

DIAGNÓSTICO E ANÁLISE-CRÍTICA DA DÍVIDA ATIVA DO MUNICÍPIO DE SALVADOR E PROPOSTAS PARA O SEU SANEAMENTO¹

DIAGNOSIS AND CRITICAL ANALYSIS OF THE CREDIT OF THE MUNICIPALITY OF SALVADOR AND PROPOSALS FOR ITS RECOVERY

André Alves Portella²

Mário Andrade Borges³

Resumo

O presente trabalho objetiva a análise crítica do instituto da Dívida Ativa, a partir do diagnóstico da situação em que a mesma se encontra no Município de Salvador. Por meio do estudo de fontes teóricas especializadas e da verificação de dados empíricos disponibilizados pela Secretaria da Fazenda e pela Procuradoria do Município, considera-se a relevância jurídica e financeira do instituto e realiza-se a análise da sua situação atual, da sua evolução histórica, do baixo desempenho da recuperação dos créditos inscritos e das razões da formação do seu estoque, que é expressivo. Finalmente, serão ponderadas algumas alternativas de saneamento e recuperação, o que inclui tanto a revisão de toda a estrutura e dinâmica da Administração Fazendária, até a adoção dos chamados meios alternativos de soluções de conflitos no âmbito fiscal.

Palavras-Chave: Dívida Ativa; Créditos Tributários; Receita Pública; Município do Salvador; Execução Fiscal; Resolução Extrajudicial de Conflitos.

Abstract

The present work aims at the critical analysis of the institute of "Active Debt", based on the diagnosis of the situation in which it is located in the Municipality of Salvador. Through the study of specialized theoretical sources and the verification of empirical data provided by the Treasury Department and the Municipal Attorney's Office, the legal and financial relevance of the institute will be considered and the analysis of its current situation, historical evolution, low Performance of the recovery of the credits registered and the reasons for the formation of its enormous inventory. Finally, some resolution and recovery alternatives will be considered,

¹Este trabalho foi realizado no âmbito do projeto "Federalismo Fiscal e efetividade da dignidade da pessoa humana", que conta com o apoio do CNPq e da FAPESB.

² Doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade Complutense de Madrid (Menção Honrosa "Doctors Europeus"). Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia - UFBA. Professor Adjunto dos cursos de Mestrado e Graduação em Direito da Universidade Católica do Salvador. Pesquisador e consultor do CNPq e da FAPESB. Conselheiro de Assuntos Fiscais e Tributários da FIEB. Membro da Câmara de Assessoramento para a área de Ciências Sociais Aplicadas da FAPESB. Avaliador de cursos de Direito da OAB/BA. Membro do Comitê de Ética em Pesquisa da UCSal (CEP/UCSal). Líder de Grupo de Pesquisa. Coordenador do NEF - Núcleo de Estudos em Tributação e Finanças Públicas. E-mail: aaportella@hotmail.com

³ Graduado em Ciências Econômicas pela UCSAL. Especialista em Direito Tributário Municipal pela UFBA, e em Administração Tributária pela UEFS (Universidade Estadual de Feira de Santana). Bacharel em Direito pela FSBA (Faculdade Social da Bahia). E-mail: maborges2@gmail.com

which includes reviewing the entire structure and dynamics of the Treasury Administration, until the so-called alternative means of conflict resolution in the fiscal sphere.

Keywords: Tax Credits; Public Revenue; Municipality of Salvador; Fiscal Execution; Extrajudicial Settlement of Conflicts.

INTRODUÇÃO

Embora a Constituição Federal de 1988 (CF/88) tenha constituído um marco fundamental da reestruturação dos encargos administrativos entre os Entes políticos da federação, terminou por também provocar desequilíbrio financeiro, que se expressa de duas formas distintas. A primeira refere-se à disparidade observada entre receitas públicas e atribuições administrativas, que se faz especialmente notável no nível dos Municípios. Estudos recentes têm demonstrado como a escassez de recursos financeiros municipais prejudica a efetividade de direitos fundamentais estabelecidos pela própria CF/88 (PORTELLA e TEIXEIRA, 2016, p. 631-679).

A segunda expressão do desequilíbrio financeiro demonstra-se no descompasso entre concentração das receitas públicas no plano da União, em detrimento de Estados, mas principalmente de Municípios. Esta que já era uma característica do modelo de financiamento público brasileiro desde a CF/88, acentuou-se ao longo da década de 90 do século passado, devido ao aumento expressivo da carga tributária, por meio das contribuições sociais, sobretudo CSLL, COFINS e PIS, cuja receita é exclusivamente destinada à União. Hoje, mais de 69% da arrecadação total de tributos do país está concentrada no Ente federal, em detrimento de Estados e Municípios, destinatários dos 31% restantes destas receitas (BURAU, 2016).

Ademais, dentre os três entes federativos, os municípios, são os que apresentam maiores dificuldades estruturais e operacionais para exercer a competência arrecadatória. Em termos comparativos, sofrem com a escassez de quadros técnicos, e de ferramentas necessárias à gestão tributária eficiente. São ainda os Entes mais vulneráveis às pressões políticas voltadas à concessão de isenções, anistias e outros benefícios fiscais⁴, cuja efetividade tem-se dado por meio de programas de refinanciamento de dívidas fiscais (REFIS).

Mesmo aqueles Municípios que se encontram em condições de realizar todo o procedimento para a cobrança administrativa do crédito tributário, terminam por se deparar

⁴ Para o aprofundamento no estudo referente à forma como as pressões políticas no âmbito tributário se comportam nos distintos níveis da organização política-administrativa, vid. O'CONNOR, 1977.

com grande dificuldade à hora de constringir pela via judicial o pagamento dos seus créditos. Isto se deve ao grande número de processos de Execução Fiscal que tramita na Varas de Fazenda Pública, e que aumenta em grande progressão à vista de novas interposições de ações.

Segundo o relatório “Justiça em Números”, só na Justiça baiana, 738.983 novos processos começaram a tramitar no ano de 2015, o que perfaz um total de 1.182 novas ações para cada magistrado (CNJ, 2016, p.7). “Atualmente a carga média de trabalho do juiz estadual na Bahia chegou a 4.745 processos, atingindo 5.178 ações no primeiro grau”. O estoque total ultrapassa os 2 milhões de ações.

Segundo o mesmo relatório, os processos de Execução Fiscal representam, aproximadamente, 42% do total de todas as ações pendentes, e 79% das Execuções pendentes na Justiça Estadual. “Os processos desta classe apresentam alta taxa de congestionamento, 91,7%, ou seja, de cada 100 processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2015, apenas 8 foram baixados.” (CNJ, 2015, p.119)

Além de prejuízos a toda a estrutura judiciária, e por consequência ao primado fundamental do amplo acesso à Justiça, este acúmulo de processos provoca a frustração de receitas públicas em grande montante, sejam elas consideradas em termos de valores monetários absolutos, sejam de forma comparativa ao montante de receita ordinária. No conjunto de municípios brasileiros, as Execuções Fiscais levam, em média, de 6,7 a 10 anos, e o resultado da sua arrecadação corresponde a 2,92% de êxito em relação aos valores inscritos em Dívida Ativa (BREMAEKER, 2012, p.162). No caso do Município de Salvador, conforme será detalhado, o histórico recente aponta para uma arrecadação equivalente a menos de 1,00% dos valores inscritos a cada ano, o que resultou, no ano de 2015, num estoque de Dívida Ativa de mais de R\$20 bilhões (SEFAZ, 2015).

Os estudos sobre o tema costumam apontar três grandes grupos de razões para a baixa efetividade das execuções da Dívida Ativa: a morosidade do Judiciário, com falta de estrutura e pessoal; uma suposta leniência da legislação, sobretudo a de natureza processual, devido alegadamente ao grande número recursos judiciais à disposição do contribuinte; e a conivência política, manifestada por meio do estabelecimento tanto de dificuldades à execução do crédito tributário, como de programas de benefícios fiscais ao devedores.

O presente trabalho, debruça-se sobre uma quarta hipótese, ainda carente de análise aprofundada, qual seja a da própria baixa qualidade da Dívida Ativa. Significa propor uma perspectiva de análise, no sentido de indicar que os baixos índices de sucesso na arrecadação

da Dívida Ativa decorrem não de fatores externos a ela, mas se encontram inerentes ao seu perfil.

Esta baixa qualidade da Dívida Ativa se dá por questões jurídicas, por questões de política-tributária, e por questões fáticas. No primeiro caso, está-se diante de situações de inscrição de créditos com fundamentação jurídica frágil, ou mesmo destituída de tal fundamentação. É o caso dos créditos tributários prescritos, cobranças inconstitucionais, ou em desacordo com posicionamentos judiciais consolidados. Mesmo nos Municípios servidos por tribunais administrativos, é muito comum serem encaminhados à inscrição em Dívida Ativa créditos juridicamente mal fundamentados, o que decorre, em muitos casos, de uma má interpretação sobre os limites do julgamento administrativo, supostamente submetido a um juízo vinculado, destituído de competência para analisar constitucionalidade, e que exigiria da autoridade administrativa a atuação por dever de ofício na cobrança do crédito.

