

RECEBIDO EM: 23.02.2023
APROVADO EM: 12.04.2023

DOSSIÊ

O REGIME PARTICULARIZADO DE ATUAÇÃO COMO MECANISMO DE EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA NA RECUPERAÇÃO DE ATIVOS: UMA ANÁLISE ECONÔMICA DOS NÚMEROS DA DÍVIDA ATIVA

*THE SPECIALIZED METHOD OF ORGANIZATION
AS A MECHANISM OF GOVERNMENT
EFFICIENCY IN THE TAX RECOVERY: AN
ECONOMIC ANALYSIS OF DÍVIDA ATIVA
NUMBERS*

*Leonardo Bezerra de Andrade¹
André de Souza Dantas Elalí²*

SUMÁRIO: Introdução. 1. Desenvolvimento. 1.1. Pergunta Problema. 1.2. Discussão. Conclusão. Referências

1 Procurador da Fazenda Nacional. Mestrando em Direito pela UFRN. Pós-graduado em Direito e Processo Tributário

2 Advogado. Professor Associado da UFRN, Mestre e Doutor em Direito Público e *Visiting Scholar* do *Max-Planck-Institut für Steuerrecht* e da *Queen Mary University of London*

RESUMO: O tratamento constitucional dos objetivos da República à luz dos princípios da ordem econômica em vigor impõe mandamentos de otimização da gestão pública. A sobreposição do princípio da eficiência da Administração Pública reafirmou o projeto desenvolvimentista constitucional, o que deve ser perseguido em todas as projeções da política de gestão pública. A identificação de um segmento menor e mais endividado de contribuintes, quer pela contumácia, quer pelo grande volume de débitos acumulados, recomenda uma ação particularizada de atuação pelo potencial de recuperabilidade, longe do regime de sancionamento, decorrente do exercício de potestades públicas. As diretrizes e recursos prestigiados pela disciplina do Governo Digital militam a favor da escolha racional e uso inventivo de recursos humanos, materiais, tecnológicos, indutores de boas práticas próprias ao utilitarismo econômico. Fundadas em premissas objetivas de seleção, a gestão particularizada na recuperação de ativos encerra uma gestão eficiente de recursos públicos.

PALAVRAS-CHAVE: Desenvolvimento. Eficiência Administrativa. Recuperação de Tributos. Análise Econômica. Regime Particularizado.

ABSTRACT: The constitutional treatment of the republic's arms under the principles of the economic order demand improvements of public management. The principle of efficiency in the Federal Constitution reaffirmed the developmental project of Public Administration, which must be achieved in all projections of public management policy. The discovery of a smaller and more indebted sample of taxpayers, due to contumacy or large volume of debts, recommends a specific action in reason of the potential recoverability, far from the sanctioning regime, resulting from exercise of public powers. The guidelines created by the Digital Government law recommend the rational choice and inventive use of human, material, technological resources, inductors of good practices, typically of economic utilitarianism. Based on objective selection, the management particularized in the recovery of assets implies an efficient management of public resources.

KEYWORDS: Development. Government Efficiency. Tax Recover. Economic Analysis. Specialized Method.

INTRODUÇÃO

As disposições constantes da Constituição Federal, seja quando se voltam para descrever os objetivos da República Federativa do Brasil, seja quando se ocupam da disciplina da ordem econômica e financeira, contêm, subjacente aos seus contextos, “mandamentos de otimização” (ALEXY, 2015, p. 110), de alavancagem de valores e fins a serem perseguidos e implementados.

Significa dizer que o estado de paralisia e estagnação evolutiva de soluções administrativas, por concepção, ressoa sob a desconfiança de um estado de inconstitucionalidade posto violar mandamento básico de constante aprimoramento de institutos, gestão, políticas públicas e indução de práticas sociais.

Já era assim desde o advento da Constituição Federal de 1988 ao tempo da promulgação com redação originária fruto do progressismo, alçado à ideologia do Estado contemporâneo do século XX. A volúpia em realçar esse imperativo republicano veio com o advento da Emenda Constitucional n. 19 ao acrescentar a “eficiência” como princípio da Administração Pública, conferindo ainda mais musculatura à necessidade do estabelecimento do constante estado de aperfeiçoamento institucional.

Por evidente que resultados diversos requerem senão o rompimento com práticas anteriores já conhecidas, mas experimentação de novos usos, o que significa dizer que a observância do dever de melhoria requer constante análise, reconsiderações, pesquisa, inovação, tecnologia, revolvimento de práticas acumuladas, identificação de situações que demandam contínuo aprimoramento, enfim, estar aberto para novas possibilidades ante novos enfoques, o que modernamente vem sucedendo na seara do Direito através da assimilação de diretrizes fornecidas por sua análise econômica.

1. DESENVOLVIMENTO

Vertendo nossa atenção para o sistema de arrecadação de tributos federais, os grandes números da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, publicados trimestralmente, revelam um estoque total de R\$ 2.766.235.025.746,04 [dois trilhões, setecentos e sessenta e seis bilhões, duzentos e trinta e cinco milhões, vinte e cinco mil, setecentos e quarenta e seis reais e quatro centavos] em débitos inscritos em Dívida Ativa da União a serem recuperados (BRASIL, 2023).

