Universidade do Estado do Rio de Janeiro

Centro de Ciências Sociais

Faculdade de Administração e Finanças

Marco Túlio da Silva Chagas

Análise da Efetividade do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

Rio de Janeiro

2022

Marco Túlio da Silva Chagas

Análise da Efetividade do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Orientador: Prof. Dr. José Francisco Moreira Pessanha

Coorientador: Prof. Dr.: Ricardo Lopes Cardoso

Rio de Janeiro

2022

CATALOGAÇÃO NA FONTE
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/B

C433 Chagas, Marco Túlio da Silva.
Análise da efetividade do Novo Modelo de Cobrança da dívida ativa da União da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) / Marco Túlio da Silva Chagas. – 2022.
107 f.

Orientador: Prof. Dr José Francisco Moreira Pessanha.
Coorientador: Prof. Dr. Ricardo Lopes Cardoso.
Dissertação (mestrado) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Ciências Contábeis.
Bibliografia: f. 104-107.

1. Administração pública – Brasil – Teses. 2. Eficiência organizacional – Teses. 3. Desenvolvimento organizacional – Teses. I. Pessanha, José Francisco Moreira. II. Cardoso, Ricardo Lopes. III. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Ciências Contábeis. IV. Título.

CDU 35(81)

Bibliotecária: Luciana Zöhrer CRB7/5643

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta dissertação.

Marco Túlio Chagas
Assinatura

31/08/2022
Data

Marco Túlio da Silva Chagas
mtschagas@gmail.com

Análise da Efetividade do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

Dissertação apresentada, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Finanças, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Controle de Gestão.

Aprovada em 02 de junho de 2022.

Banca Examinadora:

José Francisco Moreira Pessanha
Prof. Dr. José Francisco Moreira Pessanha (Orientador)
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

Prof. Dr.: Ricardo Lopes Cardoso (Coorientador)
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

Prof. Dr.: Ludwig Miguel Agurto Berdejo
Fundação Getúlio Vargas – FGV

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DOS SANTOS ALVES:79105491720
Dados: 2022.07.11 10:04:15 -03'00'

Prof. Dr.: Francisco José dos Santos Alves
Faculdade de Administração e Finanças - UERJ

Rio de Janeiro
2022

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho ao meu filho, que chegou no início da pandemia para me lembrar a beleza das coisas simples que sempre estiveram ali, mas eu não enxergava mais. E por me receber com carinho mesmo nos meus piores dias.

"*Tão pra inventar um mar grande o bastante*
Que me assuste e que eu desista de você"
Rubel

AGRADECIMENTOS

É inevitável ser injusto com alguém ao agradecer por uma conquista tão significativa e cheia de camadas como esse Mestrado em Ciências Contábeis.

Primeiramente agradeço ao professor Luiz Antônio Ochserndorf Leal que, com uma aula de "Contabilidade 1", 14 anos atrás, me convenceu sem saber, que meu caminho acadêmico seria nas Ciências Contábeis.

Agradeço aos professores da FACC - UFRJ e da UFF que me deram uma sólida base sem a qual não teria chegado aqui.

Agradeço à coordenação da UFF de Macaé, especialmente ao coordenador Dário Bezerra de Andrade pelo acolhimento que tive no (sempre traumático) processo de transferência.

Agradeço também à professora Érica Jann Velozo (UFF Macaé) pelo incentivo à essa empreitada.

Agradeço também à secretaria da UFF Niterói, que, dentre pilhas de papéis, ementas e boletins me deu a chance que eu precisava para concluir a graduação depois de tantas idas e vindas.

No mestrado, agradeço em especial aos professores Renata Kurtz, Leonel Tractenberg e Francisco pela atenção dedicada.

Ao amigo de mestrado Israel pelos desabafos e apoio de sempre.

À amiga Mayara, minha parceira nesse projeto que esteve ao meu lado no curso preparatório, estudando para o processo seletivo e depois como representante de turma.

Ao Élio Júnior, que fez um trabalho espetacular sobre o Novo Modelo e que, gentilmente, cedeu-me parte de seu tempo para esclarecer dúvidas e apontar caminhos.

Agradeço também ao professor Ricardo Lopes por me propor esse tema e por confiar no meu trabalho; ao professor José Pessanha, um professor disposto a esclarecer dúvidas extremamente complexas via whats app, mesmo nas horas mais incômodas. Agradeço ao professor Ludwig pelas preciosas indicações de fontes que nortearam minha pesquisa.

A minha consultora acadêmica, Estela Willeman, que me trouxe motivação para continuar avançando todas as semanas, mesmo nos momentos mais difíceis desse processo todo.

Por último, agradeço a minha esposa Vanessa e a meus sogros Marco e Dulce, por cuidarem de mim nas muitas horas que precisei para concluir esse projeto e a meus pais Ronaldo e Helena, por sempre terem me estimulado ao hábito da leitura desde a infância.

Se os homens fossem anjos, não seria necessário haver governos. Se os homens fossem governados por anjos, não haveria necessidade de controles internos e externos. Ao construir um governo em que a administração será feita por homens sobre outros homens, a maior necessidade reside nisto: primeiro é necessário habilitar o governo a controlar os governados; e, em seguida, obrigar o governo a controlar-se a si próprio.

James Madison (O Federalista)

RESUMO

CHAGAS, Marco Túlio da Silva. *Análise da Efetividade do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)*, 2022. 109 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2022.

Objetivo: O objetivo principal desta dissertação é analisar a efetividade do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União. Tal análise será feita a partir das seguintes perguntas. 1 – A cobrança extrajudicial é mais efetiva do que a judicial? 2 – As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efetivo aumento de arrecadação? 3 – O processo de desjudicialização das cobranças gerou impacto efetivo na taxa de congestionamento do CNJ? 4 – As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efeitos visíveis na variação do estoque da Dívida Ativa da União? A análise será embasada teoricamente por meio de artigos e dissertações que também abordam o tema da inovação na contabilidade gerencial aplicada ao setor público. Metodologia: A pesquisa foi desenvolvida como um estudo de caso único visando analisar os impactos da implementação do Novo Modelo na PGFN. Após a leitura de trabalhos anteriores sobre o tema, foram feitas solicitações de dados via "fala.br". Por meio de análise descritiva de dados e regressão linear, foi comparada a performance da PGFN na arrecadação antes e depois da implementação do novo modelo de forma a avaliar a eficácia das ações do novo modelo. Foi ainda avaliado o impacto de tais mudanças na taxa de congestionamento do judiciário. Por último, a partir do estudo de outros casos de inadimplência no mundo, foram propostas ações para aumentar a arrecadação. Resultados: Os resultados permitem inferir que o a priorização da cobrança extrajudicial não só foi efetiva na recuperação de valores como, associada a outras práticas, potencializou a eficiência da cobrança pela via judicial. A arrecadação aumentou nas estratégias afetadas pelo novo modelo e observou-se uma discreta redução na taxa de congestionamento da justiça federal desde a implementação do novo modelo. Limitações: A maior limitação deste estudo é o acesso indireto aos dados. Como não dispomos de acesso direto aos sistemas e às bases de dados da PGFN, algumas solicitações foram negadas ou chegaram em desacordo com o que tinha sido enviado anteriormente. Há ainda a limitação de conhecimento das nomenclaturas e processos internos da PGFN, o que pode nos levar a conclusões a partir de analises que não contemplam todos os ângulos. Contribuições Sociais e práticas: Esta dissertação complementa a literatura sobre o tema (SOUZA JUNIOR, 2020) acrescentando novos dados e análises detalhadas sobre o impacto do Novo Modelo em cada uma das estratégias de arrecadação da PGFN. A análise dos resultados da PGFN com o novo modelo permite escalar os ganhos obtidos para outras procuradorias, melhorando assim a arrecadação pública. Para além disso, nos propusemos a pesquisar boas práticas de arrecadação em outros países do mundo em outras dissertações de forma a contribuir com sugestões que incrementem ainda mais a arrecadação do governo. Linha de pesquisa: Controladoria e Gestão pública.

Palavras-Chave: PGFN. Novo Modelo. Inovação. Setor Público

ABSTRACT

CHAGAS, Marco Túlio da Silva. *Analysis of the Effectiveness of the New Model of Collection of the Active Debt of the Union of the Attorney General's Office of the National Treasury (AGONT)*, 2022. 109 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2022.

Objective: The main objective of this dissertation is to analyze the effectiveness of the New Model of Collection of the Active Debt of the Union. Such analysis will be based on the following questions. 1 – Is extrajudicial collection more effective than judicial collection? 2 – Did the actions implemented based on the premises of the New Model generate an effective increase in collection? 3 – Did the process of dejudicialization of the charges generate an effective impact on the congestion charge of the CNJ? 4 - Did the actions implemented based on the premises of the New Model generate visible effects on the variation of the Union's Active Debt stock? The analysis will be theoretically based on articles and dissertations that also address the issue of innovation in management accounting applied to the public sector. Methodology: The research was developed as a single case study to analyze the impacts of the implementation of the New Model in the PGFN. After reading previous works on the subject, data requests were made via "fala.br". Through descriptive data analysis and linear regression, the performance of PGFN in collection before and after the implementation of the new model was compared in order to evaluate the effectiveness of the actions of the new model. The impact of such changes on the congestion charge of the judiciary was also evaluated. Finally, based on the study of other cases of default in the world, actions were proposed to increase collection. Results: The results allow us to infer that the prioritization of extrajudicial collection was not only effective in recovering values but, associated with other practices, enhanced the efficiency of collection through the judicial route. The collection increased in the strategies affected by the new model and there was a slight reduction in the congestion rate of the federal justice since the implementation of the new model. Limitations: The biggest limitation of this study is the indirect access to the data. As we do not have direct access to PGFN's systems and databases, some requests were denied or arrived in disagreement with what had been previously sent. There is also the limitation of knowledge of the nomenclatures and internal processes of the PGFN, which can lead us to conclusions from analyzes that do not cover all angles. Social and practical contributions: This dissertation complements the literature on the subject (SOUZA JUNIOR, 2020) by adding new data and detailed analyzes on the impact of the New Model on each of the PGFN collection strategies. The analysis of the results of the PGFN with the new model makes it possible to scale the gains obtained for other prosecutors, thus improving public collection. In addition, we proposed to research good collection practices in other countries of the world in other dissertations in order to contribute with suggestions that further increase government collection. Line of research: Controllership and Public Management.

Keywords: PGFN. New model. Innovation. Public sector.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Fluxo de cobrança de Dívida Ativa da União antes da implementação do 21
Figura 2 - Fluxo de cobrança de Dívida Ativa da União após a implementação 22
Figura 3 - Cronograma de implementação do Novo Modelo.....25
Quadro 1 - Projetos de lei que visam retirar atribuições da PGFN..... 27
Figura 4 - Comparação da representatividade da arrecadação por meio de 49
Figura 5 - Arrecadação na estratégia "Execução forçada" com os 10 maiores.....52
Figura 6 - Quantidade de Inscrições Ajuizadas VS inscrições não ajuizadas 54
Figura 7 - Percentual do estoque de Dívida Ativa da União ajuizado.....54
Figura 8 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de Execução Forçada em relação 55
Figura 9 - Quantidade de processos extintos ao longo do ano 56
Figura 10 - Quantidade de processos ajuizados em estoque no fechamento do ano 57
Figura 11 - Quantidade ajuizada Vs valor ajuizado deflacionado no Estoque.....57
Figura 12 - Valor médio por processo em estoque da Dívida Ativa da União no fechamento 58
Figura 13 - Quantidade de Processos Judiciais extintos do estoque por motivo.....59
Figura 14 - Percentual arrecadado com Execução Forçada antes e depois 59
Figura 15 - Quantidade de corresponsáveis inscritos 61
Figura 16 - Arrecadação de Dívida Ativa da União mediante inclusão de corresponsáveis....62
Figura 17 - Percentual da arrecadação com Protestos em relação ao total.....64
Figura 18 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de Protesto em.....65
Figura 19 - Montante da arrecadação por meio de Protestos (em R$) 65
Figura 20 - Arrecadação mediante protesto - Maior arrecadação do maior devedor no ano ...66
Figura 21 - Figura 19: Montante da arrecadação por meio de CADIN/CND (em R$) 68
Figura 22 - Montante da arrecadação alocada a Documento de Arrecadação de.....69
Figura 23 - Montante da arrecadação de Dívida Ativa da União referente ao Fundo de 72
Figura 24- Montante da arrecadação de Dívida Ativa da União referente a créditos 73
Figura 25 - Série histórica do efeito da execução fiscal na taxa de congestionamento total....84
Figura 26 - Inscrições ajuizada e não ajuizadas pela Procuradoria Geral da 84
Figura 27 - Taxa de Congestionamento total do poder judiciário 85
Figura 28 - Total de Processos de Execução 2020 e 2021 87
Figura 29 - IAD – Índice de Atendimento a Demanda – Geral.....88

Figura 30 - Estoque de Dívida Ativa da União (em R$ trilhões) de 2013 a 2020 89
Figura 31 - Comparação entre as adições ao estoque e as recuperações anuais da 90
Figura 32 - Percentual do Estoque da Dívida Ativa da União recuperado no ano 91
Figura 33 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Julho/2021 por *rating* 92

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Comparação da arrecadação total de Dívida Ativa da União antes e após 40
Tabela 2 - Arrecadação por meio de benefícios fiscais 42
Tabela 3 - Arrecadação de 2013 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos 44
Tabela 4 - Arrecadação de 2014 oriunda dos 20 maiores devedores 45
Tabela 5 - Arrecadação de 2015 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos 45
Tabela 6 - Arrecadação de 2016 oriunda dos 20 maiores devedores 46
Tabela 7 - Arrecadação de 2017 oriunda dos 20 maiores devedores 46
Tabela 8 - Arrecadação de 2018 oriunda dos 20 maiores devedores 47
Tabela 9 - Arrecadação de 2019 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos 47
Tabela 10 - Arrecadação de 2020 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos 48
Tabela 11 - Arrecadação com transação tributária 50
Tabela 12 - Arrecadação por meio de Execução Forçada 51
Tabela 13 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de CADIN/CND em 68
Tabela 14 - Arrecadação de Dívida Ativa da União alocada à DARF não 70
Tabela 15 - Arrecadação de Dívida Ativa da União referente ao Fundo 71
Tabela 16 - Arrecadação de Dívida Ativa da União referente a créditos 73
Tabela 17 - Arrecadação anual de Dívida Ativa da União sem 75
Tabela 18 - Arrecadação anual de Dívida Ativa da União sem considerar os 75
Tabela 19 - Dados utilizados para regressão linear 77
Tabela 20 - Regressão Linear – Novo Modelo (x) Arrecadação Total (y) 78
Tabela 21 - P-valor Novo Modelo (x) Arrecadação Total (y) 78
Tabela 22 - Regressão Linear - Novo Modelo (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais (y) 79
Tabela 23 - P-valor Novo Modelo (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais (y) 80
Tabela 24 - Regressão Linear - Novo Modelo (x)Estoque da Dívida 80
Tabela 25 - P-valor Novo Modelo (x) Estoque da Dívida Ativa da União (x) Arrecadação 81
Tabela 26 - Composição da Taxa de Congestionamento em nível Federal 83
Tabela 27 - Taxa de Congestionamento - Total Conhecimento do poder judiciário 86
Tabela 28 - Adição e recuperação anual de Dívida Ativa da União 90
Tabela 29 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Dezembro/2020 93
Tabela 30 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Dezembro/2020 93

Tabela 31 - Estoque da Dívida por situação - Apenas devedores "A" e "B".....94
Tabela 32 - Balanço Geral da União - Dívida Ativa 95

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CADIN	Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
DAU	Dívida Ativa da União
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
FGE	Sistema da PGFN que computa as arrecadações para o FGTS
FGV	Fundação Getúlio Vargas
GPS	Guia da Previdência Social
IAD	Índice de Atendimento à Demanda
LAI	Lei de Acesso à Informação
NMCDAU	Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União
OECD	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PAEG	Procedimento de Acompanhamento de Execuções Garantidas ou Suspensas por Decisão Judicial
PEDP	Procedimento Especial de Diligenciamento Patrimonial
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
RDCC	Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos
RFB	Receita Federal do Brasil
SIDA	Sistema Integrado da Dívida Ativa
UERJ	Universidade do Estado do Rio de Janeiro

SUMÁRIO

1. REFERENCIAL TEÓRICO 20
1.1 O Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa – Antes e depois 20
1.2 Trabalhos sobre a PGFN e o Novo Modelo 25
2 CAMINHO METODOLÓGICO 34
2.1 Classificação da pesquisa 34
2.2 Planejamento da pesquisa e percurso metodológico 35
2.3 Design da pesquisa 36
2.4 Obtenção dos dados e execução do planejamento 37
3 ANÁLISE DESCRITIVA DA ARRECADAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO ENTRE 2013 E 2020 POR ESTRATÉGIA DE ARRECADAÇÃO 40
3.1 Benefício Fiscal 41
3.2 Execução forçada 51
3.3 Corresponsável 60
3.4 Protesto 63
3.5 CADIN/CND 67
3.6 DARF não identificado 69
3.7 Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) 70
3.8 Dívida previdenciária 71
4 ANÁLISE DA EFETIVIDADE DO NOVO MODELO E REGRESSÃO LINEAR 74
4.1 Ponderações e ajustes 74
4.2 Resultados do Novo Modelo 75
4.3 Regressão Linear 76
4.3.1 Influência do Novo modelo (X) na arrecadação total (Y) 78
4.3.2 Influência do Novo modelo na arrecadação total sem benefícios fiscais 79
4.3.3 Influência do Novo modelo e do estoque da dívida ativa na arrecadação total sem benefícios fiscais 80
5 ANÁLISE DA TAXA DE CONGESTIONAMENTO DA JUSTIÇA 82
6 EFETIVIDADE DA COBRANÇA DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL EM RELAÇÃO AO ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO 89
CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES 96
Recomendações 100

Limitações do trabalho 101
Temas que merecem maior aprofundamento 102
Prosseguindo nas pesquisas 102
REFERÊNCIAS 104

INTRODUÇÃO

No final de 2020, o Governo Federal tinha em estoque na Dívida Ativa da União (DAU) um total de R$ 2,567 trilhões (PGFN em números 2021). Esse montante era constituído por encargos tributários e não tributários que não foram pagos pelos devedores de forma voluntária.

Sempre que um crédito devido à União deixa de ser pago no prazo fixado pela lei, esse crédito é cadastrado para controle e cobrança e se torna um crédito de DAU e, enquanto não é recuperado, junta-se aos demais créditos não pagos nesse montante aqui mencionado[1]. (PGFN, 2021).

Para elucidar a magnitude desse valor, podemos dizer que o total em estoque na DAU é o equivalente a 79 anos de operação do programa "Bolsa Família"[2], três vezes a economia estimada na reforma da previdência de 2019[3] e três vezes os gastos públicos estimados com o combate à COVID 2019 até o fim da presente década[4].

Porém, a recuperação desses valores está longe de ser uma tarefa trivial. Apesar de devidos, é necessário todo um esforço (e uma série de estratégias) para que seja possível recuperar parte desses valores inadimplidos. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) é o órgão que tem a gestão dessa dívida entre suas principais atribuições.

A estratégia de cobrança desses débitos mudou muito a partir da implantação do RDCC em 2016 (RDCC - Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos). Mais precisamente, até 20 de abril de 2016 (entrada em vigor da RDCC), a quase totalidade dos débitos inscritos na DAU

---

[1] PGFN. Fluxo Geral da Dívida Ativa. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao>. Acesso em 19 maio, 2022.

