

Recebido: 03/11/2025

Aprovado: 06/01/2026

COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO NO CONTEXTO DO DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO

*COLLECTION OF THE FEDERAL TAX DEBT IN
THE CONTEXT OF THE FUNDAMENTAL RIGHT
TO GOOD ADMINISTRATION*

Ronilde Langhi Pellin¹

Lídia Maria Ribas²

-
- 1 Mestranda em Direitos Humanos pela Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS). Especialista em Direitos Humanos Internacionais pela Faculdade de Minas (FACUMINAS) e em Direito Público pela Universidade de Brasília (UnB). Bacharela em Direito pela Universidade da Grande Dourados (UNIGRAN) e em Ciências Contábeis pela UFMS. Procuradora da Fazenda Nacional.
 - 2 Pós-doutorado pela Universidade Nova de Lisboa (UNL), pela Universidade de Coimbra (UC) e pela Universidade do Museo Social da Argentina (UMSA). Doutora e mestra em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Bacharela em Direito, em Formação de Professores, em Administração de Empresas e em Ciências Econômicas pela Universidade Católica Dom Bosco (UCDB). Professora visitante na Escola Superior de Guerra (ESG). Professora Titular da Faculdade de Direito e Permanente no Mestrado da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (FADIR/UFMS).

SUMÁRIO: Introdução. 1. Administração Pública na Constituição Federal Brasileira de 1988. 2. Direito Fundamental à Boa Administração. 3. Política tributária como política pública. 4. Desafio de implantação de uma política pública de cobrança da dívida ativa tributária da União. 5. Política pública de cobrança da dívida ativa tributária da União e o *design* do novo modelo de cobrança. 6. Juridicidade e efetividade do novo modelo de cobrança. 7. Projeto de Lei n. 2.488/2022: perspectivas para a consolidação do novo racional de cobrança. Conclusão. Referências.

RESUMO: O presente artigo avalia a aderência da política pública denominada novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União ao Direito Fundamental à Boa Administração presente na Constituição Federal de 1988. Partindo da premissa da histórica ineficiência da execução fiscal, o estudo investiga se as inovações implementadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) – métodos alternativos de solução de conflitos e de cobrança, ajuizamento seletivo, automação do diligenciamento patrimonial, investigação fiscal e combate à fraude estruturada – configuram uma política pública capaz de materializar o princípio da eficiência e a boa gestão do crédito tributário. Analisa, ainda, dispositivos do Projeto de Lei n. 2.488/2022. A pesquisa, de natureza bibliográfica e documental, emprega o método interpretativo para analisar a juridicidade dessas práticas. Tem-se como hipótese que o novo modelo de cobrança contribui para a materialização do Direito Fundamental à Boa Administração, configurando uma política pública juridicamente válida e com alto potencial para ser adotada como *benchmark* de eficiência por outras administrações tributárias no país.

PALAVRAS-CHAVE: Dívida ativa da União. Execução fiscal. Direito Fundamental à Boa Administração. Política de cobrança tributária. Transação tributária.

ABSTRACT: This article assesses the adherence of the New Model for Collecting the Federal Tax Debt in view of the requirements of the Fundamental Right to Good Administration within the context of 1988 Brazilian Federal Constitution. Starting from the premise of the historical inefficiency of Tax Foreclosure, the study investigates whether the innovations implemented by the National Treasury Prosecutor's Office – namely, alternative methods of conflict resolution and collection, selective filing of lawsuits, automation of asset tracing, fiscal investigation, and

the fight against structured fraud – constitute a public policy capable of materializing the principle of efficiency and the proper management of tax credits. It also analyzes provisions of Bill N. 2.488/2022. The research, which is bibliographical and documentary in nature, employs the interpretative method to analyze the juridicity of these practices. It is concluded that the New Collection Model materializes the fundamental right to good administration, establishing a legally valid public policy with high potential to be adopted as a *benchmark* of efficiency by other tax administrations across the country.

KEYWORDS: Federal Tax Debts. Tax Foreclosure. Fundamental Right to Good Administration. Tax Collection Policy. Tax Settlement.

INTRODUÇÃO

O modelo tradicional de cobrança da dívida ativa tributária da União por meio da execução fiscal, previsto na Lei Federal n. 6.830/1980 (Brasil, 1980), mostrou-se ineficiente. Há anos, o volume de créditos inscritos em dívida ativa tributária da União apresenta trajetória de alta, a qual não se reflete nos resultados da arrecadação com a execução fiscal. O cenário de ineficiência desafiou a PGFN a romper com o paradigma existente para modificar o racional da cobrança.

A centralidade dos direitos fundamentais na Constituição Federal Brasileira de 1988 (Brasil, 1988) impôs uma releitura do Direito Administrativo, exigindo que a gestão pública, inclusive a administração tributária, seja guiada por princípios como a eficiência e a boa administração.

Como resposta à crise apresentada pelo modelo de cobrança fulcrado unicamente na execução fiscal, a PGFN instituiu o novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União.

O objetivo do presente artigo é estudar a política pública denominada novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União no contexto do Direito Fundamental à Boa Administração, analisando a sua juridicidade e resultados.

A problemática consiste em analisar se o novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União entrega aos brasileiros o Direito Fundamental à Boa Administração.

O tema em estudo apresenta relevância não só social e jurídica – pois busca demonstrar que as inovações trazidas pelo novo modelo de cobrança resultam na otimização da recuperação do crédito tributário, fundamental para a busca da justiça tributária e da redução das desigualdades – como também relevância prática ao servir de *benchmark* para outras Fazendas Públicas.

A hipótese de trabalho é a de que a política pública denominada novo modelo de cobrança, por sua inovação e foco na eficiência, pode

ser considerada como uma materialização do Direito Fundamental à Boa Administração.

Do ponto de vista metodológico, a pesquisa é de natureza qualitativa e exploratória, com enfoque valorativo e método interpretativo, aplicado por meio de pesquisa bibliográfica (doutrina nacional e estrangeira) e documental (análise de legislação e atos administrativos da PGFN e do Conselho Nacional de Justiça – CNJ).

O artigo está estruturado nas seguintes seções: na primeira, são analisados os efeitos dos direitos fundamentais e da democracia sobre o Direito Administrativo e seus paradigmas; na segunda, é analisada a presença do Direito Fundamental à Boa Administração na Constituição Federal Brasileira de 1988; na terceira, é analisada a classificação da cobrança da dívida ativa da União como política pública; na quarta, é analisado o cenário que desafiou a implantação de uma política pública de cobrança da dívida ativa tributária da União; na quinta, é analisado o *design* do novo modelo de cobrança, que se apresenta em cinco eixos: 1) métodos alternativos de solução de conflitos (microssistema de prevenção de litígios, transação, oferta antecipada de bens); 2) métodos alternativos de cobrança (protesto e averbação pré-executória); 3) automação do diligenciamento patrimonial; 4) ajuizamento seletivo de execuções fiscais; e 5) investigação fiscal e combate à fraude estruturada. Na sexta seção, é analisada a juridicidade do novo modelo por meio da aplicação dos princípios constitucionais aos seus diferentes métodos de cobrança e seus resultados; e, por fim, são analisados dispositivos do Projeto de Lei n. 2.488/2022.

1. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL BRASILEIRA DE 1988

A Constituição Federal Brasileira (Brasil, 1988) moldou o Estado como Democrático e Social de Direito. No plano econômico, o Estado brasileiro é um Estado Fiscal, autorizado a recolher riquezas produzidas pela economia, sob a forma de tributos.

O Estado Democrático e Social de Direito é caracterizado pela atuação positiva do Estado para garantia das condições mínimas de existência humana digna e por um sistema que assegure a participação política ativa dos cidadãos. Destaca-se também a submissão de todos ao Direito e a garantia dos direitos e liberdades fundamentais.

No Estado Fiscal, as prestações devidas pelo Estado Democrático e Social de Direito são custeadas pelos tributos, cobrados nos limites constitucionais, observando-se os princípios de justiça. O Estado Fiscal e a economia privada têm domínios próprios, mas são interdependentes.

O regime da jusfundamentalidade é um eixo estruturante da Constituição Federal Brasileira, composto pela rede de direitos e deveres

fundamentais. Entre os direitos fundamentais que guiam a nova ordem, a dignidade da pessoa humana e a igualdade assumem centralidade, exigindo uma redefinição do Direito Administrativo que culmina na emergência do Direito à Boa Administração.

O advento do Estado Democrático de Direito marca a superação de paradigmas do Direito Administrativo em sua concepção clássica, que não apresentam adequação para as novas expectativas da sociedade. Entre esses paradigmas, citam-se: o princípio da supremacia do interesse público; o princípio da legalidade estrita; e a intangibilidade do mérito do ato administrativo discricionário.

A dogmática jurídica clássica brasileira sustentava ser possível identificar na Constituição o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular, do qual decorreria a posição privilegiada do órgão administrativo nas relações com particulares.

Na visão clássica do Direito Administrativo, o princípio da legalidade se apresenta sob dois aspectos. O primeiro aspecto é o da subsunção, segundo o qual a administração seria mera executora da lei, portanto, impedida de apresentar novas soluções técnicas para novos problemas. O segundo se refere ao princípio da legalidade no sentido de observância da lei votada pelo Poder Legislativo.

Como decorrência da clássica dicotomia entre ato administrativo vinculado e discricionário, desenvolveu-se a teoria da intangibilidade do mérito do ato discricionário.

A nova configuração política do Estado brasileiro, na qual têm relevo os direitos fundamentais e a democracia, irradia efeitos sobre o sistema de Direito Administrativo, agora constitucionalizado. É, nesse sentido, a doutrina de Hachem (2013, p. 344, grifo do autor):

A Constituição de 1988 representou verdadeiro marco no Direito brasileiro, operando inúmeras mudanças e inaugurando tendências inovadoras nos mais variados ramos jurídicos. Diante da mudança de um cenário autoritário, construído sob a égide da ditadura militar, para um quadro marcadamente democrático instaurado pela nova ordem constitucional, os estudiosos do Direito Público pátrio, impulsionados pelo movimento da *dogmática constitucional emancipatória*, depararam-se com a necessidade de desenvolver teorias e categorias dogmáticas dedutíveis da nova ordem jurídica que fossem capazes de emprestar efetividade à Constituição então promulgada.

Assim, as indagações sobre a finalidade da autoridade do Estado encontram resposta necessária nos direitos fundamentais e na democracia, que se revelam elementos estruturantes e legitimadores do Estado Democrático de Direito.

A ideia de dignidade da pessoa humana, originada no postulado ético de que cada homem é um fim em si, é o fundamento de todos os direitos fundamentais, que assumem o centro do sistema normativo.

A democracia é um projeto de autogoverno coletivo, no qual os cidadãos são autores não só das normas de conduta, mas também das estruturas jurídico-políticas do Estado.

Direitos fundamentais e democracia se conjugam para moldar o Estado Democrático de Direito, que, por meio de instituições jurídico-políticas, tem a finalidade de promover a dignidade da pessoa humana.

A irradiação de efeitos do Estado Democrático de Direito sobre a administração dá-se de forma direta. Nesse sentido, afirma Canotilho (2003, p. 840): “a reserva vertical de constituição substitui a reserva vertical de lei”.

A Administração Pública, por meio das balizas estabelecidas pelos princípios constitucionais, tem papel relevante no aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito. Binenbojm (2014, p. 61) afirma que há um papel central dos direitos fundamentais e da democracia como fundamentos de legitimidade e constituição do Estado Democrático de Direito, que irradiam sua influência sobre a Administração Pública e sobre o Direito Administrativo.

O princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse particular, nos moldes categóricos da visão clássica, não encontra tutela no âmbito do Estado Democrático de Direito. A Constituição Brasileira se caracteriza como um sistema aberto de princípios, a partir da dignidade da pessoa humana, garantindo o interesse dos indivíduos em concorrência com o interesse público. Cabe à Administração Pública aplicar a lógica da ponderação para os interesses em conflito, orientada pelo princípio da proporcionalidade.

Emerge, portanto, um modelo de ponderação como critério de racionalidade do Direito. Vale trazer a observação de Binenbojm (2014, p. 33): “Daí dizer que o Estado democrático de direito é um Estado de Ponderação [...]”.

O princípio da legalidade, previsto no artigo 37, *caput*, da Constituição Federal Brasileira (Brasil, 1988), não perdeu a sua aplicação; mantém sua função de garantia de direitos e também orgânica, quando a própria Constituição assim o prevê. Porém, recebeu importante agregação de conteúdo em relação a seu conceito clássico de mera subsunção à lei.

A agregação de conteúdo provocou a superação do paradigma do princípio da legalidade administrativa em sentido estrito; a Administração Pública passa a ter supedâneo não apenas na lei em sentido estrito, mas também nos preceitos fundamentais que informam todo o ordenamento. A atividade administrativa passa a ser vinculada ao sistema de direitos fundamentais. O princípio da legalidade pode agora ser entendido como princípio da juridicidade.

A discricionariedade decorrente da clássica dicotomia entre ato administrativo vinculado e discricionário também se encontra superada pelo Estado Democrático de Direito. O Direito Fundamental à Boa Administração modula a discricionariedade do administrador, exigindo que todos os atos administrativos sejam fundamentados dentro dos parâmetros constitucionais.

Por consequência, na vigência do “Estado de Ponderação”, não há que se falar em ato administrativo vinculado ou discricionário. O ato administrativo deve sempre apresentar fundamentação que esclareça suficientemente os critérios de ponderação empregados. Atendida essa fundamentação, o ato será legítimo. No dizer de Freitas (2014, p. 28), o ato administrativo legítimo é aquele que contém a declaração de vontade da Administração Pública, de natureza infralegal, em sintonia com o Direito Fundamental à Boa Administração e imediatamente eficaz.