Em que pese a dimensão dos valores alcançados, o histórico do estoque de débitos é uma linha ascendente, significando dizer que a trajetória de crescimento é uma tendência histórica e uma realidade a ser entendida e enfrentada no afã de alterar esse curso progressivo. Preocupa por tratar justamente de um tema que diz com o financiamento estatal dado que “todo o sistema de financiamento do Estado, conforme estabelecido na

Constituição, tem matriz essencialmente tributária, não havendo a previsão de fontes não fiscais relevantes para a obtenção de receitas públicas” (ROCHA, 2020, p. 14).

100% do montante dos débitos inscritos são devidos por algo em torno de 4.500.000 [quatro milhões e quinhentos mil devedores]. 62% equivalente a quase 2/3 do estoque são devidos por 28.300 [vinte e oito mil e trezentas] pessoas, ou seja, 0,062% do universo de devedores titulares de débitos inscritos em Dívida Ativa da União, conforme dados públicos fornecidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (BRASIL, 2019).

“Não basta reconhecer o mal-estar persistente do mundo jurídico diante da evolução da sociedade moderna, e o incontestável divórcio entre o Direito e a realidade social” (COMPARATO, 2011, p. 1), o Direito deve deixar-se penetrar do conteúdo econômico subjacente aos temas legalmente disciplinados e, paralelamente, influenciar pela sua reputação motriz a realidade que se apresenta.

Cada inscrição em Dívida Ativa decorre da mesma razão: o inadimplemento. Conquanto possa se originar de fontes diversas, corresponde a um ativo estatal, um bem de interesse público indisponível com vocação legal original para sua extinção por pagamento. A realidade que se impõe, no entanto, é acumulação progressiva do estoque de débitos historicamente verificada e que não pode ser negligenciada.

De antemão surge a opção em concentrar esforço de arrecadação num universo menor, com potencial de arrecadação significativamente maior ou, reversamente, distribuir esforços num espaço extremamente pulverizado, integrado por pequenos e médios devedores, titulares da fatia monetariamente menor dos débitos em fase de cobrança.

Chama a atenção nesse contexto, conforme exposição da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, a maciça concentração dos débitos nas mãos de grandes e contumazes devedores, vale dizer, um quadro em que prepondera o pertencimento do maior volume monetário de débitos sob titularidade de poucos devedores, ao lado da existência de muitos devedores titulares de uma fatia monetária significativamente menor de débitos.

Por trás desses números, além da perplexidade inerente aos valores e composição dos seus maiores responsáveis, reside um efeito pragmático pouco explorado e de aguda prejudicialidade que só a análise global do cenário pode revelar: o componente comportamental adverso ao estímulo ao pagamento espontâneo do tributo.

Ao lado da corrente lógico construtivista do Direito, reforça-se a necessidade de uma abordagem interdisciplinar aberta para o conhecimento advindo de outras áreas do conhecimento, conectadas ao contexto social e econômico que visa regulamentar pela proximidade com a realidade empírica.

A justificativa para bordagem consequencialista reside no fato de que o direito, conforme percebido pelo pós-positivismo, precisa da facticidade para se realizar. Apenas confrontando os dispositivos constitucionais/legais à realidade é que podemos discutir qual a melhor solução jurídica a ser adotada em um dado caso concreto, mesmo porque as inconstitucionalidades não aparecem nos textos, mas, sim, na vida (ABBOUD; SANTOS; KROSCHINSKY, 2022).

É progressivo o número de estudos em que o caráter descritivo e deôntico do Direito passa pelo enfrentamento reflexivo dos efeitos concretos das normas jurídicas sobre a organização política, econômica, social. “O tipo de argumentação aceitável em um debate jurídico se amplia, e a fronteira entre o jurídico e o não jurídico se torna mais porosa” (PARGENDLER; SALAMA, 2013).

Não se trata apenas de uma projeção jurídica teórica fruto da observação de vantagens ou perplexidades que o divórcio entre Direito e realidade pode provocar. No caso do Brasil, por força das alterações introduzidas na Lei de Introdução ao Direito Brasileiro, a visão consequencial da criação, extinção e aplicação das normas jurídicas é incorporada à fase deliberativa, encerrando, pois, elemento central na aplicação do Direito e na argumentação.

As assimetrias acima exploradas dos números da Dívida Ativa da União dizem diretamente com o viés comportamental da sociedade que milita em desfavor de um padrão desejável. Teleologicamente falando, o advento da análise econômica do direito encerra um propósito de melhoramento de institutos e instituições posto se alimentar de dados reais e visar objetivos concretos.

Um contribuinte atencioso ao exercício de sua cidadania fiscal, conhecendo as particularidades da Dívida Ativa da União, especialmente no tocante aos fatores fundamentais responsáveis pelo acúmulo trilionário de débitos inscritos em Dívida Ativa da União nas mãos de grandes ou contumazes devedores, culmina por se desestimular na permanência do seu dever de regularidade fiscal.