[2] CMAP. Programa Bolsa Família - Nota à imprensa. 19 de agosto de 2021. CONSELHO DE MONITORAMENTO E AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS (CMAP). Brasília, 2021. Disponível em : <https://www.gov.br/economia/pt-br/acesso-a-informacao/participacao-social/conselhos-e-orgaos-colegiados/cmap/politicas/2020/gastos-diretos/nota-imprensa-pbf#:~:text=O%20Bolsa%20Fam%C3%ADlia%20teve%20or%C3%A7amento,recebido%20temporariamente%20o%20Aux%C3%ADlio%20Emergencial>. Acesso em 19 maio, 2022.

[3] CORREIO BRASILIENSE. Reforma da Previdência: em dois anos de vigência, texto agravou desigualdades. 14 de novembro de 2021. Brasília, 2021 Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/economia/2021/11/4963064-reforma-da-previdencia-em-dois-anos-de-vigencia-texto-agravou-desigualdades.html>. Acesso em 19 maio, 2022.

[4] GLOBO.COM. Até 2030, gasto com pandemia deve neutralizar economia com reforma da Previdência. 20 de novembro de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/11/28/ate-2030-gasto-com-pandemia-deve-neutralizar-economia-com-reforma-da-previdencia.ghtml>.

e não pagos de forma amigável eram ajuizados, ou seja, cobrados por meio de processos judiciais[5][6].

Caso fosse constatado inadimplemento da pessoa física ou jurídica em detrimento da União, o débito era analisado pela PGFN quanto a sua legalidade, acrescido de encargos e multas, cobrado de forma amigável e, caso não paga, a dívida era acrescida em 20% e encaminhada para execução fiscal via o Conselho Nacional de Justiça (CNJ). A eficácia de tal prática, porém era muito baixa. Num bom ano como 2013, a PGFN recuperava 1,86% do total do estoque. Num ano ruim (como 2016) a recuperação era de apenas 0,79% do estoque trilionário[7].

No ano de 2015, visando inovar na maneira de cobrar as dívidas, foi elaborado o Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União. O Novo Modelo propõe uma abordagem radicalmente diferente da vigente até então. Nessa nova abordagem, a via judicial deixaria de ser a alternativa principal de recuperação de débitos e passaria a ser o último recurso. A PGFN, por outro lado, assumiria integralmente a missão de cobrar prioritariamente os débitos de forma extrajudicial (SOUZA JUNIOR, 2020).

A via judicial ainda seria amplamente usada, porém, de maneira mais seletiva. O Novo Modelo propõe ainda o estabelecimento de um sistema de "rating" da dívida, para direcionar esforços de procuradores da PGFN para a recuperação de dívidas com maiores chances de serem recuperadas (COSTA, 2020). Propõe ainda automações de sistemas de cobrança para baixos valores e consolidação de dados dos contribuintes. Por meio de bases de dados robustas e abrangentes, tornou-se possível um trabalho investigativo que permite análises sobre tentativas de evasão fiscal e ocultação de patrimônio (SOUZA JUNIOR, 2020).

A expectativa mais óbvia da implementação do Novo Modelo era o aumento de arrecadação pela PGFN. Diante de um estoque de dívida de trilhões de reais, é natural que se espere por maiores arrecadações após tamanha reestruturação e assunção de responsabilidade pela PGFN. Além de baixa efetividade na recuperação de créditos, a antiga prática de se ajuizar todos os processos gerava grandes congestionamentos no sistema judiciário.

---

[5] PGFN. Fluxo Geral da Dívida Ativa. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao>. Acesso em 19 maio, 2022.

[6] PGFN. Fluxo Geral da Dívida Ativa. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc>. Acesso em 19 maio, 2022.

[7] FALA.BR. Protocolo 18870.004028/2021-75. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2021 por email.

No final de 2015, havia 204.596 devedores com créditos inscritos em DAU[8]. Cada um gerando, ao menos um processo de execução fiscal junto ao CNJ, sobrecarregando-o e tornando o processo de execução fiscal mais moroso. Assim, por meio de uma menor quantidade de processos encaminhados para execução fiscal na esfera judicial, espera-se que com o Novo Modelo, tenha-se reduzido a sobrecarga do sistema judiciário.

O presente estudo foi elaborado em consonância com a linha de pesquisa de "Controladoria e Gestão Pública" da Faculdade de Administração e Finanças da UERJ.

Portanto, o escopo deste estudo se restringe a responder às seguintes questões de pesquisa: Como a cobrança extrajudicial impactou na arrecadação da PGFN após a implementação do Novo Modelo? Como as ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo se refletiram na arrecadação total da PGFN? Qual foi o impacto do processo de desjudicialização da PGFN das cobranças na taxa de congestionamento do CNJ? Como as ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo impactaram o estoque de Dívida Ativa da União? Investigar se a cobrança extrajudicial foi mais efetiva do que a judicial para a PGFN gerando maiores arrecadações.

Os objetivos específicos da presente pesquisa foram:

1 - Analisar os estudos já desenvolvidos sobre o tema do Novo Modelo identificando as mudanças de abordagem e práticas decorrentes deste assim como seu histórico.

2 - Coletar dados da PGFN utilizando-se da LAI (Lei de Acesso à Informação) para analisar os dados de arrecadação e a maneira como as estratégias implementadas a partir do Novo Modelo influenciaram nos números de arrecadação.

3 - Analisar com estatística descritiva os dados de arrecadação, em cada uma das estratégias utilizadas pela PGFN para analisar a efetividade do modelo.

4 - Analisar com regressão linear os dados de arrecadação e de estoque de forma a buscar relações entre as variáveis "novo modelo", "arrecadação" e "estoque da dívida ativa da União".

5 - Averiguar se o processo de desjudicialização das cobranças gerou impacto efetivo na Taxa de congestionamento do CNJ a nível federal.

6 - Verificar os possíveis impactos do Novo modelo no estoque da Dívida Ativa da União.

7 - Sugerir, a partir de relatórios e trabalhos acadêmicos consultados, ações que possam gerar ganhos adicionais aos gerados pelo Novo Modelo.

[8] FALA.BR. Protocolo 18870.004028/2021-75. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2021 por email

O trabalho foi desenvolvido como um estudo de caso sobre o Novo Modelo a partir de dados obtidos por meio do "Fala.BR"[9], das revistas "PGFN em números"[10] e "CNJ em números"[11] e em diversos artigos acadêmicos e dissertações produzidos sobre a PGFN e sobre o Novo Modelo, principalmente no ano de 2020. O período amostral foi de 2013 a 2020. Começamos análise em 2013 pois, a partir dessa data, a PGFN passou a divulgar publicamente seus dados na revista "PGFN em números". Dado que o início da implementação do Novo Modelo foi em 2016 (com o RDCC), temos assim o período de 2013-2015 que podemos analisar como antes. Temos ainda dados de 2017 a 2020 para comparar o depois da implementação no Novo Modelo.

O estudo tem relevância social na medida em que, a análise da eficácia do Novo Modelo é capaz de elucidar os possíveis ganhos dessa nova abordagem, favorecendo assim, sua reprodução em outras procuradorias. Justifica-se ainda pelos ganhos potenciais advindos das implantações das sugestões aqui apontadas para uma maior recuperação do estoque da Dívida Ativa da União.

A pesquisa apresentada nessa dissertação foi proposta pelo professor Ricardo Lopes Cardoso – coorientador indicado pelo orientador José Francisco Moreira Pessanha – a partir de demanda do Ministério da Economia para a confecção de um relatório para avaliar os efeitos da implementação do Novo Modelo na PGFN. Não possuíamos sólida formação na área de contabilidade pública, assim como não tínhamos familiaridade com a PGFN e suas atribuições. Porém, no decorrer do trabalho, nos apegamos à ideia de desenvolver um trabalho que pudesse efetivamente gerar informações relevantes, contribuindo para a melhoria da gestão pública pelo Ministério da Economia em suas áreas de atuação.

Assim, empenhamos o máximo de esforço possível para superar essas lacunas de conhecimento e entregar um trabalho à altura de um discente do curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis da UERJ.

A primeira versão do relatório foi encaminhada aos professores no dia 15 de dezembro de 2021 por e-mail e submetida ao Ministério da Economia nessa mesma semana. A última versão foi encaminhada aos professores no dia 10 de março de 2022.

É relevante mencionar que muito do conteúdo do referido relatório se confunde com o da dissertação aqui apresentada.

---

[9] Disponível em: <https://falabr.cgu.gov.br/>.

[10] Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros>

[11] Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>

Quanto à estrutura do trabalho, na introdução, foi feita a apresentação do problema assim como as propostas a serem desenvolvidas nos demais capítulos. Primeiramente, foi feita a contextualização, onde foi abordado de forma breve o que é a Dívida Ativa da União, o que é o Novo Modelo e qual o papel da PGFN nesse contexto. Em seguida foi apresentado o Problema da pesquisa, objetivo geral e específicos, assim como a delimitação do trabalho e a justificativa para sua existência.

O **Capítulo 1**, traz o referencial teórico do explorando o tema da Dívida Ativa da União (DAU), estratégias de cobrança e as mudanças implementadas a partir da criação do Novo Modelo com seus desdobramentos. São exploradas também 34 dissertações da EBAPE-FGV sobre o tema "PGFN" publicadas no ano de 2020.

O **Capítulo 2** tratará do percurso Metodológico adotado. O objetivo desse capítulo é fazer com que o leitor entenda quais procedimentos foram adotados na pesquisa em questão e o porquê de a pesquisa ter sido estrutura da forma como foi.

No **Capítulo 3**, foi elaborada uma análise descritiva dos números coletados nos relatórios gerados pela PGFN (PGFN em números), nos relatórios gerados pelo CNJ (CNJ em Números) e, principalmente, nos dados recebidos após solicitações via portal fala.br. Fala.br é um portal onde é possível solicitar informações públicas diretamente aos diversos ministérios do Governo Federal, órgãos subordinados e Autarquias.

Tais dados foram utilizados para cumprir o principal objetivo proposto, de analisar a influência do Novo Modelo na arrecadação total da PGFN, na taxa de congestionamento do CNJ e no estoque da Dívida Ativa da União.

No **Capítulo 4**, para confirmar ou refutar as conclusões obtidas com estatística descritiva, foi aplicada uma regressão linear simples para, com os mesmos números, averiguar a influência do novo modelo na arrecadação total da PGFN assim como seus impactos no estoque da dívida ativa.

No **Capítulo 5**, utilizou-se os dados obtidos nos relatórios do CNJ para analisar os efeitos do Novo Modelo na Taxa de Congestionamento da Justiça. Historicamente, os processos encaminhados pela PGFN têm alto impacto na Taxa de congestionamento do CNJ.

No **Capítulo 6**, foi analisado especificamente o impacto do Novo Modelo no Estoque da Dívida Ativa da União. Espera-se que o Novo Modelo tenha influenciado na diminuição do estoque da Dívida Ativa.

No último capítulo foram feitas as **considerações finais**, onde estão respondidas as perguntas propostas inicialmente.

1. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico se dividirá em duas partes. Uma visando explicar de forma mais detalhada o Novo Modelo da dívida ativa para que os leitores compreendam como era antes e como ficou depois da implementação do Novo Modelo. A segunda parte falará dos principais trabalhos empíricos que embasaram este trabalho.

1.1 O Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa – Antes e depois

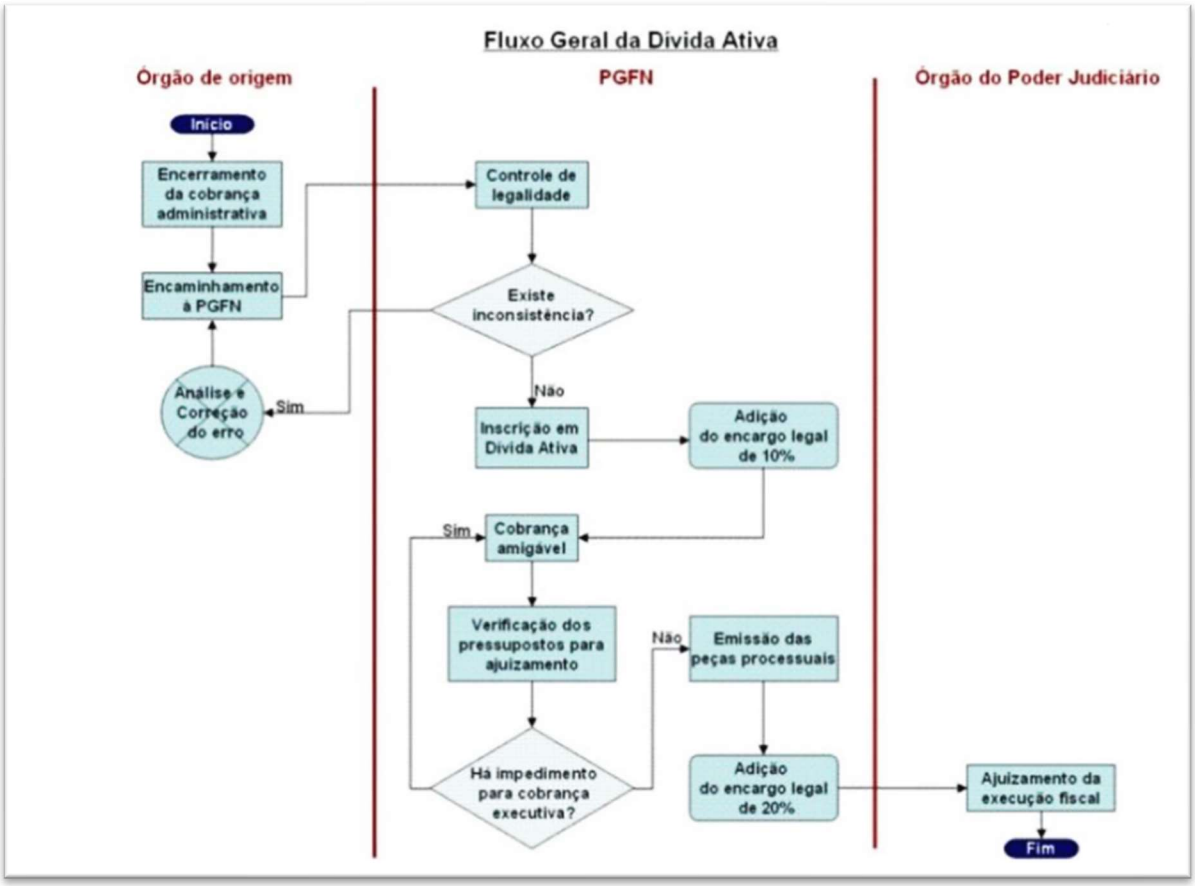
A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) é um órgão governamental subordinado tecnicamente ao Advogado Geral da União e administrativamente ao Ministério da Economia (CAGNI,2020). Suas principais atribuições são a de representar a União em causas fiscais, assessorar a União, atuando como consultora no Ministério da Economia e, ainda gerir (e cobrar) os créditos tributários e não tributários.

No ano de 2015, a PGFN elaborou um Novo Modelo de cobrança da dívida ativa da União (NMCDAU), uma vez que essa reconhecia o insucesso e ineficiência nas cobranças de débitos da Dívida Ativa da União (DAU) da maneira como era feita até então (COSTA, 2020). Tal insucesso era atribuído ao fato de não haver um planejamento estratégico para cada tipo de devedor, à judicialização da grande maioria dos processos sem uma análise patrimonial dos devedores e ao não uso de ferramentas tecnológicas e bases de dados já disponíveis à época. Tal diagnóstico levou à criação do novo modelo pautado nas seguintes premissas (SOUZA JÚNIOR, 2020):

- A atribuição de *rating* de recuperabilidade de créditos, de forma a segmentar os devedores que têm condições e patrimônio para pagar dos que não têm.
- Investimento em automação para a cobrança de pequenos e médios devedores de forma a concentrar esforços nos maiores devedores.
- Consolidação dos dados e dos saldos devidos em um único ambiente automatizado de forma a possibilitar um melhor trabalho investigativo e produção de informações estratégias.
- Utilização de processos de execução fiscal como última alternativa, e não mais como primeira.

Antes da implementação do Novo Modelo, a quase totalidade dos débitos de DAU não pagos de forma amigável eram ajuizados. Caso fosse constatado inadimplemento do devedor, o débito era analisado pela PGFN quanto a sua legalidade, acrescido de encargos e multas, cobrado de forma amigável e, caso não paga, a dívida era acrescida em 20% e encaminhada para execução fiscal via o Conselho Nacional de Justiça (CNJ). A Figura 1 apresenta o fluxo de DAU antes da implementação do novo modelo de cobrança.

Figura 1 - Fluxo de cobrança de Dívida Ativa da União antes da implementação do Novo Modelo

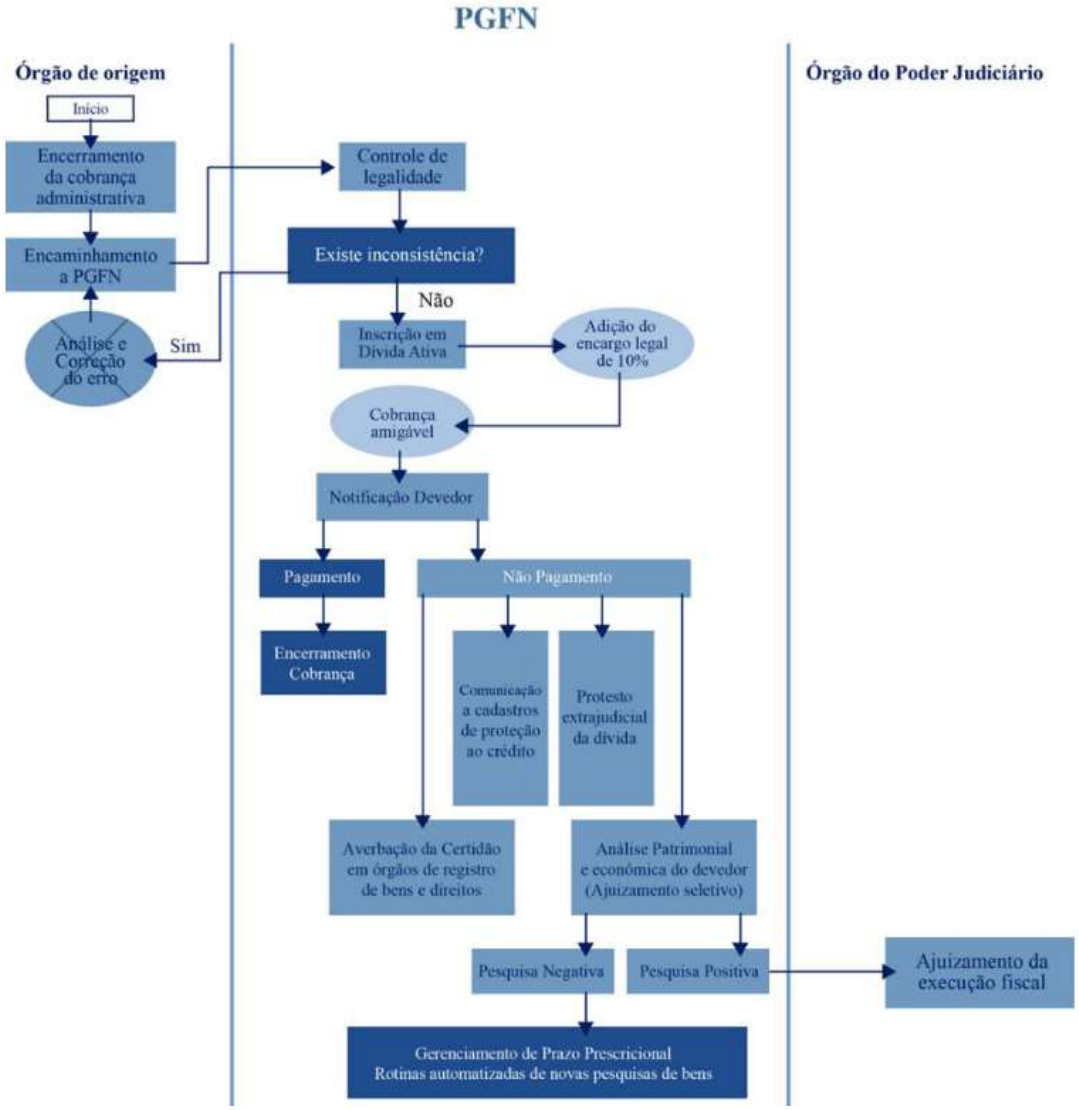


Fonte: Recuperado do site da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

O Novo Modelo trouxe outro racional ao processo ao estabelecer como prioridade a cobrança extrajudicial, mais rápida e menos onerosa do que a execução forçada pelas vias judiciais. Com o Novo Modelo de Cobrança de Dívida Ativa da União, a cobrança pela via judicial deixou de ser a primeira alternativa e passou a ser o último recurso utilizado.

