

MÁRCIA MARIA ALVES DE ARRUDA BORTOLANZA

**DÍVIDA ATIVA:
QUESTÕES CONTROVERTIDAS E UM PANORAMA DAS
UNIDADES DA FEDERAÇÃO**

2013

**DÍVIDA ATIVA:
QUESTÕES CONTROVERTIDAS E UM PANORAMA DAS
UNIDADES DA FEDERAÇÃO**

**Monografia apresentada no I Concurso de
Monografias do Sindifisco.**

**Florianópolis – (Santa Catarina)
2013**

Dedico este trabalho aos meus pais.

AGRADECIMENTOS

A todos aqueles que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

“O amor por princípio, a ordem por base e o progresso por fim”.

Auguste Comte.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
CAPÍTULO 1	
A Constituição da Dívida Ativa Tributária Estadual	8
1.1 – Os Tributos de Competência dos Estados	8
1.2 – O Crédito Tributário	9
1.2.1 – Lançamento dos Tributos Estaduais	10
1.3 – A inscrição em Dívida Ativa	12
1.4 – Decadência e Prescrição	14
1.4.1 – A prescrição e as causas de sua interrupção e suspensão	17
CAPÍTULO 2	
As Questões Controvertidas sobre Dívida Ativa	21
2.1 – A atualização monetária do saldo da Dívida Ativa	21
2.2 – O protesto da Certidão da Dívida Ativa	22
2.3 – Provisão para Perdas da Dívida Ativa	26
2.4 – A cobrança terceirizada da Dívida Ativa	28
CAPÍTULO 3	
A Dívida Ativa das Unidades da Federação	30
3.1 – Insignificância da Dívida Ativa em cobrança	31
3.2 – Estoque da Dívida Ativa Estadual	35
3.2.1 – A Dívida Ativa “podre”	40
CONCLUSÃO	41
REFERÊNCIAS	43
ANEXO I – Dados relativos à Dívida Ativa dos Estados e do DF – 2010 e 2011	45

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

TABELAS

2.1 – AGU: Protesto de CDAs nos anos de 2011 e 2012	26
3.1 – Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005	32
3.2 – Procuradoria Geral do Estado de São Paulo: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005	33
3.3 – Procuradoria Geral do Estado do Rio Grande do Sul: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005	33
3.4 – Levantamento do Estoque da Dívida Ativa Estadual (DAE), em milhões de reais, por UF, entre 2002 e 2004	36

QUADROS

3.1 – Relação entre Produto Interno Bruto de 2002 e Dívida Ativa Estadual de 2004, por Unidade da Federação.2004	37
3.2 – Relação Dívida Ativa x Provisão para Perdas – Estado de SC – Ano 2011	39
3.3 – Dívida Ativa: Estoque x Cobrança – Estado de SC – 2007-2011	39

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988, conhecida como “Constituição Cidadã” pela grande quantidade de direitos e garantias sociais nela previstos, tornou patente a necessidade do Estado de captar recursos para fazer frente às demandas da nossa sociedade.

Notadamente, a cobrança de tributos representa a principal fonte das receitas públicas, de modo que a efetivação dessas garantias depende fundamentalmente da eficiência dos instrumentos de arrecadação fiscal.

Nesse contexto, o estoque de Dívida Ativa, especialmente a de natureza tributária, pode funcionar como um parâmetro para aferir o desempenho do Estado no exercício de sua atividade arrecadatória.

Motivada pela relevância do tema e, ainda, pelo contato com aspectos da Gestão Fiscal de municípios no decorrer dos anos de atuação na fiscalização financeira de órgãos públicos, elaborei o presente trabalho com o objetivo de abordar as questões controvertidas sobre Dívida Ativa e traçar um panorama da matéria nas unidades da federação (UFs).

Dessa forma, o presente estudo, elaborado a partir da pesquisa descritiva, bibliográfica e documental, foi dividido para fins didáticos em três capítulos: 1 - A Constituição da Dívida Ativa Tributária Estadual, 2 – As Questões Controvertidas sobre Dívida Ativa e 3 – A Dívida Ativa das Unidades da Federação.

Preliminarmente, são apresentados os principais conceitos relacionados ao assunto, entre eles: crédito tributário, lançamento, prescrição e decadência – demonstrando como é constituída a Dívida Ativa Tributária estadual.

Oportunamente, alguns aspectos controvertidos da matéria foram identificados e abordados, confrontando os dispositivos legais com entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, inclusive com posicionamentos dos Tribunais de Contas Estaduais.

Em seguida, a partir de levantamentos realizados e disponibilizados por órgãos oficiais de finanças públicas, são apresentados dados relativos aos Estados e ao Distrito Federal, visando traçar um panorama da situação da Dívida Ativa nas unidades da federação, destacando, sempre que possível, as informações referentes ao Estado de Santa Catarina.

1 - A Constituição da Dívida Ativa Tributária Estadual

1.1 – Os Tributos de Competência dos Estados

Consoante definição da Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional):

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.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 5º, estabelece três espécies de tributo, quais sejam: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Todavia, com o advento da Constituição Federal de 1988, grande parte da Doutrina passou a defender a existência de cinco espécies de tributos: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições, surgindo, então, a teoria pentapartida (pentapartite ou quinquipartida).

Mister destacar que, no tocante ao número de espécies tributárias existentes em nosso ordenamento jurídico, além das teorias já mencionadas, houve e ainda há outras teorias como a “dicotômica”, também conhecida como teoria clássica, dualista ou bipartite (bipartida), a quadripartida e a hexapartida.

Contudo, pelo fato do nosso trabalho se ater aos tributos de competência estadual, tomaremos por base a teoria pentapartida.

No que tange à competência tributária dos Estados e do Distrito Federal, a Constituição Federal define:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos;

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III – propriedade de veículos automotores.

E ainda, o § 1º do art. 149 da Carta Magna prevê a instituição de contribuições sociais para o custeio do Sistema de Previdência e Assistência Social dos servidores estaduais.

Oportuno ressaltar que os impostos relacionados no art. 155 da Constituição Federal estão enquadrados na chamada competência privativa dos Estados e do Distrito Federal, assim definida como “a competência para criar impostos atribuída com exclusividade a este ou àquele ente político”¹.

Por outro lado, a competência tributária comum, que na esfera estadual compreende os tributos relacionados nos incisos II e III do art. 145 e no § 1º do art. 149, da Constituição Federal, é assim conceituada por Rosa Júnior (2006, p. 208):

(...) é a atribuição pela Constituição, de forma indistinta, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, para impor os mesmos tributos, dependendo, no entanto, seu exercício do atendimento de determinados pressupostos legais.²

1.2 – O Crédito Tributário

O art. 139 do CTN explica que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Tal explanação necessariamente nos remete ao art. 113 do CTN:

A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Rosa Júnior (2006, p. 401) conceitua obrigação tributária como “o vínculo jurídico pelo qual o Estado, com base exclusivamente na legislação tributária, pode exigir do sujeito passivo uma prestação tributária positiva ou negativa”.³

¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 95.

² ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 19. edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.208.

³ *Ibidem*, p.401.

Sabbag (2009, p. 613) sistematiza a relação jurídico-tributária por meio do que chama de “Linha do Tempo”, que consiste na representação gráfica de todos os episódios norteadores do evento tributacional:

HI → FG → **OT** → CT⁴, onde:

HI = hipótese de incidência

FG = fato gerador

OT = obrigação tributária

Referido autor (2005, p. 213) define crédito tributário como:

(...) o momento de exigibilidade da relação jurídico-tributária. Seu nascimento ocorre com o lançamento tributário (Art. 142 do CTN), o que nos permite definir o crédito tributário como uma *obrigação tributária lançada* ou *obrigação tributária em estado ativo*⁵.

1.2.1 – Lançamento dos Tributos Estaduais

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, assim define a atividade do lançamento:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o **procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.** (g.n.)

De acordo com o próprio CTN, existem três modalidades de lançamento: de ofício (art. 149), por declaração (art. 147) e por homologação (art. 150).

Consoante esclarece Sabbag (2005, p. 215), “(...) a espécie de lançamento é determinada conforme o **auxílio** do contribuinte no ato de lançar.”⁶

De maneira sucinta, as modalidades de lançamento podem ser definidas da seguinte forma:

- lançamento direto ou de ofício: “aquele em que o Fisco, dispondo de dados suficientes para efetuar a cobrança, realiza-o, dispensando o auxílio do contribuinte”⁷.

⁴ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 613.

⁵ _____. *Elementos do Direito: Direito Tributário*. São Paulo: Premier Máxima, 2005, p. 213.

⁶ *Ibidem*, p. 215.

⁷ *Idem*.

Dentre os tributos estaduais, temos o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) como exemplo de lançamento direto ou de ofício.

Contudo, Sabbag (2009, p. 710) adverte que este imposto já foi considerado pela 1ª Turma do STJ como imposto lançado por homologação, apresentando-nos o que chamou de “controvertido julgado”:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IPVA. LANÇAMENTO. SUPOSTO PAGAMENTO ANTECIPADO. O IPVA é tributo cujo lançamento se faz por homologação: o contribuinte recolhe o tributo, sem prévio exame do Fisco. Tal recolhimento opera a extinção condicional do crédito tributário. A extinção definitiva somente acontece após a homologação do pagamento. (RMS 12.384/RJ, 1ª T., rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 04-06-2002)⁸

- lançamento por declaração: definido com perfeição no art. 147 do CTN:

O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

O Imposto sobre Transmissão Causa *Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) é um exemplo de lançamento efetuado “por declaração” (também conhecido como lançamento misto), senão vejamos:

O Imposto de Transmissão “Causa Mortis” não é exigível antes da homologação do cálculo. (Súmula 114 do STF)

EMENTA: TRIBUTÁRIO – ITCMD – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO RELATIVO A PARTE DOS BENS DA HERANÇA – DECISÃO SOBRE A PARTILHA – FALTA DE INTIMAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA – DECADÊNCIA OU PRESCRIÇÃO

- lançamento por homologação ou autolançamento:

É aquele em que o contribuinte auxilia ostensivamente a Fazenda Pública na atividade do lançamento, cabendo ao Fisco, no entanto, realizá-lo de modo privativo, homologando-o, isto é, conferindo sua exatidão.

(...) há uma antecipação de pagamento, permitindo-se ao Fisco homologá-lo em um prazo **decadencial** de cinco anos, contados a partir do fato gerador.⁹

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de

⁸ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 710.

⁹ _____. *Elementos do Direito: Direito Tributário*. São Paulo: Premier Máxima, 2005. p. 215/216.

Comunicação (ICMS) é um exemplo de tributo cuja constituição do crédito se dá por meio do lançamento por homologação.

Importante ressaltar que todos os tributos, em regra, sujeitam-se ao lançamento direto ou de ofício caso não haja o pagamento.

1.3 – A inscrição em Dívida Ativa

Encontramos na Doutrina diversos conceitos sobre Dívida Ativa, muitos autores fazem menção ao art. 201 do Código Tributário Nacional que define Dívida Ativa Tributária como “(...) a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”.

Harada (2006, p. 543) esclarece que dívida ativa é o oposto de dívida pública. Enquanto esta é o débito do poder público para com terceiros, aquela é o crédito do Estado a ser cobrado executivamente¹⁰.

É Dívida Ativa tributária a que resulta de impostos, taxas, contribuições de melhoria e parafiscais, assim como das penalidades pecuniárias delas derivadas, desde que regularmente inscrita na forma do art. 202 e esgotado o prazo para pagamento nas repartições ou agentes destas, como os Bancos¹¹. (BALEEIRO, 2001)

Para Baleeiro (2001, p. 1008), “dívida ativa tributária é uma espécie do gênero dívida ativa”¹².