Sabendo não se responsabilizar pela porção de débitos que povoa preponderantemente o estoque total de débitos na Dívida Ativa, é factível que qualquer do povo alimente a ideia de que não representando fator significativo na saúde orçamentária estatal, adira ao modelo de maior impacto no estoque do endividamento, posto não enxergar severas adversidades nessa forma de interrelacionamento estatal. Pior ainda é passar a imaginar que, sendo os grandes e contumazes devedores os responsáveis pela insuficiência da receita estatal, quem se mantém pagando regularmente seus tributos necessitarão sempre pagar ainda mais para compensar a significativa e progressiva parcela da receita orçamentária não paga pelos grandes e acostumados devedores em estado de inadimplência.

A necessidade da reversão da lógica de crescimento do estoque da Dívida Ativa justifica por si só o rearranjo administrativo, consistindo no que Vladimir da Rocha França reputa ser o motivo material ou o pressuposto de fato que “representa o evento demarcado – no fato jurídico administrativo [antecedente da regra administrativa constante do ato] – pela autoridade administrativa como relevante para o interesse público” (2007, p. 79). Concretamente, pode ser operacionalizado através de portarias organizacionais internas ou demais atos voltados para o disciplinamento do enfoque e do fluxo dos processos de trabalho.

Evidentemente que para a ruptura com a lógica de endividamento estatal, demais recursos hão de caminhar na mesma direção, mormente no que concerne ao entendimento dos grandes números, compreendendo os titulares dos débitos no tocante à configuração jurídica (pessoas físicas, jurídicas, cooperativas, estatais etc.), à capacidade de pagamento, ramo da atividade econômica, localização geográfica, circunstancialidade da condição de devedor além de outros aspectos a serem perscrutados.

Se a necessidade de alteração de rota crescimento do endividamento é evidente por caracterizar um estado de violação de direito estatal em caráter continuado, de outro lado a caixa de ferramenta à disposição da Administração Pública é limitada, assim como é todo “bem econômico” (NUSDEO, 2008, p. 31) uma vez dotado utilidade e também de escassez. É nesse sentido que as soluções hão de emergir da capacidade de inovação dos processos de trabalho, de escolhas de prioridades e da distribuição estratégica de recursos disponíveis.

Nada há de novo na lógica da alocação eficiente de recursos limitados em prol da maximização de resultados. Subjacente à lógica utilitarista da “maximização da utilidade” (POSNER, 2011, p. 98), parece não haver dúvidas acerca do foco de atuação a ser privilegiado, ainda que se considere o grau de dificuldade de enfrentar grandes grupos e empresas de maior porte, o que sugere um maior nível de complexidade no tocante à administração de ativos, dos processos de trabalho, dos efeitos corporativos envolvidos, enfim, do rearranjo institucional para dar suporte a escolha da prioridade selecionada e de interesse público em análise.

A opção por um critério de lógica racional pela concentração de esforços em face de um nicho de devedores potencialmente mais rentáveis, nesse caso, mantém conexão ainda com imperativos de economia comportamental, segmento da análise econômica do direito, voltada para a estimulação de condutas de interesse social, afinal (NADAL; PRAZAK, 2021, p. 5):

Um contribuinte pequeno sentir-se-á injustiçado ao saber que contribuintes grandes contam com assessorias extremamente qualificadas para pagamento de tributos, conseguindo diminuir a carga final tributária

ou até mesmo esquivar-se da necessidade de pagamento, ou, ainda, que um contribuinte do seu porte é um devedor tributário contumaz, o que aumenta os seus estímulos à desconformidade tributária, ainda mais em um contexto no qual a fiscalização seja ineficiente.

O trato ofertado aos maiores devedores ou aos que fazem do não cumprimento de suas obrigações tributárias insumo da sua atividade econômica [caso dos devedores contumazes] é capital ao endereçamento do comportamento dos demais tipos de contribuintes. Qualificando-se as disposições tributárias como “normas de rejeição social” (MARTINS, 1998, p. 126), diferentemente das normas de “aceitação social”, a observância espontânea pelo conjunto da sociedade demanda a presença de estímulos pela via da vantajosidade ou pelos perigos que podem advir em razão da inobservância incorrida.

Difícil imaginar que padrões normativos que predominantemente impõe pagamento, desembolso pecuniário, sejam espontaneamente observados no vazio de uma cultura enraizada de educação fiscal, de políticas premiaias [descontos, scores de pontuação etc.] ou de uma temerosidade real dos efeitos legais de um estado de inadimplência fiscal.

A predominância de observância voluntária de obrigações legais, aliás, é representativa do estágio de desenvolvimento social, cultural e civilizatório de qualquer país. Revela seriedade que a sociedade mantém com relação à gestão pública, seja pela compreensão do significado do exercício da cidadania fiscal, seja pela política de desestímulo estabelecida que desaconselhe o estado de inadimplência fiscal.