A Figura 2 apresenta o fluxograma de como passou a ser feito o processo de cobrança após a implementação do novo modelo.

Figura 2 - Fluxo de cobrança de Dívida Ativa da União após a implementação do Novo Modelo



Fonte: MIRANDA NETO, 2020:88.

A partir da implementação do RDCC em 2016, quando constatado o não pagamento, o devedor (pessoa física ou jurídica) tem seu nome inscrito no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN). Tem ainda a dívida averbada em cartório e comunicada a cadastros de proteção ao crédito. Em paralelo, é feita a análise patrimonial do

devedor. Caso as ações administrativas visando o pagamento sejam frustradas e constate-se que o devedor tem condições de pagar, ajuíza-se a ação de execução fiscal.

Caso identifique-se um corresponsável solidário pela dívida, este é inscrito. Caso não tenha patrimônio para pagar, mantêm-se as rotinas de investigação e de cobranças administrativas até o recebimento ou a prescrição da dívida, contudo, sem ajuizá-la. Se a dívida for inferior a hum Milhão de reais, e não for paga pela via administrativa, a mesma também fica no estoque da DAU sem, contudo, ser ajuizada.

Em resumo, ajuíza-se apenas débitos superiores a 1 milhão de reais e apenas daqueles devedores que efetivamente têm condições de adimplir (MIRANDA NETO, 2020).

Um importante marco na implementação do Novo Modelo foi a emissão da Portaria nº 396 emitida pela PGFN em 20 de abril de 2016[12], que regulamentou o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos (RDCC), composto de 4 procedimentos.

O primeiro procedimento do RDCC foi a consolidação dos dados e dos saldos devedores em um único ambiente categorizado que veio a compor a base DW-PGFN (*Data ware house*). Foi instituído ainda o Procedimento Especial de Diligenciamento Patrimonial (PEDP), que contém uma série de procedimentos investigativos, através dos quais os devedores que não fizeram depósitos nem ofereceram garantias são investigados. Investiga-se se o devedor tem patrimônio para pagar, se esse patrimônio foi ocultado ou esvaziado, se os bens disponíveis são alienáveis etc.

Esse procedimento foi responsável pela identificação de muitos corresponsáveis que esvaziaram o patrimônio de pessoa jurídica devedora para fugir de obrigações legais.

A partir da vigência do PEDP, o número de pessoas inscritas como corresponsáveis de dívidas aumentou exponencialmente.

O segundo procedimento previsto pelo RDCC é a priorização das cobranças extrajudiciais, ou seja, a preferência por cobranças via cartas, telefonemas, inscrições em cartório etc., sem, contudo, envolver processos judiciais. A partir do RDCC, a judicialização se torna o último recurso, não mais o primeiro.

O terceiro procedimento é o acompanhamento mais próximo de devedores com os quais foi feito acordo para o parcelamento de dívidas. Esse acompanhamento visa evitar que os devedores que já negociaram pagamento atrasem suas parcelas.

---

[12] PGFN. Portaria PGFN nº 396 de 20 de abril de 2016. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Brasília, 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396_2016_1.pdf>. Acesso em 19 de maio de 2022.

Caso esses devedores atrasem suas parcelas, entende-se o acordo firmado como quebrado e providencia-se a expropriação judicial de bens assim como todas as medidas padrão utilizadas com inadimplentes (protesto, inclusão no CADIN, etc).

O quarto procedimento é a instituição do Procedimento de Acompanhamento de Execuções Garantidas ou Suspensas por Decisão Judicial (PAEG). Em linhas gerais, é uma série de procedimentos visando agilizar a resolução daqueles débitos que foram garantidos por depósitos, seguro ou penhora além daqueles que estão aguardando uma decisão da justiça para serem liberados.

Dentre os procedimentos destacam-se: análise dos bens penhorados (se ainda têm valor ou se é necessário novo depósito), visita a juízes que estão com os processos para esclarecer detalhes do litígio, comunicar à chefia imediata qualquer embargo ao processo ou motivo pelo qual o processo parou.

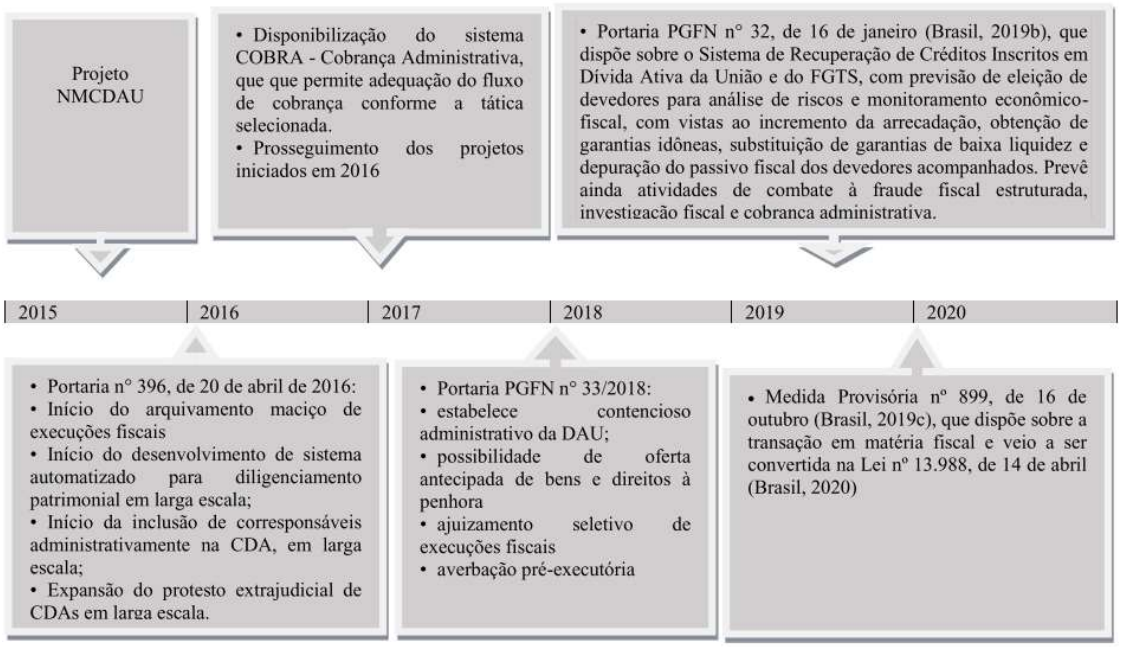
Além desses quatro procedimentos, o RDCC suspende (arquiva) os novos processos de execuções fiscais para valores abaixo de R$ 1 milhão e que não têm perspectiva de pagamento.

O objetivo de tal arquivamento em massa era racionalizar as cobranças ao focar os esforços naquelas dívidas que têm boas perspectivas de pagamento, e descartando as que não tem boa chance de recuperação.

Cabe lembrar que esse arquivamento foi feito com os débitos que ainda não haviam sido ajuizados até então. Os débitos inferiores a R$ 1 milhão que já tinham sido ajuizados continuaram ajuizados.

Entende-se que a efetiva implementação do Novo Modelo se deu a partir de 2016, tendo o RDCC como seu marco inicial. Porém, o novo modelo tem diversas fases conforme o fluxograma desenvolvido por Souza Junior (2020), reproduzido na Figura 3.

Figura 3 - Cronograma de implementação do Novo Modelo



Fonte: SOUZA JÚNIOR, 2020:16.

1.2 Trabalhos sobre a PGFN e o Novo Modelo

A revisão de literatura empírica iniciou-se a partir de 34 dissertações da FGV sobre o tema da PGFN publicadas no ano de 2020. A escolha desse ponto de partida se deu pela informação de que a PGFN incentivou seus procuradores a se capacitarem e gerarem material sobre o órgão. Dentre essas 34, foram selecionadas as que mais agregavam ao tema proposto, por explorarem empiricamente as variáveis foco deste estudo: desjudicialização, arrecadação, DAU, Novo Modelo, Taxa de congestionamento.

A dissertação mais aderente ao tema proposto e que serviu de ponto de partida para nosso estudo foi a de Souza Júnior (2020). Seu trabalho fez uma análise bastante abrangente sobre a história do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União, desde os prováveis motivos que levaram a sua implementação até os seus resultados nos anos de 2017 a 2019. O autor explica as origens do Novo Modelo e suas motivações.

O Novo Modelo teria surgido a partir da constatada ineficiência da cobrança pela via judicial. Tal ineficiência é amparada pela literatura apresentada por Souza Junior e, principalmente pelos relatórios da OECD[13].

Sobre o contexto da época, o autor aponta que além do fraco desempenho da PGFN, que recuperava percentuais irrisórios do estoque da DAU anualmente, havia ainda a crise fiscal de 2015 (ano do impeachment da presidenta Dilma Rousseff) e projetos de lei como o PLC 181/2015, PL 3337/2015 e PL 204/2016, que visavam retirar da PGFN a atribuição de cobrar as dívidas vencidas sob o argumento da pouca efetividade da cobrança.

Quadro 1 - Projetos de lei que visam retirar atribuições da PGFN

Projetos de leis de cessão / securitização da dívida ativa

PLC 181/2015	Altera o Código Tributário Nacional para prever a possibilidade de cessão de créditos inscritos em dívida ativa à iniciativa provada.
PL 3337/2015	Disciplina a cessão (novação) dos créditos inscritos em dívida ativa à iniciativa provada
PL 204/2016 (PLP 459/2017)	Trata da securitização dos créditos inscritos em dívida ativa

Fonte: SOUZA JUNIOR, 2020: 35.

Assim, nesse contexto, surge o Novo Modelo, que por meio de uma série de princípios e ações coordenadas, faz com que a PGFN chame para si a responsabilidade pela cobrança da Dívida Ativa priorizando a via não judicial.

Para analisar os resultados do Novo Modelo em termos de arrecadação, o autor comparou a média deflacionada do total arrecadado nos 3 anos anteriores (2013-2015) com a média dos anos posteriores (2017-2019).

Essa simples comparação mostrou que os anos anteriores à implementação do Novo modelo foram, aparentemente melhores em termos de arrecadação, como se o novo modelo tivesse, na verdade, piorado as coisas.

Porém, o autor aponta a grande distorção gerada pela estratégia de "benefícios fiscais". Essa estratégia de cobrança oferece condições especiais aos devedores para estimulá-los ao

[13] OECD. *The Innovation System of the Public Service of Canada*. OECD. Paris 2018. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/governance/the-innovation-system-of-the-public-service-of-canada_9789264307735-en>. Acesso em: 19 maio 2022

adimplemento de suas dívidas. Tal estratégia não foi diretamente afetada pelo Novo Modelo e, em determinados anos, chega a representar mais de 75% da arrecadação total da PGFN.

Assim, retirando da base de cálculo as arrecadações com “benefícios fiscais”, o autor conclui que houve um aumento de 152% nos valores arrecadados nos 3 anos posteriores a implementação do Novo Modelo.

O autor aborda ainda a questão da Taxa de Congestionamento, também abordada no presente trabalho. A taxa de congestionamento avalia, em termos percentuais, quantos processos ficaram parados na Justiça ao longo do ano. Dado que, historicamente, a PGFN é o órgão que mais encaminhava processos para o CNJ nos anos anteriores, esperava-se que, com o menor ajuizamento das dívidas, a taxa caísse. Sua queda, porém, foi discreta.

Souza Júnior argumenta que, dado o prazo de prescrição dos processos já encaminhados pela PGFN, a taxa ainda será penalizada pelo menos até 2022. Aponta ainda que, na contramão da PGFN, as demais procuradorias e conselhos profissionais estão ajuizando mais, penalizando assim a taxa de congestionamento e impedindo assim sua esperada queda.

Outra dissertação de grande valor para o presente trabalho foi a de Miranda Neto (2020), que visa analisar os fatores que afetam a arrecadação da PGFN. O autor analisa práticas de recuperação de créditos tributários de diversos países por meio da literatura disponível e de acesso direto aos relatórios dos órgãos responsáveis pela recuperação de débitos em países como Alemanha, EUA, Singapura dentre outros.

O autor conclui que há alguns fatores que podem explicar a aparentemente baixa capacidade de recuperação de créditos da PGFN. Dentre esses, podemos citar, o aspecto conservador e garantista da legislação brasileira. Por garantismo, entende-se a tradição jurídica que, visando de coibir arbitrariedades, limitam também a possibilidade de responsabilização e de expropriação dos bens dos réus. Sobre tal aspecto, o autor cita Faria (2018) ao dizer que, por o apego excessivo ao texto escrito das leis muitas vezes não se consideram toda as complexidades advindas da sociedade moderna.

Outro fator que facilita a inadimplência e dificulta a recuperação de créditos é a complexidade tributária do Brasil. O autor aponta diversos estudos que sugerem uma relação direta entre complexidade tributária e inadimplência fiscal e mostra como a lei tributária brasileira é complexa.

Estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário que desde a promulgação da Constituição de 1988 até 30/09/2016, foram editadas 769 normas tributárias por dia útil no Brasil. Isso equivale a 1,88 normas tributárias por hora em dias úteis. Cita, ainda, o estudo de

Graetz (1999 *apud* FARIA, 2018) que relaciona diretamente o aumento da complexidade tributária dos EUA com o aumento da inadimplência fiscal.

Outro apontamento relevante para este trabalho é o artigo de Santos (2020) que sugere (também a partir da experiência de outros países) que a cobrança pela via judicial deveria representar uma exceção na cobrança de créditos públicos[14].

Comparando as práticas de recuperação tributária do Brasil (mais notadamente da PGFN) com as práticas da EUA, Singapura e Nova Zelândia e relatório da OECD, Miranda Neto constata que a PGFN, após a implementação do Novo Modelo, segue a maior parte das boas práticas recomendadas.

Porém, o sistema de cobrança brasileiro diverge das boas experiências dos demais por não agir preventivamente para evitar a formação de novas dívidas. É importante frisar que, o Brasil, temos a Receita Federal Brasileira (RFB) como responsável pela arrecadação dos tributos federais e a PGFN como responsável pela cobrança do que não é pago desses tributos (estoque da DAU). Nos demais países da amostra, há um órgão único que centraliza essas duas atribuições. Assim, apesar das melhorias implementadas pela PGFN desde a implementação do novo modelo, o estoque da dívida ativa continua crescendo.

Quanto ao indicador que aponta o percentual de créditos recuperados em relação ao total do estoque da DAU, o autor comparou-o com o de outros países e concluiu que, em nenhum dos países analisados a medição é feita dessa forma. Como no estoque da DAU a maior parte da dívida é antiga (mais de 5 anos) e esses valores não são baixados, tem-se uma percepção errada da eficiência da PGFN. Assim, propõe que uma melhor medida do desempenho da PGFN se dá pelo indicador "índice de êxito" da PGFN, que é dado pela fórmula (valor garantido + valor parcelado + valor pago / estoque ativo inscrito em dívida nos últimos 5 anos).

Outra dissertação arguta sobre o tema foi a de Oliveira (2020), abordando o PROGRAN, programa que visava aumentar a arrecadação da PGFN por meio de um programa de acompanhamento de grandes devedores. O autor faz uma excelente revisão de literatura sobre instrumentos de cobrança no mundo afora, apontando o que funcionou e não funcionou. Mostra (assim como Miranda Neto, 2020) que, historicamente, o Brasil tem uma taxa muito baixa de recuperação de estoque de dívida ativa.

[14] SANTOS, M.A.G. A ADI 5881 e o conservadorismo dogmático: A falência da execução fiscal no Brasil e o modelo alternativo dos EUA. *JOTA Blog*. Publicado em:15/07/2020 08:01. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-adi-5881-e-o-conservadorismo-dogmatico-15072020>. Acesso em 10 ago. 2021.

O principal motivo apontado pelo autor é a lentidão do andamento processual, parcelamentos administrativos e a dificuldade de localização dos devedores para efetuar a cobrança. A revisão de literatura apontada por Oliveira (particularmente os relatórios do FMI e da OECD) também apontam a cobrança administrativa como o principal caminho adotado em outros países para melhora da arrecadação.

Um relatório do FMI do início da década de 1980 recomendou a implementação de um projeto de grandes devedores, após constatar que poucos devedores representam, quase sempre, a maior parte dos estoques de dívida. Oliveira apresenta assim, o projeto de grandes devedores (PROGRAN) iniciado em 2005, que visava a recuperação de créditos desses grandes devedores. Já se sabia, porém, que a experiência de criação dessas unidades de acompanhamento de grandes devedores não foi bem-sucedida na maior parte dos demais países, principalmente por falta de investimento.

No Brasil, o resultado foi uma diminuição da participação dos grandes devedores na arrecadação. Este resultado contra intuitivo é creditado pelo autor à falta de alocação de recursos humanos, muitos programas de parcelamento (benefícios fiscais) e renúncia fiscal, além de fraudes e ocultação patrimonial.

Outra dissertação que dialoga muito bem com as demais é a de Parente (2020) abordando os impactos das políticas de parcelamento sobre a arrecadação total de FGTS. Os grandes programas que concedem benefícios fiscais, popularmente chamados de REFIS, têm como objetivo permitir as inadimplentes a quitação de seus débitos para poderem novamente contratar novas dívidas e investir para o crescimento da economia.

O que aconteceu, na prática, foi que os grandes programas de REFIS geraram um incentivo perverso ao inadimplemento. Enquanto nos demais países analisados, os programas de incentivo dão prazos de 12 a 24 meses no máximo, no Brasil houve programas com parcelamentos de até 240 meses com juros muito inferiores aos que poderiam ser contratados junto aos bancos. Assim, o autor argumenta, a partir dos estudos de Faber e Silva (2016) que as empresas que aderiram aos grandes programas de REFIS tiveram lucros superiores aos de seus concorrentes nos anos seguintes.

Aponta, ainda que, ao analisar os últimos dois grandes programas de REFIS, (2009 e 2013), constata-se que 70,14% das empresas que aderiram ao REFIS de 2009 aderiram também em 2013. Ou seja, ao invés de adimplir com suas obrigações tributárias voluntariamente, a partir de 2009, ficaram esperando um novo programa com condições mais vantajosas para fazê-lo. Utilizando-se da Teoria da "moral tributária" Parente aponta que, assim como a percepção de justiça fiscal ajuda a arrecadar, a percepção de injustiça fiscal gerada por esses programas

tornou-se um forte incentivo para a inadimplência, dada a grande generosidade apresentada por essas leis de refinanciamento.

As condições excessivamente vantajosas provocaram concorrência desleal e percepção de injustiça nos que pagavam seus tributos em dia. Dessa forma, as empresas adimplentes passaram a ser menos competitivas, dado que pagavam taxas muito mais altas para financiar suas operações. O autor conclui afirmando que os programas de parcelamentos especiais são, além de ineficazes para arrecadar, geradores de concorrência desleal e de efeitos contrários ao interesse público.