Por questões de política-tributária, está-se a referir a medidas, sejam elas legislativas ou administrativas, que terminam por minar a relação de confiança que deve existir entre Administração e contribuintes. Em alguns casos, a adoção de novos parâmetros de incidência tributária, ou de controle e fiscalização, em geral adotados no contexto das chamadas reformas fiscais, afrontam a segurança jurídica a ponto de comprometer esta relação. O resultado termina por repercutir nos montantes de acumulação de Dívida Ativa, devido ao estabelecimento de contraditórios que poderiam ser evitados.

Finalmente, no tocante às questões fáticas está-se a referir à baixa qualidade dos controles administrativos, aí incluídos todo o sistema de registros e cadastros municipais, bem como toda a estrutura de fiscalização, o que resulta, por exemplo, na não localização dos devedores, ou dos bens suficientes ao pagamento da dívida.

Em relação às questões jurídicas que fragilizam a qualidade da Dívida Ativa, é necessário ponderar que as mesmas são submetidas ao controle de legalidade por parte das procuradorias municipais, que terminam por depurar créditos claramente destituídos de respaldo legal, ainda que não os elimine por completo. Há também aqueles casos em que, mesmo não se tendo certeza do sucesso, o que é inerente à própria natureza das discussões judiciais, é necessária a interposição da Execução. É a hipótese do ajuizamento de Execuções contra as empresas públicas, Correios e Infraero, cujos créditos constituem montantes expressivos em estoque de Dívida Ativa, devido à espera de decisão definitiva sobre o alcance da sua imunidade. Em casos como este não há alternativa ao Fisco, senão a inscrição em Dívida Ativa, até a decisão judicial definitiva.

Entretanto, no que se refere tanto às razões de política tributária, como às fáticas que fragilizam a Dívida Ativa, há pouco a se fazer na fase do controle de legalidade a cargo das procuradorias. Medidas estabelecidas em leis municipais, de duvidosa constitucionalidade, mas que precisam ser cumpridas por dever de ofício pelos agentes administrativos e representantes judiciais, assim como Cadastros desatualizados e registros administrativos falhos que costumam ser identificados apenas na fase judicial, terminam por resultar em acúmulo de processos nos termos anteriormente mencionados.

A perspectiva de análise da Dívida Ativa proposta neste trabalho, muda por completo a maneira de compreender os baixos índices de sua arrecadação, assim como altera também a maneira de propor soluções ao problema. Ao invés de se apontar a morosidade do Judiciário, a leniência da legislação, ou a convivência política, é necessário lançar um olhar à própria estrutura e dinâmica administrativa da qual decorre a Dívida Ativa. Quiçá, os montantes inferiores a 1,00% de sucesso na execução da Dívida Ativa, alcançado pelo Município do Salvador, tenha como origem não os fatores externos normalmente apontados. Talvez a razão da baixa taxa de sucesso decorra de razões provocadas pela própria legislação tributária municipal e pela Administração Tributária, e demande soluções que o próprio Município, nos limites da sua competência, tem condição de implementar.

É necessário ainda chamar a atenção para a relevância de todo e qualquer diagnóstico, e neste caso, o diagnóstico da Dívida Ativa é o dado que possibilitará evitar a proposição de soluções que em realidade terminariam por acentuar o problema. De fato, a compreensão equivocada da realidade, pode fazer com que sejam adotadas ações que vão no sentido da supressão de garantias fundamentais no âmbito da cobrança administrativa e judicial, ou da adoção de perdões. Especialmente preocupantes neste sentido são as propostas, cada vez mais propagadas, de criação de mecanismos de securitização e venda de títulos lastreados em Dívida Ativa, por meio de órgãos públicos, empresas públicas, sociedades de economia mista, ou mesmo empresas privadas, e que no caso de Salvador encontra-se previsto na Lei 8.421/2013, de 15 de junho, arts. 47 e 53. Sem um diagnóstico adequado acerca da qualidade da Dívida Ativa, este tipo de proposta tende a causar consequências desastrosas, com repercussões profundas em termos de contaminação financeira, problemas econômicos, jurídicos, políticos e sociais.

DÍVIDA ATIVA E SUA IMPORTÂNCIA NA COMPOSIÇÃO DAS RECEITAS PRÓPRIAS DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS, E NO MUNICÍPIO DO SALVADOR

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Trata-se, portanto, do conjunto de todos os créditos, sejam eles de natureza tributária ou não-tributária (Lei 6.830/80, art. 2º⁵), constituídos pelos órgãos da Administração Pública e demais entidades legalmente habilitadas, e inscritos nos assentos da instância administrativa competente.

A inscrição em Dívida Ativa é ato administrativo vinculado, precedido de controle de legalidade a cargo do órgão competente, o qual tem por finalidade apurar a sua regularidade, e que confere ao crédito liquidez e certeza.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, (2007, p.556), “quem sabe o mais importante ato de controle de legalidade sobre a formalização do seu crédito: o ato de apuração e de inscrição do débito no livro de registro da dívida ativa pública”.

Cabe à lei estabelecer qual o órgão competente para promover a inscrição em Dívida Ativa e sua respectiva gestão. Na União, por exemplo, a competência é da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (LC 73/93, de 10.02, art.12, I); no Estado da Bahia, da Procuradoria Geral do Estado, por meio da PROFIS – Procuradoria Fiscal (LC estadual n. 34/2009, de 06.02, art.20).

No Município do Salvador, a Dívida Ativa é definida como conjunto de créditos tributários e não tributários em favor do município, e cabe à Procuradoria Fiscal do Município a

⁵ Lei 6.830/80, Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Portanto, segundo a definição legal, a não tributária é composta pelos demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Leandro Paulsen entende de forma mais restrita a ideia de Dívida Ativa: “Assim, nem todo o crédito da Fazenda Pública pode ser inscrito em dívida ativa. Apenas aquele decorrente do poder de império, exercido na modalidade de poder de polícia ou de outra atividade legalmente conferida à autoridade de direito público, enquanto atividade típica e própria da entidade de direito público, ainda que outros créditos possam ser considerados no conceito amplo de receita pública.” (PAULSEN, 2010, p.159).

sua cobrança e supervisão, conforme previsto no Código Tributário e de Rendas do Município (CTRM), Lei 7.186/2006, bem como na Lei Orgânica do Município:

CTRM, Art. 265. Constitui Dívida Ativa do Município a proveniente de tributos, multas de qualquer natureza, foros, laudêmos, alugueis, alcances dos responsáveis, reposições oriundas de contratos administrativos, consistentes em quantia fixa e determinada, depois de decorridos os prazos de pagamento, ou de decididos os processos fiscais administrativos ou judiciais.

Parágrafo único. Não exclui a liquidez do crédito, para os efeitos deste artigo, a fluência de juros. (CTRM, 2016).

Lei Orgânica do Município, Art. 167. A dívida ativa será cobrada e supervisionada pela Procuradoria Fiscal.

Art. 169. Até quando encerrado o exercício financeiro, os devedores do crédito tributário não recebidos serão inscritos em dívida ativa, que será encaminhada nos trinta dias subsequentes à Procuradoria Fiscal, a quem compete a coordenação dos trabalhos de cobrança amigável e execução.

Portanto, a gestão da Dívida Ativa do município de Salvador, embora no passado estivesse sob responsabilidade da Secretaria da Fazenda, atualmente é incumbência da Procuradoria Fiscal que, por sua vez, acrescentou em seu organograma funcional, um setor específico denominado “Coordenadoria da Dívida Ativa”.⁶

Na perspectiva procedimental, a Dívida Ativa é a fase final do procedimento administrativo de constituição dos créditos em favor do Estado ou das entidades habilitadas, e condição necessária ao prosseguimento da constrição judicial por meio da Execução⁷, já que goza de presunção de certeza e liquidez, nos termos da Lei 6.830/80, art. 3º.

Após a inscrição, é emitida a Certidão de Dívida Ativa (CDA), e o crédito encontra-se apto à constrição judicial, constituindo-se em título executivo de caráter extrajudicial. A CDA reproduz na íntegra o termo de inscrição sendo “documento indispensável à propositura da execução fiscal, pois ela comprova a causa de pedir e sua omissão, se não suprida em tempo hábil, implicará, na forma do art. 616 do CPC, em indeferimento da exordial” (PRATT, 2011, p.31).