A Lei de Execução Fiscal, n. 6.830/80, em seu art. 2º, conceitua a dívida ativa como “aquela definida como tributária ou não tributária na Lei n. 4.320, de 17-3-1964 (...)”

Houve um equívoco cometido pelo legislador ao fazer referência à mencionada lei no que toca à definição de dívida ativa tributária porque a remissão devia ter sido feita ao CTN (art. 201). Ocorre que antes do advento do CTN a Lei n. 4.320/64, que fixa normas gerais de direito financeiro, continha disposições sobre a matéria tributária, que, no entanto, não mais prevalecem desde o surgimento do CTN.

¹⁰ HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 543.

¹¹ BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001. p. 1007.

¹² *Ibidem*. p. 1008.

Todavia, continua a vigorar o art. 39 da Lei n. 4.320/64 na parte em que se refere à dívida ativa não-tributária¹³. (ROSA JÚNIOR, 2006)

O *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional*, em sua Parte III, que trata de Procedimentos Contábeis Específicos, traz a seguinte definição:

A Dívida Ativa, regulamentada a partir da legislação pertinente, abrange os créditos a favor da Fazenda Pública, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas aprazadas. É, portanto, uma fonte potencial de fluxos de caixa, com impacto positivo pela recuperação de valores, espelhando créditos a receber, sendo contabilmente alocada no Ativo.¹⁴

Rosa Júnior (2006, p. 589) ressalta que a inscrição do crédito tributário é pressuposto da dívida ativa tributária. Esclarece que a inscrição não se confunde com o lançamento, embora sejam atos conexos e consequentes, pois a inscrição é o espelho do lançamento. E ainda, a inscrição não integra o procedimento de lançamento, mas é ato inicial do procedimento executório porque dela resulta o título que vai embasar a execução fiscal.¹⁵

Harada (2006, p. 544) complementa que “essa inscrição constitui-se no ato de controle administrativo da legalidade, conferindo ao crédito tributário a presunção de liquidez e certeza, que lhe atribui força executiva, bem como o efeito de prova pré-constituída, conforme dispõe o art. 204.”¹⁶

Todavia, o parágrafo único do referido artigo esclarece que tal presunção é relativa, vez que pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro que a aproveite.

O art. 202 do CTN enumera os requisitos que deve conter o termo de inscrição da dívida ativa, ou seja, a Certidão de Dívida Ativa (CDA), quais sejam:

I – o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

¹³ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 19. edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.589.

¹⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 5. edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2012. Anual. p. 112.

¹⁵ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 19. edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.589.

¹⁶ HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 544.

- II – a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;
 - III – a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;
 - IV – a data em que foi inscrita;
 - V – sendo o caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.
- Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha de inscrição.

1.4 – Decadência e Prescrição

Conforme vimos anteriormente, o conceito de Dívida Ativa Tributária está intimamente relacionado ao de crédito tributário.

Disso podemos depreender que tudo o que interfere na constituição ou cobrança desse crédito, de certa forma, também influencia a Dívida Ativa relativa a tal direito.

Dentre os diversos aspectos atinentes ao crédito tributário, não podemos nos furtar de abordar, ainda que de maneira concisa, as modalidades de extinção do crédito tributário enumeradas no inciso V do artigo 156 do CTN: a prescrição e a decadência.

Sabbag (2009, p. 719) ao tecer considerações iniciais sobre a decadência esclarece que:

O desenvolvimento das relações jurídicas não se põe imune aos efeitos inexoráveis do tempo. O pensamento jurídico concebe, assim, institutos que, vinculados a um certo intervalo temporal, criam, modificam ou extinguem direitos para os sujeitos do negócio jurídico, em nome de um elemento axiológico de maior relevo, qual seja, a segurança jurídica. Nesse contexto, desponta o instituto da decadência.¹⁷

De maneira semelhante, a prescrição é causa de extinção do crédito tributário após o decurso de certo lapso temporal. Aliás, nesse sentido, o Amaro (2001, p. 382) explica que “A decadência e a prescrição têm em comum a circunstância de ambas operarem à vista da conjugação de dois fatores: o decurso do tempo e a inércia do titular do direito.”¹⁸

Embora haja aspectos comuns a esses institutos, ambos não se confundem.

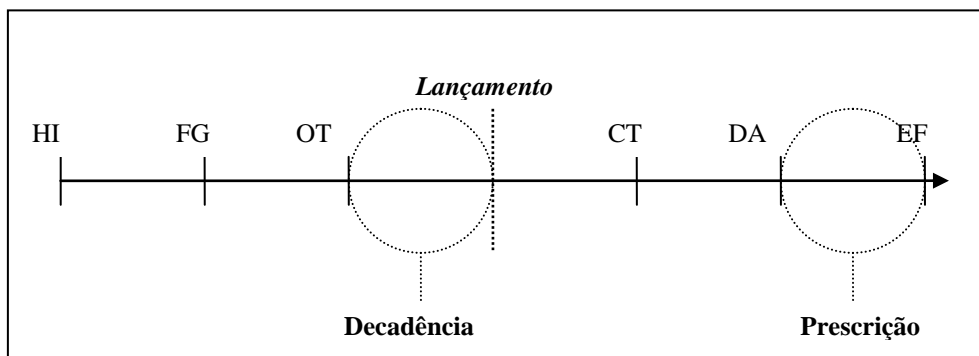
¹⁷ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 719.

¹⁸ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 382.

Harada (2006, p. 515) define decadência “(...) como sendo o perecimento do direito por não ter sido exercitado dentro de determinado prazo. É um prazo de vida do direito.” Enquanto prescrição “(...) é a perda do direito à ação pelo decurso de tempo. É um prazo para o exercício do direito.”¹⁹

Sabbag (2005, p. 263), de maneira bastante sucinta, define decadência como a perda do direito de efetuar o lançamento e prescrição como a perda do direito de executar a cobrança do tributo.

Ou seja, tais institutos estão localizados em pontos distintos da representação gráfica que o autor chama de “Linha do Tempo”²⁰:



Onde:

HI = hipótese de incidência

FG = fato gerador

OT = obrigação tributária

CT = crédito tributário

DA = dívida ativa

EF = execução fiscal

Os artigos 173 e 174 do CTN tratam, respectivamente, de decadência e prescrição:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito Tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

¹⁹ HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 515

²⁰ SABBAG, Eduardo. *Elementos do Direito: Direito Tributário*. São Paulo: Premier Máxima, 2005. p. 263.

Conforme observa Sabbag (2009, p. 723), o art. 173, inciso I, do CTN “é considerado a regra geral de decadência.” Tal dispositivo alcança os tributos cujos lançamentos são: direto ou de ofício (IPVA); por declaração ou misto (ITCMD); por homologação (sem antecipação de pagamento).²¹

Contudo, o art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN trata de prazo específico de decadência aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (ICMS):

Art. 150 (...)

§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Sobre o prazo de decadência para os tributos cujo lançamento é feito por homologação, o supramencionado autor esclarece:

(...) na trilha do STJ, diz-se que, para os lançamentos por homologação, será utilizado o art. 150, § 4º, CTN, nos casos típicos de antecipação de pagamento, e o art. 173, I, CTN, nos casos de ausência de antecipação, ressaltando que se defende, nesse último caso – hoje, com menor força – a aplicação cumulativa dos artigos. Observe a jurisprudência que sintetiza o pensamento:

EMENTA: 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. 4. Recurso especial provido (REsp 279. 473/SP-2002, 2ª T., rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 22-09-2004; ver, nesse sentido: REsp 172.997/SP-1999).²²

²¹ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 723.

²² *Idem*.

1.4.1 – A prescrição e as causas de sua interrupção e suspensão

Conforme comentado anteriormente, a contagem do prazo de prescrição se inicia a partir da constituição definitiva do crédito tributário, que Sabbag (2009, p. 744), resumidamente, informa que se dá: a) na data da notificação do lançamento, caso não se verifique a protocolização de impugnação administrativa; b) na data da notificação da decisão administrativa final, mantendo total ou parcialmente o tributo exigido.²³

Entretanto, a leitura do parágrafo único e dos incisos I ao IV do artigo 174 do CTN nos fornece importantes informações acerca da fluência do prazo de prescrição, apresentando situações em que será interrompida sua contagem – zerada e reiniciada, quais sejam:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal: a partir da LC n. 118, de 09/06/2005, este passou a ser considerado como ato interruptivo da prescrição, e não mais a própria “citação pessoal do devedor”;

II – pelo protesto judicial: este procedimento encontra-se previsto nos artigos 867 a 873 do Código de Processo Civil e, conforme pondera Sabbag (2009, p. 752): “À luz do crédito tributário, o protesto judicial somente se justifica na hipótese de a Fazenda estar impossibilitada de ajuizar a execução fiscal, diante da iminência do término do prazo prescricional”²⁴;

III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor: interpelações, notificações, intimações judiciais e, até mesmo, o protesto judicial, já citado no inciso II;

IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor: carta, petição ou declaração escrita do devedor, requerimento reconhecendo o débito, pedido de compensação, pedido de parcelamento do débito, entre outros.

Outrossim, o inciso III do artigo 125 do CTN dispõe que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais, como efeito da solidariedade.

²³ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 744.

²⁴ *Ibidem*. p. 752.

Nesse diapasão, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que interrompida a prescrição para a pessoa jurídica, serão estendidos seus efeitos aos responsáveis tributários (sócios-gerentes), conforme exarado nos autos do REsp 633480/MG, 1ª T., rel. Min. José Delgado, j. 29-06-2004.

Em relação à prescrição, o STJ entende, ainda, que a consulta administrativa não caracteriza causa de interrupção do prazo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. CONSULTA. A consulta não é modo de interrupção da prescrição (CC, art. 172). Embargos de declaração rejeitados (EDcl no REsp 87.840/BA, 2ª T., rel. Min. Ari Pargendler, j. 08-06-1998).

Vejamos, agora, as causas de suspensão do prazo de prescrição que, diferentemente do que ocorre na interrupção, não têm o condão de zerar sua contagem, apenas suspendem e, quando cessadas, sua fluência é continuada.

O parágrafo único do artigo 155 do CTN nos revela uma das causas de suspensão da prescrição: “(...) o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito”.

Por oportuno, ressaltamos que as causas de anulação de moratória previstas no dispositivo legal retro mencionado são extensíveis aos institutos da isenção (art. 179, § 2º, CTN), da anistia (art. 182, parágrafo único, CTN) e da remissão (art. 172, parágrafo único, CTN).

Sabbag (2009, p. 754) apresenta como outro exemplo de suspensão de prescrição o artigo 2º, § 3º, da Lei n. 6.830, de 22/09/1980 (Lei de Execução Fiscal - LEF):

§ 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.²⁵

Temos, ainda, o disposto no artigo 6º da Lei n. 11.101, de 09/02/2005 (Lei de Falências):

Art. 6º. A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as

²⁵ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 754.

ações e execuções em face do devedor, inclusive aquelas dos credores particulares do sócio solidário.

No tocante à recuperação judicial, o § 4º do supramencionado artigo prevê que:

§ 4º. “(...) a suspensão de que trata o caput deste artigo em hipótese alguma excederá o prazo improrrogável de 180 (cento e oitenta) dias, contados do deferimento do processamento da recuperação, restabelecendo-se, após o decurso do prazo, o direito dos credores de iniciar ou continuar suas ações e execuções, independentemente de intimação judicial”.