Outro trabalho que complementa os demais é o de Costa (2020) que analisa um projeto específico da PGFN, o projeto "Divino Maravilhoso", cujo objetivo era a regularização das dívidas das empresas de transporte público de São Paulo a partir de análise de dados. O trabalho em questão foi estruturado como um estudo de caso sobre a recuperação de débitos de 659 empresas de transporte coletivo da cidade de São Paulo que, no ano analisado (2018) totalizavam dívidas de 5,4 Bilhões com a união.

Primeiro foi feito o recorte para manter apenas os débitos acima de 1 milhão de reais, em seguida análises patrimoniais e classificação dos devedores por *rating*. Constatou-se que 115 devedores respondiam por 99% dos débitos. Ao procurar dados na imprensa e na base de dados da PGFN, constatou-se que os 115 devedores eram, na verdade pouquíssimos grupos empresariais dos quais apenas 2 respondiam por 65% da dívida.

Em seguida, foi analisado o *rating* dessas empresas, para entender sua capacidade de pagamento. Costa explica ainda as classificações dos devedores da PGFN. Há os litigiosos, que contestam judicialmente o débito e apresentam garantias; há os devedores em gozo de benefício fiscal, que aderiram a algum acordo de pagamento; há os devedores falidos, que efetivamente não têm condições de pagar e há o quarto tipo; os devedores com patrimônio, mas sem interesse em quitar seus débitos.

As empresas analisadas pertenciam a esse quarto tipo. Assim, munidos dessas classificações e dados, os procuradores utilizaram-se de estratégias judiciais e não judiciais para esses valores. A dissertação se diferencia por mostrar, operacionalmente, como é o *modus operandi* da PGFN após a implementação do Novo modelo, principalmente em sua atuação junto a grandes devedores.

O autor afirma que tal investigação só foi possível devido a integração de dados gerada pelo Novo Modelo e à possibilidade de cruzar dados num banco do tipo *data ware house*. Um banco de dados do tipo *data ware house* possibilita o a disposição categorizada e organizada de dados, garantindo a confiabilidade dos mesmos e a geração de análises complexas, cruzamentos

de dados e correlações que seriam impossíveis de serem identificadas com um banco de dados não estruturados[15].

O trabalho de Frota (2020), faz um estudo de caso sobre o processo de inovação no setor público a partir do RDCC (Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos), que foi o primeiro ato objetivo na implementação do Novo Modelo. Por meio de entrevistas com 3 procuradores da PGFN que participaram diretamente da implementação do RDCC, o autor procurou criar uma história do Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos.

Frota (2020) confronta os relatos dos procuradores em questão com a literatura apresentada sobre inovação no setor público. A primeira constatação é que as barreiras à inovação invocadas pela literatura (tais como submissão a mecanismos de controle, insegurança jurídica e ausência de recompensa por assunção de riscos) eram reais e estavam presentes na PGFN. Porém, essas barreiras foram vencidas (no caso do RDCC) pela constante oxigenação do setor, que por meio de concursos públicos permitem o ingresso de novos entrantes sem os "vícios" dos procuradores mais antigos.

Um outro fator relevante que permitiu a inovação foi o constante incentivo à capacitação promovido pela PGFN junto a seus procuradores. Porém, talvez o principal incentivo para mudar tenha sido a necessidade, visto que a ineficiência da PGFN em arrecadar estava gerando debates que ameaçavam sua existência. No caso da implantação do RDCC, a sobreposição de atribuições da PGFN com a Receita Federal gerou uma disputa de poderes que levou os entrevistados a responderem por improbidade junto ao Ministério Público (MP) após denúncia interna.

O autor aponta, ainda, a estrutura burocrática como uma grande trava, pois toda e qualquer inovação tem que ser autorizada pelas hierarquias correspondentes. Tal como foi assinalado por Souza Junior (2020), os procuradores aqui entrevistados, acreditam que o cenário de 2015, com a crise econômica e pressões para arrecadar mais, foram determinantes para a criação do Novo Modelo.

Como complemento, pode-se mencionar ainda o trabalho Moura (2020), falando sobre os benefícios trazidos por programas de educação fiscal. Sobre benefícios fiscais, o trabalho de Rodrigues (2020) mostra, por meio de estatística, que a concessão de benefícios fiscais influi na continuidade operacional das pequenas empresas contempladas. Porém, a autora pondera que as pequenas empresas são responsáveis por apenas 8,2% dos valores a serem recebidos com benefícios fiscais.

[15] Disponível em: <https://aws.amazon.com/pt/data-warehouse/>

Afirma, ainda, que, no caso do REFIS de 2014 e 2017, a sua elaboração não atendeu aos critérios básicos de transparência adotados por países e órgãos que compõem o "*Open budget Index*". Há ainda o trabalho de Bezerra (2020) que fez, por meio de entrevistas, um estudo sobre as causas de inadimplência tributária no Brasil e, ao final, apresenta sugestões que surgiram espontaneamente durante as entrevistas. O trabalho de Dias (2020) mostra como a definição de objetivos estratégicos a partir da criação do RDCC gerou uma mudança de mentalidade nos procuradores e em sua forma de atuar.

Em resumo, os estudos empíricos selecionados nesta revisão mostram as diversas mudanças observadas na PGFN nos últimos anos. Desde projetos que não surtiram efeitos desejados como o PROGRAM até a implementação do Novo Modelo em 2016, percebe-se uma mudança de paradigma. A presente revisão abordou ainda estudos de caso que mostram, na prática como a PGFN atuava e como atua nos dias de hoje com vistas a recuperar os valores dispostos no estoque da Dívida ativa da União além de trabalhos empíricos sobre as consequências diretas da concessão de benefícios fiscais.

No entanto, se evidencia ainda um entendimento mais detalhado sobre a relação foco desse trabalho. Retornando aos problemas de pesquisa podemos dizer que, à luz da literatura sobre o tema;

1 – A cobrança extrajudicial é mais efetiva que a judicial? Os relatórios do FMI e da OECD mencionados por Oliveira (2020) assim como o trabalho de Miranda Neto (2020) apontam que sim. Que nos países modelo da OECCD, prioriza-se a cobrança administrativa, pois ela é mais barata, mais rápida e, caso falhe, pode-se ainda recorrer ao ajuizamento. O trabalho de Costa (2020) mostra ainda, operacionalmente, como é feita a estratégia de cobrança após o Novo Modelo. O autor mostra como a PGFN deixou de usar uma única estratégia para todos e passou a planejar a recuperação dos créditos montando estratégias diferentes para devedores diferentes.

2 – As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram aumento efetivo de arrecadação? O trabalho de Souza Júnior mostra que, em números absolutos, não se observou aumento de arrecadação entre 2017 e 2019. Porém, se retirarmos os "benefícios fiscais" da conta a arrecadação aumentou 152%. Os trabalhos de Parente (2020) e de Rodrigues (2020) notadamente, mostram como a concessão de benefícios fiscais pode ser prejudicial para a recuperação voluntária de créditos.

3 – O processo de desjudicialização das cobranças gerou impacto efetivo na taxa de congestionamento do CNJ? Apenas o trabalho de Souza Junior aborda essa questão diretamente, de forma que sua queda não pode ser atribuída diretamente ao Novo Modelo. A

taxa de congestionamento caiu, porém de forma muito discreta. Possivelmente, segundo Souza Junior, esse resultado deve-se, principalmente ao prazo de prescrição dos processos encaminhados pela PGFN, que é de 6 anos.

4 – As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efeitos visíveis na variação do estoque da Dívida Ativa da União? Nenhum dos trabalhos tenta responder a essa questão. Porém, o trabalho de Miranda Neto (2020) procura responder porque a recuperação de créditos da DAU é historicamente tão baixa. O autor entende que a baixa recuperação dos créditos se deve principalmente á maneira como o estoque da DAU é contabilizado no Brasil, sem a possibilidade de baixar os créditos irrecuperáveis. O autor ressalta ainda o baixo investimento do Brasil em estratégias de prevenção de inadimplência.

2 CAMINHO METODOLÓGICO

Nessa seção, será abordado o percurso metodológico da pesquisa compreendendo sua classificação, planejamento e execução.

2.1 Classificação da pesquisa

Quanto aos fins, essa pesquisa se classifica como uma pesquisa **descritiva**. Segundo Vergara (2016) uma pesquisa descritiva procura expor características de um determinado fenômeno ou estabelecer correlações entre variáveis. Como a proposta deste trabalho foi estudar o Novo Modelo e identificar correlações entre sua implementação e outras variáveis (no caso a arrecadação da PGFN, o estoque da DAU e a Taxa de Congestionamento), pode-se classificar essa pesquisa como descritiva.

Para além de elementos de uma pesquisa descritiva, há também, elementos de uma **pesquisa aplicada** que, segundo a mesma autora, é primordialmente motivada pela necessidade de resolver um problema concreto. Este trabalho almeja não apenas o estudo do Novo Modelo, mas também criar propostas a serem implementadas pelo Ministério da Economia a fim de aumentar a arrecadação pública.

Quanto à abordagem, a pesquisa é predominantemente **quantitativa**, pois conta com relevante análise de dados com uso de estatística descritiva e regressão linear. A parte bibliográfica do trabalho contém referências a diversos trabalhos qualitativos que continham entrevistas e estudos de caso mais alinhados a uma abordagem qualitativa.

Quanto aos meios, a pesquisa pode ser considerada bibliográfica, documental e estudo de caso. **Bibliográfica** pois, antes de trabalhar com os dados brutos, foi feito um estudo sistematizado em dissertações, relatórios e artigos para garantir uma compreensão sobre o tema proposto e sobre o que de mais relevante havia sido publicado sobre ele. Pode-se ainda classificá-la como **documental** pois a maior parte das conclusões expostas no resultado basearam-se em dados primários obtidos junto à PGFN. É ainda um **estudo de caso**, pois baseia-se numa amostra única (no caso no novo modelo da PGFN) com a finalidade de entender um fenômeno específico e fazer análises profundas sobre o objeto proposto sem, contudo, expandir a análise para outros objetos.

Para classificar uma dissertação como um estudo de caso, é necessário atentar para os ritos aderentes a esse tipo de estudo. A não observância a tais ritos gera sérios riscos de que o trabalho seja contestado quanto à sua validade científica (YIN, 2014). Segundo Yin, um estudo de caso apropriado deve ter em vista 5 preocupações.

- Conduzir a pesquisa de forma rigorosa;
- Evitar confusões com casos de ensino;
- Saber como chegar a conclusões generalizadas (quando desejado);
- Gerir cuidadosamente o nível de esforço;
- Compreender a vantagem comparativa da pesquisa de estudo de caso;

Entende-se que todos esses passos foram seguidos e que a abordagem e metodologia do Estudo de Caso foi a mais adequada para alcançar os resultados esperados.

2.2 Planejamento da pesquisa e percurso metodológico

Foi utilizado o procedimento de revisão bibliográfica com a totalidade dos trabalhos de conclusão de curso na área temática envolvendo a PGFN (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional) produzidos a partir do ano de 2020 no Programa de Pós-Graduação da EBAP (Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas) da Fundação Getúlio Vargas, totalizando 34 de dissertações analisadas. Esses trabalhos foram utilizados como fonte inicial devido à informação de que a PGFN estava incentivando seus funcionários a fazerem o mestrado profissional na FGV.

Dado que esses autores são especialistas com acesso direto aos dados e com profundo conhecimento sobre os processos da PGFN e, dado que o Novo modelo começou a ser implementado em 2015, entendeu-se que no ano de 2020 já havia período de vigência razoável para a realização de análises sobre seus efeitos.

Dessas dissertações, 10 abordavam o tema principal desse trabalho (o Novo Modelo de cobrança) ou temas correlatos como o PROGRAM, *Compliance* tributário, recursos tecnológicos para a recuperação de débitos, ou análises sobre o impacto dos Benefícios Fiscais e causas de inadimplência. Nessas dissertações identificou-se ainda algumas referências cuja leitura pareceu necessária antes de prosseguir (mais 2 dissertações e outros 9 artigos). Percorrido esse trajeto pôde-se entender as informações disponíveis nos relatórios “PGFN em Números”.

Após a leitura de todos esses trabalhos, julgou-se que o trabalho de Souza Júnior (2020) tinha várias intersecções com a proposta desse trabalho. Dado que o autor do presente trabalho conhecia um dos professores que estive na banca de Souza Junior, solicitou-se uma conversa com ele para esclarecer pontos que geraram dúvidas na dissertação assim como descobrir caminhos para a obtenção de dados da PGFN. Souza Júnior gentilmente aceitou o encontro e esclareceu diversas dúvidas que surgiram a partir da leitura das dissertações assim como quais caminhos eram possíveis para a obtenção dos dados.

Para além das intersecções nos objetivos, o presente trabalho se diferencia do de Souza Júnior em alguns pontos específicos. O trabalho de Souza Júnior baseava-se nos conceitos de inovação do setor público propostos pela OECD e apresenta as evoluções trazidas pelo Novo Modelo como um modelo a ser seguido pelas demais procuradorias.

Já a presente pesquisa analisou o Novo Modelo com um foco especial em como cada uma das medidas impactou nas estratégias de arrecadação utilizadas pela PGFN. Foi feita neste trabalho uma comparação direta entre as ações do modelo, os impactos esperados em cada uma das estratégias e os impactos efetivos.

A presente dissertação se propôs ainda a analisar o impacto do Novo Modelo no estoque da DAU, ponto não analisado no trabalho de Souza Júnior. Foi feita ainda análise de regressão de forma a confirmar ou refutar os achados obtidos, inicialmente, a partir de estatística descritiva. Como ponto conclusivo, o presente trabalho ainda propõe uma série se sugestões para a melhoria da arrecadação pública para além das medidas já propostas pelo Novo Modelo.

2.3 Design da pesquisa

Já percorrida a etapa de reconhecimento da literatura sobre o tema, foi feito o *design* de como a pesquisa seria conduzida. Após a obtenção dos dados, foi necessário observar os dados de arrecadação anual da PGFN decomposto por estratégias de arrecadação, deflacionar os números para trazê-los para o presente e, em seguida, comparar os dados de arrecadação dos anos anteriores à implementação do Novo Modelo com os dados posteriores.

Como já havia sido antecipado pelos trabalhos analisados anteriormente, esperava-se que algumas estratégias de arrecadação sofressem variações maiores que as outras. Assim, seria possível responder com segurança à primeira e a segunda perguntas propostas, ou seja, se a cobrança administrativa foi mais efetiva que a judicial e se as ações do Novo Modelo geraram

aumento de arrecadação. Para checar duplamente os resultados, seria utilizada não apenas a estatística descritiva, mas também a regressão linear.

Para responder à terceira pergunta (se o processo de desjudicialização das cobranças gerou impacto efetivo na taxa de congestionamento do CNJ), foi planejado um percurso parecido. Obter os dados brutos e fazer o cálculo da taxa de congestionamento antes e depois da implementação do novo modelo atentando-nos para o fato de que a PGFN não é o único responsável por esse número.

Para responder a quarta pergunta proposta (se as ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efeitos visíveis na variação do estoque da Dívida Ativa da União?) foi planejado comparar a trajetória do estoque da DAU (que até então tinha sido de crescimento contínuo) antes e após a implementação do novo modelo. Da mesma forma que na primeira e segunda pergunta, a proposta era de complementar a análise estatístico descritiva com a regressão linear de forma a fazer uma checagem dupla das conclusões.

O presente relato de, como os resultados alcançados foram construídos, têm o objetivo de garantir a confiabilidade das informações de forma que qualquer pessoa, de posse dos mesmos dados, e utilizando as mesmas premissas, possa chegar as mesmas conclusões (YIN, 2014).

2.4 Obtenção dos dados e execução do planejamento

Obter os dados mostrou-se um grande desafio pois, ao contrário dos trabalhos empíricos aqui mencionados, os autores do presente trabalho não têm qualquer relação com a PGFN e o CNJ. Assim, a obtenção dos dados foi feita de forma indireta, e não a partir do sistema DW-PGFN.

Os dados foram obtidos a partir de solicitações protocoladas no portal "fala.br"[16].

Com a orientação do professor Ludwig Miguel para o primeiro levantamento de necessidades, foi feita a primeira solicitação de dados por meio do protocolo 18870.004028/2021-75. Nesse protocolo, foram solicitados dados sobre as arrecadações ano a

[16] O Fala.br é um portal onde é possível solicitar informações públicas diretamente aos diversos ministérios do Governo Federal e Autarquias assim como enviar sugestões, denunciar atos ilícitos e solicitar serviços dentre outros. Ao todo, foram protocoladas 11 solicitações no portal <https://falabr.cgu.gov.br/> ("FALA.BR"), cujos números de protocolo são: 03005.117827/2022-13; 03005.143444/2022-09; 03005.030549/2022-91; 03005.013942/2022-10; 08198.001045/2022-67; 03005.000046/2022-91; 03005.261120/2021-62; 03005.261583/2021-24; 03005.261577/2021-77; 03005.261576/2021-22; 18870.004028/2021-75.

ano e o papel de cada uma das estratégias no valor total. Solicitou-se ainda dados detalhados sobre o estoque da DAU e sobre a extinção de processos de execução judicial. O protocolo foi respondido no dia 13/09/2021 e trouxe os principais dados utilizados nessa pesquisa. Após meses efetuando a investigação documental do primeiro arquivo recebido, foi feita a primeira apresentação para o professor Ludwig, que fez diversos apontamentos e sugestões.

No processo de análise dos dados surgiram novas dúvidas, assim como a necessidade de solicitar mais dados referentes principalmente à conclusão de processos judiciais encaminhados pela PGFN e aos valores perdidos com a concessão de benefícios fiscais. Assim, foi criado o protocolo 03005.261576/2021-22, respondido em 17/12/2021. Porém a resposta aos dados foi negativa, com a alegação que a mesma solicitação foi feita por meio do protocolo 03005.261120/2021-62. Porém, no registro 03005.261120/2021-62 não foram solicitados esses dados, portanto, entende-se que pode ter havido equívoco por parte dos respondentes.

No protocolo 03005.261120/2021-62 respondido em 30/12/2021, descobriu-se quem eram os pagadores mais relevantes no ano a ano para as diversas estratégias.

Como, mesmo após dois protocolos, não foram disponibilizados os dados solicitados sobre a renúncia fiscal oriunda dos benefícios fiscais, gerou-se o protocolo 03005.000046/2022-91, respondido em 14/01/2022. Ao analisar os valores ali mostrados constatou-se que estes eram muito inferiores aos de qualquer estimativa conservadora sobre as perdas com benefícios fiscais. Assim, esses dados foram descartados. Dado o fato de que esses dados foram solicitados três vezes e não se obteve sucesso, é relevante apontar que essa falha na transparência dos dados públicos gera uma limitação não apenas ao presente trabalho, mas quanto à efetividade e transparência do próprio canal de informações.

Em seguida, foi-nos necessário voltar a atenção para o estudo da "Taxa de Congestionamento" do CNJ. Por isso, foram solicitados os dados julgados mais relevantes via protocolo 08198.001045/2022-67. A resposta chegou em 04/02/2022 sem os anexos esperados e com a informação de que todos os dados possíveis do CNJ já estavam disponíveis na internet, no site do CNJ. De fato, boa parte deles está. Porém, carregam nomenclaturas de difícil compreensão e não contam com um glossário disponível tornando ininteligível sua compreensão. A limitação gerada pelo não acesso aos dados brutos do CNJ fez com que, referente ao assunto "taxa de congestionamento", o presente trabalho tivesse que se ater a fontes secundárias. Mais notadamente o relatório "CNJ em números".

No protocolo seguinte (03005.013942/2022-10) solicitamos mais dados sobre os processos extintos da rubrica "execução forçada" além dos dados sobre a "transação tributária" associada a benefícios fiscais. O protocolo foi respondido em 04/02/2022 com todas as

informações solicitadas. Em seguida, abrimos o protocolo 03005.030549/2022-91 solicitando mais dados sobre execução forçada.