Em todos os Entes da Federação brasileira, a Dívida Ativa decorrente de créditos tributários é expressivamente superior àquela de natureza não-tributária, embora possam haver variações anuais na relação entre uma e outra, tendo em vista situações eventuais referentes a receitas contratuais firmadas pelo Ente Político considerado. No caso do Município

⁶ Inserida na LC 03/91, Regimento da PGMS, através da LC 32/2002, de 03.05, art. 1º.

⁷ “A execução fiscal, deve fundar-se em título executivo que representa uma obrigação certa, líquida e exigível. Os títulos executivos podem ser judiciais ou extrajudiciais. Entre esses últimos, destaca-se a certidão de dívida da fazenda Pública, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei.” (DIDIER JR, 2010, p.384)

Cf. SZKLAROWSKY, 2000; PRATT, 2011, p.20; BREMAEKER, 2012, p.162.

do Salvador a Tabela 1 oferece uma visão geral da relação entre a Receita Total de Dívida Ativa, e a sua estratificação em Dívida Ativa Tributária e Não-Tributária, no período de 2011 a 2015.

Tabela 1

Receitas de Dívida Ativa Total; de Dívida Ativa Tributária; e de Dívida Ativa Não-Tributária					
Exercício	Receita Total de Dívida Ativa (A)	Receita de Dívida Ativa Tributária (B)	C B/A	Receita de Dívida Ativa Não-Tributária (D)	E D/A
2011	93.223.614,89	86.413.450,51	92,69%	6.810.164,38	7,31%
2012	69.488.239,53	69.462.501,00	99,96%	25.738,53	0,04%
2013	69.261.551,44	59.737.732,82	86,25%	9.523.818,62	13,75%
2014	119.914.640,36	101.102.476,44	84,31%	18.812.163,92	15,69%
2015	125.564.013,72	107.884.622,29	85,92%	17.679.391,43	14,08%

Fonte: SEFAZ SALVADOR (2016)

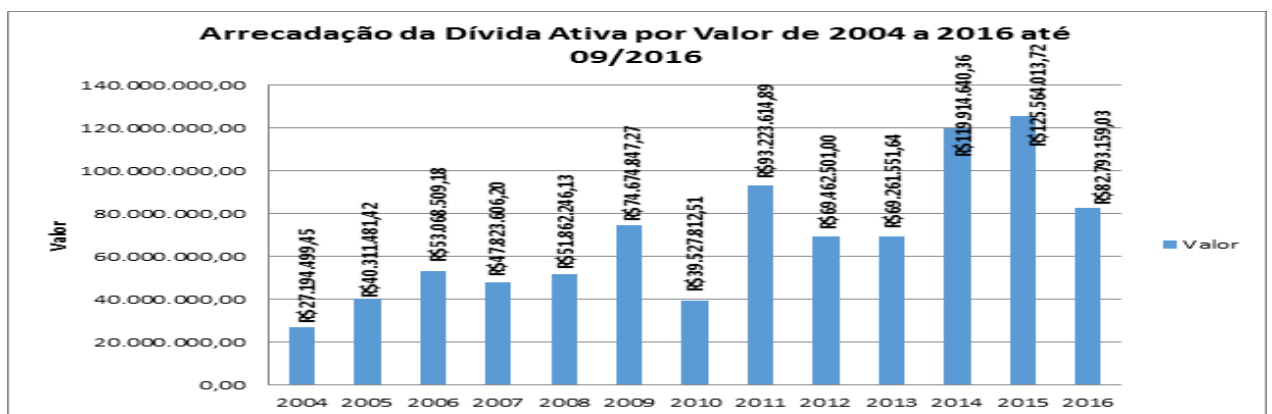
C = Relação entre “Receita de Dívida Ativa Tributária” e a “Receita Total de Salvador”

E = Relação entre “Receita de Dívida Ativa Não-Tributária” e a “Receita Total de Salvador”

Em termos contábeis, por outro lado, os valores inscritos em Dívida Ativa representam ativos financeiros a realizar e, à medida que ingressam no Tesouro assumem a condição de receitas públicas. Disso resulta que uma parcela significativa das receitas próprias dos municípios brasileiros, passam necessariamente pelas Procuradorias Fiscais Municipais.

No tocante à situação do Município do Salvador, o Gráfico 1 oferece a evolução da arrecadação oriunda da Dívida Ativa de 2004 a junho de 2016, descontada a inflação.

GRÁFICO 1 – Evolução da Arrecadação da Dívida Ativa de Salvador de 2004 a 2016 (R\$)



Por outro lado, estudo detalhado desenvolvido pelo Observatório de Informações Municipais (BREMAEKER, 2012, p.161), sobre as receitas originárias dos créditos das Dívidas

Ativas da União e do conjunto dos municípios brasileiros possibilita um diagnóstico da importância destas receitas e como a sua arrecadação representa um grande desafio, especialmente para os municípios, tendo em vista os estoques crescentes, muito acima da capacidade de arrecadação.

Segundo o estudo, dos grandes valores acumulados nos estoques de créditos inscritos nas Dívidas Ativas municipais, observa-se que até o ano de 2010, foi acumulado um total de R\$ 159,5 bilhões, correspondendo a 10,05% do montante da Dívida Ativa inscrita pelos três entes federados. Deste valor, conforme antecipado, apenas 2,92% da Dívida Ativa inscrita pelo conjunto dos Municípios, se transformaram em receitas.

Perspectiva de análise interessante é a que se dá a partir da estratificação desta situação, por região do país:

Nada menos que 71,99% do montante da dívida ativa inscrita até 2010 (tributária e não tributária) está concentrada nos Municípios da região Sudeste e, nessa região, 62,14% desta participação se encontra nos 2 Municípios com população acima de 5 milhões de habitantes. Os Municípios da região sudeste concentram 66,73% das receitas tributárias municipal” (BREMAEKER, 2012, p.163)

Pode-se verificar também que o desempenho na arrecadação da Dívida Ativa total concentra a sua origem em créditos de natureza tributária. Quanto à Dívida Ativa Tributária, o estudo indicou no ano de 2010, que esta correspondia a 89,38% do montante da receita global da Dívida Ativa arrecadada, um montante equivalente a R\$ 4,16 bilhões. Deste total, 64,43% foram arrecadados na região Sudeste; 19,21%, na região Sul; 9,47%, na região Nordeste; 3,65%, na região Centro-Oeste; e 3,24%, na região Norte.

No tocante à evolução das receitas oriundas da cobrança da Dívida Ativa, ainda com base nos números de 2010, e em comparação com o ano anterior, houve um acréscimo de 8,23%, considerado o conjunto dos Municípios brasileiros. Na Região Sul, cresceu 11,32%; na Sudeste, 8,32%; na Norte, 6,68%; na Nordeste, 6,36%; e na Centro-Oeste, 6,01%. Conforme as conclusões de BREMAEKER, (2012, 168), “...os melhores desempenhos se encontram entre grande parte dos Municípios da região Sul e nas demais regiões entre aqueles de médio a grande porte demográfico, excetuando os dois maiores Municípios do país.”

Nota-se, ainda, que as maiores dificuldades de cobranças das receitas inscritas nas Dívidas Ativas ocorrem geralmente nos municípios menores e mais pobres, justamente os que apresentam também maior carência de serviços públicos.

DESEMPENHO E EVOLUÇÃO DA DÍVIDA ATIVA DO MUNICÍPIO DO SALVADOR

A análise dos dados empíricos referentes à Dívida Ativa evidencia a sua relevância para o financiamento público municipal, sobretudo quando se considera a sua evolução no tempo, bem como no contexto geral da receita pública. O Município do Salvador obteve, no ano de 2015, uma receita total da ordem de R\$5,43 bilhões, enquanto o saldo de Dívida Ativa acumulado (“Estoque da Dívida”) ascendeu a mais de R\$20 bilhões, equivalente, portanto, a quase 4 vezes (a rigor, 3,75 vezes) a receita total para aquele ano.

A análise da evolução histórica, considerados os últimos 5 Exercícios Financeiros, oferece uma perspectiva ainda mais precisa da situação, conforme retratado na Tabela 2. Embora o saldo da Dívida Ativa tenha-se mantido muito elevado ao longo de todo o período, tanto em termos absolutos, como na relação com a Receita Total do Município, esta última sempre superior a 260%, é possível verificar um aumento expressivo a partir do ano de 2014, quando o Estoque passou de R\$14,41 bilhões, para R\$18,58 bilhões.