O artigo 40 da LEF, assim dispõe em seus §§ 2º e 3º:

§ 2º. Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º. Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

A possibilidade de cobrança por tempo indefinido suscitada pelos referidos parágrafos criaria um cenário de insegurança jurídica, o que levou a doutrina a alegar a inconstitucionalidade do art. 40, § 3º, da LEF.

Quanto ao posicionamento jurisprudencial, Sabbag (2009, p. 756) assevera que “(...) no STF e no STJ, sempre tendeu a acolher a tese da prescrição intercorrente nos casos de arquivamento superior ao período quinquenal, sem que a Fazenda diligenciasse para prosseguir com a Execução.”²⁶

Com o advento da Lei n. 11.051, de 29/12/2004, cujo artigo 6º acrescentou o § 4º ao artigo 40 da LEF e da Lei n. 11.280, de 16/02/2006, que em seu artigo 3º alterou o § 5º do artigo 219 do Código de Processo Civil, passou a ser possível demarcar uma data limítrofe para a suspensão das execuções fiscais, uma vez que permitiram ao juiz das execuções pronunciar-se de ofício sobre a prescrição – a chamada prescrição intercorrente – o que antes lhe era defeso.

Vejamos, então, o que diz o § 4º do artigo 40 da LEF (introduzido pela Lei n. 11.051/2004):

²⁶ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 756.

§ 4º. Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

Sobre este assunto, Harada (2007) pondera que, ao contrário do que parece, esta inovação jurídica não seria tão favorável ao devedor, já que o prazo prescricional poderá correr por até 16 (dezesesseis) anos:

Aparentemente a norma favoreceria o devedor. Porém, seu estudo mais acurado revela confusão entre suspensão da prescrição de que cuida o art. 40 e que pela jurisprudência do STF não seria aplicável, com a interrupção da prescrição a partir do despacho que ordenar o arquivamento dos autos.

(...)

Na prática, esse § 4º, tolerado pela Súmula 314 do STJ poderá convolar a prescrição quinquenal em prazo prescricional de até 16 anos.

Senão vejamos: com o despacho citatório interrompe-se a prescrição em vias de consumação (5 anos); pouco antes de consumir a prescrição intercorrente o juiz decreta a suspensão do processo porque os bens não foram localizados, com que fica suspenso o prazo de prescrição intercorrente (art. 40); até aqui são quase 9 anos; decorrido mais um ano, ou seja, no décimo ano o juiz determina o arquivamento dos autos (§ 2º); decorridos mais 5 anos a contar do arquivamento o juiz poderá decretar de ofício a prescrição intercorrente, ou seja, no 16º ano a contar da constituição definitiva do crédito tributário, marco inicial da fluência do prazo prescricional para sua cobrança coativa.²⁷

Dessa forma, podemos observar que mesmo após a alteração procedida na LEF pela Lei n. 11.051/2004, a matéria continua gerando controvérsias, tanto que até poderia ser tratada no próximo capítulo deste trabalho.

²⁷ HARADA, Kiyoshi. Prescrição tributária. Interrupção e suspensão. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 12, n. 1475, 16 jul. 2007. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/10147>.

2 – As Questões Controvertidas sobre Dívida Ativa

2.1 – A atualização monetária do saldo da Dívida Ativa

A Lei Federal n. 6.830/80, conhecida como Lei de Execuções Fiscais (LEF) estabelece:

Art. 2º (...)

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange **atualização monetária**, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato. (g.n.)

O *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da Secretaria do Tesouro Nacional* explica:

Os créditos inscritos em Dívida Ativa são objeto de atualização monetária, juros e multas, previstos em contratos ou em normativos legais, que são incorporados ao valor original inscrito. **A atualização monetária deve ser lançada no mínimo mensalmente**, de acordo com índice ou forma de cálculo pactuada ou legalmente incidente.²⁸ (g.n.)

Aliás, conforme Ementa da decisão proferida na Apelação Cível n. 425621 – Reg. n. 98.03.050543-2 pela 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, “a multa moratória fica sujeita à correção monetária, que apenas recompõe o valor real da dívida. Súmula 45 do extinto TFR.”²⁹

Sabbag (2005, p. 253), ao comentar os efeitos da consulta tributária, esclarece que “quem faz a consulta pratica conduta comissiva (= boa-fé), respondendo, apenas, pelo tributo + **correção monetária**.”³⁰ (g.n.)

Embora haja certa convergência entre a legislação tributária, a Doutrina e a Jurisprudência no tocante à atualização monetária, que no caso do saldo da Dívida Ativa encontra-se expressamente prevista em lei, há divergentes posicionamentos quanto à periodicidade de seu lançamento.

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP), em sua página eletrônica, ao responder o questionamento sobre quando e como proceder à

²⁸ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 5. edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2012. Anual. p. 133.

²⁹ AC n. 425621 – Reg. n. 98.03.050543-2, TRF 3ª Região, 4ª Turma, Rel. Des. Federal Therezinha Cazerta, j. 27.09.00, DJU 01.12.00.

³⁰ SABBAG, Eduardo. *Elementos do Direito: Direito Tributário*. São Paulo: Premier Máxima, 2005. p. 253.

atualização da Dívida Ativa, adotou posicionamento divergente daquele consignado no *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* da STN: “(...) entendemos que tanto o montante da Dívida Fundada como da **Dívida Ativa deverão ser atualizados, no mínimo, anualmente**, por meio do respectivo lançamento contábil (...)”³¹ (g.n.)

2.2 – O protesto da Certidão da Dívida Ativa

O art. 204 do CTN estabelece que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.”

Por sua vez, o art. 1º da Lei Federal n. 9.492/97 define protesto como “o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.”

A leitura desses dispositivos sugere uma incompatibilidade entre ambos ou, no mínimo, que o protesto de Certidão de Dívida Ativa é um procedimento desnecessário.

Contudo, conforme comentário do advogado Arthur Salibe (2009) em artigo publicado no *Jornal Valor Econômico*:

Nos últimos dias, a mídia vem noticiando a intenção da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), seguida por algumas procuradorias estaduais e municipais, de implementar o protesto das certidões de dívida ativa (CDAs) no âmbito de suas respectivas competências.³²

Aliás, no âmbito da União, a Portaria PGFN n. 321, de 06 de abril de 2006 (DOU de 07.04.2006) já autorizava a adoção de tal procedimento:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso das atribuições que lhe confere o art. 49, inciso XXI, alínea “a”, do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, e tendo em vista o disposto no art. 1º da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, e no art. 585, inciso VI, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, resolve:

³¹ <http://audesp.tce.sp.gov.br/faq/?View=entry&EntryID=287>

³² SALIBE, Arthur. *O protesto da dívida ativa como alternativa às execuções fiscais*. Valor Econômico, 27 fev. 2009.

Art. 1º. As Certidões de Dívida Ativa da União, especialmente aquelas cujos valores não ultrapassem o limite estabelecido pela Portaria MF nº 49, de 1º de abril de 2004, poderão ser levadas a protesto, antes do ajuizamento da ação de execução fiscal.

Parágrafo único. A Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União expedirá as orientações concernentes ao disposto no caput deste artigo.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO

O professor Hugo de Brito Machado, em artigo intitulado “Protesto de Certidão de Dívida Ativa”, publicado em seu “site” em 03.05.2006, posicionou-se da seguinte forma:

(...) o protesto de Certidão de Dívida Ativa consubstancia um evidente abuso porque absolutamente desnecessário para a propositura da execução fiscal (...)

O protesto de CDA, portanto, constitui apenas uma forma arbitrária de causar constrangimento indevido ao contribuinte, na esperança de que este, para evitá-lo, faça o pagamento sem nada questionar, sem exercitar o seu direito de defesa contra cobranças indevidas.³³

Referido autor publicou novo artigo com o título “Contribuinte no Serasa” (23.08.2007) noticiando que a Procuradoria da Fazenda Nacional decidiu incluir no SERASA os nomes dos contribuintes considerados em débito. Acrescentou que a PFN “(...) sustenta que está a tanto autorizada pelo art. 198 do Código Tributário Nacional”.³⁴

Em relação a tal decisão, asseverou que:

Esse dispositivo estabelece o denominado sigilo fiscal mas, com a redação que lhe deu a Lei Complementar nº 104, de 2001, exclui do sigilo os débitos inscritos em Dívida Ativa. Considerada em sua expressão simplesmente literal a lei realmente já não proíbe a divulgação dos nomes daqueles que devem à Fazenda Pública.

(...) SERASA é um serviço de informações cadastrais, que existe para ajudar as pessoas, em especial as empresas, nas decisões a respeito da concessão de crédito (...) Quando uma pessoa, física ou jurídica, tem o seu nome inscrito no SERASA, isto é uma advertência no sentido de que tal pessoa não merece crédito. Ocorre que as relações tributárias não resultam da concessão de crédito ao contribuinte.

(...) Não é justo, portanto, inscrever no SERASA, que é um cadastro de devedores inadimplentes destinado a proteger o crédito, o nome de

³³ www.hugomachado.adv.br

³⁴ *Idem.*

alguém que não se fez devedor porque tenha merecido crédito. Nem é adequado, porque, contrariando a finalidade do SERASA, cria oportunidades para equívocos que podem ser prejudiciais às próprias empresas que utilizam informações desse cadastro quando decidem sobre a concessão de crédito a alguém. Podem deixar de fazer negócios com devedores de tributos que na verdade merecem todo o crédito do mundo. É mais um abuso de Direito do fisco.

O STJ também se manifestou desfavorável ao protesto de Certidão de Dívida Ativa, como se nota na Ementa do julgamento do REsp n. 287.824/MG, em 20 de outubro de 2005:

EMENTA: TRIBUTÁRIO E COMERCIAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROTESTO PRÉVIO. DESNECESSIDADE. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 204 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. FAZENDA PÚBLICA. AUSÊNCIA DE LEGITIMAÇÃO PARA REQUERER A FALÊNCIA DO COMERCIANTE CONTRIBUINTE. MEIO PRÓPRIO PARA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE DE SUBMISSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AO REGIME DE CONCURSO UNIVERSAL PRÓPRIO DA FALÊNCIA. ARTS. 186 E 187 DO CTN.

Sobre o assunto, a Consultoria Técnica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCERS) expediu a Informação n. 020/2007 (Proc. n. 5.685-02.00/07-0) quando instada a se manifestar sobre o objeto da Concorrência Pública n. 04/2007 (Edital de Licitação n. 24/2007) lançada pela Prefeitura Municipal de Rio Pardo, que entre outros serviços previa:

c) Posterior protesto **da Certidão de Dívida Ativa do Município**, para contribuintes que permanecerem inadimplentes, com a conseqüente restrição do crédito comercial e bancário pelo SERASA. (g.n.)

A Consultoria Técnica da E. Corte de Contas, ao defender sua posição desfavorável ao procedimento argumenta:

(...)

Em nosso ordenamento jurídico nacional, o protesto de títulos é regrado pela Lei Federal nº 9.492/1997, cujo art. 1º assim reza: “Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.”

(...)

Em sendo assim, qual a utilidade ou necessidade de ser efetuado protesto, ou seja, para que provar aquilo que é líquido e certo em termos de dívida para com o Poder Público? E onde estaria presente a possibilidade legal de protestar a Certidão de Dívida Ativa – CDA?
(...)

“Dessa forma, considerando-se que a CDA já prova o inadimplemento e o descumprimento de obrigação documental; e que a finalidade legal do protesto é exatamente a mesma, resta evidente a ausência de interesse jurídico da Administração Fazendária em levar a CDA a protesto.

“Mais do que isso, caso a Administração Fazendária leve a protesto a CDA, o fará notoriamente com a finalidade de receber o crédito descrito no documento, **desviando, portanto, a finalidade do instituto.**
(...)