Nesse ponto, os dados já eram o bastante responder às perguntas propostas. Porém, foram abertos ainda os protocolos 03005.143444/2022-09 e 03005.117827/2022-13 para descobrir mais sobre a idade do estoque da DAU e sobre o *rating* do mesmo estoque.

Ainda sobre os dados utilizados na pesquisa, é importante ressaltar que parte deles foi triangulado com os disponíveis na revista "PGFN em números". Nos poucos casos de divergência observados, priorizou-se os obtidos no "fala.br", pois os números da PGFN passam por ajustes e revisões, o que torna os dados recebidos recentemente mais confiáveis do que os disponíveis em relatórios mais antigos. Porém a triangulação de todos os dados não foi possível, visto que a única forma de os obter que nos é acessível é via solicitação formal no portal "fala.br". O ideal para triangular dados é obtê-los de mais de uma fonte, o que, no caso desta pesquisa, não se mostrou possível.

Durante o processo de coleta e tratamento dos dados recebidos, o trabalho foi construído, primeiramente na forma de um relatório destinado ao Ministério da Economia e, posteriormente, adaptado para o formato de uma dissertação.

Após concluída a análise estatístico descritiva, os resultados foram apresentados aos professores Ricardo Lopes, Ludwig e Pessanha. Em seguida, com o apoio do professor Pessanha, foi elaborada a análise de regressão linear, como uma segunda camada de conferência para os resultados já identificados via estatística descritiva.

Quanto à delimitação temporal do estudo, cabe frisar que, como pretendia-se analisar o Novo Modelo, que começou a ser implementado em 2016, era importante obter dados de antes e depois desse período. Antes de 2013, a PGFN não disponibilizava o relatório "PGFN em Números" e, dado que 2013 a 2015 compreende um período de três anos antes do primeiro marco de implementação do modelo, entendeu-se que seria adequado partir desse período para medir os impactos da implementação do Novo Modelo. Os dados anteriores a 2013 não dispõem de qualquer relatório que permita contar a história dos números para além do que se vê nos gráficos.

3 ANÁLISE DESCRITIVA DA ARRECADAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO ENTRE 2013 E 2020 POR ESTRATÉGIA DE ARRECADAÇÃO

Para descobrir se as ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram aumento efetivo de arrecadação (pergunta 2) é necessário comparar a arrecadação dos anos anteriores com as dos anos posteriores à implementação deste.

A análise dos dados de arrecadação foi ajustada pela inflação anual, coletada no site do IBGE[17]. Ao comparar a média dos valores relativos aos 3 anos anteriores contra a média dos valores dos 4 anos posteriores à implementação do novo modelo, constatamos que a arrecadação total da PGFN nos anos imediatamente anteriores à implementação do Novo Modelo foi consideravelmente maior do que nos anos seguintes, conforme demonstrado na Abaixo[18].

Tabela 1 - Comparação da arrecadação total de Dívida Ativa da União antes e após implementação do Novo Modelo

Ano da Arrecadação	Total arrecadado (deflacionado)	Média de arrecadação anual
2013	R$ 43.522.113.047,54	R$ 31.622.893.264,87
2014	R$ 30.235.673.340,11	
2015	R$ 21.110.893.406,97	
2016	R$ 17.763.584.567,52	Ano da implementação do novo modelo
2017	R$ 29.989.152.921,04	R$ 26.544.628.047,47
2018	R$ 26.308.562.265,71	
2019	R$ 25.363.955.653,48	
2020	R$ 24.516.841.349,65	

Fonte: O autor, 2022.

Porém, a arrecadação de DAU se dá mediante diversas estratégias adotadas pela PGFN, sendo que algumas sofreram impacto direto com a implementação do novo modelo e outras

[17] IBGE. IPCA - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=series-historicas>. Acesso em 19 de maio de 2022.

[18] FALA.BR. Protocolo 18870.004028/2021-75. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2021 por email

não. Entende-se que, para analisar o impacto real do Novo Modelo é necessário nos debruçarmos sobre as diversas estratégias de arrecadação utilizadas pela PGFN.

De acordo com a Nota SEI nº 55/2018/PGDAU-CDA-COAGED/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-MF, há oito critérios para enquadrar os créditos recuperados pela PGFN. Alguns podem ser classificados como estratégias de cobrança, outros como meros enquadramentos.

A compreensão de como os créditos recuperados são classificados é essencial para entendermos o efeito do Novo Modelo de cobrança em cada rubrica de arrecadação, conforme detalhado a seguir.

3.1 Benefício Fiscal

Benefícios Fiscais são créditos pagos em decorrência de parcelamentos oferecidos pelo credor, sem que tenha havido prévio protesto ou inclusão de corresponsável. Enquadra-se nessa estratégia o devedor que se vê motivado a regularizar o débito pelos descontos ou pelo alongamento do prazo de pagamento oferecido pela lei e não por qualquer constrição patrimonial ou restrição de crédito pelo protesto.

Em muitos casos, o devedor não parcela por vontade própria, mas porque foi impelido pela aplicação de uma estratégia de cobrança precedente, como o protesto ou a corresponsabilização. Prevalece sobre a estratégias Cadin/CND. É superada pelo protesto e inclusão de corresponsável. Trata-se de uma estratégia de cobrança administrativa, visto que depende do êxito de ato conduzido pela PGFN, representado pela oferta de parcelamento administrativo (Nota SEI nº 55/2018).

A Tabela abaixo apresenta a arrecadação total e mediante benefício fiscal de cada ano, em valores deflacionados pelo IPCA. Com base na representatividade dos benefícios fiscais na arrecadação total, percebe-se claramente que essa tem sido a principal estratégia de arrecadação da PGFN ao longo dos anos analisados. Contudo, desde a implementação do novo modelo em 2016, a participação dos benefícios fiscais na arrecadação total da PGFN tem caído de forma consistente.

Tabela 2 - Arrecadação por meio de benefícios fiscais

Ano	Arrecadação Total deflacionada	Benefício Fiscal	Beneficio Fiscal / Arrecadação total
2013	R$ 43.522.113.048	R$ 28.426.819.540	65%
2014	R$ 30.235.673.340	R$ 22.529.077.612	75%
2015	R$ 21.110.893.407	R$ 14.746.997.441	70%
2016	R$ 17.763.584.568	R$ 11.913.881.360	67%
2017	R$ 29.989.152.921	R$ 15.858.951.512	53%
2018	R$ 26.308.562.266	R$ 12.350.070.073	47%
2019	R$ 25.363.955.653	R$ 9.435.196.453	37%
2020	R$ 24.516.841.350	R$ 11.566.400.906	47%

Fonte: O autor, 2022.

A estratégia de arrecadação por meio de benefícios fiscais é extremamente sensível a leis que concedem descontos no pagamento de débitos ou grandes parcelamentos, como programas de REFIS.

Mesmo com a perda relativa de importância, os Benefícios Fiscais continuam sendo a maior linha de arrecadação da PGFN, correspondendo aproximadamente à metade (47%) da arrecadação total de 2020.

O argumento para a concessão de parcelamentos especiais para recuperar créditos exigíveis é o de que tais programas reduzem a litigância administrativa e tributária, além de recuperar valores. Porém, há indícios de que os agentes econômicos percebem a recorrência dos diversos programas de parcelamento especial e por isso, deixam de cumprir com suas obrigações com o fisco à espera de novos programas, o chamado “efeito expectativa” (FABER; SILVA, 2016).

Programas de parcelamentos especiais existem no mundo todo. Porém, segundo a OECD, de um total de 26 países analisados, a grande maioria tem os prazos de parcelamentos entre 12 e 24 meses. Em nenhum outro país estudado pela OECD encontram-se programas de parcelamento com prazos tão alongados quando no Brasil, onde os prazos podem se estender por mais de 180 meses (RODRIGUES, 2020).

Faber e Silva (2016) demonstram, por meio de análise de dados, que as empresas optantes pelos parcelamentos especiais tiveram mais lucro do que as não optantes devido à menor utilização de capital de giro. Mostra ainda que, 70% das empresas que optaram pelo parcelamento de seus débitos em 2013 já o tinham feito no parcelamento de 2009, indicando reincidência.

O ano de 2013, notadamente foi o ano com maior arrecadação por meio de benefícios fiscais nessa amostra. Essa arrecadação atípica se deveu à possibilidade de pagamento à vista e parcelamento com descontos introduzidos pelos artigos 39 e 40 da Lei 12.865/2013, o chamado "Refis da crise" ou "Refis da Copa".

Por meio dessa lei, todos os débitos devidos por instituições financeiras e companhias seguradoras até 2012 para com a Fazenda Nacional poderiam ser quitados integralmente sem quaisquer juros ou mora. Poderiam ainda ser parcelados em 60 vezes com redução de 80% das multas.

Somente em 2013, R$ 4,7 bilhões foram pagos à vista por instituições financeiras e seguradoras, um forte indicativo que a inadimplência não foi decorrente de falta de condição econômica para pagamento, mas de uma estratégia tributária que já vislumbrava um novo programa de parcelamentos[19]. Tal volume arrecadado torna-se ainda mais significativo se considerarmos que a lei foi aprovada em outubro de 2013. Ou seja, em menos de três meses as empresas devedoras quitaram quase R$ 5 bilhões.

Houve ainda arrecadação expressiva com "benefícios fiscais" no ano de 2014 em decorrência de diversos programas de parcelamento editados pelas leis nº 12.996/14 e 11.941/14 dentre outras (PGFN em números 2014).

A arrecadação por meio de grandes programas de parcelamento beneficia principalmente os contribuintes com grande capacidade de pagamento que deliberadamente deixam de efetuar os pagamentos, ajuízam os débitos e aguardam condições mais vantajosas (RODRIGUES, 2020).

Como forma de ilustrar o ponto em questão, a Tabela 3 apresenta a lista dos 20 maiores devedores de 2013. Repare que cerca de 53% do total arrecadado com Benefícios Fiscais no ano é oriundo desses 20 contribuintes. É possível averiguar também que, da lista, a grande maioria deles é de bancos e empresas operacionais[20]. Há ainda bancos que foram adquiridos por outros bancos, mas que seguem atuando.

[19] PGFN. *PGFN em Números 2014*. Brasília 2014. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn_numeros_2014.pdf>. Acesso em 19 maio 2022.

[20] FALA.BR. Protocolo 03005.261583/2021-24. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 30 de dezembro de 2021 por email

Tabela 3 - Arrecadação de 2013 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2013
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**19.246.250.875,93**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	4.678.664.203,02
60.746.948/0001-12	BANCO BRADESCO S.A.	1.655.795.178,05
01.149.953/0001-89	BV FINANCEIRA SA CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO	696.718.648,79
33.042.730/0001-04	COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL	501.353.554,38
58.160.789/0001-28	BANCO SAFRA S A	463.257.208,16
61.074.175/0001-38	MAPFRE SEGUROS GERAIS S.A.	337.880.726,21
59.588.111/0001-03	BANCO VOTORANTIM S.A.	243.894.376,01
57.561.615/0001-04	BANCO FINASA S/A.	243.339.470,00
76.543.115/0001-94	BANCO SISTEMA S.A	217.766.737,05
15.124.464/0001-87	BANCO ECONOMICO S. A. EM LIQUIDACAO	202.528.493,78
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	161.842.437,11
54.484.753/0001-49	MAPFRE VIDA S/A	143.513.447,59
34.098.442/0001-34	BANCO CREDICARD S.A.	143.231.217,27
59.109.165/0001-49	BANCO VOLKSWAGEN S.A.	125.955.860,99
42.150.391/0001-70	BRASKEM S.A	81.756.279,43
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	65.786.537,02
31.911.548/0001-17	SENDAS S/A	62.020.212,31
92.661.388/0001-90	ITAU VIDA E PREVIDENCIA S.A.	59.844.970,01
33.086.695/0001-25	TELE RIO ELETRO DOMESTICOS LTDA	58.445.937,89
06.702.112/0001-70	MASSA FALIDA DO BANCO PONTUAL SA	48.639.865,79
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**10.192.235.360,86**
		52,96%

Fonte: O autor, 2022.

Nos anos seguintes da série, a participação dos 20 maiores beneficiários é menor, oscilando entre 15% e 30% do total arrecadado com benefícios fiscais. Seguem nas imagens abaixo os dados dos 20 maiores beneficiários nos anos seguintes da série.

Quadro 1 - Arrecadação de 2014 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2014
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**16.154.675.890,09**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	783.361.934,87
33.172.537/0001-98	BANCO J. P. MORGAN S.A.	202.452.436,22
42.150.391/0001-70	BRASKEM S.A	192.915.279,53
02.808.708/0001-07	COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV	185.874.127,22
33.147.315/0001-15	BANCO BRADESCO BERJ S.A.	161.829.607,64
19.900.000/0001-76	CERVEJARIAS KAISER BRASIL S.A.	151.090.962,42
17.469.701/0001-77	ARCELORMITTAL BRASIL S.A.	126.405.003,43
15.124.464/0001-87	BANCO ECONOMICO S. A. EM LIQUIDACAO	124.206.212,12
60.853.264/0001-10	LIDERANCA CAPITALIZACAO S.A.	102.198.084,71
02.131.538/0001-60	TV OMEGA LTDA.	100.415.288,25
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	88.267.020,81
59.966.879/0001-73	DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA	81.133.682,42
35.820.448/0001-36	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA	80.640.889,52
00.595.322/0001-20	DENUSA DESTILARIA NOVA UNIAO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL	80.633.060,67
04.895.728/0001-80	EQUATORIAL PARA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A.	70.067.758,81
08.070.508/0001-78	RAIZEN ENERGIA S.A	57.542.910,06
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	57.000.442,36
04.775.827/0001-28	TAP MANUTENCAO E ENGENHARIA BRASIL S/A	53.283.086,48
61.219.218/0001-26	CENTRAL PAULISTA ACUCAR E ALCOOL LTDA	52.616.653,15
73.626.293/0001-90	FRATELLI VITA BEBIDAS S.A.	52.439.616,89
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**2.804.374.057,58**
		17,36%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 4 - Arrecadação de 2015 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2015
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**11.252.289.213,71**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	866.272.795,67
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS	608.516.984,62
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	53.755.476,15
60.181.468/0001-51	AVIBRAS INDUSTRIA AEROESPACIAL S A	43.171.108,64
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	39.192.151,15
88.332.580/0001-65	AELBRA EDUCACAO SUPERIOR - GRADUACAO E POS-GRADUACAO S.A. EM	37.401.318,13
76.062.488/0007-39	COMERCIAL DESTRO LTDA	34.481.406,31
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO	30.967.580,51
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	30.562.034,91
29.918.943/0008-56	IESA - PROJETOS, EQUIPAMENTOS E MONTAGENS S/A. EM RECUPERACAO	27.010.091,36
81.304.727/0001-64	IGUACU CELULOSE PAPEL S/A	26.975.687,25
31.911.548/0001-17	SENDAS S/A	26.387.931,32
37.089.018/0001-11	COMERCIAL DE ALIMENTOS ATIVO LTDA	26.345.314,98
76.611.235/0001-81	LEMBRASUL SUPERMERCADOS LTDA	26.187.361,30
05.965.546/0001-09	COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO AMAPA CEA	24.211.027,87
04.803.904/0001-06	CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS	23.011.991,17
59.105.999/0001-86	WHIRLPOOL S.A	22.292.986,10
61.145.843/0001-70	BEGHIM INDUSTRIA E COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRICOS LTDA	21.193.397,94
02.258.422/0001-97	INEPAR EQUIPAMENTOS E MONTAGENS S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL	21.022.669,14
61.258.463/0001-42	BRASWEY S A INDUSTRIA E COMERCIO	19.989.550,55
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**2.008.948.865,07**
		17,85%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 5 - Arrecadação de 2016 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação Nome do Devedor Detalhado	2016 Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**10.060.520.775,55**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	962.520.557,08
88.332.580/0001-65	AELBRA EDUCACAO SUPERIOR - GRADUACAO E POS-GRADUACAO	77.278.587,93
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	58.274.217,69
31.911.548/0001-17	SENDAS S/A	47.137.452,04
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E	40.852.068,47
60.181.468/0001-51	AVIBRAS INDUSTRIA AEROESPACIAL S A	39.216.513,94
92.091.891/0001-57	ASUN COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA	37.425.317,62
44.860.740/0001-73	ASSOCIACAO PRUDENTINA DE EDUCACAO E CULTURA APEC	36.649.099,35
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	34.860.330,67
61.154.043/0001-16	AUTO COMERCIO E INDUSTRIA ACIL LTDA	28.100.055,63
81.304.727/0001-64	IGUACU CELULOSE PAPEL S/A	26.847.794,56
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	26.247.840,01
42.150.391/0001-70	BRASKEM S.A	24.212.356,66
80.539.943/0001-26	USINA CENTRAL DE PARANA SA AGRIC IND E COM	20.912.591,18
04.803.904/0001-06	CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS	20.049.463,41
47.756.754/0001-30	USINA BOM JESUS S.A. ACUCAR E ALCOOL	19.056.018,71
05.868.278/0001-07	UNIMED FORTALEZA SOCIEDADE COOPERATIVA MEDICA LTDA	17.187.990,74
03.853.896/0001-40	MARFRIG GLOBAL FOODS S.A.	17.112.593,22
06.980.064/0001-82	NACIONAL GAS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA	16.880.799,00
01.446.221/0001-50	GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS SUP CENTRAL TESOURO	16.484.085,71
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**1.567.305.733,62**
		15,58%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 6 - Arrecadação de 2017 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação Nome do Devedor Detalhado	2017 Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**14.234.232.968,12**
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS	1.313.937.359,10
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	1.051.467.991,10
15.009.178/0001-70	USINAS ITAMARATI S/A	180.159.330,29
88.332.580/0001-65	AELBRA EDUCACAO SUPERIOR - GRADUACAO E POS-GRADUACAO S.A. EM RECUPERACAO	118.067.258,14
00.913.443/0001-73	RENAULT DO BRASIL S.A	76.610.202,91
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	70.171.128,81
50.221.019/0001-36	HNK BR INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA.	57.286.004,41
05.256.426/0001-24	AULIK INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	52.398.882,14
08.070.508/0001-78	RAIZEN ENERGIA S.A	51.092.517,20
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	49.097.480,71
60.394.079/0001-04	BANCO ITAUBANK S.A	48.379.155,81
04.214.651/0001-35	PACKDUQUE INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA	40.999.268,26
42.150.391/0001-70	BRASKEM S.A	40.037.286,04
44.860.740/0001-73	ASSOCIACAO PRUDENTINA DE EDUCACAO E CULTURA APEC	38.294.896,90
15.132.731/0001-68	PAES MENDONCA SA	38.195.851,55
17.217.977/0001-68	CLUBE ATLETICO MINEIRO	37.855.704,07
73.410.326/0003-22	CERVEJARIA PETROPOLIS S/A	37.132.671,55
01.609.574/0001-24	EDIVA EMPREENDIMENTOS LTDA	36.784.492,11
86.530.318/0001-08	DEXCO REVESTIMENTOS CERAMICOS S.A	34.343.193,46
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE	33.599.060,94
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**3.405.909.735,50**
		23,93%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 7 - Arrecadação de 2018 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2018
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**11.411.832.037,00**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	1.237.615.073,27
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS	468.893.562,60
88.332.580/0001-65	AELBRA EDUCACAO SUPERIOR - GRADUACAO E POS-GRADUACAO S.A. EM	141.058.783,38
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	66.927.415,33
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	51.388.935,04
60.181.468/0001-51	AVIBRAS INDUSTRIA AEROESPACIAL S A	48.823.992,59
86.530.318/0001-08	DEXCO REVESTIMENTOS CERAMICOS S.A	47.979.528,62
33.617.465/0001-45	CLUB DE REGATAS VASCO DA GAMA	38.698.102,74
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL	38.136.874,99
01.637.895/0001-32	VOTORANTIM CIMENTOS S.A.	36.792.121,20
61.219.218/0001-26	CENTRAL PAULISTA ACUCAR E ALCOOL LTDA	35.033.773,21
81.304.727/0001-64	IGUACU CELULOSE PAPEL S/A	32.589.686,50
31.911.548/0001-17	SENDAS S/A	32.446.169,85
01.701.201/0001-89	KIRTON BANK S.A. - BANCO MULTIPLO	31.221.365,71
.440.-**	ANA CRISTINA PENNA WANDERLEY	30.349.984,73
.561.-**	ANDREYA PENNA WANDERLEY	30.342.085,75
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	30.210.053,56
05.868.278/0001-07	UNIMED FORTALEZA SOCIEDADE COOPERATIVA MEDICA LTDA	28.358.419,70
62.779.145/0001-90	IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE SAO PAULO	27.559.660,69
44.860.740/0001-73	ASSOCIACAO PRUDENTINA DE EDUCACAO E CULTURA APEC	27.248.207,83
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**2.481.673.797,29**
		21,75%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 8 - Arrecadação de 2019 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2019
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**9.045.342.203,84**
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	1.151.979.389,08
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS	213.462.123,29
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	67.745.069,40
62.779.145/0001-90	IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE SAO PAULO	66.681.932,75
88.332.580/0001-65	AELBRA EDUCACAO SUPERIOR - GRADUACAO E POS-GRADUACAO S.A.	61.057.286,67
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	49.058.307,22
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E	38.892.778,29
81.304.727/0001-64	IGUACU CELULOSE PAPEL S/A	31.495.604,01
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	30.872.416,50
60.181.468/0001-51	AVIBRAS INDUSTRIA AEROESPACIAL S A	28.218.284,69
31.911.548/0001-17	SENDAS S/A	25.571.730,94
15.009.178/0001-70	USINAS ITAMARATI S/A	22.091.708,41
44.373.108/0001-03	COCAL COMERCIO INDUSTRIA CANAA ACUCAR E ALCOOL LTDA	20.417.428,02
01.446.221/0001-50	GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS SUP CENTRAL TESOURO	19.696.100,85
42.266.890/0001-28	COMPANHIA DOCAS DO RIO DE JANEIRO	19.654.252,47
05.868.278/0001-07	UNIMED FORTALEZA SOCIEDADE COOPERATIVA MEDICA LTDA	19.355.286,91
89.637.490/0001-45	KLABIN S.A.	18.194.890,62
47.756.754/0001-30	USINA BOM JESUS S.A. ACUCAR E ALCOOL	17.678.458,09
89.424.824/0001-00	COOPERATIVA TRITICOLA ERECHIM - COTREL - EM LIQUIDACAO	16.828.203,27
05.965.546/0001-09	COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO AMAPA CEA	16.141.868,90
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**1.935.093.120,38**
		21,39%