Nessa nova modelagem da administração, emerge o Direito Fundamental à Boa Administração. Em um Estado Fiscal submetido ao Direito Fundamental à Boa Administração, a gestão dos tributos não pode mais ser puramente legalista, mas deve ser eficiente e legítima.

2. DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO

O Direito Fundamental à Boa Administração, ou Princípio da Boa Administração, foi expresso pela primeira vez na Europa por meio da Carta de Nice, em 2000, conforme observa Valle (2010, p. 108):

A decisão de incorporação ao sistema de direito da União Europeia de um instrumento assecuratório de direitos fundamentais ocorreu a partir da reunião havida em junho de 1999, do Conselho Europeu de Colônia, que deliberou, dentre outros temas, quanto à oportunidade de elaboração de uma Carta de Direitos Fundamentais da União Europeia [...].

O instrumento jurídico sugerido pelo Conselho de Colônia foi proclamado pelo Parlamento Europeu, Conselho da União Europeia e pela Comissão Europeia em 7 de dezembro de 2000, com a explicitação em seu art. 41, de um direito fundamental à boa administração [...].

Merece relevo a vigência do Tratado de Lisboa a partir de 1º/12/2009, que, embora não transcreva em seu conteúdo o dispositivo acima, reconhece expressamente a Carta de Nice, o mesmo valor jurídico dos tratados de estruturação da União Europeia [...].

O caráter fundamental do Direito à Boa Administração decorre da vinculação imediata dos poderes públicos, conforme a doutrina de Canotilho (2003, p. 379):

(1) normas consagradoras de direitos fundamentais enquanto normas fundamentais, são normas colocadas no grau superior da ordem jurídica; [...]

(4) como normas dotadas de vinculatividade imediata dos poderes públicos, constituem parâmetros materiais de escolhas, decisões, ações e controlo, dos órgãos legislativos, administrativos e jurisdicionais.

A Constituição Federal Brasileira (Brasil, 1988) não expressa a boa administração entre os direitos fundamentais. Não obstante, o artigo 5º, em seu § 2º, estabelece que os direitos e as garantias expressos na Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, explicitando que o rol de direitos fundamentais especificados no Título II não é taxativo. O artigo 1º, incisos II e III, consagra a cidadania e a dignidade da pessoa humana como fundamento da República. Prevê também, no artigo 3º, inciso I, como um dos objetivos fundamentais, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; e, no artigo 37, elenca os princípios diretivos da Administração Pública.

A doutrina de Valle (2010, p. 125) aponta que a estruturação de um Direito Fundamental à Boa Administração Pública abarca o conjunto de direitos correlatos, conduzindo à jusfundamentalização do regime a eles aplicável e, por consequência, ao caráter vincutivo imediato sobre os poderes públicos. Em acréscimo, ressalta que o aperfeiçoamento do exercício da função administrativa é o caminho mais eficaz para assegurar a efetividade. O relevo se justifica pela circunstância de que muito se louva o papel do Judiciário na garantia dos referidos direitos; todavia, essa atuação reparadora se revela tardia quando comparada com a atuação da administração.

Todos os órgãos do Estado, e não apenas o Judiciário, se vinculam à Constituição, positiva e negativamente, observa Binenbojm (2014, p. 68), cabendo-lhes o dever de, na medida das possibilidades e competências, implementar seus comandos e concretizar seus valores.

O Direito à Boa Administração vincula racionalmente o gestor público e o força a medir consequências sistêmicas de suas opções, pois terá de justificá-las coerentemente, como observa Freitas (2015b, p. 118). O autor segue afirmando que o direito fundamental é autêntico complexo de direitos, regras e princípios, encartados numa verdadeira síntese, que serve de antídoto contra o arbítrio.

Esclarecida a identificação do Direito Fundamental à Boa Administração na Constituição Brasileira, apresenta-se um conceito, conforme Freitas (2014, p. 21):

Trata-se do direito fundamental à administração pública eficiente e eficaz, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência,

sustentabilidade, motivação proporcional, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas. A tal direito corresponde o dever de observar, nas relações administrativas, a cogência da totalidade dos princípios constitucionais e correspondentes prioridades.

É importante a presença do princípio da eficiência no *caput* do artigo 37 da Constituição (Brasil, 1988), elemento integrante da boa administração, que deve ser característica marcante nas ações que visem à realização dos objetivos fundamentais da República. O mesmo artigo estabelece critérios que apontam para a boa administração, na medida em que induzem à eliminação da margem discricionária do administrador.

Observa-se que a Constituição Brasileira adota a sistemática de constante dialogia e interpretação de valores, mesmo para os implícitos, que representam instrumentos necessários para a busca dos objetivos da República.

As críticas a essa interpretação são rebatidas por Valle (2010, p. 130):

A chave de solução para esse questionamento parece repousar na já afirmada percepção do caráter instrumental do adequado exercício da função administrativa, para fins de garantia da efetividade dos demais direitos fundamentais. Se assim o é, o que se tem, na afirmação da boa administração como direito fundamental, é uma ampliação da esfera de proteção desses mesmos direitos, que passa a alcançar não mais só os resultados concretos do agir estatal [...] mas também preventivamente, ao desenvolvimento da função administrativa como um todo [...].

O reconhecimento de um direito ao adequado desenvolvimento da função administrativa [...] expressa uma faceta de garantia aos direitos fundamentais diretamente relacionados à dignidade humana; e nesse sentido, pode ser tido como direito igualmente fundamental, ainda que de índole instrumental.

Não se admite uma discricionariedade omissiva do Direito Fundamental à Boa Administração e dos seus fins: redução das desigualdades e sustentabilidade eficaz do bem-estar social.

Em arremate ao exposto, o Direito Fundamental à Boa Administração relaciona-se à função administrativa que atua de forma legítima, visando diretamente à concretização da dignidade da pessoa humana.

3. POLÍTICA TRIBUTÁRIA COMO POLÍTICA PÚBLICA

A boa administração exige a justificação do administrador quanto à tomada de decisão, com esclarecimento acerca da vinculação aos objetivos

constitucionais. Por consequência, a sindicabilidade do ato administrativo é traço marcante na boa administração.

A complexidade da atividade a ser executada e a necessidade de sindicabilidade induzem a administração a organizar sua atuação por meio de políticas públicas, tal como defendido por Freitas (2014, p. 30):

As políticas públicas e a discricionariedade administrativa, imantada pelo direito à boa administração, passam à condição de categorias entrelaçadas, no intuito de que as prioridades constitucionais vinculantes, graças ao controle [...] de benefícios líquidos alcancem empírica compatibilidade com os elevados padrões de desenvolvimento sustentável.

Força sublinhar que, sofismas à parte, o Estado Constitucional consagra, explícitas e implícitas, prioridades vinculantes a serem observadas, de modo criterioso, na enunciação e na implementação das políticas públicas. Nessa medida, crucial que o escrutínio das escolhas públicas esteja endereçado, racionalmente, ao adimplemento das prioridades encapsuladas no direito fundamental à boa administração pública.