Tabela 2

Evolução do estoque da Dívida Ativa e relação com a Receita Total de Salvador no período de 2011 a 2015 (R\$)					
Exercício	Receita Total de Salvador (R\$)	Aumento anual da Receita Total (R\$)	Estoque da Dívida (R\$)	Aumento anual do Estoque da Dívida Ativa (R\$)	Relação Dívida x Receita
2011	3.557.743.475,33	-	9.319.810.305,49	-	261,96 %
2012	3.726.364.495,65	168.621.020,32	12.029.403.235,04	2.709.592.929,55	322,82 %
2013	4.374.150.662,61	647.786.166,96	14.410.290.916,58	2.380.887.681,54	329,44 %
2014	4.792.571.475,77	418.420.813,16	18.585.918.022,14	4.175.627.105,56	387,80 %
2015	5.433.528.900,22	640.957.424,45	20.380.854.078,41	1.794.936.056,27	375,01 %

Fonte: SEFAZ SALVADOR (2016)

Este acréscimo, de cerca de R\$4,17 bilhões, é resultado da Reforma Tributária realizada no ano de 2014, em Salvador, amplamente criticada por setores empresariais e da Academia, quando foram adotadas medidas que objetivaram o aumento da Receita municipal, tais como

aumento da base de cálculo do IPTU⁸ e do ITIV, alteração do âmbito de incidência do ISS, criação de taxas e contribuições, revogação de benefícios, criação e aumento de multas, e implementação de deveres formais (“obrigações acessórias”). Foi também o ano de implementação do Programa de Parcelamento Incentivado (PPI)⁹, que possibilitou a arrecadação de montantes expressivos em créditos ajuizados, por meio da concessão de anistias e remissões.

É interessante notar como, no mesmo ano de 2014, o aumento da receita correspondeu a R\$418,42 milhões, aumento este inferior àqueles observados tanto no ano de 2013 (R\$647,78 milhões), como no ano de 2015 (R\$640,95 milhões). Por outro lado, a elevação do estoque de Dívida Ativa em 2014 (R\$4,17 bilhões) foi expressivamente superior àquele observado em tanto em 2013 (R\$2,38 bilhões) como 2015 (R\$1,79 bilhões).

Estes dados indicam que uma das razões para a atual situação de elevados estoques de Dívida Ativa encontra-se na própria forma como os Municípios lidam com temas jurídico-tributários de extrema importância, como podem ser a segurança jurídica, ou a capacidade econômica dos contribuintes. Conforme se mencionou, ao longo de 2014 foram muitas as críticas voltadas à forma como se adotou medidas tributárias estruturais, tais como aumentos expressivos de valores venais imobiliários, ampliação da base de incidência do ISS, aumento e criação de uma série de taxas, revogações abruptas de benefícios fiscais, aumento expressivo de multas, e completa alteração de todo o regime de controle e fiscalização.

Ainda hoje são muitas as demandas administrativas que têm como objeto a aplicação das normas estabelecidas na Reforma Tributária de 2014 do Município do Salvador, o que sugere que o estoque da Dívida Ativa tende a ainda aumentar de forma expressiva. Da mesma forma, é de se esperar que uma parte expressiva de tais discussões venha a desaguar nas vias judiciais, especialmente na forma de Execução Fiscal, e algumas delas venham a gerar custos também expressivos ao Município.

O impacto que o conjunto de medidas de 2014 teve no comportamento da Dívida Ativa fica ainda mais evidente quando se analisa a evolução anual da inscrição de novos créditos, e a sua relação com a receita anual oriunda da Dívida Ativa, conforme indicado na Tabela 3. Note-se, em primeiro lugar, o aumento expressivo das novas inscrições no ano de 2015, aquele em cuja Dívida Ativa desaguarão os conflitos originados no ano anterior. Naquele ano foram inscritos nada menos do que o equivalente a R\$1,86 bilhão, ou R\$1,15 a mais do que o

⁸ Lei 8.473/2013, de 30.09, atualização da Planta Genérica de Valores do IPTU

⁹ Lei 8.422/2013, de 16.07, criação do PPI- Programa de Parcelamento Incentivado.

montante inscrito no ano anterior, aumento da ordem de 38,13%. Somente as novas inscrições realizadas em 2015 equivaleram a 40,96% de todo o período dos 5 anos analisados (Tabela 3).

Tabela 3

Evolução anual da inscrição em Dívida Ativa em Salvador					
Exercício	Novas inscrições em Dívida Ativa (A)	Receita da Dívida Ativa Tributária (B)	C (B/A)	Montante inscrito, não arrecadado no ano (D)	E (D/A)
2011	364.444.367,57	86.413.450,51	23,71%	278.030.917,06	76,29%
2012	983.577.429,16	69.488.239,53	7,06%	914.089.189,63	93,94%
2013	624.199.480,97	59.737.732,82	9,57%	564.461.748,15	90,43%
2014	709.549.741,26	101.102.476,44	14,25%	608.447.264,82	85,75%
2015	1.860.674.878,42	107.884.622,29	5,80%	1.752.790.256,13	94,20%
TOTAL	4.542.445.897,38	424.626.521,59	9,35%	4.117.819.375,79	90,65%

FONTE: SEFAZ SALVADOR (2016)

C = Relação entre a "Receita da Dívida Ativa Tributária" no ano, e o montante total inscrito no mesmo ano

E = Relação entre o montante inscrito em Dívida Ativa e não arrecadado no mesmo ano, e o montante total inscrito no mesmo ano

Note-se, em segundo lugar, o descompasso entre as novas inscrições realizadas em 2015, e o baixíssimo nível de arrecadação decorrente desta mesma inscrição. O Município arrecadou com Dívida Ativa, neste ano, o equivalente a apenas 5,80% das novas inscrições realizadas no mesmo período.

Outro dado importante a ser considerado, refere-se à evolução da receita oriunda da Dívida Ativa, tanto em termos absolutos, com na sua relação com a receita total do Município, conforme indicado na Tabela 4. Verifica-se, no mesmo período de 5 anos, aumentos que variaram entre R\$69,26 milhões (2013) e R\$125,56 milhões (2015). Quando comparada com a receita total, a receita com a Dívida Ativa, variou entre 1,58% daquela receita (2013), e 2,60% (2011).

Tabela 4

Variação anual da Receita Total oriunda da Dívida Ativa					
Exercício	Receita Total de Salvador (A)	Receita Total de Dívida Ativa (B)	C (B/A)	Variação anual da Receita Total de Dívida Ativa (R\$)	Variação anual da Receita Total de Dívida Ativa (%)
2011	3.557.743.475,33	93.223.614,89	2,60%	-	-
2012	3.726.364.495,65	69.488.239,53	1,86%	-23.735.375,36	-25,46%
2013	4.374.150.662,61	69.261.551,44	1,58%	-226.688,09	-0,32%

2014	4.792.571.475,77	119.914.640,36	2,50%	50.653.088,92	73,13%
2015	5.433.528.900,22	125.564.013,72	2,31%	5.649.373,36	4,71%

Fonte: SEFAZ SALVADOR (2016)

C = Relação entre a "Receita Total de Dívida Ativa" e a "Receita Total de Salvador"

A análise dos dados acima pode induzir ao equívoco de que a já mencionada Reforma Tributária de 2014 tenha ocasionado um aumento da Receita oriunda da Dívida Ativa. Com efeito, naquele ano houve um aumento expressivo da receita oriunda de tal fonte, equivalente a R\$50,65 milhões, numa variação da ordem de 73,13% de aumento com relação ao ano anterior.

Entretanto, quando se considera o aumento anual do Estoque da Dívida Ativa, nos termos indicados na Tabela 3, e reproduzido na Tabela 5 abaixo, verifica-se que o aumento da receita oriunda desta mesma Dívida Ativa apenas acompanhou a evolução daquele Estoque: enquanto o aumento das receitas oriundas da Dívida Ativa foi de 73,13% (Tabela 4), o aumento do Estoque desta mesma Dívida foi da ordem de 75,38%, conforme Tabela 5. Significa que o aumento na arrecadação foi ligeiramente inferior ao aumento do acúmulo dos montantes inscritos em Dívida Ativa.

Tabela 5

Variação anual da Receita com Dívida Ativa e aumento anual do Estoque da Dívida Ativa				
Exercício	Variação anual da Receita Total de Dívida Ativa (R\$)	Variação anual da Receita Total de Dívida Ativa (%)	Aumento anual do Estoque da Dívida Ativa (R\$) (A)	Variação anual de A (E)
2011	-	-	-	-
2012	-23.735.375,36	-25,46%	2.709.592.929,55	-
2013	-226.688,09	-0,32%	2.380.887.681,54	-12,13%
2014	50.653.088,92	73,13%	4.175.627.105,56	75,38%
2015	5.649.373,36	4,71%	1.794.936.056,27	-57,01%

Fonte: SEFAZ SALVADOR (2016)

Outra perspectiva interessante de análise se dá a partir da comparação entre a evolução anual da Receita Própria, assim entendida a parte da receita que exclui os ingressos oriundos de transferências financeiras, e a evolução anual da receita decorrente da Dívida Ativa tributária, conforme exposto na Tabela 6. No ano de 2012, houve uma estagnação de receita própria e um descenso expressivo da receita de Dívida Ativa tributária, da ordem de 19,61%, o que pode ter sido resultado do último ano de mandato municipal, quando se terminava uma gestão com grande desgaste político, em vias de transferência de governo, e com relação à qual se poderia alegar certo grau de descompromisso para com a arrecadação.