Todavia, a despeito das diversas manifestações doutrinárias e até jurisprudenciais contrárias a este procedimento, recentemente foi publicada a Lei n. 12.767, de 28 de dezembro de 2012, que incluiu as certidões de dívida ativa (CDAs) da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas no rol de títulos sujeitos a protesto.

Com a finalidade de regulamentar o parágrafo único do art. 1º da Lei n. 9.492, de 10/09/1997, introduzido pela recente norma, a Advocacia Geral da União (AGU) publicou a Portaria n. 17, de 11 de janeiro de 2013, por meio da qual disciplina a utilização do protesto extrajudicial por falta de pagamento de Certidões de Dívida Ativa das autarquias e fundações públicas federais, estabelecendo, entre outros: que tal procedimento poderá ser adotado em relação às dívidas de até R\$ 50 mil, após 180 dias da intimação do devedor e que o protesto só será cancelado após o pagamento ou parcelamento do débito, bem como das custas e emolumentos cartorários.

Na prática, a alteração trazida pela Lei n. 12.767 teve como principal objetivo legalizar esse procedimento de cobrança do qual a União vinha se utilizando há algum tempo, mas que gerou questionamentos judiciais por falta de base legal.

A Advocacia Geral da União (AGU), em sua página na internet, apresenta os seguintes dados relativos ao protesto extrajudicial de CDAs nos anos de 2011 e 2012.

Tabela 2.1 – AGU: Protesto de CDAs nos anos de 2011 e 2012³⁵

Quantidades	2011	2012	Varição
CDAs enviadas p/ protesto	3.616	7.170	98,28%
CDAs protestadas	2.442	5.026	105,81%
CDAs pagas	1.071	2.245	109,62%
% de recuperação (pagas/enviadas para protesto)	29%	31%	6,9%
Valores (R\$)			
CDAs enviadas p/ protesto	9.513.986,39	17.938.588,37	88,55%
CDAs protestadas	5.929.790,88	8.408.892,90	41,81%
CDAs pagas	3.195.734,30	9.485.714,92	196,82%
% de recuperação (pagas/enviadas para protesto)	33%	52%	57,6%

Fonte: Site: www.agu.gov.br

Na comparação com os índices apresentados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) no estudo sobre custo unitário do processo de execução fiscal, o qual constatou que um processo de execução fiscal dura, em média, 08 anos e 02 meses para ser concluído, com um custo de aproximadamente de R\$ 4.400,00, a AGU conclui que “revela-se acertada a opção pela via extrajudicial, tendo em vista a celeridade e a menor onerosidade para os cofres públicos.”

2.3 – Provisão para Perdas da Dívida Ativa

Embora a constituição de provisões seja matéria afeta à Contabilidade, não podemos nos furtar de abordá-la, ainda que de forma sucinta, visto que pode influenciar nos recebimentos dos créditos provenientes da Dívida Ativa, conforme veremos a seguir.

Tal procedimento encontra-se previsto no *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* elaborado pela STN, que explica que o seu objetivo é “prevenir possíveis perdas financeiras derivadas da falta de pagamento dos valores devidos à Fazenda Pública”. E ainda, “que a incerteza reside no ato da efetiva realização, ou recebimento futuro, e não no devedor ou mesmo no crédito, que são bem determinados pelas etapas anteriores à inscrição em Dívida Ativa”.³⁶

³⁵ http://www.agu.gov.br/sistemas/site/TemplateTexto.aspx?idConteudo=167799&id_site=1106

³⁶ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 5. edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2012. Anual. p. 140.

Referido Manual apresenta como justificativa para a constituição dessa provisão o atendimento ao Princípio da Prudência, que impõe a escolha da hipótese que resulte o menor Patrimônio Líquido.³⁷

Segundo a STN, outro argumento para a adoção desse procedimento é demonstrar o real valor desses créditos, contribuindo para o fortalecimento da visão patrimonial, e ainda para uma maior qualidade e transparência na informação contábil, em observância ao disposto nos artigos 83 a 89 da Lei Federal n. 4.320/64.³⁸

Tendo em mira a natureza do nosso trabalho, não entraremos em detalhe quanto à forma de constituição da Provisão para Perdas da Dívida Ativa, até porque o *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* explica de maneira bastante didática o “passo a passo”, inclusive com exemplos numéricos.

O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCERS) orientou os órgãos jurisdicionados sobre a adoção de tal procedimento, porém com outra denominação, por meio de material intitulado “Entendimentos e Procedimentos Contábeis Extraídos dos Manuais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Editados para 2009”:

Com o objetivo de evidenciar essa margem de incerteza empregam-se contas redutoras para os agrupamentos de contas de registro desses Ativos, permitindo que o valor final dos créditos a receber seja uma expressão correta dos recebimentos futuros. No caso da Dívida Ativa, constituir-se-á um ajuste com o propósito de demonstrar o valor recuperável do ativo. A conta redutora dos créditos de Dívida Ativa é denominada **Provisão para Ajuste a valor Recuperável**.

Esse ajuste corresponde à estimativa da entidade da parcela de créditos a receber cuja realização não ocorrerá. Tal estimativa deve ser apurada de forma criteriosa, tendo em vista o caráter de incerteza envolvido, tomando por base o estoque de créditos, as projeções futuras de recebimento, a qualificação dos créditos registrados quanto ao risco e a experiência das perdas históricas para créditos de perfil semelhante. A qualificação deve ser obtida mediante estudo técnico que avalie o grau de viabilidade de recuperação dos créditos inscritos.³⁹

Importante ressaltar que a constituição da provisão para perdas de dívida ativa pode vir a influenciar negativamente o Ente Público credor, vez que um

³⁷ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 5. edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2012. Anual. p. 140.

³⁸ *Idem*.

³⁹ http://www.tce.rs.gov.br/sistemas_controle/SIAPC/eventos/SIAPC_2008a.pdf

histórico de baixa recuperação desses créditos poderá ser utilizado como justificativa para a não implementação de mecanismos eficazes de cobrança.

2. 4 – A cobrança terceirizada da Dívida Ativa

Preliminarmente, ressaltamos que o objeto deste tópico é a terceirização da **cobrança** da Dívida Ativa que, conforme consignado na Informação n. 020/2007 da Consultoria Técnica do TCERS:

(...) não se confunde com a **arrecadação** dos valores na mesma inscritos, pois, enquanto esta significa o simples recolhimento por parte do contribuinte, aquela representa uma ação mais efetiva tendente a compelir, nos termos da lei, a que o contribuinte proceda o pagamento do valor devido ao Erário.

A possibilidade de terceirizar a cobrança da Dívida Ativa foi autorizada pela Resolução n. 33/06 do Senado Federal (D.O. U. : 14.07.2006), vejamos o que estabelece em seus 06 (seis) artigos:

Art. 1º Podem os Estados, Distrito Federal e Municípios ceder a instituições financeiras a sua dívida ativa consolidada, para cobrança por endosso-mandato, mediante a antecipação de receita de até o valor de face dos créditos, desde que respeitados os limites e condições estabelecidos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 e pelas Resoluções nºs 40 e 43, do Senado Federal.

Art. 2º A instituição financeira endossatária poderá parcelar os débitos tributários nas mesmas condições em que o Estado, Distrito Federal ou Município endossante poderia fazê-lo.

Art. 3º A instituição financeira endossatária prestará contas mensalmente dos valores cobrados.

Art. 4º Uma vez amortizada a antecipação referida no art. 1º, a instituição financeira repassará mensalmente ao Estado, Distrito Federal ou Município o saldo da cobrança efetivada, descontados os custos operacionais fixados no contrato.

Art. 5º O endosso-mandato é irrevogável enquanto não amortizada a antecipação referida no art. 1º.

Art. 6º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Contudo, tramita no Supremo Tribunal Federal a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 3786, Min. Relator Carlos Brito, que ainda não foi julgada no mérito, apontando inconstitucionalidades formais da Resolução n.

33/2006 do Senado Federal (arts. 52, 155 § 2º V, 61 § 1º II “e” da CF/88), bem como inconstitucionalidades materiais (arts. 132 e 146 III “b”).

Instados a se manifestarem no referido processo, o Advogado Geral da União (AGU) e o Procurador Geral da República (PGR), respectivamente, concluíram pela inconstitucionalidade da Resolução do Senado n. 33/2006:

Pelo exposto, **manifesta-se o Advogado-Geral da União pela inconstitucionalidade *formal* da Resolução nº 33/2006**, do Senado Federal, na medida em que a Casa dos Estados não detém competência para regular a matéria. Caso superada a questão, **manifesta-se pela inconstitucionalidade *material* do diploma por afronta ao art. 132 da Carta Política**, por transferir atribuição própria dos Procuradores de Estado à iniciativa privada, **e ao art. 146, III, b**, pela ausência de Lei Complementar dispondo acerca da possibilidade de cobrança por terceiros que não os órgãos da própria Administração.

São essas, Excelentíssimo Senhor Relator, as considerações que se tem a fazer em face do art. 103, § 3º, da Constituição Federal, e tendo em vista a orientação fixada na interpretação do referido dispositivo nas ADI's nºs 1.616-4/PE e 2.101-0/MS, Rel. Min. Maurício Corrêa, e ADI nº 2.681/RJ, Rel. Min. Celso de Mello. (Brasília, dezembro de 2006). (g.n.)

Ante o exposto, o parecer é, preliminarmente, no sentido de que o Presidente da requerente demonstre possuir capacidade postulatória para o ajuizamento desta ADI, ou, não a tendo, que a Associação se faça representar por profissional regularmente habilitado. **No mérito, manifesta-se o Procurador-Geral da República pela procedência do pedido, para que seja declarada a inconstitucionalidade da Resolução nº 33/2006, do Senado Federal.** (Brasília, 26.02.2007) (g.n.)

3 - A Dívida Ativa das Unidades da Federação

A Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 11, dispõe que “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e **efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.**” (g.n.)

Por sua vez, no tocante à execução da Dívida Ativa Tributária, a Constituição Federal estabelece em seu art. 131, § 3º, que a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, enquanto no âmbito dos Estados e do Distrito Federal tal atribuição cabe aos respectivos Procuradores (art. 132, CF).

O Ministério da Justiça, por meio da Secretaria de Reforma do Judiciário, em parceria com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e, com o apoio do Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais – CEBEPEJ, produziu documento denominado “Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil”, que ao apresentar o tema assevera:

A Constituição Brasileira estabelece princípios fundamentais destacando-se, dentre eles, a implementação de políticas públicas voltadas a assegurar os direitos e garantias sociais, a partir da promoção da redução da desigualdade social e do pleno acesso aos serviços básicos.

A efetivação dessas garantias depende do funcionamento e da eficiência dos instrumentos de arrecadação fiscal disponibilizados ao Estado.⁴⁰

No referido estudo, detectou-se que a sistemática da cobrança da Dívida Ativa Tributária no Brasil reflete não apenas na arrecadação da receita, mas, sobretudo, no funcionamento do Poder Judiciário, uma vez que o número de execuções fiscais equivale a mais de 50% dos processos judiciais em curso. E ainda, citando dados do relatório “Justiça em Números”, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça, no ano de 2005, alerta:

(...) a taxa média de encerramento de controvérsias em relação às novas execuções fiscais ajuizadas é inferior a 50% e aponta crescimento de 15% do estoque de ações em tramitação na 1ª

⁴⁰ Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil. São Paulo: Ministério da Justiça - Secretaria de Reforma do Judiciário, 2007, p. 11.

instância da Justiça Federal. O valor final aponta para uma taxa de congestionamento médio de 80% nos julgamentos em 1ª instância.⁴¹

3.1 – Insignificância da Dívida Ativa em cobrança

Não obstante suas particularidades, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios têm uma característica comum na composição do saldo da Dívida Ativa Tributária: grande quantidade de devedores de pequenos valores.