A política pública é um complexo de processos, no qual são identificadas diversas fases ordenadas: formulação, planejamento, orçamentação, programação e execução de ações. Moreira Neto (2011, p. 106) observa que a fase de planejamento tem destaque, e o conjunto visa à identificação da melhor forma de agir e à constante avaliação dos resultados, a fim de realizar os cometimentos constitucionalmente atribuídos ao Estado.

As políticas públicas obrigatoriamente devem ser implementadas e controladas conforme as prioridades constitucionais vinculantes, no intuito de que apresentem benefícios sociais e econômicos. Nesse sentido, observa Freitas (2015a, p. 203) não ser possível a indiferença no tocante à qualidade jurídica da motivação e dos propósitos das políticas aplicadas, especialmente se essas se revelarem, por ações ou omissões, causadoras de danos.

A Constituição determina o controle administrativo de constitucionalidade das políticas públicas, tarefa a ser cumprida, de ofício, pela administração. Conforme Freitas (2015a, p. 205): “Enfrenta-se, com este redesenho do controle, a sofreguidão pantanosa da discricionariedade sem métrica, avessa à contínua avaliação de longo prazo”.

O processo complexo de construção de políticas públicas envolve decisões de cunho administrativo que não podem descurar dos preceitos constitucionais definidores de seu eixo. Lôbo e Mól (2023, p. 152) observam que o indivíduo é colocado como protagonista do sistema jurídico-político quando a implementação de direitos e garantias fundamentais ocorre por meio de políticas públicas pensadas e direcionadas para esse fim.

A arrecadação, principal resultado da política tributária, apresenta duas facetas: de um lado, um bem público com valor próprio e, de outro, a fonte de custeio para a realização de outras ações estatais. Feita essa distinção, observa-se que a classificação da arrecadação tributária como política pública é possível quando considerada pelo seu valor próprio.

No Estado Fiscal brasileiro, a política tributária está diretamente vinculada aos objetivos fundamentais previstos no artigo 3º da Constituição (Brasil, 1988). O tema é aprofundado por Menezes (2017, p. 123):

A constituição brasileira de 1988 fixou entre os objetivos fundamentais da república a redução das desigualdades sociais (art. 3º, III). Além disso, para alcançar uma sociedade justa (inciso I) e garantir o desenvolvimento nacional (inciso II) com fundamento na dignidade humana e nos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, o legislador constituinte atribuiu ao poder público, no artigo 174, o papel de regulador da atividade econômica e, excepcionalmente, de agente explorador direto.

Em observância ao modelo constitucional brasileiro, a administração tributária deve atuar por meio de políticas públicas que materializem o protagonismo estatal na redução das desigualdades. Assim, observa Hachem (2013):

[...] as noções de igualdade material e de desenvolvimento, que presidem a principiologia da Constituição de 1988, impõem um dever de atuação otimizada à Administração, conferindo ao Estado um papel protagonista e não subsidiário, distintamente do entendimento propagado pela tendência do Direito Administrativo neoliberal, que avultou no cenário brasileiro no final do século XX.

A estreita relação entre a realização da dignidade da pessoa humana e a tributação é observada por Buffon (2009, p. 22): “Em suma, é imprescindível a [re] introdução do interesse humano na tributação, para que o princípio sobre o qual se alicerça o Estado brasileiro possa romper com sua histórica condição de mera norma programática [...]”.

A instituição de uma política pública de arrecadação da dívida ativa tributária é, portanto, uma medida relevante e necessária para a otimização da função arrecadatória do Estado, com a finalidade da promoção do desenvolvimento e da redução das desigualdades sem elevar a carga tributária. Essa necessidade se tornou ainda mais premente diante do cenário de ineficiência crônica da cobrança tradicional, o qual será detalhado na próxima seção, que aborda o desafio que impulsionou a PGFN a desenvolver o novo modelo de cobrança.

4. DESAFIO DE IMPLANTAÇÃO DE UMA POLÍTICA PÚBLICA DE COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO

A constituição do crédito tributário da União é de competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). A fase seguinte à constituição é a cobrança administrativa imediata. Encerrada essa fase sem o pagamento, o crédito tributário é encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em dívida ativa, na forma do artigo 2º, § 4º da Lei n. 6.830/1980 (Brasil, 1980).

O modelo tradicional de cobrança prevê que, após a inscrição em dívida ativa, o ajuizamento da execução fiscal ocorra sem avaliação prévia de viabilidade, o que resultou, historicamente, em um alto volume de execuções com baixíssima efetividade.

A Constituição (Brasil, 1988) dispõe em título próprio sobre o sistema tributário e faz previsão destacada, no artigo 131, § 3º, em capítulo que trata das Funções Essenciais à Justiça, de que na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à PGFN.

Essa previsão destacada revela que a cobrança da dívida ativa tributária é essencial para a realização da justiça tributária, incumbindo à PGFN a construção de meios para otimizar essa cobrança, conforme observa Moreira Neto (2018, p. 177):

Ora, se existe um dever constitucional do Estado de atingir resultados, que concorram efetivamente para o atendimento dos altos objetivos nacionais constitucionalmente relacionados, torna-se igualmente certo, com vistas à efetiva satisfação desse dever no quadro do neoconstitucionalismo, que aos governos não é dado se omitirem, nem tergiversarem, nem falharem no desempenho de seus cometimentos - entendidos os de decisão, de planejamento e de execução das políticas públicas referidas a tais objetivos.

O fenômeno da resistência ao pagamento de tributos que ocorre no Brasil resulta no cenário da macrolitigância fiscal, sobrecarregando o Poder Judiciário. Ao grande volume de execuções fiscais e embargos às execuções fiscais somam-se as ações cautelares, ações ordinárias e mandados de segurança. O processo judicial se caracteriza pelo custo altíssimo e longa duração.

Segundo o Relatório “Justiça em Números” (Brasil, 2016a), apresentado pelo CNJ em 2016, com dados apurados no ano de 2015, em capítulo intitulado “Gargalos da Execução”, os processos de execução fiscal representavam 42% do total de casos pendentes e 84% das execuções pendentes no Poder Judiciário. A taxa de congestionamento das execuções fiscais foi de 93,9%.

A PGFN recuperou R\$ 14,85 bilhões de créditos inscritos em dívida ativa da União em 2015, conforme o Anuário “PGFN em Números”, edição 2016 (Brasil, 2016c).

Esse cenário histórico de baixa recuperabilidade do crédito tributário inscrito em dívida ativa da União desafiou a PGFN a romper com o paradigma existente e modificar o racional da cobrança.

O rompimento de paradigma resultou na estruturação do novo modelo de cobrança, que visa ao emprego racional da via judicial (*ultima ratio*), maximizando o emprego das vias administrativas (*prima ratio*).

A seguir, são detalhados o design e os cinco eixos estruturantes desse novo modelo que busca a concretização do Direito Fundamental à Boa Administração.