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 9 - Arrecadação de 2020 oriunda dos 20 maiores devedores com créditos inscritos em Dívida Ativa da União

CPF/CNPJ do Devedor Detalhado	Ano da Arrecadação	2020
	Nome do Devedor Detalhado	Todas Origens - Valor Recuperado Total
Total	**TOTAL RECUPERADO**	**11.566.400.905,77**
52.406.857/0001-00	AUXILIAR S/A.	1.490.670.165,46
33.592.510/0001-54	VALE S.A.	1.185.070.116,64
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS	222.342.664,24
72.891.955/0001-97	FISCOMEX IMPORTACAO E EXPORTACAO S.A.	113.234.889,41
08.070.508/0001-78	RAIZEN ENERGIA S.A	104.796.317,37
47.508.411/0001-56	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO	69.228.487,03
42.498.600/0001-71	ESTADO DO RIO DE JANEIRO	50.192.941,62
61.149.589/0001-89	COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR E ALCOOL DO	39.661.497,45
42.266.890/0001-28	COMPANHIA DOCAS DO RIO DE JANEIRO	33.641.273,69
60.181.468/0001-51	AVIBRAS INDUSTRIA AEROESPACIAL S A	29.570.162,11
49.629.777/0001-09	INDUSTRIAS REUNIDAS DE BEBIDAS TATUZINHO 3 FAZENDAS LTDA	28.349.097,14
81.304.727/0001-64	IGUACU CELULOSE PAPEL S/A	24.086.001,80
39.318.225/0001-26	BRAZIL TRADING LTDA	20.906.466,58
15.009.178/0001-70	USINAS ITAMARATI S/A	20.721.235,12
01.446.221/0001-50	GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS SUP CENTRAL TESOURO	20.251.375,46
10.536.426/0001-18	TEIXEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA	19.831.843,00
05.868.278/0001-07	UNIMED FORTALEZA SOCIEDADE COOPERATIVA MEDICA LTDA	19.821.219,27
03.470.358/0001-76	COMPANHIA DE SANEAMENTO DO ESTADO DE MATO GROSSO	15.982.755,88
47.756.754/0001-30	USINA BOM JESUS S.A. ACUCAR E ALCOOL	15.609.024,14
45.359.213/0001-42	UNIMED DE SAO CARLOS - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO	15.490.152,18
Total	**TOTAL RECUPERADO (20 MAIORES DEVEDORES)**	**3.539.457.685,59**
		30,60%

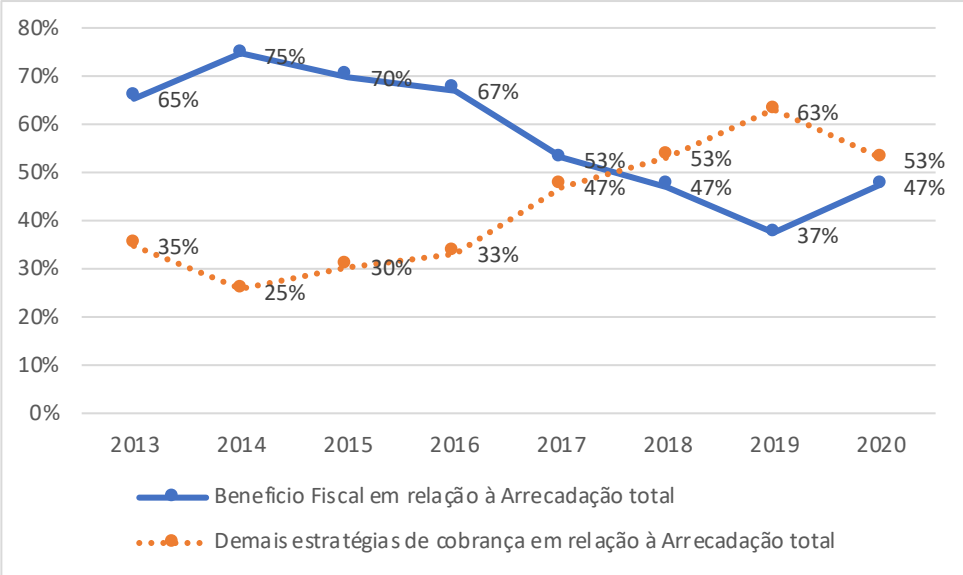
Fonte: O autor, 2022.

No REFIS de 2013 (LEI No 12.865, DE 9 DE OUTUBRO DE 2013), numa das condições propostas, por exemplo, foi permitido o parcelamento da dívida em até 120 meses com redução das multas em 80%, 100% do encargo legal e 40% da mora. Dado que o limite da mora é de 1%, os beneficiados por esse REFIS pagam cerca de 0,6% ao mês de juros. Valor muito abaixo dos juros de empréstimo praticados pelo mercado.

Por outro lado, a concessão de benefícios fiscais tem sido um dos recursos utilizados por gestores públicos para efetuar arrecadações atípicas em um curto espaço de tempo (BARROS, 2013). Abdicar de receitas que chegam a perfazer até 75% da arrecadação da PGFN no ano certamente reduz a discricionariedade do orçamento público (FABER,2016).

Porém, com o Novo Modelo de cobrança, as demais estratégias de arrecadação, antes pouco relevantes, ganharam importância ante ao benefício fiscal. Desde 2018, a arrecadação com as demais estratégias tem superado o montante arrecadado por meio de benefícios fiscais, conforme demonstrado na Figura 5.

Figura 4 - Comparação da representatividade da arrecadação por meio de benefícios fiscais e demais estratégias de arrecadação



Fonte: O autor, 2022.

Assim, pode-se dizer que o aumento de arrecadação nas demais rubricas diminuiu consideravelmente a dependência que a PGFN tinha em relação ao benefício fiscal em seus resultados de arrecadação anual. Em última instância, isso pode permitir aos legisladores serem mais criteriosos na concessão de tais benefícios, fazendo com que haja uma maior convergência aos padrões internacionais recomendados pela OECD com prazos menores para pagamento e condições menos vantajosas.

Com a regulamentação da transação tributária por meio da Lei 13.988/2020, é possível oferecer aos contribuintes que não cometeram fraudes fiscais e que possuem débitos considerados irrecuperáveis que regularizem sua situação junto a PGFN em condições especiais (MIRANDA NETO, 2020). Assim, não se justifica a criação de grandes programas de parcelamento, a não ser pela necessidade imediata do poder público de arrecadar grande volume em curto prazo, mas em detrimento da segurança jurídica e previsibilidade de arrecadação futura. Afinal, a concessão de parcelamentos e outras formas de benefícios fiscais a contribuintes inadimplentes gera incentivo ao inadimplemento e a criação de condições de concorrência injusta, na qual os que aderem se beneficiam em detrimentos dos contribuintes "bons-pagadores".

A transação tributária já foi responsável por arrecadar R$ 1,755 Bilhões apenas em 2020[21]. Segundo a Revista Jota, a transação tributária arrecadou R$ 6,4 Bilhões em 2021. Isso equivale a 20,8% do total arrecadado no ano em questão (BRANCO, 2022).

Tabela 10 - Arrecadação com transação tributária

	2019	2020
Arrecadação Total com benefícios fiscais	9.101.511.955	11.289.578.594
Arrecadação Total com Transação tributária	14.362.421	1.755.742.580
Percentual de arrecadação	**0,16%**	**15,55%**

Fonte: O autor, 2022.

No entanto, cabe observar que, a transação tributária permite uma grande flexibilidade na negociação, na qual os devedores podem parcelar o débito em até 145 vezes. Caso as concessões de benefícios fiscais sejam feitas em termos muito vantajosos para os inadimplentes, cria-se o mesmo efeito expectativa apontado por Faber e Silva em relação aos programas de REFIS.

Faber e Silva (2016) estimaram que R$ 18,6 bilhões deixam de ser arrecadados por ano de forma voluntária pelas empresas que aderem aos parcelamentos especiais. Rodrigues (2020) estima que no Refis de 2017 foram incluídos R$ 77 bilhões em dívidas que, se quitados em junho de 2019, teriam gerado um perdão da ordem de R$ 33 bilhões. Tal montante equivale a todo o orçamento do Bolsa Família em 2019.

Concluindo o tema do benefício fiscal, pode-se afirmar que este não é diretamente afetado pelo NMCDAU, mas sim pelas edições de leis de parcelamentos especiais. Deste modo, ao analisar a eficácia do Novo modelo, é importante retirar esse componente da base de cálculo.

Mesmo com tal ajuste, será evidenciado adiante como a edição de grandes programas de REFIS majora a arrecadação de outras estratégias de forma direta. Na sequência, serão analisadas as demais estratégias de arrecadação.

[21] FALA.BR. Protocolo 03005.030549/2022-91. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 7 de fevereiro de 2022 por email.

3.2 Execução forçada

Estão classificados nessa estratégia os valores pagos após a prática de ato jurisdicional executivo. São os valores ou montantes decorrentes de penhora on-line de dinheiro, depósito judicial, arrematação e adjudicação (Nota SEI nº 55/2018).

A execução forçada era a principal estratégia de arrecadação antes da implementação do Novo Modelo. No relatório "PGFN em números 2015", indica-se que 90,6% de todo o estoque de DAU foi ajuizado.

No ano de 2013 houve uma arrecadação atípica devido à contaminação pela reabertura do "Refis da Crise" implementado por meio da Lei 12.865/2013. As cobranças que já haviam sido ajuizadas foram computadas na rubrica "execução forçada". Porém a motivação para seu pagamento foi o benefício de pagar as dívidas sem quaisquer encargos de juros ou mora.

Nos anos de 2014 e 2015, arrecadaram-se R$ 777 milhões e R$ 1,8 bilhões, em montantes deflacionados. Após a implementação do NMCDAU em 2016, a arrecadação por meio de execução forçada ficou na faixa de R$ 4,6 bilhões a R$ 7 bilhões, conforme demonstrado na Tabela abaixo[22].

Tabela 11 - Arrecadação por meio de Execução Forçada

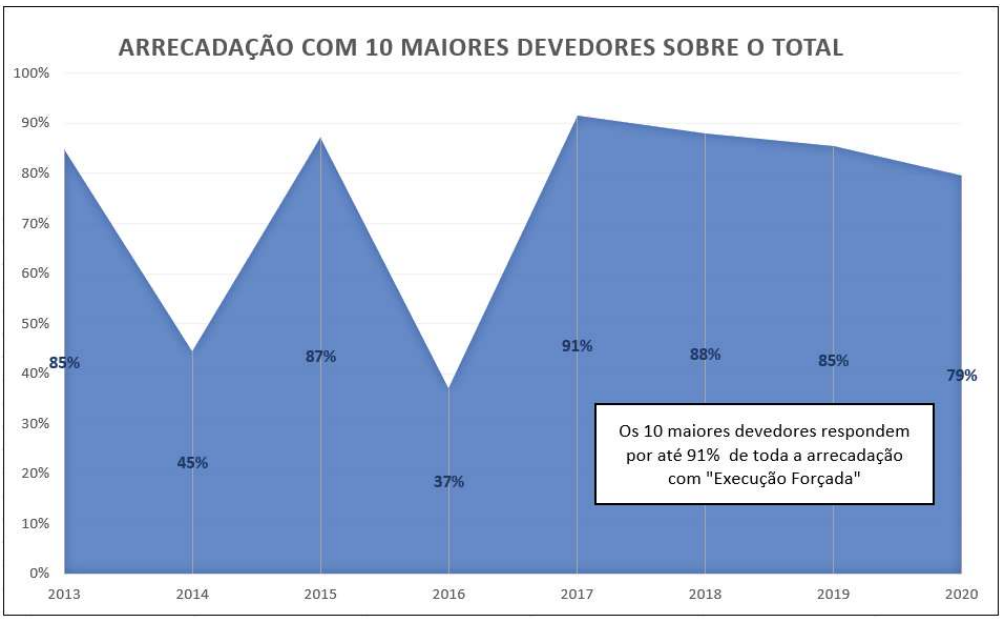
Ano	Arrecadação Total deflacionada	Arrecadação deflacionada com Execução Forçada	Percentual arrecadado com Execução Forçada
2013	R$ 43.522.113.048	R$ 4.515.562.357	10%
2014	R$ 30.235.673.340	R$ 777.137.862	3%
2015	R$ 21.110.893.407	R$ 1.831.547.590	9%
2016	R$ 17.763.584.568	R$ 815.622.599	5%
2017	R$ 29.989.152.921	R$ 5.288.901.366	18%
2018	R$ 26.308.562.266	R$ 5.697.366.698	22%
2019	R$ 25.363.955.653	R$ 7.012.049.674	28%
2020	R$ 24.516.841.350	R$ 4.667.508.414	19%

Fonte: O autor, 2022.

[22] FALA.BR. *Protocolo 18870.004028/2021-75.* Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2021 por email.

Uma das características dessa rubrica é a sua concentração em poucos devedores. Entre 2013 e 2020 os 10 maiores devedores respondem por até 91% da arrecadação total com execuções forçadas, conforme demonstrado na Figura 5. Isso nos leva a ponderar que, um trabalho preventivo que evite o inadimplemento desses grandes devedores poderia ser de grande valia.

Figura 5 - Arrecadação na estratégia "Execução forçada" com os 10 maiores devedores em relação ao total arrecadado com "execução forçada"



Fonte: O autor, 2022.

A constatação de que poucos devedores respondem pela maior parte dos débitos é antiga na PGFN. Tal fenômeno não se restringe às arrecadações com "Execução Forçada", mas a arrecadação total da PGFN.

A partir dessa constatação, foi desenvolvido na PGFN o chamado Projeto Grandes Devedores (PROGRAN) em 2005. Nesse projeto, foram designados 27 procuradores, cada um com responsabilidade sobre 30 grandes devedores. E foram implementadas uma série de procedimentos para aumentar a recuperação de valores junto a esses atores.

As análises de Ferreira (2017) e Oliveira (2020) demonstram, estatisticamente que o programa não foi bem-sucedido no objetivo de aumentar a arrecadação. A experiência brasileira

diverge da experiência de Gana, onde a arrecadação aumentou 86% após a implementação de uma unidade de grandes devedores.

Ferreira (2017), por meio de revisão de literatura e de entrevista com procuradores, atribui o insucesso à diversos fatores. Um deles foi a falta de estudos e indicadores logo na criação do programa. O programa foi sendo refinado ao longo dos anos e, apenas em 2013, foi possível criar indicadores com dados confiáveis.

Outro fator de insucesso apontado pelo autor foi a pouca alocação de recursos para o projeto. A falta de pessoal e de recursos tecnológicos à época impossibilitou uma abordagem mais minuciosa dos grandes devedores.

Além disso, os sucessivos programas de REFIS em condições muito favoráveis, associados à predominância da cobrança judicial, fizeram com que a sonegação fosse demasiadamente vantajosa para os grandes devedores. Dessa forma, sonegar tornou-se parte de um planejamento tributário (FERREIRA, 2017).

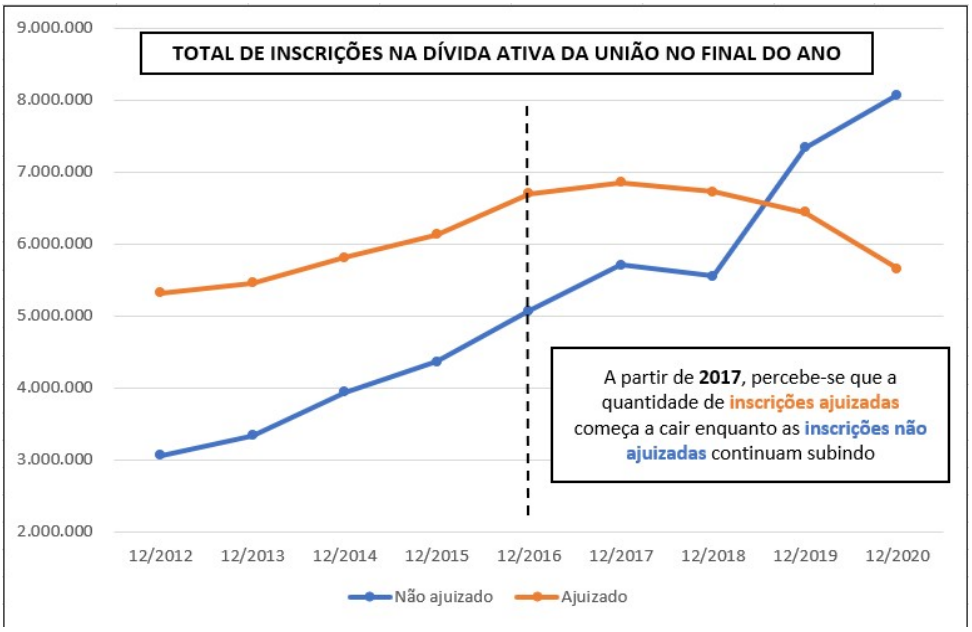
Entende-se que o problema de acesso a dados confiáveis foi superado pela PGFN e que uma alocação de recursos humanos especializada em grandes devedores com foco em atuação preventiva pode gerar bons resultados. Dada a magnitude dos números dos grandes devedores, pode ser mais proveitoso alocar um procurador altamente especializado para um grande devedor (ou pequeno grupo de grandes devedores).