Tabela 6

Evolução da Receita Própria e da Receita oriunda de Dívida Ativa do Salvador				
Exercício	Receita Própria (A)	Varição anual de A	Receita da Dívida Ativa Tributária (B)	Varição anual de B
2011	1.722.896.180,33	-	86.413.450,51	-
2012	1.722.221.060,89	-0,04%	69.462.501,00	-19,61%
2013	2.292.425.692,33	33,11%	59.737.732,82	-14,00%
2014	2.771.830.614,19	20,91%	101.102.476,44	69,24%
2015	2.792.803.219,38	0,75%	107.884.622,29	6,71%

Fonte: SEFAZ SALVADOR (2016)

Ainda com base nos dados indicados na Tabela 6, no ano de 2013, verifica-se um aumento expressivo das receitas próprias, da ordem de 33,11%, em certa medida resultado de uma base comparativa muito baixa no ano anterior, mas que também sugere uma intensificação da arrecadação por parte do novo governo municipal. Neste mesmo ano, o decréscimo nas receitas de Dívida Ativa tributária, foi equivalente a 14,00%. Um detalhe importante a ser ressaltado neste caso é que mesmo diante de uma postura de maior intensificação da cobrança das receitas próprias, não se verificou aumento da receita de Dívida Ativa tributária. Este dado sugere a baixa qualidade dos créditos inscritos na Dívida Ativa tributária, ou pelo menos a dificuldade em se lhes efetivar.

No ano de 2014, a receita própria volta a aumentar, mas de forma arrefecida, em montante equivalente a 20,91%, o que fortalece a hipótese do afrouxamento da arrecadação observado no ano de 2012, corrigido no ano de 2013. Por outro lado, o acréscimo expressivo, de 69,24%, da receita de Dívida Ativa tributária, deixa claro, por um lado, a leniência para com a recuperação de créditos por esta via em anos anteriores, mas também o grau de litigância que passou a assumir a relação entre o Fisco e os contribuintes a partir da Reforma Tributária municipal realizada naquele ano.

Finalmente, em 2015, a evolução de ambos os grupos de receita, tendeu a se acomodar. A receita própria aumentou menos de 1,00%, enquanto que a receita de Dívida Ativa tributária aumentou 6,71%. O ano de 2015 é um período interessante de análise, na medida em que não se submeteu à variável eleitoral em nenhum dos planos de governo, o que costuma distorcer de alguma forma a análise da arrecadação.

De forma alinhada com a realidade nacional, a situação do Município do Salvador aponta para baixíssimos índices de arrecadação da Dívida Ativa, sempre inferiores a 1,00% do seu estoque, conforme indicado na Tabela 7.

Tabela 7

Relação entre a evolução do Estoque da Dívida Ativa e a evolução da Receita oriunda da mesma, em Salvador (R\$)			
Exercício	Estoque da Dívida Ativa (A)	Receita da Dívida Ativa Tributária (B)	C (B/A)
2011	9.319.810.305,49	86.413.450,51	0,93%
2012	12.029.403.235,04	69.462.501,00	0,58%
2013	14.410.290.916,58	59.737.732,82	0,41%
2014	18.585.918.022,14	101.102.476,44	0,54%
2015	20.380.854.078,41	107.894.622,29	0,53%

FONTE: SEFAZ SALVADOR (2016)

C = Relação entre a "Receita da Dívida Ativa Tributária" e o "Estoque da Dívida Ativa"

Um último ponto que importa salientar refere-se ao perfil estritamente judicial da Dívida Ativa. Conforme dados da Procuradoria do Município, referentes ao período de janeiro a setembro de 2016, e indicados na Tabela 8, foram inscritos em Dívida Ativa créditos em montante equivalente a R\$1,39 bilhão; tendo-se ajuizado o equivalente a R\$1,34 bilhão. Em Estoque, encontra-se o equivalente a R\$19,07 bilhões; e créditos prescritos, inscritos em Dívida Ativa, perfazem o equivalente a R\$3,10 bilhões.

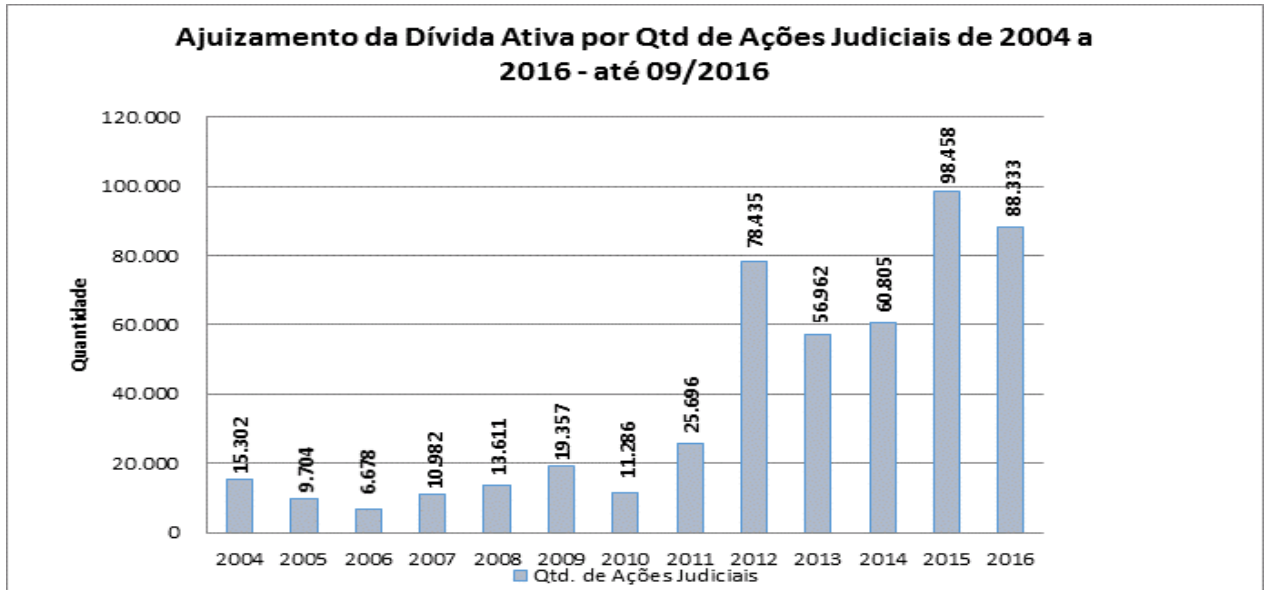
Tabela 8

Perfil Judicial da Dívida Ativa de Salvador (Janeiro a Setembro de 2016)		
Indicadores	Quantidade	Valor (R\$)
Créditos Inscritos	198.299	1.392.696.947,53
Créditos Ajuizados	234.807	1.342.811.727,09
Estoque/créditos	748.633	19.067.705.835,50
Créditos Prescritos	2.253.804	3.099.034.075,23
Atendimentos na Dívida Ativa	16.241	-

FONTE: Autor NTI/PGMS em 20/10/2016

O Gráfico 2 e o Gráfico 3 permitem uma visão mais ampla da evolução histórica do ajuizamento de ações referentes aos créditos inscritos em Dívida Ativa, na medida em que retratam o período de 12 anos, descontada a inflação. Mais uma vez, há que se chamar a atenção para o ano de 2015, no qual se verifica um pico de 98.458 ações judiciais ajuizadas (Gráfico 2), diretamente relacionado às medidas adotadas em 2014.

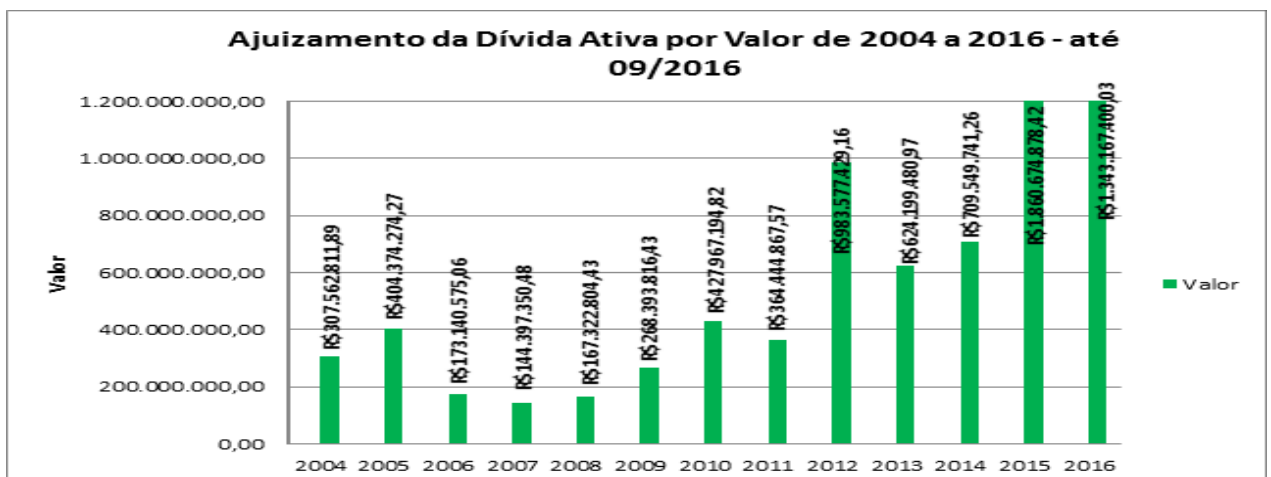
Gráfico 2 – Ajuizamento de Ações Judiciais referentes à Dívida Ativa de Salvador, 2004 a 2016



FONTE: PGMS, NTI, 2016

No Gráfico 3 consta a mesma evolução, entretanto referente aos valores dos créditos executados. Também nesta perspectiva, demonstra-se o mesmo comportamento já verificado no gráfico anterior, com aumento significativo dos valores a partir do Exercício de 2012, e valor máximo em 2015, equivalente a R\$1,86 bilhão.