Por isso a importância do dever de transparência em todas as áreas governamentais por envolver o interesse de toda a coletividade. Os grandes números da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, objetivamente, recomendam linhas de atuação concentradas, edição de instrumentos normativos legais e infralegais voltados para o revolvimento dos processos de trabalho que privilegiem comportamentos desejáveis e desestimulem desconformidades no trato para com a Administração Tributária, afinal, quanto maior seja o nível de conformidade fiscal, maior a receita pública, menor a carga tributária necessária inerente a qualquer Estado Fiscal e, finalmente, maior aproximação com o ideal de justiça fiscal.

1.1. Pergunta Problema

Bem compreendidas essas premissas e a lógica da opção por uma alteração no modelo de cobrança que promete render frutos e romper com a tendência histórica de progressivo endividamento, impõe enfrentar uma pergunta problema oriunda da sua adoção: o Estado, selecionando

administrativamente um grupo de devedores a merecer atenção e acompanhamento especial no tocante à fiscalização e cobrança fiscal, incorreria em estado de violação jurídica da legalidade, do dever de isonomia de tratamento e de preservação do livre exercício da atividade econômica de agentes econômicos?

1.2. Discussão

Uma apressada abordagem poderia conduzir o intérprete a enxergar um regime particularizado de sancionamento, decorrente exclusivamente do volume dos débitos acumulados em desconexão com um regime de tipicidade de ilícitos inerente ao princípio da legalidade em matéria de sanção; a uma ofensa ao princípio da isonomia decorrente do dever de uniformidade de tratamento por encerrar um regime de perseguição em face de alguns poucos selecionados; ao embaraço diferenciado ao exercício da atividade econômica por aqueles incluídos no radar de prioridade da atividade administrativa.

Hugo de Brito Machado Segundo e Raquel Cavalcanti Ramos Machado, por exemplo, sustentam que o tratamento fiscal diferenciado provocado pelo regime especial de fiscalização importa em “imposição de restrições à liberdade de iniciativa, ao princípio da não-cumulatividade e ao devido processo legal, como forma de realizar cobrança mais eficaz e enérgica de contribuintes considerados inadimplentes” (2018, p. 91-92).

Acredito que uma percepção do todo e não apenas da representação casuística isoladamente considerada pode ajudar no afastamento de equivocadas impressões *prima facie*. Thomas Sowell previu essa primeira dificuldade quando tratou da “visão irrestrita” da análise dizendo que “o objetivo de chegar a uma solução é de fato o que justifica os sacrifícios ou as condições transitórias que, de outra forma, seriam consideradas inaceitáveis” (2011, p. 33). Estou querendo dizer que embora pareça juridicamente heterodoxa a outorga de maior atenção a uns devedores que a outros pela Administração Tributária, o interesse público subjacente ao sistema de seleção de prioridades fundado em critério objetivo [potencial de maior recuperabilidade] dissipa a resistência a esse modelo proposto.

Bem pensadas as coisas, o que se está propondo aqui é consequência da aplicação da teoria da “Escolha Racional” que graça os mais modernos modelos de gestão econômica de recursos escassos e que aconselha adoção em razão dos resultados que se propõe entregar. Fux e Bodart (2021, p. 36) pontua que a teoria da “Escolha Racional” abrange algumas premissas, sendo a primeira delas a que assegura a todo agente possuir preferências porque “prefere certas coisas mais que outras”.

A segunda premissa da “Escolha Racional” seria a “completude”, no sentido de que todo agente é capaz de ordenar as suas preferências

estabelecendo entre elas prioridades. Por sua vez a “transitividade” diz respeito à compatibilidade lógica entre as ordens eleitas para as diversas preferências individuais. Sabendo-se não ser possível outorgar o mesmo nível de atenção em razão da escassez mesmo dos recursos disponíveis, o estabelecimento criterioso e objetivamente aferível de segmentos de contribuintes a serem priorizados, na medida da potencialidade de retorno dos interesses públicos subjacentes, satisfaz os elementos utilitarista de escolha racional.

O Estado brasileiro, sob os pressupostos da “livre iniciativa” e na valorização do trabalho humano” compromete-se com “objetivos fundamentais” [art. 3º] e com assecuração a todos de “existência digna” [art. 170] à luz dos princípios da ordem econômica em vigor. O projeto desenvolvimentista constitucional daí decorrente, sob pena de contradição em termos, impõe constante revisão sobre os componentes econômicos para deles resultar avanços, aprimoramentos, melhores resultados, afinal “não há textos inocentes numa Constituição” (FERREIRA FILHO, 1990, p. 65). Luís Edutardo Schoueri (2005, p. 92) anota que:

A par de tal preocupação, que se concentra na possibilidade de se usar do tributo como meio de intervenção no Domínio Econômico, ou seja, com o efeito ‘alavanca’ (o tributo é a ‘alavanca’ que move a vontade do contribuinte para usar sua liberdade constitucional num determinado sentido, considerado desejável pelo legislador), deve-se considerar que a propriedade também pode ser afetada por meio do ‘efeito’ da norma indutora.