Para além da PGFN, as execuções forçadas ainda acabam por congestionar o sistema judiciário, que é analisado no capítulo VI deste relatório. Após a implementação do novo modelo passou-se a ajuizar muito menos créditos, porém a arrecadação nessa linha subiu de forma significativa.

Na figura 6, podemos observar que, já a partir de 2017, o total de inscrições ajuizadas na Dívida Ativa começam a cair, enquanto as novas inscrições não ajuizadas começam a subir[23].

[23] FALA.BR. Protocolo 03005.013942/2022-10. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 4 de fevereiro de 2021 por email

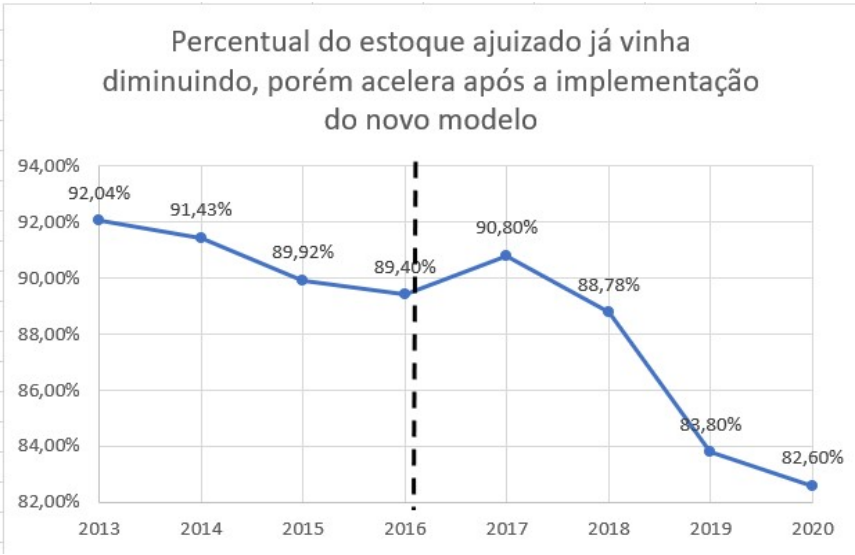
Figura 6 - Quantidade de Inscrições Ajuizadas VS inscrições não ajuizadas no fim do ano



Fonte: O autor, 2022.

A Figura 7 mostra que o ajuizamento do estoque de dívidas já vinha caindo desde 2013. Porém, depois de uma leve subida em 2017 o ajuizamento de processos tem uma sensível redução.

Figura 7 - Percentual do estoque de Dívida Ativa da União ajuizado



Fonte: O autor, 2022.

Apurando-se o montante ajuizado de DAU em estoque no ano a ano, percebe-se significativo aumento na taxa de arrecadação de DAU por meio de execução forçada em relação ao estoque ajuizado, conforme demonstrado na Tabela abaixo.

Figura 8 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de Execução Forçada em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano	Estoque de DAU ajuizado	Ajuizamento de DAU no ano	Arrecadação deflacionada com Execução Forçada	Percentual arrecadado mediante Execução Forçada em relação ao ajuizamento anual de DAU
2013	R$ 918.444.697.759		R$ 4.515.562.357	0,5%
2014	R$ 988.755.440.189	R$ 71.087.880.292	R$ 777.137.862	1,1%
2015	R$ 1.110.709.545.609	R$ 123.785.653.010	R$ 1.831.547.590	1,5%
2016	R$ 1.279.869.641.966	R$ 169.975.718.956	R$ 815.622.599	0,5%
2017	R$ 1.812.060.644.681	R$ 537.479.904.081	R$ 5.288.901.366	1,0%
2018	R$ 1.936.311.980.904	R$ 129.948.702.921	R$ 5.697.366.698	4,4%
2019	R$ 2.023.592.156.008	R$ 94.292.224.777	R$ 7.012.049.674	7,4%
2020	R$ 2.088.387.125.631	R$ 69.462.478.037	R$ 4.667.508.414	6,7%

Fonte: O autor, 2022.

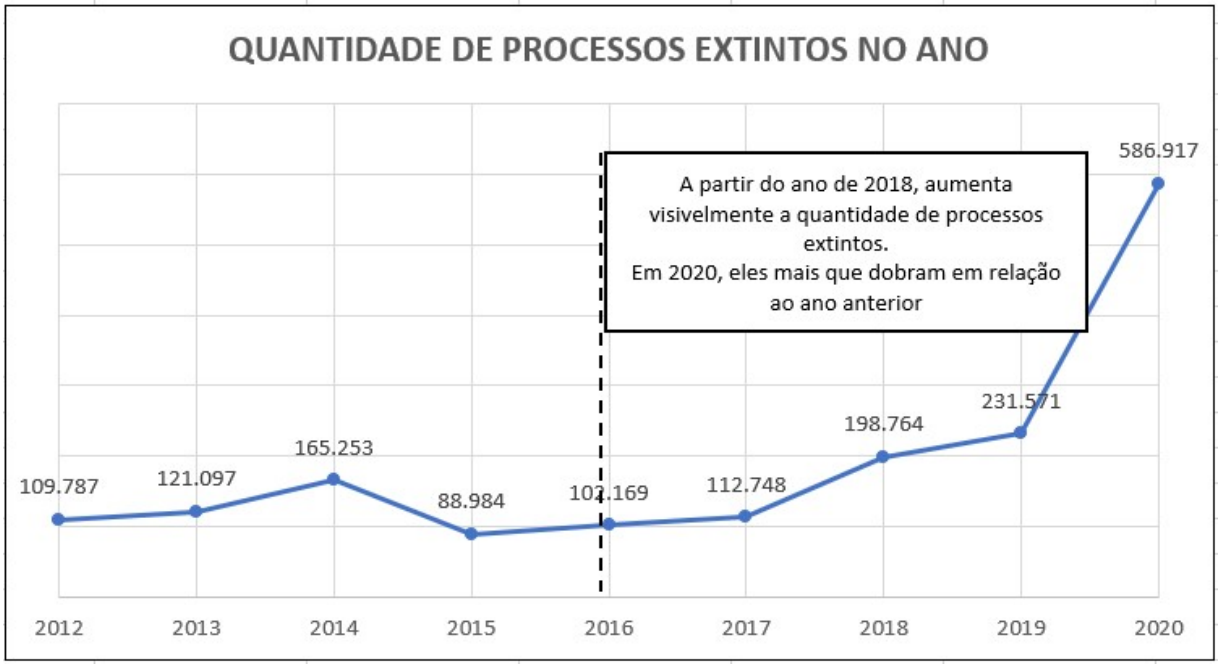
Pode-se atribuir tal crescimento à diversos fatores. O ajuizamento seletivo, por si só, já leva à justiça apenas aqueles débitos para os quais há prévio estudo assegurando a capacidade de pagamento do devedor. Esses estudos fazem parte do PEDP (Procedimento Especial de Diligenciamento Patrimonial), que visa, dentre outras coisas, a localização de bens e direitos passíveis de expropriação judicial. Tais estudos são encaminhados junto com o processo. O resultado desses estudos é consolidado num documento chamado de Relatório de Diligenciamento Patrimonial (RDP). Dentre os itens desse relatório, a PGFN informa sobre indícios de esvaziamento patrimonial do devedor.

Outra medida do novo modelo (formalizada pelo RDCC) é o Procedimento de Acompanhamento de Execuções Garantidas ou Suspensas por Decisão Judicial (PAEG). Tal medida seleciona execuções fiscais que serão acompanhadas pela PGFN. Nesse acompanhamento, efetua-se uma avaliação frequente dos bens penhorados, de forma a garantir que eles possam cobrir a dívida, monitoram-se trâmites processuais, visitam-se magistrados para esclarecer quaisquer dúvidas acerca da execução. Enfim, efetua-se uma série de procedimentos para impedir que os processos parem por conta de falta de informações ou mesmo inércia.

O saneamento do estoque também foi relevante para que a PGFN e o Judiciário pudessem focar nos processos com maiores chances de sucesso. Assim, na Figura 8, percebe-

se o aumento de processos concluídos ao longo dos anos. Ao longo de 2016 foram extintos 102.169 processos. Já ao longo de 2020, extinguiram-se 586.917 processos.

Figura 9 - Quantidade de processos extintos ao longo do ano

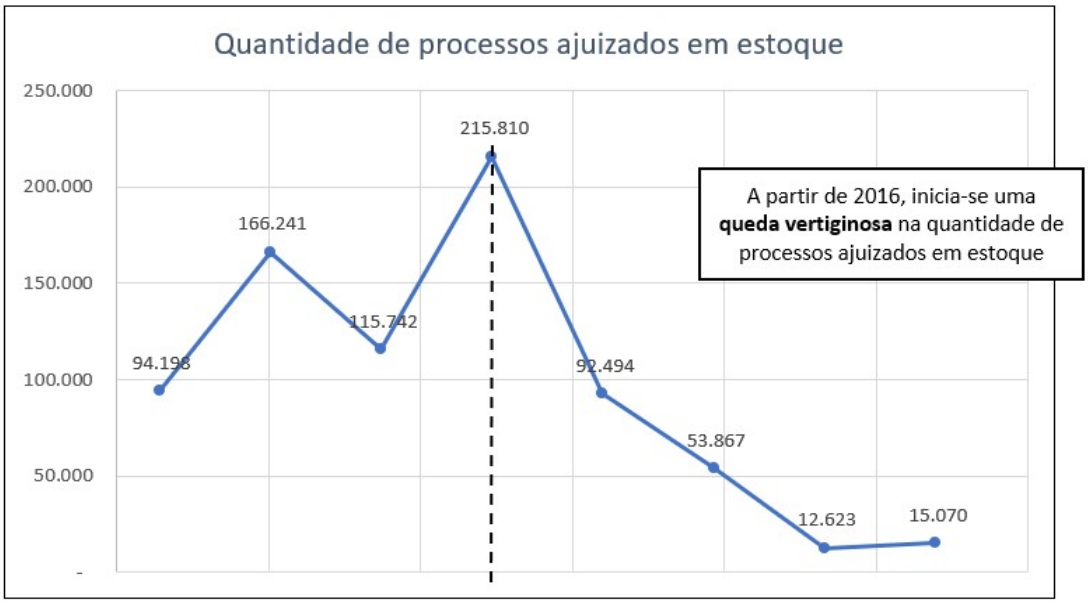


Fonte: O autor, 2022.

Essa extinção de processos judiciais levou a uma redução vertiginosa da quantidade de processos judiciais no estoque da Dívida Ativa. No fechamento do ano de implantação do novo modelo, haviam 215.810 processos ajuizados. No fechamento de 2020, eram apenas 15.070. Uma queda de 93% no total de processos ajuizados[24].

[24] FALA.BR. *Protocolo 03005.013942/2022-10.* Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 4 de fevereiro de 2021 por email

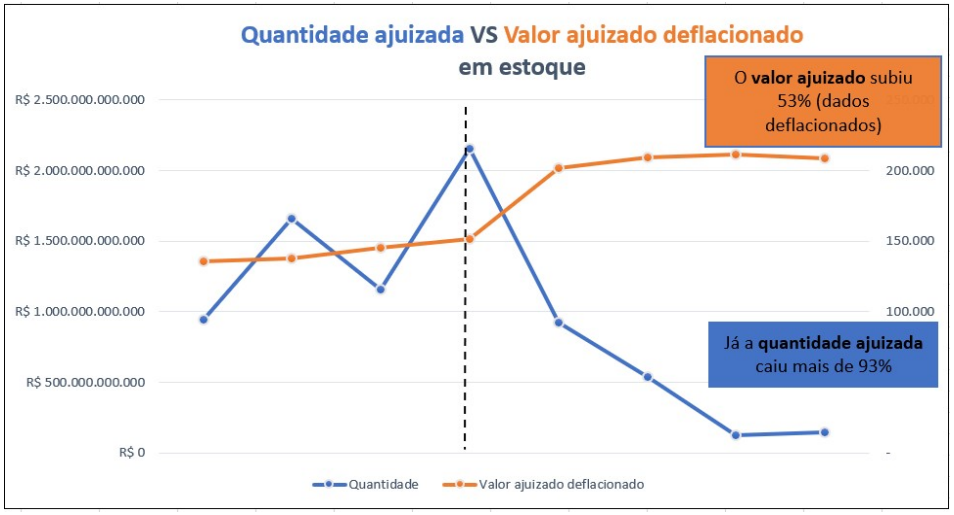
Figura 10 - Quantidade de processos ajuizados em estoque no fechamento do ano



Fonte: O autor, 2022.

Por outro lado, mesmo com a grande queda na quantidade de processos ajuizados em estoque, o valor seguiu subindo conforme Figura 10. Isso indica que os processos que permaneceram no estoque sendo cobrados foram aqueles de maior valor.

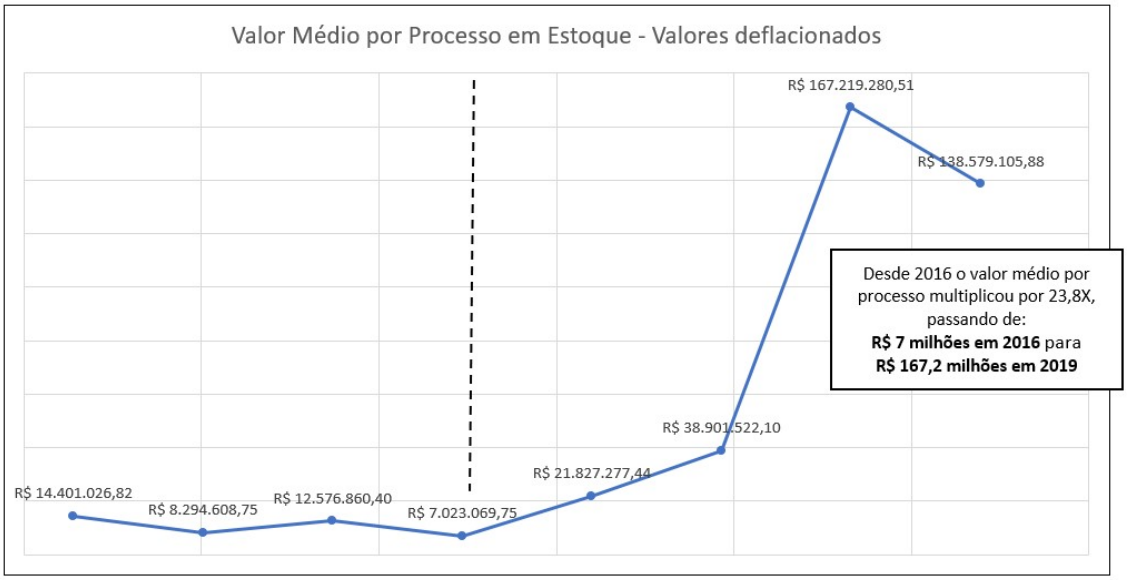
Figura 11 - Quantidade ajuizada Vs valor ajuizado deflacionado no Estoque da Dívida Ativa da União - Fechamento anual



Fonte: O autor, 2022.

Desta forma, os valores dos processos que permaneceram sendo trabalhados no estoque da DAU aumentaram muito. Os dados mostram que o valor médio de um processo no estoque da DAU em 2016 era de R$ 7,023 milhões. Em 2019, o valor passou para um pico de R$ 167 milhões. Em 2020 baixou para R$ 138,6 milhões por processo devido ao aumento da quantidade de novos processos.

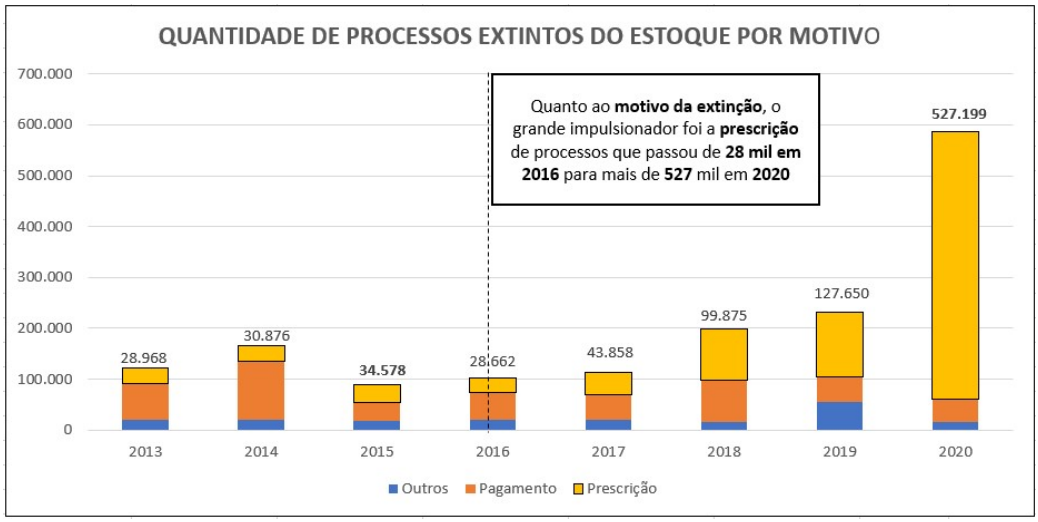
Figura 12 - Valor médio por processo em estoque da Dívida Ativa da União no fechamento do ano - Valores deflacionados



Fonte: O autor, 2022.

Vale, porém, ressaltar que, em termos de quantidade, a maior parte dos processos judiciais extintos se deu por prescrição e outros desfechos que não envolvem o pagamento dos valores conforme Figura 14.

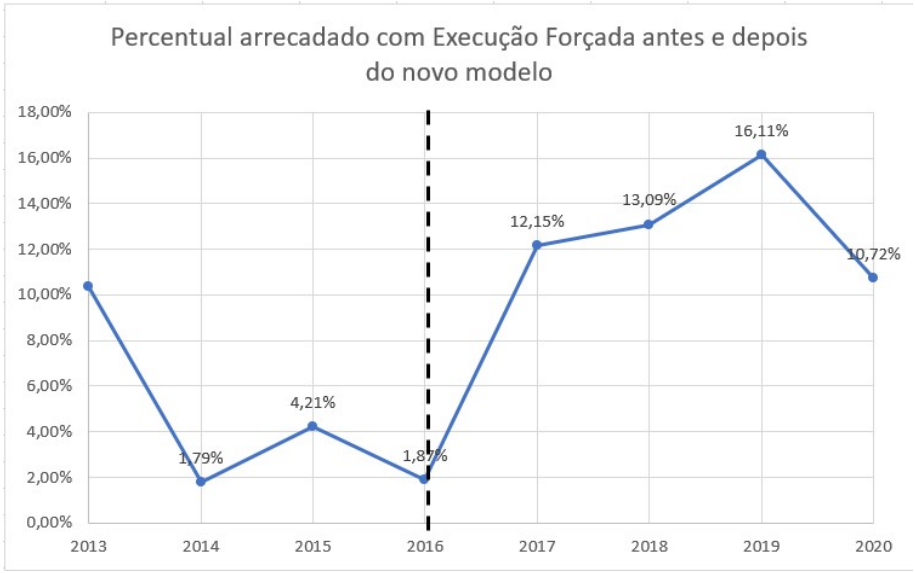
Figura 13 - Quantidade de Processos Judiciais extintos do estoque por motivo



Fonte: O autor, 2022.