5. POLÍTICA PÚBLICA DE COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO E O DESIGN DO NOVO MODELO DE COBRANÇA

Considerando a necessidade de contribuir para a redução das desigualdades, conforme previsão constitucional, e a ineficiência do modelo tradicional de cobrança da dívida ativa, a PGFN instituiu novo modelo de cobrança para a dívida ativa tributária da União, que se estrutura nos seguintes eixos: 1) métodos alternativos de solução de conflitos (também denominado microssistema de prevenção de litígios), que privilegiam a dialogia entre os sujeitos da relação jurídica: o pedido de revisão de dívida inscrita, a transação e a oferta antecipada de bens e direitos à penhora; 2) métodos alternativos de cobrança – protesto da Certidão de Dívida Ativa e averbação pré-executória da Certidão de Dívida Ativa; 3) automação do diligenciamento patrimonial; 4) o ajuizamento seletivo de execuções fiscais; 5) investigação fiscal e combate à fraude fiscal estruturada.

Com a edição da Lei n. 12.767, de 27 de dezembro de 2012 (Brasil, 2012), que acrescentou o parágrafo único ao artigo 1º da Lei n. 9.492/1997 (Brasil, 1997), incluiu-se a Certidão de Dívida Ativa entre os títulos sujeitos a protesto. Foi a primeira alteração importante no sistema de cobrança da dívida ativa. Iniciado em 2013, o protesto foi posteriormente incorporado ao novo modelo de cobrança.

Em 20 de abril de 2016, a Portaria PGFN n. 396 (Brasil, 2016b) regulamentou o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos, prevendo o arquivamento maciço de execuções fiscais, a automação do diligenciamento patrimonial, a inclusão administrativa em larga escala de corresponsáveis e a ampliação do uso do protesto de Certidão de Dívida Ativa, que passou a ser usado também em larga escala.

Em 13 de junho de 2017, foi editada a Portaria n. 293 do Ministério da Fazenda (Brasil, 2017), que instituiu a apuração do *rating* da dívida ativa da União.

Foi então editada a Lei n. 13.606, de 9 de janeiro de 2018 (Brasil, 2018b), que, em seu artigo 25, deu nova redação à Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002 (Brasil, 2002), com acréscimo dos artigos 20-B, 20-C, 20-D e 20-E. Na esteira da alteração legal, foi editada a Portaria PGFN n. 33, de 8 de fevereiro de 2018 (Brasil, 2018a), que estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora, para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais e para averbação pré-executória da Certidão de Dívida Ativa.

Em sequência, foi editada a Portaria PGFN n. 32/2019 (Brasil, 2019), que dispõe sobre o Sistema de Recuperação de Créditos Inscritos em dívida ativa da União, prevendo formas de combate à fraude fiscal estruturada.

Em novo avanço, foi editada a Lei n. 13.988/2020 (Brasil, 2020), que estabelece os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores realizem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública.

O sistema foi ainda aperfeiçoado com o advento da Lei Complementar n. 208, de 1º de julho de 2024 (Brasil, 2024), que deu nova redação ao artigo 174, II, do Sistema Tributário Nacional (Brasil, 1966), prevendo como causa interruptiva da prescrição do crédito tributário o protesto extrajudicial.

A dívida ativa da União pode ser de natureza tributária ou não tributária. Por força do artigo 2º da Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Brasil, 1980), o mesmo processo de cobrança da dívida ativa tributária se aplica à dívida ativa não tributária. Por essa razão, o novo modelo de cobrança é aplicado reflexamente aos créditos de natureza não tributária.

O design do novo modelo de cobrança, caracterizado por sua intencionalidade dialógica e uso racional do poder, demonstra um afastamento consciente da legalidade estrita, buscando a eficiência e a legitimidade. Resta agora analisar a juridicidade desses instrumentos, verificando como essa nova abordagem da administração tributária se sustenta sob a égide dos princípios do Direito Constitucional brasileiro, em especial o Direito Fundamental à Boa Administração.

6. JURIDICIDADE E EFETIVIDADE DO NOVO MODELO DE COBRANÇA

Para a concretização dos objetivos fundamentais do Estado brasileiro, é imprescindível a existência de fortes conexões instrumentais e finalísticas entre as estruturas da Constituição. O novo modelo de cobrança visa a

esse fortalecimento por meio da arrecadação de tributos para reduzir as desigualdades.

A existência dessas conexões é ressaltada por Campos (2014, p. 5), ao afirmar que a não observação dos princípios poderia impor às constituições democráticas uma contradição interna insuportável. Seria bloquear as conexões entre suas estruturas indispensáveis para o Estado cumprir os objetivos fundamentais.

A Portaria PGFN n. 33/2018 (Brasil, 2018a), em seu artigo 15, na ausência de previsão legal, instituiu a possibilidade de apresentação de pedido de revisão de dívida inscrita. Em artigo que analisa essa inovação, Conrado (2021, p. 31) conclui: “ao mesmo tempo em que legitima o ajuizamento seletivo e a adoção de instrumentos ditos de ‘cobrança indireta’, deve o regime de cobrança diferenciado abrir ensejo para o debate sobre a higidez do tributo pendente”.

A Portaria PGFN n. 33/2018 (Brasil, 2018a), em seu artigo 8º, instituiu também a possibilidade de oferta antecipada de bens e direitos à penhora, configurando mais uma inovação sem previsão legal. Observa Araújo (2021, p. 17):

O que se vê diante desse quadro é uma mudança de postura da PGFN no sentido não só de abrir o diálogo com o contribuinte em relação à possibilidade de oferecimento de garantia antecipada da dívida constituída sem prévia busca de tutela jurisdicional, mas também quanto ao incremento das espécies de bens e direitos que podem ser desde logo aceitos como garantidores do crédito a ser executado.

A atuação da PGFN, ao instituir instrumentos de dialogia e solução de conflitos sem prévia mediação legislativa, encontra respaldo direto na força normativa da Constituição. É, nesse sentido, a doutrina de Binenbojm (2014, p. 64):

[...] a força vinculante da principiologia constitucional, não depende da mediação do legislador infraconstitucional para produzir efeitos jurídicos. Os princípios constitucionais deixam de ser vistos como meios de integração do Direito, a serem utilizados em casos de lacuna; convertem-se em autênticas normas, situadas pela sua importância ímpar, no patamar mais elevado da ordem jurídica.

Ademais, a Portaria PGFN n. 33/2018 (Brasil, 2018a) prevê, em seu artigo 33, o ajuizamento seletivo de execuções fiscais, que passa a ser precedido da busca de bens ou direitos penhoráveis.

O ajuizamento seletivo está autorizado pela Lei n. 10.522/2002 (Brasil, 2002), em seu artigo 20-C. No dizer de Araújo (2021, p. 14), a regra geral

passa a ser o ajuizamento eficiente que leva em consideração a condição do sujeito passivo, medido pelo índice da existência de bens ou direitos que poderão garantir a dívida ou pela identificação de que o devedor revela atividade econômica relevante.