A Administração Pública, lidando naturalmente com a escassez econômica do instrumental disponível para gerir a recuperação dos ativos inclusos na Dívida Ativa estatal, há de ter preferências, de ordená-las e de mantê-las logicamente compatíveis com vistas no escopo fundamental de alteração da ordem crescente do volume do estoque de dívidas.

É nesse sentido que a adoção de modelos diferenciados de fiscalização, cobrança e acompanhamento judicial se insere no contexto maior de aperfeiçoar o sistema de financiamento estatal típico de um “Estado Fiscal” (ABRAHAM, 2015, p. 19) que historicamente vem relevando necessidade de alteração de rumo pela ascendência da linha de endividamento. Havendo a incumbência legal de manutenção de fonte de custeio estatal, o exercício dessa prerrogativa e o modelo da sua configuração encerra uma potestade organizacional voltada para a estruturação interna de fluxo de trabalho, mas também, pode-se dizer, uma “potestade-função” cuja “incidência poderá, ao mesmo tempo, ser desvantajoso, caso dela decorram encargos ou ônus para algum

dos sujeitos submetidos a tais potestades, mas também vantajosa, já que o Regulamento pode ampliar ou melhorar sua esfera de direitos” (ENTERRIA, 2014, p. 452-453).

O estado de sujeição menos desvantajoso para a maioria que fica de fora de um regime especial de acompanhamento fiscal ou, reversamente, mais desvantajoso para aqueles em menor número que se inserem nesse critério de seleção, decorre, pois, dos efeitos do exercício de uma potestade-função estatal de gerir o sistema de arrecadação estatal. Nada há de diverso nesse quesito se pensarmos que em demais projeções estatais isso pode suceder como, por exemplo, no bairro que é beneficiado com um sistema de tratamento de esgoto ou de transportes público [vantajosidade] e no que recebe a instalação de um estabelecimento carcerário [desvantajosidade].

Aliás, sob o aspecto da [des]vantajosidade em função do critério de *discrimen* proposto e que também diz com o sistema de arrecadação tributária, poder-se-ia ventilar situações que também são desdobramentos da prerrogativa estatal de manejar seus recursos humanos, materiais e tecnológicos, porém imunes à críticas mais fervorosas. Exemplificativamente, refiro-me ao estabelecimento de divisões especiais de acompanhamento particularizado de processos judiciais que possam causar graves danos ao erário pelo volume do impacto financeiro debatido ou em razão do potencial multiplicativo de demandas judiciais; dispensa do ajuizamento de créditos de reduzido valor, hipótese em que o custo de um processo judicial supera o valor do benefício econômico fazendário envolvido.

A escala de maior ou menor onerosidade e vantajosidade a ser suportada em face de quem se insere ou não num regime de cobrança e tratamento diferenciado decorre, portanto, de uma opção administrativa de gerir a competência legal para qual foi investida, fruto do exercício de uma potestade-função com escopo no atendimento do interesse público.

Para o fim aqui propugnado de sustentar a legitimidade de regimes especiais de tratamento fiscal, o que envolve a fiscalização, acompanhamento e cobrança, o critério de seleção não perpassa por um juízo crítico sancionador, independentemente de haver ou não violação jurídica caracterizada. Não é disso que se trata. Tem-se em mente aqui a exploração de um campo fértil pelo critério objetivo da “recuperabilidade” de ativos, concentrado nas mãos de uma minoria, mas que respondem pela maior parte do estoque de débitos presentes nos registros da Dívida Ativa estatal.

A escolha “racional” de um segmento de contribuintes levada a efeito por critérios objetivos de seleção carrega consigo o traço da eficiência como imperativo constitucional que “tem a função normativo-jurídica de, ao lado de sua função político-simbólica, servir de padrão axiológico para operador

jurídico, na construção e concretização do ordenamento jurídico” (FRANÇA, 2000, p. 167)

Sob a perspectiva econômica propriamente dita, centrada na verificação dos resultados a serem produzidos, isto é, no incremento da recuperação, a existência de um modelo diferenciado de fiscalização e acompanhamento já justificaria sua adoção. Ampliando a perspectiva do modelo, no entanto, é possível projetar como externalidade positiva na sua implementação, proveitos outros que a ordem jurídica prestigia além dos estritamente econômicos.

É o que sucede com o viés comportamental decorrente. O prestígio do valor “transparência” disseminado como princípio estruturante e também como manifestação de confiabilidade, por imperativo da legislação e sobretudo da necessidade de interrelacionamento com o público, via canal aberto pela internet e seus dispositivos móveis, implica em um estado de controle social espontâneo voltado para o dever de conformidade. O princípio da transparência, por pressupor a amplificação das informações públicas, simplifica os mecanismos de prestação de contas e de interação entre a administração pública e a sociedade, assegurando o manejo responsável de assuntos públicos (CARVALHO, 2020, p. 126).