GRÁFICO 3 – Evolução do Ajuizamento na Dívida Ativa de Salvador por valores de ações (R\$)



FONTE: PGMS, NTI, 2016.

A FRAGILIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS COMO RAZÃO PARA A FORMAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA E PARA A SUA BAIXA ARRECADAÇÃO

Os números dispostos até aqui sugerem que o comportamento da Dívida Ativa tem causas que não se referem à morosidade do Judiciário, à leniência da legislação processual, ou à conivência política. Há indícios de que grande parte desta Dívida Ativa, tanto no que se refere aos valores anualmente inscritos, como ao seu Estoque, tem suas raízes no próprio procedimento administrativo que lhe dá origem. É necessário, portanto, debruçar-se sobre o estudo da qualidade da constituição do crédito em favor do Município, seja através dos lançamentos de ofício, das ações fiscais, das notificações, ou dos autos de infração.

No universo dos procedimentos e estruturas administrativas que dão suporte à formação dos créditos que poderão ser inscritos em Dívida Ativa, dois deles merecem uma atenção especial, devido à sua relevância. O primeiro consiste na análise da qualidade dos cadastros municipais, pois é a partir destes que são realizados os lançamentos de ofício referentes a alguns tributos. No caso de Salvador, incluem-se os cadastros municipais imobiliário, de atividades e de terras públicas. Em segundo lugar, importa também destacar o próprio procedimento de lançamento por meio de ação fiscal e a cobrança de créditos tributários, já que de ambos decorre a maior parcela da Dívida Ativa tributária inscrita.

A baixa qualidade dos cadastros municipais que servem de base aos lançamentos e posterior inscrição em Dívida Ativa

Os principais cadastros fiscais no município do Salvador, que servem de fonte de informações para a constituição do crédito, são o imobiliário, de atividades e de terras públicas. Por meio destes cadastros, são registrados os dados referentes aos logradouros públicos, aos imóveis, às atividades e às terras públicas de Salvador. A desatualização dos dados reflete diretamente na qualidade da constituição dos créditos tributários, conforme será ilustrado adiante.

Nos últimos 20 anos, ocorreram duas tentativas de recadastramento imobiliário no município. A primeira, em 2004, foi parte de um projeto amplo de modernização da administração tributária municipal, o Programa Nacional de Modernização das Administrações

Tributárias (PNAFM)¹⁰. Naquela ocasião, não se conseguiu abranger sequer 50% da área geográfica do município, e além disso, muitos dos dados levantados em campo não foram absorvidos devido a falhas na metodologia aplicada.

Uma segunda iniciativa ocorreu em 2013, com o recadastramento obrigatório imposto aos proprietários e possuidores de imóveis no Municípios, dos quais foram exigidas declarações através da internet¹¹. Em que pese a grande polêmica gerada na ocasião, o projeto tampouco logrou êxito ao não solucionar os principais problemas históricos de desatualização, inconsistências, erros e lacunas no cadastro imobiliário.

O maior problema do cadastro imobiliário de Salvador encontra-se nos lançamentos muito antigos. São grandes áreas, remanescentes de antigas fazendas que, ou foram loteadas irregularmente, ou foram ocupadas por invasões, e que com o passar dos anos resultaram na geração de várias inscrições imobiliárias e de várias dívidas em duplicidade, posto que referentes às mesmas áreas urbanas num mesmo período. Esta situação redundante, por sua vez, na constituição de “créditos podres” ou inexistentes, que são inscritos em Dívida Ativa, por imperativo legal, e que impactam no seu estoque. Formarão uma parcela de Dívida Ativa que jamais será paga, que provocará equívocos no seu diagnóstico, que repercutirá nos procedimentos administrativos e processos judiciais, e que irá gerar custos altos, entre outros, devido à sucumbência processual.

Situação semelhante é a da falta de sincronização entre o cadastro imobiliário e o cadastro de terras públicas. Áreas que já foram desapropriadas pelo próprio município permanecem presentes no cadastro imobiliário, no qual consta o nome do antigo proprietário. Já no cadastro de terras públicas tais áreas não aparecem inscritas, ou aparecem sem a devida baixa no cadastro imobiliário. Algo similar se dá com relação às áreas desapropriadas pela União e pelo Estado. Este tipo de situação também termina por provocar a constituição do crédito tributário em todos os exercícios, de forma irregular.

Há ainda o caso da multiplicidade de inscrições referentes às áreas desapropriadas e posteriormente invadidas, sendo muito comum esta modalidade de ocupação irregular do solo em vastas extensões do município de Salvador, o que não destoa da realidade de outros municípios brasileiros. A área desapropriada pelo município é invadida e reiteradamente lançada no cadastro sob vários números, o que também gera uma distorção considerável nos números relativos à Dívida Ativa.

¹⁰ Lei 5.485, de 13.01, que Autoriza a contratação do empréstimo para o Programa PNAFM.

¹¹ Decreto 24.124/2013, de Recadastramento Imobiliário de Salvador.

Nenhuma destas irregularidades foi enfrentada, e a cada ano os presumíveis créditos tributários delas decorrentes são inscritos sem nenhuma perspectiva de êxito no seu pagamento.

Quanto ao chamado cadastro mobiliário de Salvador, onde se registram as atividades econômicas no município, este experimentou um importante avanço a partir da criação do Cadastro Sincronizado, de âmbito nacional. No Cadastro Sincronizado, vários órgãos reguladores das atividades econômicas como a Junta Comercial, Receita Federal do Brasil, Secretaria da Fazenda do Estado e a SUCOM (Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo, do Município), fornecem e atualizam de forma automática os dados das empresas.

Não obstante, também neste caso há grandes inconsistências em relação a dados mais antigos, que permanecem incompletos e desatualizados. É muito comum, por exemplo, Execuções Fiscais não lograrem êxito porque o endereço da empresa que consta no cadastro não indica o número do imóvel, ou não é indicado número do código postal (CEP), a inviabilizar a citação.

O lançamento por meio de ação fiscal e a cobrança dos créditos tributários

Outro grupo de problemas a ser considerado no diagnóstico da Dívida Ativa, e das razões para a sua origem e dimensão, encontra-se no próprio procedimento administrativo de constituição do crédito. Para fins de ilustração deste problema, note-se que desde o lançamento até a inscrição em Dívida Ativa, são necessários 6,3 anos, tempo médio para se proferir sentença nas Varas de Execução Fiscal no Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (CNJ, 2015, Relatório, Gráfico 4.7, p.126).

Mesmo para procedimentos simples, como uma resposta administrativa a impugnação de lançamento do IPTU, do exercício de 2014, a espera supera os 2 anos para solução. Em casos como este, quando concluído o processo administrativo e finalmente inscrito o respectivo crédito em Dívida Ativa, é possível que não mais exista nem a empresa, nem o patrimônio para a garantia da Execução Fiscal.

A demora dos processos administrativos fiscais contribui para um grande volume em créditos prescritos e conseqüente sucumbência nas Execuções Fiscais. Só no Exercício de 2016, até o mês de setembro, conforme os dados já dispostos na Tabela 8, foi reconhecida de ofício a prescrição de 2,25 milhões de créditos inscritos, o que representou uma renúncia de receita da ordem de R\$3,10 bilhões.

Entre os fatores que colaboram para esta lentidão nos procedimentos de constituição e cobrança do crédito tributário no município do Salvador, pode-se destacar: i) a desorganização nos procedimentos administrativos, com excessiva burocracia e duplicidade de ações; ii) o baixo investimento em modernização, infra-estrutura e desenvolvimento de sistemas informatizados; iii) a inexistência de processos eletrônicos; iv) a defasagem no quadro de auditores fiscais e procuradores; vi) a falta de treinamento voltado aos servidores da Administração e da Procuradoria; e a v) falta de clareza na legislação tributária.