Conforme abordado no **subitem 2.2** deste trabalho, a cobrança da Dívida Ativa por meio da ação de execução fiscal envolve custos que, muitas vezes, superam o valor em litígio.

Contudo, exatamente em face de suas particularidades, a definição de “pequeno valor” para fins de ajuizamento da execução fiscal varia para cada ente.

Na União, a Portaria MF n. 75, de 22 de março de 2012, determina, em seu artigo 1º, inciso II, “o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).”

O limite que, até então, era de R\$ 10 mil foi alterado com base no Comunicado Ipea n. 127, de 04 de janeiro de 2012, denominado “Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)”, resultado de projeto de pesquisa realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) por demanda do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), segundo o qual, em ações de execução de dívidas menores do que R\$ 21,7 mil, a União dificilmente consegue recuperar valor igual ou superior ao custo do processo judicial.

Em Santa Catarina, o art. 16 da Lei n. 15.856, de 02 de agosto de 2012, dispensa a Procuradoria-Geral do Estado de ajuizar execução cujo montante em nome do devedor não exceda a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

No tocante às ações em curso, a Lei Estadual n. 14.266, de 21 de dezembro de 2007 estabelece nos artigos 1º e 2º:

⁴¹ Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil. São Paulo: Ministério da Justiça - Secretaria de Reforma do Judiciário, 2007, p. 9.

Art. 1º Consideram-se de valor inexpressivo ou de cobrança judicial antieconômica as ações de execução fiscal estadual e municipal, cuja expressão monetária seja inferior a 1 (um) salário mínimo.

Parágrafo único. Para efeito do *caput* deste artigo, observar-se-à o disposto no § 4º do art. 6º da Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

Art. 2º As execuções fiscais em andamento e as que vierem a ser aforadas, de valor inferior a 1 (um) salário mínimo, serão automaticamente suspensas, intimando-se o Estado ou os municípios, conforme o caso para:

I – incidindo a hipótese do art. 28 da Lei Federal nº 6.830, de 1980, requerer a reunião das ações de mesmo devedor;

II – reconhecida a falta de interesse de agir, diante dos princípios da razoabilidade e economicidade, requerer a extinção da execução; e

III – manifestar o interesse no prosseguimento da execução, independentemente do valor executado.

§ 1º Havendo penhora formalizada, pendendo exceção de pré-executividade, embargos do devedor ou de terceiros, ou ocorrendo outra forma de manifestação do devedor ou de terceiro interessado, a execução prosseguirá, qualquer que seja o valor.

§ 2º Na hipótese do inciso III deste artigo, caberá ao ente público o adiantamento das despesas das diligências de Oficial de Justiça, intimações, publicações de editais e responsabilidade pela satisfação das custas finais.

A título ilustrativo, seguem dados sobre a relação entre os valores arrecadados e os valores gastos pelas PGEs do Rio de Janeiro, São Paulo e Rio Grande do Sul, nos exercícios de 2001 a 2005, levantados no *Estudo sobre Execução Fiscal do Brasil*⁴².

Tabela 3.1: Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005.

Ano	Arrecadado (R\$ mil) (1)	Despesas Totais (R\$ mil) (2)	Arrecadado/ Despesas totais
2001	13.855	38.908	0,36
2002	60.827	31.773	1,91
2003	29.978	44.321	0,68
2004	101.648	47.259	2,15
2005	N/D	75.786	N/D

Elaboração: CEBEPEJ.

(1) Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (www.stn.fazenda.gov.br)

(2) Fonte: Secretaria de Estado das Finanças do Rio de Janeiro. Disponível em <http://www.financas.rj.gov.br/> Acesso em 23 ago. 2006.

⁴² Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil. São Paulo: Ministério da Justiça - Secretaria de Reforma do Judiciário, 2007. p.54-55.

Tabela 3.2: Procuradoria Geral do Estado de São Paulo: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005.

Ano	Arrecadado (R\$ mil) (1)	Despesas Totais (R\$ mil) (2)	Arrecadado/ Despesas totais
2001	213.554	671.057	0,32
2002	548.424	783.282	0,70
2003	253.729	894.305	0,28
2004	260.708	905.395	0,29
2005	N/D	1.161.884	N/D

Elaboração: CEBEPEJ.

(1) Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (www.stn.fazenda.gov.br)

(2) Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Disponível em <http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco>. Acesso em 23 ago. 2006.

Tabela 3.3: Procuradoria Geral do Estado do Rio Grande do Sul: Relação entre valor arrecadado e despesas totais em milhares de reais, 2001 a 2005.

Ano	Arrecadado (R\$ mil) (1)	Despesas Totais (R\$ mil) (2)	Arrecadado/ Despesas totais
2001	170.496	26.799	6,36
2002	183.200	37.770	4,85
2003	316.947	51.039	6,21
2004	228.484	48.956	4,67
2005	N/D	53.964	N/D

Elaboração: CEBEPEJ.

(1) Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (www.stn.fazenda.gov.br)

(2) Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (www.sefaz.rs.gov.br)

Observa-se que a relação entre arrecadação e despesas nos estados do Rio de Janeiro e São Paulo oscila entre 0,4-2,1 e 0,3-0,70, respectivamente, enquanto no Rio Grande do Sul oscila entre 4,7-6,4, todavia, o referido estudo apresenta algumas ressalvas, dentre elas, a de que as despesas totais das PGEs do RJ e de SP se referem a todas as suas atividades e não apenas àquelas associadas aos processos de execução fiscal.

Oportunamente, vejamos o posicionamento do STF favorável à extinção de processos de execução fiscal em face da insignificância do valor da dívida em cobrança:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – **INSIGNIFICÂNCIA** DA DÍVIDA ATIVA EM COBRANÇA – **AUSÊNCIA** DO INTERESSE DE AGIR – **EXTINÇÃO** DO PROCESSO – RECURSO EXTRAORDINÁRIO **NÃO** CONHECIDO. O Supremo Tribunal Federal firmou orientação no sentido de que as decisões, que, **em sede de execução fiscal**, julgam extinto o respectivo processo por ausência do interesse de agir, **revelada** pela **insignificância** ou pela **pequena** expressão econômica do valor da dívida ativa em cobrança, **não transgridem** os postulados da igualdade (CF, art. 5º, **caput**) e da inafastabilidade do controle jurisdicional (CF, art. 5º, XXXV). **Precedentes**. (STF, RE 252.965-6/SP, 2ª T., rel. Min. Marco Aurélio, j. 21.03.2000).

Aliás, a Prefeitura Municipal de Carazinho suscitou o exame da seguinte matéria pela Consultoria Técnica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCERS):

“Vimos, por meio deste, solicitar a Vossa Senhoria informação técnica com relação à Renúncia de Receita, com base no Art. 14 da Lei Complementar nº 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

“Observamos que a intenção do Governo Municipal é elaborar projeto de Lei concedendo **redução da multa e juros de mora incidentes sobre débitos tributários** e não tributários em **Dívida Ativa**, inclusive de parcelamentos com base em outras leis municipais, em atraso, por um período limitado.

“Salienta-se que **esta tem sido prática em muitos municípios gaúchos, visando a incentivar a arrecadação de débitos em Dívida Ativa**, sendo utilizada no último exercício em nosso próprio Município. Considerando que **o estoque de Dívida Ativa é elevado e que existem muitos devedores de pequeno valor**, cuja execução judicial poderá ter um custo maior que o débito, além da morosidade deste tipo de processo, acreditamos ser esta uma medida salutar (...)”

Tal indagação fora autuada na E. Corte de Contas sob o n. 1.251-02.00/01-3, cuja resposta deu origem à Informação Técnica n. 045/2001, da qual extraímos os seguintes trechos:

“(…) Esta – renúncia de receita –, a seu turno, ocorre quando a Administração **abre mão do ingresso de recursos financeiros**, desde que respaldada em lei, classificáveis como receita orçamentária, sejam aqueles de natureza tributária ou não.

E renunciar à receita não significa, necessariamente, existência de irregularidade, considerando as várias possibilidades legais tratando do tema (...)”

Oportuno lembrarmos o disposto no art. 141 do CTN:

“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.**” (Os grifos são nossos.)

No caso sob enfoque, considerando, ainda, que os devedores tiveram os respectivos valores devidos inscritos em dívida ativa tributária, uma vez já constituídos os correspondentes créditos tributários, ficam afastados os institutos relativos à exclusão do crédito tributário, quais sejam anistia e isenção.

Assim, teríamos de examinar as modalidades de extinção do crédito tributário, postas no transcrito **art. 156 do CTN**, a fim de verificarmos se alguma delas poderia ser utilizada **com vistas à concessão de desconto para pagamento parcelado de débitos inscritos em dívida ativa tributária**.

E, no que tange à dívida ativa tributária, após analisarmos o conceito de cada um dos institutos postos no citado art. 156 do CTN, não vislumbramos qualquer um que pudesse ser empregado para o caso sob exame.

Na oportunidade, externamos o entendimento de que seria possível a celebração da transação na hipótese de que houvesse **concessões mútuas**, conforme disciplina o citado **art. 171 do CTN**, ou seja, não apenas a Administração concederia algum benefício, como, também, o devedor deveria contribuir com algo para a terminação da demanda. No caso presente, cremos que à Administração Municipal caberá dar continuidade à cobrança dos devedores, de forma amigável ou administrativa e, sendo inexitosa tal providência, ajuizar as devidas ações de execução.

3.2 – Estoque da Dívida Ativa Estadual

O *Estudo sobre Execuções Fiscais* no Brasil apresenta um levantamento do estoque da Dívida Ativa Estadual (DAE), em milhões de reais, por unidade da federação, entre 2002 e 2004, e ainda, compara o estoque da DAE de 2005 com o PIB de 2002, visando verificar se o estoque em um estado é desproporcionalmente alto em relação a sua economia, comparativamente aos demais.