Impõe-se, portanto, a incorporação da visão “funcionalista” do Direito, no sentido de indagar como alcançar finalidades a partir do Direito posto. Explorando esse enfoque funcional “uma alternativa mais viável é a instituição de sanções premiais que estimulem o surgimento de normas sociais de cooperação e, mais importante, de reprovação àqueles que não cumprem com suas obrigações tributárias” (CARVALHO, 2018).

Para quem prestigia manter-se distantes de condições embaraçosas, a envolver órgãos de fiscalização e persecução fiscal [que pode se desdobrar em penal] por enxergar na sua imagem reputacional um eixo representativo de valor na sua atividade econômica, a não inclusão em regimes diferenciados de fiscalização e acompanhamento passa a funcionar como elemento de indução para práticas socialmente desejáveis que coletivamente consideradas refletem nos índices avaliadores de risco, confiabilidade e sustentabilidade.

A influência comportamental no processo de assimilação de deveres é fundamental. Convivendo em sociedade, a população tende naturalmente a observar padrões. Prova disso são os bordões temporários, as “modas” dos cortes de cabelo, do estilo da vestimenta, do estilo musical, dos meios e locais de entretenimento etc. Assim também funciona com relação ao pagamento de tributos, dado haver uma inclinação natural entre contribuintes em saber como, de maneira geral, no contexto societário em que se encontra inserido, comportam-se os demais agentes no trato com relação à Administração Tributária.

Paul Collier aponta que “em todas as sociedades modernas, o poder político depende de um grau muito modesto de coerção e de um grau elevado de aceitação voluntária. A aceitação voluntária nos reconduz ao senso de obrigação que converte o poder em autoridade” (2019, p. 69). A assimilação comunitária de boas práticas é elemento chave na governança pública e fator facilitador essencial no processo de manejo de políticas públicas.

A análise econômica do Direito, especificamente na sua projeção da economia comportamental, por não prescindir desse componente real que vem da realidade é fator chave nesse processo de convencimento coletivo.

O advento da literatura neural voltada para o Direito aponta a emotividade como importante componente para a ciência jurídica na medida em que influencia decisivamente o comportamento humano. O valor transparência que carrega consigo potencial de alavancagem reputacional ou “envergonhamento” deve ser utilizado em favor do interesse público posto implicar num relativo baixo custo em um curso de ação gerencial proposto dado se valer de um controle social espontâneo, gratuito, indutor de práticas educacionais desenvolvimentistas. Bem mais do que se valer do componente convencimento, é contar com a dissuasão como elemento de “criação de incentivos à conduta eficiente” (POSNER, 2011, p. 446).

Em plena autora da era do “Governo Digital”, mormente após o advento da Lei nº 14.129/21, que impõe um inequívoco manejo inovativo e inteligente de recursos estatais sob a luz do conhecimento e dos instrumentos de tecnologia disponibilizados, redimensionando o cidadão não apenas como destinatário mas como artífice de políticas públicas, importante se faz que o Direito ampare iniciativas estratégicas que ressoem efeitos propriamente econômicos ao lado de efeitos comportamentais socialmente em linha com as diretrizes constitucionais.

Iniciativas que envolvem aspectos fiscais sobre tributação, cobrança, aumento de arrecadação instantaneamente são [e recomendável que seja] estudadas sob o prisma da esfera da atuação do Estado em face do contribuinte, mormente no tocante à proteção dos direitos fundamentais e dos limites do poder de tributar.

A reticência que apontamos diz que uma análise tradicionalmente concentrada apenas nesses dois enfoques que via de regra deixa de lado uma outra vertente de aproximação com a questão, também amparada na disciplina constitucional que igualmente merece atenção e reflexão, a saber, a gestão eficiente de recursos públicos.

Daniel Sarmiento lembra que “a garantia dos direitos fundamentais depende de recursos escassos” (2016, p. 228). Demandando a proteção e garantia dos direitos fundamentais uma fonte de financiamento para fins de saúde, segurança, educação, sistema de justiça, trabalho, seguridade social,

cultura etc., imprescindível que o Estado se apresente em condições de arcar com despesas inerentes a cada segmento representativo dos direitos e garantias fundamentais sob pena de tornar promessas vãs o texto constitucional.

A eficiência, com a advento da Emenda Constitucional n. 19, passou a constar textualmente como princípio estruturante da Administração Pública. A Lei de Improbidade Administrativa [Lei nº 8.429/1992] reprime situações que importe em perda patrimonial, malbaratamento ou dilapidação de bens ou interesses públicos, realização de despesas não autorizadas, entre outras representações de má gestão de recursos estatais.

A indiferença ou mesmo a mera permissibilidade do acúmulo progressivo do estoque da dívida, divorciada de uma política institucional voltado para o aproveitamento de toda sua potencialidade, mormente quando identificadas situações que demandam reprimenda imediata [caso de devedores contumazes ou de fraude fiscal estruturada] ou que seja possível identificar manifestações patrimoniais passíveis de conversão em renda em contrapartida à satisfação de créditos fazendários, encerra uma falta de compromisso com o interesse público, podendo representar uma manifestação de má gestão desse ativo estatal.