ALTERNATIVAS PARA MELHORIA DA QUALIDADE DO PERFIL DA DÍVIDA ATIVA

A melhoria dos índices de arrecadação dos créditos inscritos em Dívida Ativa do Município de Salvador exige a adoção de medidas que vão ao encontro da promoção da qualidade desta mesma Dívida Ativa. Tais medidas podem ser divididas em dois grandes grupos de ações. Em primeiro lugar, é necessária a realização de uma auditoria rigorosa sobre os montantes já inscritos; e em segundo lugar, a revisão da estrutura e dos procedimentos administrativos que resultam nesta inscrição.

É necessário enfrentar a desorganização, a burocracia, e a duplicidade de procedimentos administrativos tendentes à constituição dos créditos. A solução passa pela revisão de processos no âmbito da Secretaria da Fazenda e da Procuradoria Fiscal do município, o que, via de regra, vai propiciar maior simplificação, celeridade e segurança nos procedimentos administrativos fiscais. Em paralelo a tais ações, um maior investimento em infraestrutura tecnológica (BARBIERI, 2011), com melhoria dos sistemas informatizados, implantação de processo tributário eletrônico e melhoria na formação dos quadros técnicos.

Como um dos principais problemas verificados está na origem da constituição dos créditos, isso passa necessariamente pela melhoria dos cadastros, com o recadastramento, depuração e atualização de dados incorretos, além da sincronização entre todos os cadastros do Município, estaduais e federal, com atualizações automáticas. Um cadastro com tais características teria uma relevância que extrapolaria os interesses estritamente arrecadatários e serviria a todo o planejamento urbano e administrativo do município, nas suas distintas áreas.

Além do cadastro imobiliário, a Planta Genérica de Valores (PGV) é a ferramenta de maior importância para a constituição dos créditos de IPTU. Embora em 2014, após mais de duas décadas, tenha-se promovido ampla revisão dos logradouros e dos valores venais dos imóveis, sem uma revisão constante logo estará novamente defasada, comprometendo a

qualidade dos lançamentos. Portanto, é necessário desenvolvimento de programas de atualização anual da planta genérica.

Especial atenção deverá ser dada à revisão do cadastro de terras públicas, com a realização de um recadastramento, envolvendo o levantamento de dados nos cartórios de registros de imóveis, bem como o compartilhamento de informações, com o cadastro do Estado e o do Patrimônio da União. Esta ação, além de possibilitar maior arrecadação, oriunda da cobrança de foros, laudêmios e transferências de domínios, vai possibilitar a baixa de créditos lançados em duplicidade sobre área públicas do Município, do Estado e da União, depurando os dados da Dívida Ativa.

É necessário também voltar as atenções ao próprio estoque de Dívida Ativa, inclusive com vistas a alguns dos parâmetros já indicados nos parágrafos anteriores. É necessário, pois, a promoção de uma auditoria da própria Dívida Ativa, o que inclui a realização de um censo para apuração das informações.

Somente através desta auditoria sobre o estoque da Dívida Ativa poderão ser depurados os créditos exequíveis, e segregados os demais créditos, que embora inscritos, não são passíveis de êxito na sua cobrança. Isto daria vazão à realização do procedimento de baixa de ofício dos créditos indevidos, além de se considerar a conviência e viabilidade das operações de cessão de títulos lastreados sobre o estoque da Dívida Ativa, por meio de Sociedade de Propósito Específico, ou de Fundo de Investimento em direitos creditórios, conforme previsto na Lei municipal n. 8.421/2013, de 15 de junho, arts. 47 e 53, com grande potencial de ampliação das receitas da Dívida Ativa.

Finalmente, deve-se considerar a possibilidade de aplicar meios alternativos de solução de conflitos, ainda no plano da relação administrativa (cf. CUNHA, 2016, p.637). A transação, por exemplo, meio já adotado pelo Município é uma alternativa cuja ampliação deve ser ponderada. Convém, por outro lado, considerar a realização de avanços no tocante à conciliação, à mediação e à arbitragem no plano dos conflitos que levam à inscrição em Dívida Ativa.

Neste sentido o Novo CPC, Lei 13.105/2015, de 16 de março, passou a prever a aplicabilidade dos “negócios jurídicos” (art. 190) e da “autocomposição” (arts. 32, 35, 36 e 37) à resolução de litígios que envolvam crédito tributário, em que pese a discussão sobre a

indisponibilidade deste crédito, e sobre as limitações inerentes à supremacia do interesse público.¹²

Outra alternativa em Salvador é dar maior efetividade e amplitude à atuação do Conselho de Tributos do Município – CTM. Este meio alternativo, adotado pelo Município, embora já contribua para minimizar o problema, poderia desempenhar um papel muito mais relevante se fossem corrigidas algumas distorções, que comprometem a imparcialidade e a celeridade das suas decisões. É importante intensificar ações voltadas à transparência das decisões e dos julgamentos, por exemplo. Atualmente, os contribuintes tomam conhecimento do processo administrativo por meio Diário Oficial e não têm acesso à jurisprudência do colegiado por meio da internet.

Digno de registro, neste sentido, foram os muitos retrocessos que esta importante instância sofreu no âmbito da Reforma de 2014, quando, por exemplo, se retirou uma parcela importante da sua atuação, e se reduziu de duas para somente uma instância de decisão colegiada.

CONCLUSÃO

Os dados dispostos neste estudo, referentes ao Município do Salvador, sugerem que tanto o crescimento do Estoque da Dívida Ativa, como a sua baixa capacidade de geração de receita, seja na via administrativa ou judicial, tem razões de ser que não se limitam apenas à morosidade do Judiciário, à leniência da legislação processual, ou à conivência política. A demora do Poder Judiciário aparece muito mais como consequência das muitas ações de cobrança da Dívida Ativa, que inundam as Varas de Execução Fiscal, do que como causa para os baixos índices de arrecadação.

As críticas à legislação processual, por outro lado, geram preocupação, na medida em que trazem consigo o desejo de ver tramitar cobranças com menoscabo da ampla defesa e do contraditório. A conivência política, por sua vez, aparece no histórico da Dívida Ativa, a

¹² Antes mesmo do início da vigência do Novo CPC, a Lei 13.140 de 26 de junho de 2015 veio regular no âmbito da União a autocomposição de conflitos na Administração Pública, respaldando as conciliações e mediações. Mas, a partir do Novo CPC, art. 174, surge a determinação à União, Estados, Distrito Federal e Municípios para que criem “câmaras de mediação e conciliação, com atribuições relacionadas à solução consensual de conflitos no âmbito administrativo, tais como: I – dirimir conflitos envolvendo órgãos e entidades da administração pública; II – avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de conciliação, no âmbito da administração pública; III – promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta.” Cf. MÔNACO e LUDUVICE NETO, 2015, p.106.

contrário do que sustentam os críticos, como fator de aumento dos índices de arrecadação, sobretudo por meio de incentivos fiscais a estimular o pagamento de créditos em discussão, embora no longo prazo costumem significar prejuízo ao Erário, assim como desrespeito à isonomia entre contribuintes, e ao primado da Justiça Tributária.

Grande parte dos problemas atribuídos à Dívida Ativa origina-se na qualidade dos créditos constituídos e inscritos. Do R\$1,86 bilhão inscrito em 2015, uma parcela muito pequena pôde ser efetivamente recebida, com independência de se ter ou não agilidade nos procedimentos de cobrança.

O mesmo raciocínio se aplica ao estoque total da Dívida Ativa, que em setembro de 2016 chegou a R\$19,07 bilhões. Na origem deste estoque estão os créditos constituídos com base em dados de cadastros desatualizados e lançamentos com incorreções e duplicidades, propiciando graves deficiências na qualidade dos créditos inscritos e comprometendo os requisitos essenciais da Dívida Ativa que são a sua liquidez e certeza.

Todas as deficiências verificadas nos processos tributários, desde o lançamento até o ajuizamento de débitos sem liquidez e certeza, podem representar grandes prejuízos ao município de Salvador, aí incluída a mobilização de toda uma máquina fazendária, que envolve a Secretaria da Fazenda e a Procuradoria Fiscal, assim como gastos com pagamentos de sucumbências, cobrança administrativa, custas para protestos de títulos, custas judiciais, o que termina repercutindo de forma indireta sobre o conjunto da sociedade, seja em termos financeiros, seja em termos de acesso à Justiça.