Tabela 3.4: Levantamento do Estoque da Dívida Ativa Estadual (DAE), em milhões de reais, por UF, entre 2002 e 2004.⁴³

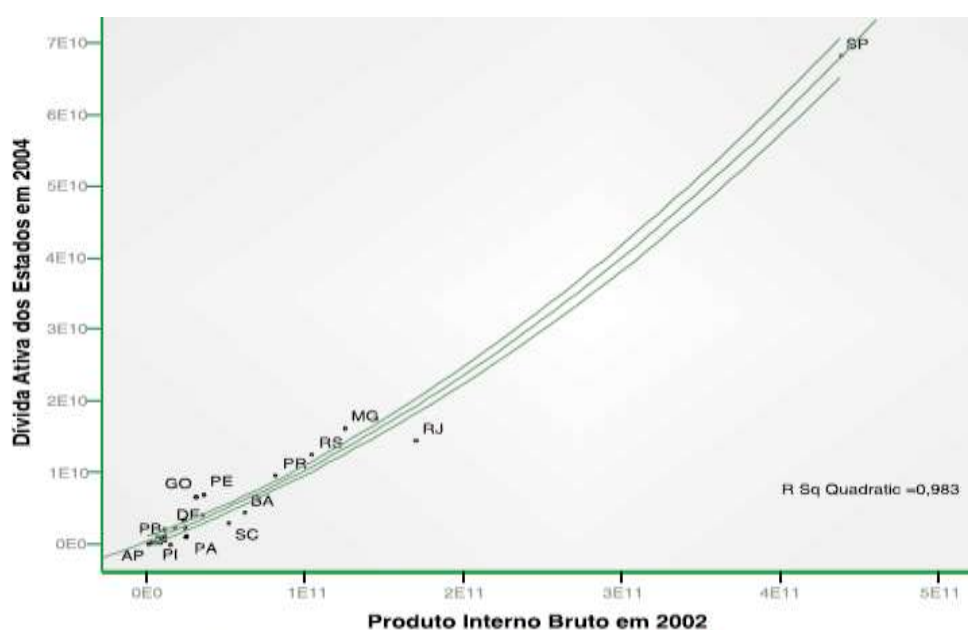
UF	2002	2003	2004	2005	Participação % na DAE de 2005	Estoque da DAE de 2005/PIB de 2002 (%)
SP	51.590	67.007	68.288	89.008	44,4%	20,31%
MG	15.206	15.600	16.275	19.269	9,6%	15,37%
RJ	9.212	11.411	14.521	17.654	8,8%	10,38%
RS	8.479	10.501	12.587	13.937	7,0%	13,34%
GO	7.667	5.045	6.644	8.899	4,4%	28,43%
PR	5.720	7.588	9.698	11.556	5,8%	14,19%
PE	5.422	6.282	7.010	7.723	3,9%	21,15%
BA	3.689	4.043	4.496	5.088	2,5%	8,19%
ES	2.395	2.276	2.451	2.911	1,5%	11,78%
SC	2.322	2.681	3.044	3.230	1,6%	6,23%
CE	1.843	2.525	3.424	4.030	2,0%	16,65%
PB	1.535	1.830	2.081	2.330	1,2%	20,03%
MT	1.395	1.938	2.334	2.570	1,3%	14,36%
AM	957	1.116	1.034	863	0,4%	3,45%
RO	689	433	1.051	1.381	0,7%	18,95%
PA	685	876	1.210	1.608	0,8%	6,30%
MS	680	0	Nd	1.444	0,7%	9,41%
SE	661	754	994	1.271	0,6%	13,39%
RN	521	686	1.042	1.348	0,7%	11,59%
MA	304	511	545	0	0,0%	0,00%
PI	277	305	327	361	0,2%	5,86%
TO	191	245	286	410	0,2%	11,56%
AC	100	100	120	178	0,1%	7,88%
AP	95	80	86	26	0,0%	0,97%
RR	88	83	83	0	0,0%	0,00%
AL	14	168	212	210	0,1%	2,40%
DF	0	0	4.099	3.103	1,5%	8,70%
Total das UFs	121.057	144.083	163.945	200.410	100,0%	15%

Elaboração: CEBEPEJ. Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda. Disponível em www.stn.fazenda.gov.br. Acesso em 23 ago. 2006.

⁴³ Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil. São Paulo: Ministério da Justiça - Secretaria de Reforma do Judiciário, 2007. p. 37-38.

Verifica-se que nos estados do Nordeste e do Centro-Oeste os estoques de Dívida Ativa correspondem a parcelas consideráveis de suas economias (PIB de 2002), embora tenham pouca representatividade no montante da Dívida Ativa Estadual (DAE). Entre eles, merecem destaque os estados da Paraíba e de Goiás. O mesmo ocorrendo no Estado de Roraima, da região Norte.

Quadro 3.1: Relação entre Produto Interno Bruto de 2002 e Dívida Ativa Estadual de 2004, por Unidade da Federação. 2004.⁴⁴



Elaboração: CEBEPEJ. Fonte: elaboração própria. Intervalo de confiança a 95%.

O quadro retro relaciona a DAE, por UF, aos respectivos Produtos Internos Brutos de 2002, onde podemos observar estados como o Rio de Janeiro e Santa Catarina que apresentam estoques de Dívida Ativa menores em comparação com outras unidades da federação com PIB equivalente. Em contrapartida, Minas Gerais, Pernambuco e Goiás destacam-se por apresentarem estoques de Dívida Ativa relativamente maiores, considerando seus PIBs.

Considerando que dos períodos a que se referem os dados utilizados até os dias atuais já se passou quase uma década, apresentamos no Anexo I deste

⁴⁴ Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil. São Paulo: Ministério da Justiça - Secretaria de Reforma do Judiciário, 2007. p. 39.

trabalho outros números da Dívida Ativa dos estados relativos aos exercícios de 2010 e 2011⁴⁵.

Outrossim, em relação a Santa Catarina, o “Relatório Técnico sobre as Contas do Governo Exercício de 2011”⁴⁶, elaborado pelo Tribunal de Contas Estadual e disponibilizado em sua página eletrônica na internet, no “subitem 2.1.5.5.2.4.1 Dívida ativa”, nos traz informações importantes sobre a situação atual do estoque de Dívida Ativa de nosso Estado.

Referido documento demonstra que, contabilmente, a Dívida Ativa Estadual divide-se entre circulante e longo prazo, sendo que, em 31/12/2011, o saldo dos créditos inscritos em Dívida Ativa no circulante era de R\$ 145,19 milhões, dos quais 96,02% (R\$ 139,41 milhões) correspondem à Dívida Ativa Tributária. E mais, o total retro mencionado (R\$ 145,19 milhões) subtraído da provisão para perdas de Dívida Ativa, tratada no **subitem 2.3** deste trabalho, no montante de R\$ 145,07 milhões (99,92% do total), resulta num valor de Dívida Ativa líquida, no circulante, de R\$ 112,42 mil.

Ainda, no ativo realizável a longo prazo, onde se encontra o montante maior da Dívida Ativa do Estado, em 31/12/2011, o valor inscrito era de R\$ 6,52 bilhões, dos quais R\$ 6,46 bilhões (98,98%) correspondem à Dívida Ativa Tributária. Também no longo prazo, praticamente a totalidade (99,78%) destes créditos são considerados na provisão para perdas, que importa em R\$ 6,51 bilhões. Dessa forma, deduzida a referida provisão, têm-se um montante de Dívida Ativa líquida de R\$ 14,33 milhões (0,22%) no estoque de longo prazo.

Assim, em 31/12/2011, o Estado de Santa Catarina tinha uma Dívida Ativa inscrita de R\$ 6,67 bilhões, sendo R\$ 6,60 bilhões de natureza Tributária (98,91%) e R\$ 72,61 milhões de natureza Não Tributária (1,09%). Do total inscrito (R\$ 6,67 bilhões), subtraindo-se a provisão para perdas de R\$ 6,65 bilhões (99,78%), resulta numa Dívida Ativa Líquida de R\$ 14,44 milhões, conforme demonstrado no quadro que segue, igualmente extraído do retro mencionado relatório.

⁴⁵Link:http://www.sefaz.mt.gov.br/porta1/subPages/PDF/DADOS_DA_DIVIDA_ATIVA_DOS_ESTADOS_DA_FEDERACAO.pdf

⁴⁶Link: http://www.tce.sc.gov.br/files/file/dce/Relatorio_Tecnico_Contas_Gov_2011_Consolidado_FINAL.pdf

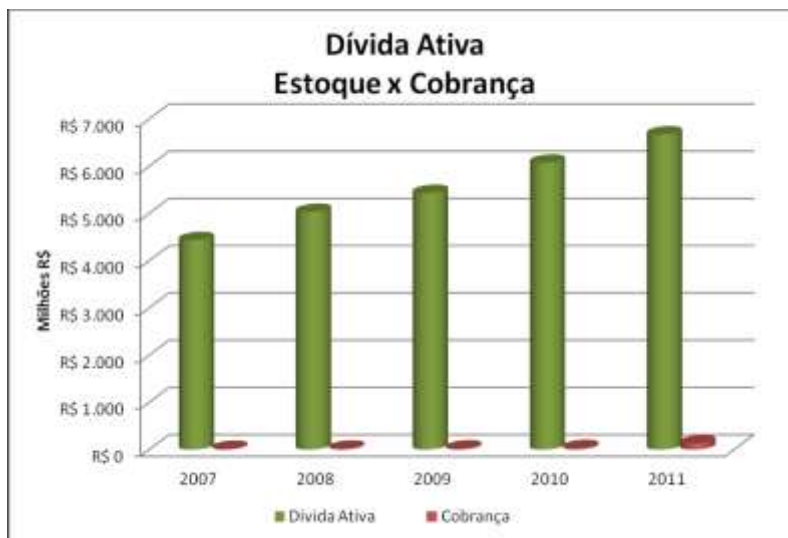
Quadro 3.2: Relação Dívida Ativa x Provisão para Perdas – Estado de SC – Ano 2011



De acordo com o TCE/SC, a provisão para perdas foi calculada com base na média percentual de recebimentos passados considerando, para tanto, a média ponderada dos recebimentos com relação aos montantes inscritos nos últimos três exercícios.

Ademais, por meio do gráfico abaixo, aquela Corte de Contas demonstra que há uma evolução do estoque de Dívida Ativa do Estado, e, por outro lado, uma arrecadação ainda em patamares ínfimos em relação a estes créditos, embora os recebimentos estejam crescendo anualmente.

Quadro 3.3: Dívida Ativa: Estoque x Cobrança – Estado de SC – 2007-2011



Por fim, a Egrégia Corte destaca que os volumes de provisões com perdas e de cobranças relacionados à Dívida Ativa demonstram baixíssima eficiência por parte do Estado na cobrança dos referidos créditos.

3.2.1 – A Dívida Ativa “podre”

Importante ressaltar, ainda, que compõem o estoque da Dívida Ativa dos estados, em maior ou menor proporção, os chamados créditos “podres”, que são aqueles correspondentes a empresas já falidas/fechadas ou pessoas físicas já falecidas, entre outros considerados incobráveis.

No Estado do Mato Grosso do Sul, por exemplo, de acordo com notícia veiculada no *site* “Campo Grande News” em 05/06/2012⁴⁷, o estoque de Dívida Ativa chegava a R\$ 3,8 bilhões e um levantamento encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado em 2011 teria revelado que a dívida dos 100 maiores devedores somava R\$ 867 milhões, sendo 88% considerados irrecuperáveis.

Em Santa Catarina, matéria intitulada “Fazenda e PGE buscam solução para a dívida ativa”⁴⁸, veiculada no *site* “JusBrasil” em 20/02/2009, noticiava a realização de uma série de reuniões para definição de ações para a recuperação dos valores inscritos, que à época chegavam a R\$ 5 bilhões, dos quais, aproximadamente R\$ 767 milhões teriam efetiva possibilidade de cobrança.

⁴⁷<http://www.campograndenews.com.br/economia/governo-quer-que-tce-defina-regra-para-dar-baixa-em-divida-podre>

⁴⁸ <http://sefaz-sc.jusbrasil.com.br/noticias/932835/fazenda-e-pge-buscam-solucao-para-a-divida-ativa>

CONCLUSÃO

As controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais acerca do tema abordado no presente trabalho representam apenas uma pequena amostra da complexidade da matéria.

Não obstante o art. 51 da Lei Complementar n. 101, de 04/05/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) estabelecer obrigatoriedade do envio das informações contábeis e fiscais dos Estados e Municípios para consolidação por parte da União, houve dificuldade de obtenção de dados estatísticos atualizados e confiáveis nos órgãos oficiais, o que prejudicou sobremaneira um estudo mais aprofundado da real situação da Dívida Ativa nas unidades da federação.