O fenômeno da macrolitigância tributária é marcante na sociedade brasileira. Essa situação ensejou reflexões na seara administrativa e intensos estudos e debates acadêmicos com o intuito de apontar métodos alternativos de solução de conflitos entre a administração tributária e o devedor. Como resultado, foi editada a Lei Federal n. 13.988, de 14 de abril de 2020 (Brasil, 2020), que estabelece os requisitos e as condições para que a União e os devedores realizem transação.

A transação se revelou um importante instrumento, podendo ser posicionada como uma espécie de política pública tributária, que recebe tratamento estrutural e parte dos objetivos estabelecidos por planejamento cogente, para acompanhar seu desempenho e medir seus resultados, conforme a doutrina de Ribas e Pinheiro (2018, p. 233).

As atividades de fiscalização e constituição do crédito tributário representam o primeiro passo no longo *iter* percorrido pela administração tributária para a realização da receita. O combate à fraude fiscal estruturada realizado no âmbito da cobrança da dívida ativa é o último recurso de que dispõe a administração tributária para recuperação do crédito constituído. Nabais (2001, p. 20) ressalta que a luta contra a fraude fiscal é luta que os estados democráticos não podem deixar de travar, sob pena de irem a fundo.

A atividade de cobrança da dívida ativa da União, ao ser especificada entre as Funções Essenciais à Justiça pela Constituição, torna-se instrumento de legitimação do sistema tributário. A legitimação depende da confiança depositada nesse sistema. Rawls (2008, p. 332), em sua análise sobre justiça tributária, ressalta que os cidadãos somente tendem a pagar o que lhes cabe se tiverem certeza de que os outros pagarão, em razão de norma obrigatória que seja efetivamente cumprida.

O fenômeno da resistência ao pagamento de tributos exige da administração promotora da legitimação da justiça tributária o emprego dos meios necessários para vencer essa resistência sob pena de contribuir para o surgimento do fenômeno do apartheid fiscal, expressão construída por Nabais (2001, p. 12), referindo-se aos fugitivos fiscais que se desoneram e, ao fazê-lo, sobrecarregam os demais contribuintes.

Os dados apresentados pela PGFN demonstram que a arrecadação da dívida ativa da União mantém uma constante trajetória de alta desde o início da implantação do novo modelo de cobrança. A título de exemplo, registrou-se um recorde de R\$ 61,3 bilhões recuperados em 2024, conforme “PGFN em Números 2025” (Brasil, 2025).

O conjunto das inovações ancoradas na força normativa dos princípios constitucionais, conforme Binenbojm, e na exigência de justiça fiscal, conforme Rawls e Nabais, revela que o novo modelo de cobrança apresenta juridicidade e está adequado à Boa Administração. Essas medidas demonstram um rompimento de paradigma por parte da administração, abandonando a legalidade estrita e ineficaz para adotar uma gestão pública eficiente e orientada a resultados. Com a confirmação da legalidade e legitimidade do novo modelo de cobrança, passa-se a avaliar a perspectiva de formalização desse racional por parte do Poder Legislativo, com foco na análise do Projeto de Lei n. 2.488/2022.

7. PROJETO DE LEI N. 2.488/2022: PERSPECTIVAS PARA A CONSOLIDAÇÃO DO NOVO RACIONAL DE COBRANÇA

O Ato Conjunto dos Presidentes do Senado Federal e do Supremo Tribunal Federal n. 1/2022 instituiu Comissão de Juristas para elaboração de proposições legislativas que modernizem o processo administrativo e tributário nacional. Essa Comissão, em seu relatório final, apresentou um anteprojeto de lei com a proposta de racionalizar a cobrança da dívida ativa e o uso da execução fiscal judicial.

O anteprojeto foi acolhido e resultou no Projeto de Lei n. 2.488/2022, que tramita no Senado Federal, de autoria do Senador Pacheco (2022), dispondo sobre a cobrança da dívida ativa da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e das respectivas Autarquias e Fundações de Direito Público.

Algumas medidas trazidas pelo Projeto de Lei, a seguir analisadas, coincidem com as práticas já adotadas pela PGFN, como: o devedor pode manifestar interesse na adoção de método consensual de solução de conflitos, inclusive no que concerne à oferta antecipada de garantias; o pedido de revisão de dívida inscrita; o protesto da Certidão de Dívida Ativa; e o ajuizamento seletivo da execução fiscal, condicionado à existência de bens do devedor.

Adotando postura conservadora, há previsão no artigo 5º, parágrafo 3º, de que a lei deverá estimular a utilização de métodos de autocomposição e consensualidade pelas Fazendas Públicas antes da propositura da execução fiscal. Ao optar pelo incentivo e não pela obrigatoriedade, o legislador garante que os entes federados mantenham a autonomia para moldar a aplicação da autocomposição e consensualidade conforme seus planejamentos.

Como forma de proteção ao contribuinte, o artigo 10 prevê vedação de inscrição em dívida ativa de créditos cuja constituição esteja fundada em matéria decidida de modo favorável ao devedor: em sede de pronunciamento vinculante do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça

e em orientação vinculante firmada no âmbito administrativo do próprio ente público, consolidada em súmula administrativa.

O artigo 14 prevê que, antes da distribuição da ação de execução fiscal, o devedor poderá efetuar administrativamente o depósito integral do valor atualizado do débito, suspendendo-se a exigibilidade do crédito, e, no prazo de 30 dias, ajuizar a ação anulatória, sob pena de os valores depositados serem transformados em pagamento definitivo.

Da inscrição em dívida ativa, o devedor será notificado, conforme previsto no artigo 11, iniciando-se o prazo de 10 dias para: pagar, parcelar, negociar ou transacionar. A partir dessa mesma notificação, poderá ainda, em até vinte dias: ofertar antecipadamente garantia em execução fiscal ou apresentar pedido de revisão de dívida inscrita.

Esgotados os prazos do artigo 11 sem as providências previstas, a Fazenda Pública poderá iniciar a cobrança extrajudicial da dívida ativa, adotando as providências previstas no artigo 16, que são as seguintes: protestar extrajudicialmente a Certidão de Dívida Ativa; comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres; averbar, inclusive por meio eletrônico, o termo de inscrição ou a Certidão de Dívida Ativa nos registros de bens e direitos sujeitos a penhora, arresto ou indisponibilidade; utilizar os serviços de instituições públicas ou privadas para promover a cobrança amigável; promover a execução extrajudicial da dívida ativa de pequeno valor; e promover outros meios de cobrança extrajudiciais admissíveis pelo ordenamento para os créditos em geral.

Outra modalidade de cobrança extrajudicial da dívida ativa prevista é a execução fiscal de pequeno valor prevista no artigo 18. A dívida de pequeno valor é definida como aquela com valor consolidado inferior a 60 salários mínimos, admitindo-se que lei de cada ente federativo reduza esse valor, na previsão do artigo 19. A intimação de todos os atos pelo tabelião de protesto ao longo do procedimento executivo extrajudicial será feita na forma prevista na legislação processual civil para os processos judiciais. Equiparar-se-á a execução fiscal extrajudicial à judicial para efeito de interrupção e suspensão da prescrição do crédito.