O principal problema identificado na gestão da Dívida Ativa reside na origem dos créditos constituídos pela Fazenda Pública. Em grande número destes créditos não se verifica os requisitos necessários à Execução. Alguns já foram lançados com base em informações cadastrais completamente inverídicas, ou em total dissonância com a realidade atual da planta genérica e do cadastro imobiliário do município. Como estes problemas são históricos, comprometem seriamente a gestão e a consistência da Dívida Ativa, congestionando as Varas de Fazenda Pública com pouco êxito na recuperação das receitas municipais.

Embora os problemas apontados não sejam de solução simples, sobretudo por que envolvem questões estruturais e procedimentais que abrangem pelos menos dois órgãos municipais, a Secretaria Municipal da Fazenda e a Procuradoria Geral do Município, além da necessidade de uma firme decisão política, os resultados no aumento da arrecadação, além das várias vantagens indiretas, justificam o esforço.

Trata-se de promover a modernização na estrutura e nos procedimentos administrativos de constituição do crédito tributários, com a implantação do processo administrativo eletrônico, revalorização do Conselho de Tributos Municipais nos moldes do antigo Conselho Municipal de Contribuintes, atualização e integração dos cadastros e da planta genérica de valores do IPTU, realização da auditoria da Dívida Ativa com o expurgo dos créditos indevidos, treinamento e capacitação de servidores, simplificação das soluções de conflitos tributários, e verificação da viabilidade da aplicação dos meios alternativos, tais como transação, conciliação, mediação e arbitragem.

Uma vez saneados os problemas cadastrais e realizados os expurgos dos créditos indevidos do estoque da Dívida Ativa, outras ações como cobrança administrativa, inscrição no CADIN, Cadastro de Inadimplentes com o Município do Salvador e protesto dos títulos nos Cartórios de Protestos, serão muito mais efetivas na ampliação das receitas da Dívida Ativa, na recuperação dos créditos inscritos e na redução do estoque da Dívida Ativa de Salvador.

BIBLIOGRAFIA

ARAÚJO, Joaquim Ribeiro de, **Certeza e Liquidez da Dívida Ativa- Presunção Juris Tantum**, in Comentário à Lei de Execução Fiscal, Salvador, Bureau Gráfica, 2011, p.20, p.43.

BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Direito administrativo e o Novo Código Civil**. Belo Horizonte: Fórum. 2007; p.192

BARBIERI, C. **BI2 - Business Intelligence: Modelagem & Qualidade**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

BRASIL. Lei nº 7.186/06 de 27/12/2006, institui o **Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador – CTRMS**. Disponível em: <[http:// WWW.sefaz.salvador.ba.gov.br/legislação](http://WWW.sefaz.salvador.ba.gov.br/legislação)>.

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25/10/1966, **Código Tributário Nacional, CTN**, dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acessado em 10.11.2016.

BREMAEKER, François E. J. “Dívida Ativa: Uma Importante Receita”, in PINTO, Sérgio Luiz de Moraes; MACEDO, Alberto; e ARAÚJO, Wilson J. de (Coord.). **Gestão Tributária Municipal e Tributos Municipais**, vol.2, SP: Quartier Latin. 2012.

BURAU, Victor, in **Sistema Tributário Nacional**. Disponível no site: <http://www.escoladegoverno.org.br/artigo/1734/o-sistema-tributario-nacional>. Acesso em 12. Nov.2016.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário, 18ª ed**. Saraiva, 2007, p.556.

CASALI BAHIA, Aline Solano Souza, **Da Competência nas Execuções Fiscais**, in Comentário à Lei de Execução Fiscal, Salvador, Bureau Gráfica, 2011, p.20, p.83.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – CNJ, **Revista Justiça em Números**, ano 2016, ano-base 2015, Brasília, 2016, p. 119, p. 126. Disponível no site: <http://www.cnj.jus.br>. Acesso em 14. Nov.2016

CUNHA, Leonardo Carneiro. **A Fazenda Pública em Juízo**. 13. ed., totalmente reformulada – Rio de Janeiro: Forense, 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988**. São Paulo: Atlas, 1991.

DIDIER JR, Fredie e outros. **Curso de Direito Processual Civil Execução**, vol. 5. 2ª edição, ed. Juspodivm, Salvador, 2010.

DIDIER, Fredie Jr, CUNHA, Leonardo José Carneiro, BRAGA, Paula Sarno, OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil, Execução**, vol. 5, 2ª edição, ed. Jus Podivm, Salvador, 2010.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A arbitragem na teoria geral do processo**. São Paulo: Malheiros, 2013.

FREGAPANI, Guilherme Silva Barbosa. **Formas alternativas de solução de conflitos e a Lei dos Juizados Especiais Cíveis**, Revista de Informação Legislativa, Brasília, n. 133, 1997.

FURTADO, Paulo. **Execução**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

GUIMARÃES, Cristiane Santana, **A Cobrança Judicial da Dívida Ativa**, Comentários á Lei de Execuções Fiscais, pg. 17, 2011, Direito.

JORNAL TRIBUNA DA BAHIA, Salvador, edição de 19/10/2016, pg. 7.

MADUREIRA, Claudia Penedo; RAMALHO, Lívio Oliveira. **Juizados da Fazenda Pública**. Salvador: JusPudivm, 2010.

MAGALHÃES, Cristiane Araújo Góes, **Federalismo e Tributação, Certidões e Cadastros**, UFBA, Salvador, 2006.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro Administrativo e Judicial**, 7ª edição, ed. Dialética, São Paulo, 2014.

MELO, José Eduardo Soares de Processo **Tributário Administrativo e Judicial**, 2ª edição, São Paulo, Ed. Quartier Latin, 2009

MÔNACO, Gabriel Santana e LUDUVICE NETO, David Bittencourt. **Meios Alternativos de Resolução de Conflitos no Novo Código de Processo Civil**, Livro Rápido Editora, Olinda - PE, 2015. Pag. 106

MORAES, José Roberto de. Prerrogativas processuais da Fazenda Pública. In: SUNDFELD, Carlos Ari; BUENO, Cassio Scarpinella (coord.). **Direito processual Público: a Fazenda Pública em Juízo**. São Paulo: Malheiros, 2000.

O'CONNOR, James. **USA: a crise do Estado capitalista**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1977.

PATROCÍNIO, Sara Jane Ribeiro do, **Garantias do Crédito Tributário**, in Comentário à Lei de Execução Fiscal, Salvador, Bureau Gráfica, 2011, p.20, p.263.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergman; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito Processual Tributário – Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência**, 6ª ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 159.

PITTA, Flávia Almeida; REBOUÇAS, José Eduardo Chaves, **Despesas Processuais e Execução Fiscal**, in Comentário à Lei de Execução Fiscal, Salvador, Bureau Gráfica, 2011, p.20, p.315.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Comentários ao Código de Processo Civil**. Rio de Janeiro: Forense, 1974. t.5.

PORTELLA, André; TEIXEIRA, Rafaela Pires. “Federalismo fiscal e efetividade da dignidade da pessoa humana. Análise da posição do município na estrutura do financiamento público brasileiro e a escassez de recursos para as ações de saúde.” **Revista de Direito da Cidade**, v. 8, p. 631-679, 2016.

PRATT, Carmem Lais Oliveira. **Dívida Ativa**, in Comentário à Lei de Execução Fiscal, Salvador, Bureau Grafica, 2011.

QUEIROZ, João Eduardo Lopes. In **Negociação, mediação e conciliação na Administração Pública**; A lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015, site GEN Jurídico.

ROSTAGNO, Alessandro. **Contencioso Administrativo Tributário Questões Polêmicas**, Comissão do Contencioso Adm. Trib. da OAB-SP – Ed. Noeses, 2011.

SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA DE SALVADOR, **Transparência Salvador, Lei de Responsabilidade Fiscal**, Disponível no site: <<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Modulos/LRF.aspx>. Acessado em 14.nov.2016.

SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA DE SALVADOR, **Transparência Salvador, Receitas**. Disponível no site: <http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Receitas.aspx>. Acessado em 14.nov.2016

SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA DE SALVADOR. **Transparência Salvador, anexos da Lei nº4.320/64**. Disponível no site: http://www.transparencia.salvador.ba.gov.br/Arquivos/DemoContabeis/AnexosLei4320_64/AdmGeral/2015/Anexo%2014%20-%20Balan%C3%A7o%20Patrimonial.pdf. Acessado em 14.Nov.2016.

SOUSA, Rubens Gomes de; ATALIBA, Geraldo; CARVALHO, Paulo de Barros, **Comentários ao Código Tributário Nacional**, 2 edições, São Paulo, Quartier Latin, 2007.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. “Dívida ativa da fazenda pública.” **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, I, n. 0, fev 2000. Disponível em:

<http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/%3C?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4639&revista_caderno=26>. Acesso em jan 2017.

THEODORO JUNIOR, Humberto, **Curso de Direito Processual Civil**, vol II, 12ª edição, Rio de Janeiro, 2008.

Trabalho enviado em 07 de dezembro de 2017.

Aceito em 17 de março de 2018.