Embora a Dívida Ativa represente, em tese, um direito dos entes públicos de receberem os valores regularmente inscritos, o crescente estoque deste Ativo, ao contrário do que se possa imaginar, revela a ineficiência do sistema de cobrança vigente, caracterizada pela(o):

- prática recorrente de inscrição em Dívida Ativa e/ou ajuizamento de ações executivas fiscais dias antes de a prescrição se operar, o que revela que a preocupação desses entes públicos em se isentarem da responsabilidade se sobrepõe a de receberem o crédito, ou seja, apenas transferem o problema da existência do débito para o Judiciário e, muitas vezes, nem mesmo conseguem evitar a prescrição;

- sobrecarga dos Tribunais, já que existe um grande volume de execuções fiscais em trâmite, chegando, em alguns estados, a representar cerca de 50% de toda sua movimentação processual;

- morosidade e alto custo das execuções fiscais, que muitas vezes supera os valores em litígio;

- baixo índice de recuperação desses créditos, ou seja, pequena proporção entre valores recebidos em relação ao estoque da Dívida Ativa;

- parcela considerável do estoque de Dívida Ativa considerada “podre” (irrecuperável/incobrável), seja pela ocorrência da prescrição ou pelo desaparecimento (falência/morte) do sujeito passivo.

Visando reverter este cenário, algumas iniciativas no sentido de evitar a cobrança judicial começaram a ser adotadas pelos entes públicos, tais como:

elaboração de leis estabelecendo valores mínimos para inscrição de créditos em Dívida Ativa e para ajuizamento das ações de execução fiscal, protesto extrajudicial das CDAs e, ainda, sistematização da cobrança administrativa dos créditos tributários antes mesmo de sua inscrição em Dívida Ativa.

Certamente, a solução para a problemática da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ultrapassa qualquer medida que venha a ser adotada de forma isolada, pois requer uma abrangente revisão dos procedimentos adotados atualmente nas esferas administrativa e judicial, bem como soluções legislativas e gerenciais.

Finalmente, se considerarmos que o primeiro passo para a solução de um problema é admitir sua existência, este trabalho apresenta-se como uma pequena contribuição para que se caminhe nessa direção.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 7. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2001. 491 p.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001. 1063 p.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 22. ed. revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional n. 52/2006. São Paulo: Malheiros Editores, 2006. 1.041 p.

CAVALCANTI, Marcelo e MOREIRA, Enzo. **Metodologia de estudo de caso**: livro didático. 3. ed. rev. e atual. Palhoça: UnisulVirtual, 2008. 170 p.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 770 p.

LOHN, Joel Irineu. **Metodologia para elaboração e aplicação de projetos**: livro didático. 2 ed. rev. e atual. Palhoça: UnisulVirtual, 2005. 100 p.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 6. ed. rev. e atual. de conformidade com as Emendas Constitucionais n. 45/04 e 47/05, Lei Complementar n. 118/05 e Medida Provisória n. 258/05. São Paulo: Dialética, 2005. 479 p.

Ministério da Justiça – Secretaria de Reforma do Judiciário. **Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil**, 2007.

RAUEN, Fábio José. **Roteiros de investigação científica**. Tubarão: Unisul, 2002.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 19. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. 944 p.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. 1090 p.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2005. 436 p.

SALIBE, Arthur. O protesto da dívida ativa como alternativa às execuções fiscais. **Valor Econômico**, 27 fev. 2009.

Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 5. edição. Brasília, 2012. Anual.

**ANEXO I: DADOS RELATIVOS À DÍVIDA ATIVA DOS ESTADOS E DO DF
– 2010 E 2011**

ANÁLISE DA DÍVIDA ATIVA DE 2010

	UF	DÍVIDA ATIVA 2010	AV %	PROVISÃO PARA PERDAS
1	SÃO PAULO	198.383.766.724,48	48,31	-
2	RIO DE JANEIRO	37.449.654.950,72	9,12	37.075.449.500,15
3	MINAS GERAIS	34.368.363.614,87	8,37	24.880.019.608,01
4	RIO GRANDE DO SUL	26.910.103.250,10	6,55	-
5	GOIÁS	17.634.065.754,05	4,29	-
6	PARANÁ	13.563.765.110,37	3,30	12.903.209.749,49
7	PERNAMBUCO	10.479.547.140,24	2,55	-
8	MATO GROSSO	9.755.660.473,62	2,38	93.896.671,43
9	DISTRITO FEDERAL	8.400.393.432,72	2,05	-
10	ESPÍRITO SANTO	6.785.196.831,20	1,65	-
11	SANTA CATARINA	5.989.029.685,50	1,46	5.976.667.884,96
12	RIO GRANDE DO NORTE	5.514.585.188,54	1,34	-
13	CEARÁ	4.594.570.757,00	1,12	-
14	MATO GROSSO DO SUL	3.642.501.791,83	0,89	-
15	PARAÍBA	3.352.994.376,97	0,82	-
16	RONDÔNIA	3.267.556.211,67	0,80	-
17	SERGIPE	2.925.476.572,70	0,71	2.878.828.672,89
18	ALAGOAS	2.515.090.549,09	0,61	2.497.767.134,61
19	PARÁ	2.272.791.274,07	0,55	-
20	AMAZONAS	1.519.191.525,89	0,37	-
21	MARANHÃO	1.329.158.324,49	0,32	-
22	TOCANTINS	1.116.053.772,89	0,27	-
23	PIAUI	750.197.289,55	0,18	-
24	ACRE	229.035.999,78	0,06	-
25	**BAHIA	7.847.195.455,00	1,91	7.803.580.393,00
26	AMAPÁ	39.613.242,29	0,01	-
27	RORAIMA	0	0,00	-
	TOTAL	410.635.559.299,63	100,00	94.109.419.614,54

* fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

** fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>

ANÁLISE DA RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DE 2010

	UF	REC. DA DÍVIDA ATIVA TRIBUT. 2010	AV %
1	MINAS GERAIS	659.117.300,50	23,92%
2	RIO DE JANEIRO	603.346.455,13	21,89%
3	SÃO PAULO	271.938.498,43	9,87%
4	RIO GRANDE DO SUL	248.892.647,87	9,03%
5	GOIÁS	195.386.534,62	7,09%
6	DISTRITO FEDERAL	128.069.389,05	4,65%
7	**BAHIA	131.502.157,03	4,77%
8	PARÁ	75.011.731,40	2,72%
9	PARANÁ	71.372.017,83	2,59%
10	CEARÁ	57.095.951,71	2,07%
11	MATO GROSSO	50.310.877,40	1,83%
12	ESPIRITO SANTO	45.752.302,62	1,66%
13	SERGIPE	44.971.607,63	1,63%
14	RONDÔNIA	42.007.605,70	1,52%
15	ALAGOAS	27.827.813,23	1,01%
16	PERNAMBUCO	22.866.317,19	0,83%
17	TOCANTINS	22.230.901,04	0,81%
18	SANTA CATARINA	13.892.118,40	0,50%
19	RIO GRANDE DO NORTE	11.921.522,61	0,43%
20	ACRE	7.522.675,70	0,27%
21	PARAÍBA	5.663.456,26	0,21%
22	MATO GROSSO DO SUL	4.802.163,90	0,17%
23	AMAZONAS	4.217.374,18	0,15%
24	RORAIMA	3.526.328,16	0,13%
25	MARANHÃO	3.372.696,62	0,12%
26	PIAUI	2.732.844,31	0,10%
27	AMAPÁ	668.093,23	0,02%
	TOTAL	2.756.019.381,75	100%

*fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

** fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>

ANÁLISE EM RELAÇÃO À TAXA DE RECUPERAÇÃO DE 2010

	UF	DÍVIDA ATIVA 2010	REC. DE D. A. TRIBUT.	TX. DE REC. “%”
1	RORAIMA	0	3.526.328,16	-
2	PARÁ	2.272.791.274,07	75.011.731,40	3,30%
3	ACRE	229.035.999,78	7.522.675,70	3,28%
4	MINAS GERAIS	34.368.363.614,87	659.117.300,50	1,92%
5	TOCANTINS	1.116.053.772,89	22.230.901,04	1,99%
6	RIO DE JANEIRO	37.449.654.950,72	603.346.455,13	1,61%
7	AMAPÁ	39.613.242,29	668.093,23	1,69%
8	**BAHIA	7.847.195.455,00	131.502.157,03	1,68%
9	DISTRITO FEDERAL	8.400.393.432,72	128.069.389,05	1,52%
10	SERGIPE	2.925.476.572,70	44.971.607,63	1,54%
11	RONDÔNIA	3.267.556.211,67	42.007.605,70	1,29%
12	CEARÁ	4.594.570.757,00	57.095.951,71	1,24%
13	ALAGOAS	2.515.090.549,09	27.827.813,23	1,11%
14	GOIÁS	17.634.065.754,05	195.386.534,62	1,11%
15	RIO GRANDE DO SUL	26.910.103.250,10	248.892.647,87	0,92%
16	ESPÍRITO SANTO	6.785.196.831,20	45.752.302,62	0,67%
17	PARANÁ	13.563.765.110,37	71.372.017,83	0,53%
18	MATO GROSSO	9.755.660.473,62	50.310.877,40	0,52%
19	PIAUI	750.197.289,55	2.732.844,31	0,36%
20	SANTA CATARINA	5.989.029.685,50	13.892.118,40	0,23%
21	AMAZONAS	1.519.191.525,89	4.217.374,18	0,28%
22	MARANHÃO	1.329.158.324,49	3.372.696,62	0,25%
23	PERNAMBUCO	10.479.547.140,24	22.866.317,19	0,22%
24	RIO GRANDE DO NORTE	5.514.585.188,54	11.921.522,61	0,22%
25	PARAÍBA	3.352.994.376,97	5.663.456,26	0,17%
26	SÃO PAULO	198.383.766.724,48	271.938.498,43	0,14%
27	MATO GROSSO DO SUL	3.642.501.791,83	4.802.163,90	0,13%
	TOTAL	410.635.559.299,63	2.756.019.381,75	0,67%

*fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

** fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>

ANÁLISE DA DÍVIDA ATIVA DE 2011

	UF	DÍVIDA ATIVA 2011	AV %	PROVISÃO PARA PERDAS
1	SÃO PAULO	193.440.164.048,40	45,46	-
2	RIO DE JANEIRO	44.022.233.713,12	10,34	43.203.719.181,87
3	MINAS GERAIS	40.187.346.032,93	9,44	28.596.736.402,95
4	RIO GRANDE DO SUL	28.641.569.076,96	6,73	-
5	GOIÁS	21.854.943.273,15	5,14	-
6	PARANÁ	15.391.873.095,93	3,62	14.412.949.967,02
7	PERNAMBUCO	10.504.391.681,16	2,47	-
8	MATO GROSSO	10.863.559.084,10	2,55	10.827.723.862,56
9	DISTRITO FEDERAL	9.625.119.577,11	2,26	-
10	ESPIRITO SANTO	7.689.818.890,98	1,81	-
11	SANTA CATARINA	6.527.381.569,45	1,53	6.513.046.891,63
12	RIO GRANDE DO NORTE	5.502.694.412,06	1,29	-
13	CEARÁ	5.235.591.176,33	1,23	-
14	MATO GROSSO DO SUL	3.875.427.093,42	0,91	-
15	PARAÍBA	3.641.138.492,42	0,86	-
16	RONDÔNIA	3.961.707.134,24	0,93	-
17	SERGIPE	3.428.675.157,47	0,81	3.369.772.625,68
18	ALAGOAS	2.838.045.128,40	0,67	2.818.464.355,50
19	PARÁ	2.606.006.159,37	0,61	2.471.941.353,13
20	AMAZONAS	1.619.388.830,73	0,38	-
21	MARANHÃO	1.489.979.310,39	0,35	-
22	TOCANTINS	1.077.255.036,91	0,25	-
23	PIAUI	837.308.547,63	0,20	-
24	ACRE	341.403.985,94	0,08	-
25	**BAHIA	52.248.840,81	0,01	-
26	AMAPÁ	39.613.242,29	0,01	-
27	RORAIMA	226.653.765,60	0,05	-
	TOTAL	425.501.536.357,30	100,00	112.214.354.640,34

fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

ANÁLISE DA RECEITA DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA EM 2011