Realizada a tentativa de penhora, ainda que infrutífera, o tabelião de protesto promoverá a notificação inicial do devedor para, no prazo de 15 dias, apresentar impugnação. Apresentada a impugnação, o tabelião de protesto intimará a outra parte para apresentar contrarrazões. Se a parte exequente não concordar com a impugnação, o tabelião de protesto submeterá o incidente ao juiz.

Não sendo o caso de aplicação da execução extrajudicial, há disposição, a partir do artigo 36, sobre a cobrança judicial da dívida ativa. Inovação importante é a previsão de que o ajuizamento da execução fiscal dependerá

de prévio protesto do título, salvo por motivo de eficiência administrativa, comprovando-se a inadequação da medida. Outra importante inovação é a previsão de que a citação do devedor será feita somente após prévia tentativa de penhora de bens. A antecipação da tentativa de penhora é justificada em razão de o devedor ser notificado da inscrição conforme previsto no artigo 11, estando ciente desde aquele momento da possibilidade de ajuizamento da execução fiscal e penhora, caso se mantenha inerte.

Há previsão no artigo 38 das hipóteses de dispensa do ajuizamento da execução fiscal judicial: quando o montante do débito consolidado do devedor estiver abaixo do valor mínimo fixado pela autoridade competente, na forma da lei; ou enquanto não localizados bens ou direitos em nome do sujeito passivo, ou indícios de sua existência, úteis para a satisfação integral ou parcial do débito, observados os critérios de racionalidade, economicidade e eficiência.

O artigo 41 atribui competência ao juízo da execução fiscal para o processamento e julgamento das ações de conhecimento que envolvam ações de execução fiscal já ajuizadas. Da mesma forma, as ações de conhecimento propostas em momento anterior ao ajuizamento da execução fiscal deverão ser remetidas ao juízo competente para esta, salvo se já houver sentença. Essa regra de competência visa à racionalidade, privilegiando a especialidade do juízo da execução fiscal.

O cerne da estrutura do Projeto de Lei reside na busca por racionalidade sistêmica e diálogo. Ele não só previne a inscrição indevida, mas também prevê a notificação como um instrumento de dialogia, oferecendo ao devedor um prazo formal para pagamento, negociação ou exercício da defesa por meio da apresentação de garantia ou do pedido de revisão.

A convergência entre as inovações da PGFN e as propostas do PL n. 2.488/2022 indica que o racional de cobrança focado na eficiência, na dialogia e na racionalidade (em detrimento do mero ajuizamento massivo) é o novo paradigma da gestão da dívida ativa no Brasil. Caso seja aprovado, o Projeto de Lei não apenas modernizará a Lei de Execuções Fiscais, mas consolidará em âmbito nacional e com força legal o Direito Fundamental à Boa Administração na gestão da receita tributária, elevando o patamar de exigência para todas as Fazendas Públicas.

CONCLUSÃO

A pesquisa demonstrou que os direitos fundamentais e a democracia ensejaram a superação de paradigmas do Direito Administrativo em sua concepção clássica.

O princípio da supremacia do interesse público sobre o particular evoluiu para a lógica da ponderação dos interesses em conflito, com a necessária

aplicação do princípio da proporcionalidade. O princípio da legalidade estrita evolui para o princípio da juridicidade. A intangibilidade do mérito do ato administrativo discricionário evolui para a necessidade do uso da ponderação, tornando o ato administrativo legítimo. Dessas transformações, emerge como decorrência o Direito Fundamental à Boa Administração.

O Direito Fundamental à Boa Administração está presente na Constituição Brasileira, pois o artigo 5º, no § 2º, prevê que os direitos e as garantias expressos não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados. O princípio da eficiência, no *caput* do artigo 37, que é elemento integrante da boa administração, deve ser aplicado em favor dos fundamentos da República.

A identificação da política tributária como política pública é possível quando considerada a arrecadação pelo seu valor próprio, como forma de realizar os fundamentos da República.

O cenário de baixa recuperabilidade do crédito tributário inscrito em dívida ativa da União desafiou a PGFN a romper com o paradigma existente e modificar o racional da cobrança. O rompimento de paradigma resultou na estruturação da política pública denominada novo modelo de cobrança, que visa ao emprego racional da via judicial (*ultima ratio*), maximizando o emprego das vias administrativas (*prima ratio*).

O novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União estrutura-se em cinco eixos: 1) métodos alternativos de solução de conflitos que privilegiam a dialogia entre os sujeitos da relação jurídica, também entendido como microssistema de prevenção de litígios – o pedido de revisão de dívida inscrita, a transação e a oferta antecipada de bens e direitos à penhora; 2) métodos alternativos de cobrança – protesto da Certidão de Dívida Ativa e averbação pré-executória da Certidão de Dívida Ativa; 3) automação do diligenciamento patrimonial; 4) ajuizamento seletivo de execuções fiscais; e 5) investigação fiscal e combate à fraude fiscal estruturada.

O novo modelo de cobrança tem como ponto forte a compreensão de que os devedores de tributos inscritos em dívida ativa da União o são por razões diversas. Há os que estão inadimplentes, mas que desejam, por meio de diálogo com a credora, construir uma solução. No extremo oposto, há os que praticam fraudes fiscais estruturadas. É a partir dessa identificação que se decide qual o meio de cobrança será empregado.

O novo modelo, além de permitir a dialogia com o devedor, prioriza os métodos alternativos de solução de conflitos e os métodos alternativos de cobrança. O ajuizamento da execução fiscal ocorre quando os métodos alternativos se revelam insuficientes. A oferta antecipada de bens e direitos à penhora visa garantir o crédito na primeira oportunidade e a averbação pré-executória tem vida a prevenir fraude à execução fiscal. O diligenciamento

patrimonial automatizado tem alcance significativo. Por fim, emprega-se o combate à fraude fiscal estruturada para os casos extremos.

Embora os resultados sejam positivos, o grande volume de créditos tributários inscritos em dívida ativa da União exige que a PGFN mantenha uma postura proativa, avançando na construção de novas soluções.

Tramita no Senado Federal o projeto de Lei n. 2.488/2022, de autoria do Senador Pacheco (2022), que dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e das respectivas Autarquias e Fundações de Direito Público, prevendo diversos métodos estabelecidos no novo modelo de cobrança da dívida ativa da União, visando à racionalidade sistêmica e diálogo. Há previsão de notificação como um instrumento de dialogia, oferecendo ao devedor um prazo formal para pagamento, negociação ou exercício da defesa por meio da apresentação de garantia ou do pedido de revisão. O projeto prevê ainda o protesto como requisito para o ajuizamento da execução fiscal e o ajuizamento seletivo.