Tendo em mente que a maior potencialidade de retorno na atividade de recuperação de ativos concentra-se justamente numa menor fatia quantitativa de devedores que ostenta justamente a maior parcela dos débitos acumulados, tal como antes monetariamente dimensionado, com mais força de razão se apresenta a percepção de desperdício de interesse público acaso não lançado mão de estratégias inteligentes, ao alcance da gestão pública, voltadas para o exaurimento das possibilidades de incremento de arrecadação do estoque da Dívida Ativa.

Significa dizer que a alocação deficiente de recursos administrativos escassos, mormente quando tangencia com uma fonte importante de financiamento estatal, encerra um problema administrativo representativo de violação jurídica, qual seja, o dano decorrente do não aproveitamento eficiente de recursos materiais, humanos e tecnológicos voltados para a recuperação da porção máxima possível de um estoque de créditos a receber que ultrapassa a quantia de 2 [dois] trilhões de reais presentes nos registros da Dívida Ativa da União.

As considerações em torno do estabelecimento de um regime particularizado de acompanhamento e cobrança que, a bem da verdade, representa tão somente uma maior aproximação pela alocação de recursos entre a estrutura administrativa fiscal e o espectro de contribuintes que revelem objetivamente potencial de recuperabilidade adicional, quer pela manifestação de riqueza revelada, quer pela necessidade de pronta repressão à práticas ofensivas ao erário, desqualificam resistências ao modelo proposto.

Essa lógica nada tem de ofensiva ao princípio da igualdade. “O texto constitucional não impõe o tratamento igual a pessoas que se encontrem em situação idêntica, mas àqueles contribuintes que se encontrem em situação equivalente [art. 150, II]. Extrai-se, daí, que o constituinte reconheceu que a igualdade é sempre relativa” (SCHOUERI, 2005, p. 6). O impacto da violação da ordem jurídica dos grandes ou contumazes devedores nas finanças públicas encerra uma nota distintiva em relação aos demais contribuintes assim não qualificados a merecer uma maior aproximação das estruturas estatais.

Difícil correlacionar um mandado de otimização administrativo, nitidamente divorciado do regime de sancionamento público que demanda disciplinamento legal *stricto sensu*, com defeituosidade “quando as regras constantes no ato são incompatíveis com os preceitos constitucionais e legais pertinentes ao caso concreto” (FRANÇA, 2007, p. 155). O enquadramento proposto situa-se em categoria jurídica diversa, sujeitando-se a disciplinamento jurídico-normativo um tanto quanto divergente, equidistante o suficiente de qualquer defeituosidade normativa indutora de invalidação.

CONCLUSÃO

O modelo de financiamento estatal fundado preponderantemente na arrecadação de receitas públicas de natureza tributária, caracterizador do “Estado Fiscal”, demanda uma organização transversal à disciplina legal da imposição tributária, da fiscalização, da configuração dos créditos e da arrecadação tributária.

Valendo-se de recursos econômicos, escassos por natureza, impõe-se o estabelecimento de disciplina organizacional que, visando a consecução da política institucional selecionada de maior proveito ao interesse público, permita a formação de um arranjo institucional dotado de estrutura inteligente o suficiente na direção da atividade fim a que se propõe.

A conversão do histórico da linha de crescimento da Dívida Ativa, posto representar faceta importante do sistema de financiamento estatal por estar avaliado em quantia superior a 2 [dois] trilhões de reais, demanda ainda mais criatividade e otimização dos recursos à disposição, posto representar o rompimento com uma cultura da linha de crescimento de há muito estabelecida.

A adoção de regimes especiais de atribuições, mormente quando representativas de otimização do serviço público, ainda que implique na seleção de um universo delimitado de contribuintes a esse regime de sujeição, não induz caráter sancionador mas exercício legítimo de potestade organizacional e potestade função no sentido de dotar as estruturas administrativas institucionais de arranjos operacionais à altura do fim proposto.

Podendo-se assegurar haver motivos objetivamente identificados, de interesse público, aptos a justificar um estado de sujeição particularizado de cobrança e acompanhamento diferenciado, distante do regime sancionador, não há que se falar em invalidação da disciplina organizacional assim concebida.

Com ainda mais razão se apresenta esse tipo de solução administrativa tendo em mente que a manutenção desse estado de coisas pode induzir estado de violação jurídica por má gestão de ativos públicos, por representar desperdício de oportunidade e de exaurimento de potencialidades de arrecadação em face de quem faz da inadimplência insumo de sua atividade econômica [caso de devedores contumazes], ou de quem ostente manifestação patrimonial substancial apta a ser utilizada na satisfação de créditos públicos.

Sabendo que esse universo de devedores titulariza majoritariamente o percentual do estoque de débitos presentes na Dívida Ativa da União, a concentração de esforços nesse segmento de devedores assim objetivamente qualificados, revela-se premente e condizente com os atuais vetores advindos da disciplina principiológica da eficiência e da era do Governo Digital a todos submetidas pela ordem econômica constitucional em vigor.