	UF	REC. DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA 2011	AV %
1	GOIÁS	642.421.646,29	24,83%
2	SÃO PAULO	469.576.459,95	18,15%
3	RIO DE JANEIRO	214.838.666,41	8,30%
4	MINAS GERAIS	198.704.004,39	7,68%
5	RIO GRANDE DO SUL	180.151.691,55	6,96%
6	DISTRITO FEDERAL	167.735.771,17	6,48%
7	PARANÁ	132.593.091,72	5,12%
8	PARÁ	132.189.948,45	5,11%
9	SANTA CATARINA	96.528.286,77	3,73%
10	CEARÁ	53.332.946,30	2,06%
11	ESPÍRITO SANTO	49.537.965,73	1,91%
12	**BAHIA	46.541.767,03	1,80%
13	PERNAMBUCO	43.710.466,05	1,69%
14	RONDÔNIA	39.365.797,91	1,52%
15	MATO GROSSO	38.746.915,27	1,50%
16	SERGIPE	13.305.085,97	0,51%
17	PARAÍBA	11.904.176,30	0,46%
18	RIO GRANDE DO NORTE	11.377.425,01	0,44%
19	TOCANTINS	10.901.198,72	0,42%
20	ACRE	9.339.300,08	0,36%
21	MATO GROSSO DO SUL	5.886.811,09	0,23%
22	AMAZONAS	5.719.879,44	0,22%
23	ALAGOAS	4.647.840,89	0,18%
24	PIAUI	3.613.529,99	0,14%
25	MARANHÃO	2.984.275,43	0,12%
26	RORAIMA	1.572.056,42	0,06%
27	AMAPÁ	311.664,34	0,01%
	TOTAL	2.587.538.668,67	100%

fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

ANÁLISE DA TAXA DE RECUPERAÇÃO DE 2011

	UF	DÍVIDA ATIVA 2011	REC. DE D. A. TRIBUT. 2011	TX. DE REC. EM 2011
1	BAHIA	52.248.840,81	46.541.767,03	89,08%
2	PARÁ	2.606.006.159,37	132.189.948,45	5,07%
3	GOIÁS	21.854.943.273,15	642.421.646,29	2,94%
4	ACRE	341.403.985,94	9.339.300,08	2,74%
5	DISTRITO FEDERAL	9.625.119.577,11	167.735.771,17	1,74%
6	SANTA CATARINA	6.527.381.569,45	96.528.286,77	1,48%
7	CEARÁ	5.235.591.176,33	53.332.946,30	1,02%
8	TOCANTINS	1.077.255.036,91	10.901.198,72	1,01%
9	RONDÔNIA	3.961.707.134,24	39.365.797,91	0,99%
10	PARANÁ	15.391.873.095,93	132.593.091,72	0,86%
11	AMAPÁ	39.613.242,29	311.664,34	0,79%
12	RORAIMA	226.653.765,60	1.572.056,42	0,69%
13	ESPÍRITO SANTO	7.689.818.890,98	49.537.965,73	0,64%
14	RIO GRANDE DO SUL	28.641.569.076,96	180.151.691,55	0,63%
15	MINAS GERAIS	40.187.346.032,93	198.704.004,39	0,49%
16	RIO DE JANEIRO	44.002.233.713,12	214.838.666,41	0,49%
17	PIAUI	837.308.547,63	3.613.529,99	0,43%
18	PERNAMBUCO	10.504.391.681,16	43.710.466,05	0,42%
19	SERGIPE	3.428.675.157,47	13.305.085,97	0,39%
20	MATO GROSSO	10.863.559.084,10	38.746.915,27	0,36%
21	AMAZONAS	1.619.388.830,73	5.719.879,44	0,35%
22	PARAÍBA	3.641.138.492,42	11.904.176,30	0,33%
23	SÃO PAULO	193.440.164.048,40	469.576.459,95	0,24%
24	RIO GRANDE DO NORTE	5.502.694.412,06	11.377.425,01	0,21%
25	MARANHÃO	1.489.979.310,39	2.984.275,43	0,20%
26	ALAGOAS	2.838.045.128,40	4.647.840,89	0,16%
27	MATO GROSSO DO SUL	3.875.427.093,42	5.886.811,09	0,15%
	TOTAL	425.501.536.357,30	2.587.538.668,67	0,61%

fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

ANÁLISE DA DÍVIDA ATIVA 2010 E 2011

	UF	DÍVIDA ATIVA 2010	DÍVIDA ATIVA 2011	AH
1	RORAIMA	0	226.653.765,60	-
2	ACRE	229.035.999,78	341.403.985,94	49,06%
3	GOIÁS	17.634.065.754,05	21.854.943.273,15	23,94%
4	RONDÔNIA	3.267.556.211,67	3.961.707.134,24	21,24%
5	RIO DE JANEIRO	37.449.654.950,72	44.002.233.713,12	17,50%
6	SERGIPE	2.925.476.572,70	3.428.675.157,47	17,20%
7	MINAS GERAIS	34.368.363.614,87	40.187.346.032,93	16,93%
8	PARÁ	2.272.791.274,07	2.606.006.159,37	14,66%
9	DISTRITO FEDERAL	8.400.393.432,72	9.625.119.577,11	14,58%
10	CEARÁ	4.594.570.757,00	5.235.591.176,33	13,95%
11	PARANÁ	13.563.765.110,37	15.391.873.095,93	13,48%
12	ESPÍRITO SANTO	6.785.196.831,20	7.689.818.890,98	13,33%
13	ALAGOAS	2.515.090.549,09	2.838.045.128,40	12,84%
14	MARANHÃO	1.329.158.324,49	1.489.979.310,39	12,10%
15	PIAUI	750.197.289,55	837.308.547,63	11,61%
16	MATO GROSSO	9.755.660.473,62	10.863.559.084,10	11,36%
17	SANTA CATARINA	5.989.029.685,50	6.527.381.569,45	8,99%
18	PARAÍBA	3.352.994.376,97	3.641.138.492,42	8,59%
19	AMAZONAS	1.519.191.525,89	1.619.388.830,73	6,60%
20	RIO GRANDE DO SUL	26.910.103.250,10	28.641.569.076,96	6,43%
21	MATO GROSSO DO SUL	3.642.501.791,83	3.875.427.093,42	6,39%
22	PERNAMBUCO	10.479.547.140,24	10.504.391.681,16	0,24%
23	AMAPÁ	39.613.242,29	39.613.242,29	0,00%
24	RIO GRANDE DO NORTE	5.514.585.188,54	5.502.694.412,06	-0,22%
25	SÃO PAULO	198.383.766.724,48	193.440.164.048,40	-2,49%
26	TOCANTINS	1.116.053.772,89	1.077.255.036,91	-3,48%
27	**BAHIA	7.847.195.455,00	52.248.840,81	-99,33%
	TOTAL	410.635.559.299,63	425.501.536.357,30	3,62%

*fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

**fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>

ANÁLISE DA RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DOS ANOS 2010 E 2011

	UF	RECEITA DE D. A. TRIBUT. 2010	RECEITA DE D. A. TRIBUT. 2011	AH
1	SANTA CATARINA	13.892.118,40	96.528.286,77	594,84%
2	GOIÁS	195.386.534,62	642.421.646,29	228,80%
3	PARAÍBA	5.663.456,26	11.904.176,30	110,19%
4	PERNAMBUCO	22.866.317,19	43.710.466,05	91,16%
5	PARANÁ	71.372.017,83	132.593.091,72	85,78%
6	PARÁ	75.011.731,40	132.189.948,45	76,23%
7	SÃO PAULO	271.938.498,43	469.576.459,95	72,68%
8	AMAZONAS	4.217.374,18	5.719.879,44	35,63%
9	PIAUÍ	2.732.844,31	3.613.529,99	32,23%
10	DISTRITO FEDERAL	128.069.389,05	167.735.771,17	30,97%
11	ACRE	7.522.675,70	9.339.300,08	24,15%
12	MATO GROSSO DO SUL	4.802.163,90	5.886.811,09	22,59%
13	ESPIRITO SANTO	45.752.302,62	49.537.965,73	8,27%
14	RIO GRANDE DO NORTE	11.921.522,61	11.377.425,01	-4,56%
15	RONDÔNIA	42.007.605,70	39.365.797,91	-6,29%
16	CEARÁ	57.095.951,71	53.332.946,30	-6,59%
17	MARANHÃO	3.372.696,62	2.984.275,43	-11,52%
18	MATO GROSSO	50.310.877,40	38.746.915,27	-22,99%
19	RIO GRANDE DO SUL	248.892.647,87	180.151.691,55	-27,62%
20	TOCANTINS	22.230.901,04	10.901.198,72	-50,96%
21	AMAPÁ	668.093,23	311.664,34	-53,35%
22	RORAIMA	3.526.328,16	1.572.056,42	-55,42%
23	RIO DE JANEIRO	603.346.455,13	214.838.666,41	-64,39%
24	**BAHIA	131.502.157,03	46.541.767,03	-64,61%
25	MINAS GERAIS	659.117.300,50	198.704.004,39	-69,85%
26	SERGIPE	44.971.607,63	13.305.085,97	-70,41%
27	ALAGOAS	27.827.813,23	4.647.840,89	-83,30%
	TOTAL	2.756.019.381,75	2.587.538.668,67	-6,11%

*fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

**fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>

ANÁLISE DA TAXA DE RECUPERAÇÃO DOS ANOS 2010 E 2011

	UF	TX DE REC. EM 2010	TX DE REC. EM 2011	AH
1	RORAIMA	0,00%	0,69%	-
2	**BAHIA	1,68%	89,08%	5.215,55%
3	SANTA CATARINA	0,23%	1,48%	537,53%
4	GOIÁS	1,11%	2,94%	165,29%
5	PARAÍBA	0,17%	0,33%	93,56%
6	PERNAMBUCO	0,22%	0,42%	90,70%
7	SÃO PAULO	0,14%	0,24%	77,09%
8	PARANÁ	0,53%	0,86%	63,71%
9	PARÁ	3,30%	5,07%	53,69%
10	AMAZONAS	0,28%	0,35%	27,23%
11	PIAUÍ	0,36%	0,43%	18,47%
12	MATO GROSSO DO SUL	0,13%	0,15%	15,22%
13	DISTRITO FEDERAL	1,52%	1,74%	14,31%
14	RIO GRANDE DO NORTE	0,22%	0,21%	-4,36%
15	ESPÍRITO SANTO	0,67%	0,64%	-4,46%
16	ACRE	3,28%	2,74%	-16,71%
17	CEARÁ	1,24%	1,02%	-18,03%
18	MARANHÃO	0,25%	0,20%	-21,07%
19	RONDÔNIA	1,29%	0,99%	-22,71%
20	MATO GROSSO	0,52%	0,36%	-30,84%
21	RIO GRANDE DO SUL	0,92%	0,63%	-31,99%
22	TOCANTINS	1,99%	1,01%	-49,20%
23	AMAPÁ	1,69%	0,79%	-53,35%
24	RIO DE JANEIRO	1,61%	0,49%	-69,69%
25	MINAS GERAIS	1,92%	0,49%	-74,22%
26	SERGIPE	1,54%	0,39%	-74,76%
27	ALAGOAS	1,11%	0,16%	-85,20%
		0,67%	0,61%	-9,39%

*fonte: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp

**fonte: <http://www.sefaz.ba.gov.br/default.htm>