Os resultados da pesquisa, tanto na perspectiva teórica (juridicidade) quanto na prática (recuperação do crédito), convergem para a confirmação da hipótese de trabalho. Os dados mais recentes da PGFN demonstram um recorde de arrecadação, quadruplicando os valores recuperados desde a implantação das inovações. Essa performance não apenas otimiza a arrecadação, mas, à luz da teoria, fortemente sugere que o novo modelo de cobrança, ao empregar a racionalidade, a dialogia e a tecnologia, configura uma política pública que pode ser caracterizada como Direito Fundamental à Boa Administração e contribui para a justiça tributária.

Em resposta à questão central do artigo, conclui-se que o novo modelo de cobrança da dívida ativa tributária da União entrega aos brasileiros o Direito Fundamental à Boa Administração. A principal contribuição desse estudo reside na fundamentação jurídica das práticas da PGFN, estabelecendo que a construção da eficiência na gestão da dívida ativa não é apenas uma meta administrativa, mas um imperativo constitucional. Sugere-se, como perspectiva de futuras pesquisas, o acompanhamento da tramitação do Projeto de Lei n. 2.488/2022.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, Juliana Furtado Costa. A efetividade da cobrança do crédito tributário federal como fundamento legitimador da Portaria PGFN 33/18. In: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coords.). *Inovações na cobrança do crédito tributário*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Thomson Reuters, 2021. p. 11–25.

BINENBOJM, Gustavo. *Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Código Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 24 set. 2025.

BRASIL. Lei n. 6.830, de 22/09/1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 24 set. 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Lei n. 9.492, de 10 de setembro de 1997. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 11 set. 1997. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19492.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 22 jul. 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110522.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Lei n. 12.767, de 27 de dezembro de 2012. Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço [...]. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 28 dez. 2012. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/L12767.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. *Justiça em Números 2016: ano-base 2015*. Brasília: CNJ, 2016a. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/justica-em-numeros/>. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. *Portaria n. 396/2016*. Regulamenta o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos. Brasília, DF: PGFN, 22 abr. 2016b. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/estrategias-de-cobranca-1/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396_2016_1.pdf. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional. *Anuário PGFN em Números, 2016: dados 2015*. Brasília, DF: PGFN, 2016c. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/PGFN%20em%20Numeros%202016.pdf>. Acesso em: 1º out. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria n. 293/2017. Estabelece os critérios para classificação dos créditos inscritos em dívida ativa da União e institui o Grupo Permanente de Classificação dos créditos inscritos em dívida ativa da União. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 13 jun. 2017. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&&pagina=15&&data=13/06/2017>. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Portaria n. 33/2018. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União [...]. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 9 fev. 2018. 2018a. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028>. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Lei n. 13.606, de 9 de janeiro de 2018. Institui o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) [...]. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 18 abr. 2018b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/113606.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. *Portaria n. 32, de 16 de janeiro de 2019*. Dispõe sobre o Sistema de Recuperação de Créditos Inscritos em dívida ativa da União e do FGTS no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília, DF: PGFN, 16 abr. 2019.

BRASIL. Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis n. 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 14 abr. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm. Acesso em: 22 set. 2025.

BRASIL. Lei Complementar n. 208, de 1º de julho de 2024. Altera o Código Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 2 jul. 2024. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp208.htm. Acesso em: 20 set. 2025.

BRASIL. Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional. *Anuário PGFN em Números, 2025: dados 2024*. [Brasília, DF]: PGFN, 2025. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn_2025_1103_11h46_final.pdf. Acesso em: 01 out. 2025.

BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo. *O dever fundamental de pagar “tributos” na Constituição de 1988*. [S.l.]: [s.n.], 2014. Disponível em https://www.academia.edu/34820873/O_dever_fundamental_de_pagar_tributos_na_Constitui%C3%A7%C3%A3o_de_1988/, 2014. Acesso em: 20 set. 2025.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 2003.

CONRADO, Paulo Cesar. O pedido de revisão de dívida inscrita (Portaria PGFN 33/2018) e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário: discussões que envolvem a efetividade da cobrança do crédito tributário. In: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar (coords.). *Inovações na cobrança do crédito tributário*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Thomson Reuters, 2021, p. 25–36.

FREITAS, Juarez. *Direito fundamental à boa administração pública*. 3. ed., refund. e aum. São Paulo: Malheiros, 2014.

FREITAS, Juarez. As políticas públicas e o direito fundamental à boa administração. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC*, Fortaleza, v. 35, n. 1, 2015a, p. 195-217. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/21688>. Acesso em: 23 out. 2025.

FREITAS, Juarez. Políticas públicas, avaliação de impactos e o direito fundamental à boa administração. *Seqüência Estudos Jurídicos e Políticos*, Florianópolis, v. 36, n. 70, p. 115-133, 2015b. DOI: 10.5007/2177-7055.2015v36n70p115. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2015v36n70p115>. Acesso em: 30 ago. 2025.

HACHEM, Daniel Wunder. A maximização dos direitos fundamentais econômicos e sociais pela via administrativa e a promoção do desenvolvimento. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, Curitiba, v. 13, n. 13, p. 340-399, 2013. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrazil.com.br/index.php/rdfd/article/view/417>. Acesso em: 20 set. 2025.

LÔBO, Edilene; MÓL, Ana Lúcia Ribeiro. O direito fundamental de acesso às inovações tecnológicas e a omissão do Estado brasileiro na adoção de políticas públicas para sua proteção. *Revista Direito UFMS*, Campo Grande, MS, v. 1, n. 1, p. 146-165, jan./dez. 2023. Disponível em: <https://periodicos.ufms.br/index.php/revdir/article/view/18878>. Acesso em: 23 out. 2025.

MENEZES, Daniel Telles de. Política tributária como política pública: análise do sistema tributário pela tipologia de Theodore Lowi. *Revista da PGFN*, Brasília, DF, ano 7, n. 10, p. 115-134, jul./dez. 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/ano-vii-numero-10-2017/10politica.pdf>. Acesso em: 23 out. 2025.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Poder, Direito e Estado: o direito administrativo em tempos de globalização*. Belo Horizonte: Forum, 2011.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *O Direito Administrativo no século XXI*. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

NABAIS, José Casalta. Algumas reflexões sobre o actual estado fiscal. *Revista Virtual da Advocacia Geral da União*, n. 9, abr. 2001. Brasília: AGU, 2001.

PACHECO, Rodrigo. *Projeto de Lei n. 2.488/2022*. Dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações de direito público, e dá outras providências. Brasília: Senado Federal, 16 de set. 2022. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/154742>. Acesso em: 1º set. 2025.

RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

RIBAS, Lídia Maria; PINHEIRO, Hendrick. Transação tributária como política pública e a importância do gasto tributário como critério de controle. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC*, Fortaleza, v.38, n.2, jul./dez., 2018, p. 231-242.

VALLE, Vanice Regina Lírio do. *Direito Fundamental à boa administração e governança: democratizando a função administrativa*. 2010. 254 f. Tese (Pós-Doutorado) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <https://repositorio.fgv.br/server/api/core/bitstreams/b9990046-f1b8-4b85-ad80-3202ae7a6413/content>. Acesso em: 1º set. de 2025.

