisão, bem como para impedir a realização de inscrições em dívida ativa da União que sejam insuscetíveis de defesa em juízo, especialmente em face de tese julgada nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC.

179. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL,
em 27 de junho de 2011.

GEILA LÍDIA BARRETO BARBOSA DINIZ
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. Encaminhe-se ao Senhor Diretor do Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL,
em 03 de outubro de 2011.

NÉLIDA MARIA DE BRITO ARAÚJO
Coordenadora Geral da Dívida Ativa da União

De acordo. Encaminhe-se à Senhora Procuradora Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL,
em 4 de outubro de 2011.

PAULO RICARDO DE SOUZA CARDOSO
Diretor do Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União

De acordo. À consideração do Senhor Ministro de Estado da Fazenda. Caso aprovado, publique-se o presente pronunciamento e o respectivo despacho no Diário Oficial da União (DOU), dando-lhes ampla divulgação no âmbito desta PGFN e da RFB. Encaminhe-se cópia à Consultoria-Geral da União, para ciência e providências descritas no item 176, “q”.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL,
em 27 de outubro de 2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO
Procuradora Geral da Fazenda Nacional

DESPACHO DO MINISTRO
Em 20 de janeiro de 2012

Assunto: FORÇA - PERSUASIVA OU VINCULANTE - DOS PRECEDENTES JUDICIAIS DO STF/STJ. DESTINO DOS RECURSOS INTERPOSTOS CONTRA DECISÕES FUNDADAS NESSES PRECEDENTES. APRESENTAÇÃO, OU NÃO, PELA PGFN, DE RECURSO E DE CONTESTAÇÃO. RAZÕES DE CONVENIÊNCIA E OPORTUNIDADE. REQUISITOS. PORTARIA Nº 294, DE 2010. ART. 1º. HIPÓTESES DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS, BEM COMO DESISTÊNCIA DOS JÁ INTERPOSTOS. REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DA INSCRIÇÃO. ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO.

Aprovo os PARECERES:

- (i) PGFN/CRJ/Nº 492/2010, de 22 de março de 2010, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu no sentido de que a PGFN: (i) não mais apresente recursos, ordinários ou extremos, contra as decisões judiciais, desfavoráveis à Fazenda Nacional, que se mostrarem consentâneas com precedente judicial formado sob a nova sistemática de julgamento prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC; (ii) não mais interponha RESP/RE contra acórdãos proferidos em consonância com jurisprudência reiterada e pacífica do STF/STJ (indicada em lista elaborada e divulgada, periodicamente, pela CASTF/CRJ); (iii) não mais interponha agravo regimental contra decisões monocráticas de Relator (dos TRF's, do STJ ou do STF) que, com respaldo em jurisprudência reiterada e pacífica daqueles Tribunais Superiores (indicada em lista elaborada e divulgada, periodicamente, pela CASTF/CRJ), também adotada pela respectiva Turma, neguem seguimento a recursos, nos termos do art. 557 do CPC; (iv) não mais apresente impugnação/contestação contra pedido(s) formulado(s) com respaldo em precedente judicial oriundo de

juízo submetido à sistemática prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC.

- (ii) PGFN/CDA nº 2025, de 27 de outubro de 2011, que estabelece orientações a serem observadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos demais órgãos deste Ministério, quando caracterizada hipótese de dispensa de contestação e recursos, bem como desistência dos já interpostos, de que trata a Portaria PGFN nº 294, 2010.

Publique-se o presente Despacho.

GUIDO MANTEGA