REFERÊNCIAS

- ABBOUD, Georges; SANTOS, Maira Bianca Scavuzzi de Albuquerque; KROSHINSKY, Matthaus. Consequencialismo, teoria da decisão e jurisdição constitucional. *Revista dos Tribunais*, [s. l], v. 1038, p. 249-279, abr. 2022. Disponível em: <https://www.revistadostribunais.com.br/maf/app/resultList/document&src=rl&sruid=i0ad6adc50000018612354618bbc1f517&docguid=Ia988cfc0b62a11ec9c2abe4b74fa6f44&hitguid=Ia988cfc0b62a11ec9c2abe4b74fa6f44&spos=1&epos=1&td=1&context=19&crumbaction=append&crumblabel=Documento&isDocFG=false&isFromMultiSumm=&startChunk=1&endChunk=1>. Acesso em: 02 fev. 2023.
- ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- ALEXY, Robert. *Constitucionalismo discursivo*. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.
- BRASIL. Câmara dos Deputados. *Apresentação do projeto (PL 1646)*. [Brasília]: Câmara dos Deputados. 2019. Disponível em <https://www.youtube.com/watch?v=WlJob0tQPwY&t=2619s>. Acesso em 14 nov. 2022.

BRASIL. *Procuradoria geral da Fazenda Nacional*. [Brasília]: PGFN, 09 jan. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dados-divida-ativa>. Acesso em 09 jan. 2023.

CARVALHO, Cristiano. *Teoria da decisão tributária*. São Paulo: Almedina, 2018. E-book Kindle.

CARVALHO, Lucas Borges de. Governo digital e direito administrativo: entre a burocracia, a confiança e a inovação. *Revista de Direito Administrativo*, [S.L.], v. 279, n. 3, p. 115-148, 29 dez. 2020. Fundacao Getulio Vargas. <http://dx.doi.org/10.12660/rda.v279.2020.82959>.

COLLIER, Paul. *O futuro do capitalismo: enfrentando as novas inquietações*. Porto Alegre: L&Pm, 2019.

COMPARATO, Fábio Konder. O indispensável direito econômico: doutrinas essenciais obrigações e contratos. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1, n. 353, p. 73-88, jun. 2011.

ENTERRIA, Eduardo Garcia de. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Direito constitucional econômico*. São Paulo: Saraiva, 1990.

FRANÇA. V. da R. (2000). Eficiência administrativa na constituição federal. *Revista de Direito Administrativo*, v. 220, p. 165-177. <https://doi.org/10.12660/rda.v220.2000.47532>

FRANÇA. Vladimir da Rocha. *Temas de Direito Administrativo: estrutura e motivação do ato administrativo*. Rio de Janeiro: Malheiros, 2007.

FUX, Luiz; BODART, Bruno. *Processo Civil e Análise Econômica*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Regimes especiais de fiscalização e devedores contumazes: revisando o tema das sanções políticas em matéria tributária. *Revista de Direito Econômico e Socioambiental*, [S.L.], v. 9, n. 2, p. 86, 14 dez. 2018. Pontifícia Universidade Católica do Paraná - PUCPR. <http://dx.doi.org/10.7213/rev.dir.econ.soc.v9i2.21608>.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Teoria da imposição tributária*. 2. ed. São Paulo: Ltr, 1998.

NADAL, Victoria Werner de; PRAZAK, Maurício Avila. A ascensão da Análise Econômica comportamental do Direito e sua importância para a conformidade tributária. *Revista de Análise Econômica do Direito*, São Paulo, v. 2, n. 1, p. 1-13, jul. 2021. Disponível em: <https://www.revistadostribunais.com.br/maf/app/resultList/document&src=rl&srguid=i0ad82d9b0000018607cd58426780e48d&docguid=I1492a450387011ec8ce9ea74978029d9&hitguid=I1492a450387011ec8ce9ea74978029d9&spos=1&epos=1&td=1&context=15&crumb-action=append&crumb-label=Documento&isDocFG=false&isFromMultiSumm=&startChunk=1&endChunk=1>. Acesso em: 31 jan. 2023.

NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao direito econômico. 5. ed. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 2008.

PARGENDLER, Mariana; SALAMA, Bruno Meyerhof. Direito e Consequência no Brasil: em busca de um discurso sobre o método. *Revista de Direito Administrativo*, [S.L.], v. 262, p. 95, 28 maio 2013. Fundação Getúlio Vargas. <http://dx.doi.org/10.12660/rda.v262.2013.8901>.

POSNER, Richard A. *Fronteiras da teoria do direito*. São Paulo: Wmf Martins Fontes, 2011.

ROCHA, Sergio André. *Fundamentos do direito tributário brasileiro*. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2020.

SARMENTO, Daniel. *Dignidade da pessoa humana: conteúdo, trajetórias e metodologias*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SOWELL, Thomas. *Conflito de visões: origens ideológicas de lutas políticas*. São Paulo: É Realizações, 2011.

TOSCANO JÚNIOR, Rosivaldo. *O cérebro que julga: neurociência para juristas*. Florianópolis: Emais, 2023.