Da mesma forma, percebe-se que, apesar de a principal linha de atuação da PGFN ser o ajuizamento antes do novo modelo, essa estratégia representava apenas algo entre 1,8% e 4,2% da arrecadação total. A partir do novo modelo, essa rubrica passou a representar algo entre 10,72% e 16,11% da arrecadação total da PGFN no ano, conforme demonstrado na Figura 15.

Figura 14 - Percentual arrecadado com Execução Forçada antes e depois do Novo Modelo



Fonte: O autor, 2022.

A arrecadação atípica mediante Execução Forçada no ano de 2013 é consequência do "Refis da Crise", benefício fiscal implementado por meio da Lei 12.865/2013, quando muitos devedores que estavam sendo cobrados judicialmente abdicaram do direito de questionar a validade dos créditos lançados em DAU, firmaram confissão de dívida e quitaram ou parcelaram seus débitos conforme previsão legal.

Para os fins de estatísticas, como tais cobranças haviam sido ajuizadas, a PGFN classifica como Execução Forçada, embora os contribuintes tenham quitado suas dívidas não em virtude de decisão judicial, mas do benefício fiscal concedido.

Cabe acrescentar que a queda de arrecadação em 2020 possivelmente se deve à suspensão dos atos de cobrança entre os meses de março e julho. Tal medida, foi executada em atendimento à Portaria PGFN nº 7.821, de 18 março de 2020 como uma medida extraordinária decorrente da Pandemia de COVID-19 e interrompeu o prazo que os devedores tinham para apresentar garantias de execução fiscal.

A influência do NMCDAU nessa estratégia de arrecadação é bastante clara. Os dados mostram que a PGFN passou a ajuizar menos e melhor.

3.3 Corresponsável

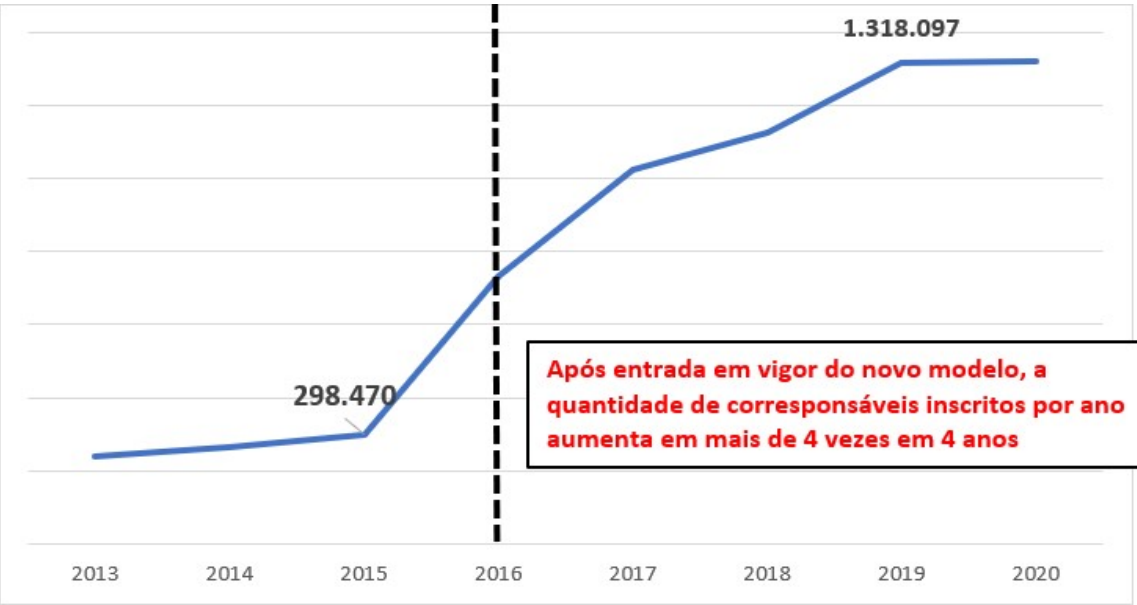
Consiste em créditos recuperados após trabalho investigativo da PGFN e consequente identificação e inclusão administrativa ou judicial de terceiro como corresponsável pelo pagamento da dívida. Prevalece sobre a estratégias CADIN/CND e benefício fiscal. Concorre em igualdade de condições com o protesto, sendo determinante para o enquadramento o evento temporalmente mais próximo do pagamento (Nota SEI nº 55/2018).

A inscrição de corresponsáveis por dívidas intensificou-se notoriamente com o novo modelo de cobrança. Com o estabelecimento do PEDP e a consolidação das bases de dados dos devedores num ambiente único, foi possível à PGFN intensificar o trabalho investigativo para desvendar situações de fraudes e ocultação de patrimônio.

Nas situações nas quais, após a investigação, constatou-se fraude, a PGFN passou a incluir corresponsáveis de forma que a dívida de uma pessoa aparentemente incapaz de pagar passasse a ter sua exigibilidade também atribuída a outrem, cujos indícios apontavam ter sido beneficiado pelo esvaziamento patrimonial do insolvente.

Desde a implementação do NMCDAU, os dados mostram uma grande escalada na quantidade de corresponsáveis inscritos como participantes solidários dos débitos. As inscrições passaram de 298.470 em 2015 para 1.318.097 em 2019[25]. Um aumento de mais de 4 vezes em 4 anos, conforme ilustra a Figura 14.

Figura 15 - Quantidade de corresponsáveis inscritos

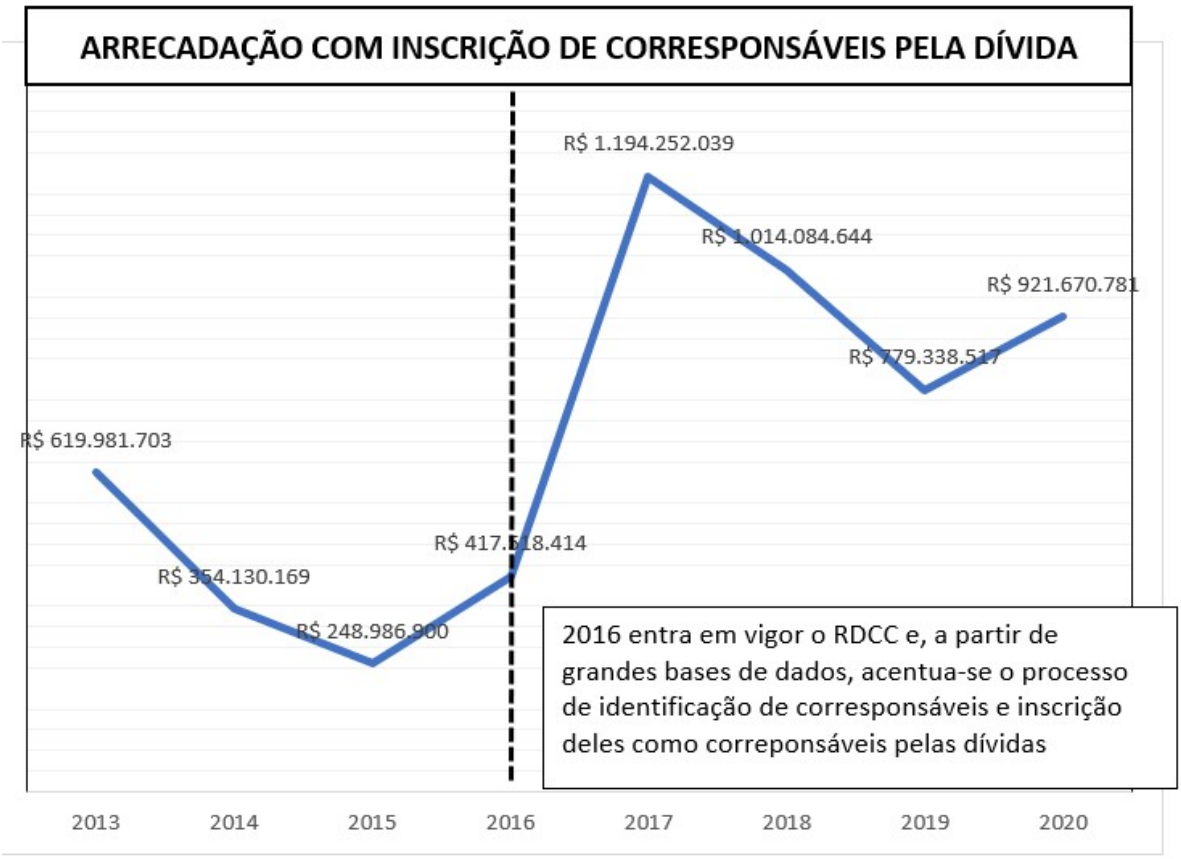


Fonte: O autor, 2022.

Da mesma forma, a arrecadação com a estratégia de inclusão de corresponsáveis passou de uma média de R$ 300 milhões no biênio 2014-2015 para R$ 977 milhões em média nos quatro anos seguintes à implementação do novo modelo de cobrança, conforme apresentado na Figura 17.

[25] FALA.BR. Protocolo 18870.004028/2021-75. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2021 por email.

Figura 16 - Arrecadação de Dívida Ativa da União mediante inclusão de corresponsáveis



Fonte: O autor, 2022.

Portanto, com a entrada em vigor do RDCC e do uso da grande base de dados a partir de 2016, acentua-se o processo de identificação de corresponsáveis e inscrição deles como responsáveis pelas dívidas.

A arrecadação atípica atribuída a Corresponsáveis no ano de 2013 também é consequência do "Refis da Crise", benefício fiscal implementado por meio da Lei 12.865/2013, quando muitos devedores abdicaram inclusive de estratégias de esvaziamento patrimonial, firmaram confissão de dívida e quitaram ou parcelaram seus débitos conforme previsão legal.

Para os fins de estatísticas, como a PGFN havia desenvolvido esforços para identificar corresponsáveis, a respectiva arrecadação foi classifica como corresponsáveis, embora os contribuintes tenham quitado suas dívidas em virtude do benefício fiscal.

Cabe ressaltar que, quando um terceiro é incluído como corresponsável solidário pela dívida e a dívida não é paga pela via administrativa, é necessário o ajuizamento. Caso a dívida seja paga após ajuizamento, a arrecadação será contabilizada na rubrica "execução forçada".

Permanecem na rubrica “corresponsáveis” apenas os pagamentos feitos após a inclusão de corresponsáveis que não foram ajuizados.

Cabe ressaltar também que há aqui uma intersecção de estratégias, visto que, ao inscrever o corresponsável, a dívida é protestada em cartório (estratégia de protesto que veremos a seguir), o devedor é inscrito no CADIN (que também veremos a seguir) e, caso não seja paga, a dívida é ajuizada (estratégia de execução forçada).

3.4 Protesto

Referente a créditos pagos após a apresentação a protesto em cartório, ainda que mediante parcelamento, sem que tenha havido a prática posterior de ato judicial determinante para o recolhimento ou inclusão de corresponsável. Prevalece sobre a estratégias CADIN/CND e o benefício fiscal. Concorre em igualdade de condições com a corresponsabilidade, sendo determinante para o enquadramento o evento temporalmente mais próximo ao pagamento (Nota SEI nº 55/2018).

O protesto em cartório da dívida é uma estratégia que, a partir do Novo Modelo de cobrança, passou a ser feita com todos os débitos reclamados e não pagos, assim como a inscrição do devedor no CADIN.

O protesto extrajudicial da certidão da dívida ativa em cartório impacta diretamente nos negócios dos devedores, uma vez que diminui de forma relevante sua capacidade de tomar crédito no mercado (OLIVEIRA, 2020).

Porém, ao contrário das estratégias de “execução forçada” e “corresponsável”, a Figura 18 mostra que muito antes da implementação do novo modelo, essa estratégia de arrecadação já vinha crescendo sua arrecadação de forma bastante constante.

Figura 17 - Percentual da arrecadação com Protestos em relação ao total

Fonte: O autor, 2022.

Em 2013, iniciou-se um projeto piloto de protesto das certidões da DAU, a estratégia de Protesto Extrajudicial das Certidões de Dívida Ativa para o envio eletrônico das certidões aos tabelionatos para cobrança para valores de até R$ 20.000 (PGFN em números 2014). Nesse ano foram protestadas 45.610 certidões, as quais recuperaram o equivalente a 31 milhões deflacionados.

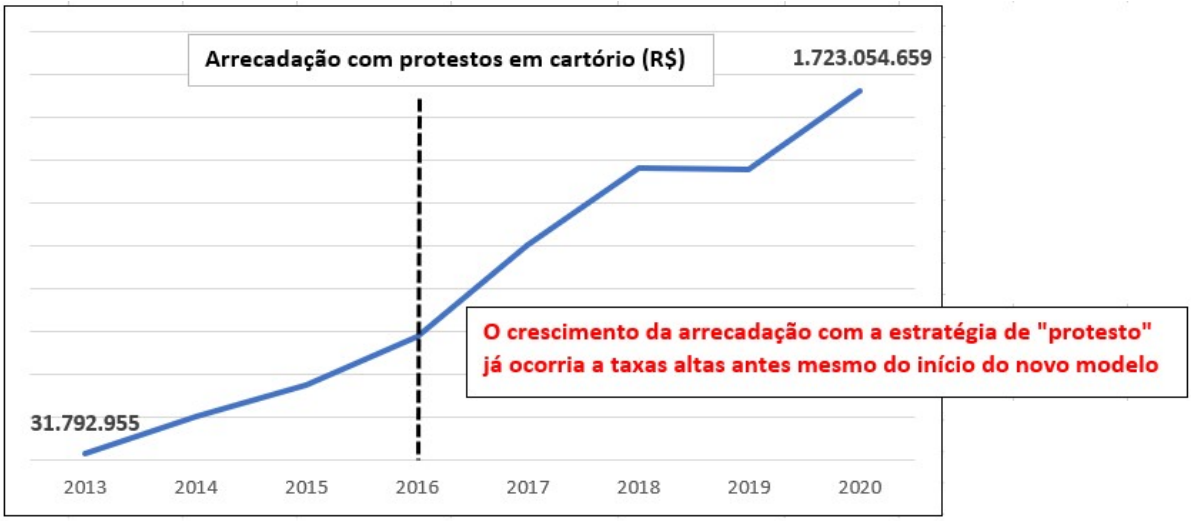
Em 2020 foram arrecadados 1,723 Bilhões de reais, mais de 54 vezes a arrecadação observada apenas 7 anos antes. O crescimento de arrecadação e de representatividade nessa rubrica estão demonstrados na Tabela e na Figura abaixo.

Figura 18 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de Protesto em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano da Arrecadação	Protesto	Percentual em relação ao total
2013	31.792.955	0,07%
2014	201.238.204	0,67%
2015	348.073.566	1,65%
2016	575.090.086	3,24%
2017	999.369.607	3,33%
2018	1.362.922.619	5,18%
2019	1.355.051.704	5,34%
2020	1.723.054.659	7,03%

Fonte: O autor, 2022.

Figura 19 - Montante da arrecadação por meio de Protestos (em R$)



Fonte: O autor, 2022.

A arrecadação por “protesto” é, em grande parte, automatizada e totalmente extrajudicial. Em poucos anos, a estratégia passou de irrelevante para deter uma representatividade superior à 7% no ano de 2020, conforme demonstrado na Figura 11. É ainda uma estratégia de baixo custo dado que, em alguns estados, nada é pago ao cartório para que o protesto seja feito. O pagamento é efetuado apenas quando do recebimento do valor protestado.

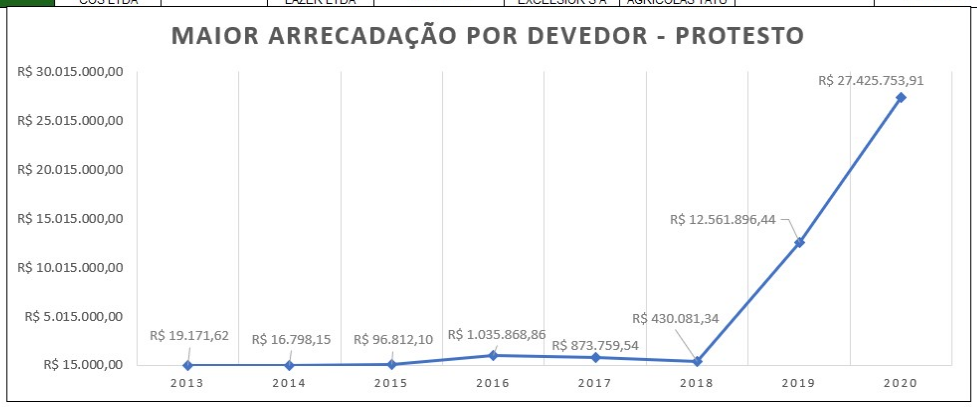
Assim, os números evidenciam a grande eficácia dos protestos em cartório. Um benefício adicional dessa rubrica para a gestão de DAU foi a base de dados consolidada, que permitiu a identificação mais célere dos devedores e sua cobrança de forma automática. Outro incremento, foi a prática de protestar em cartório mesmo dívidas de valores superiores a R$ 20.000.

Sob essa ótica, o novo modelo fez com que essa estratégia de protesto deixasse de ser um procedimento voltado apenas para a recuperação de baixos valores e passasse a ser uma tática padrão para quaisquer dívidas notificadas e não pagas.

Em cada ciclo o do limite de cobrança via protestos foi sendo ampliado. Enquanto nos anos de 2013 e 2014 os maiores valores protestados ficaram abaixo de R$ 20.000, percebe-se que, provavelmente, esse limite foi aumentado para R$ 100.000 em 2015 e para cerca de R$ 1.000.000 em 2016. Em 2019 e 2020 as arrecadações de R$ 12 milhões com a S.A. Atacadista e de R$ 27 milhões junto aos Correios indica que o limite para protesto foi novamente aumentado ou mesmo extinto, conforme sugere a Figura 21[26].

Figura 20 - Arrecadação mediante protesto - Maior arrecadação do maior devedor no ano

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Maior arrecadação	R$ 19.171,62	R$ 16.798,15	R$ 96.812,10	R$ 1.035.868,86	R$ 873.759,54	R$ 430.081,34	R$ 12.561.896,44	R$ 27.425.753,91
Devedor	L. I. R. COMERCIO VAREJISTA DE ELETRODOMESTICOS LTDA	LAFARGE BRASIL S/A	COSTAO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA	EUCATEX S A INDUSTRIA E COMERCIO	AGRIMEX AGRO INDUSTRIAL MERCANTIL EXCELSIOR S A	MARCHESAN IMPLEMENTOS E MAQUINAS AGRICOLAS TATU	S.A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.	EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS



Fonte: O autor, 2022.

[26] FALA.BR. *Protocolo 03005.261120/2021-62*. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 30 de dezembro de 2021 por email.

Vale acrescentar que a arrecadação é atribuída à rubrica de “protesto” apenas quando o protesto é feito anteriormente a inclusão de um corresponsável. A ordem do que foi feito primeiro definira em qual rubrica a arrecadação será alocada.

Cabe ainda acrescentar que, em 2020, diante da pandemia do novo coronavírus (COVID-19) os protestos em cartório ficaram suspensos de março a julho. Mesmo assim, a arrecadação por meio dessa estratégia aumentou nesse ano.

3.5 CADIN/CND

Apenas aos montantes recuperados residualmente são enquadrados nessa estratégia, visto que todos os devedores são submetidos a ela. Assim, se não houve protesto, parcelamento nem restrição judicial, entende-se que o pagamento foi motivado pelas restrições ordinárias decorrentes da inadimplência fiscal – a inscrição no CADIN e a emissão de certidão positiva de débito (Nota SEI nº 55/2018).

Como mencionado anteriormente, após o não pagamento da dívida, o devedor está sujeito a protesto extrajudicial da dívida, investigação patrimonial visando verificar as condições de pagamento e inclusão de corresponsáveis e inscrição no CADIN, tudo isso simultaneamente.

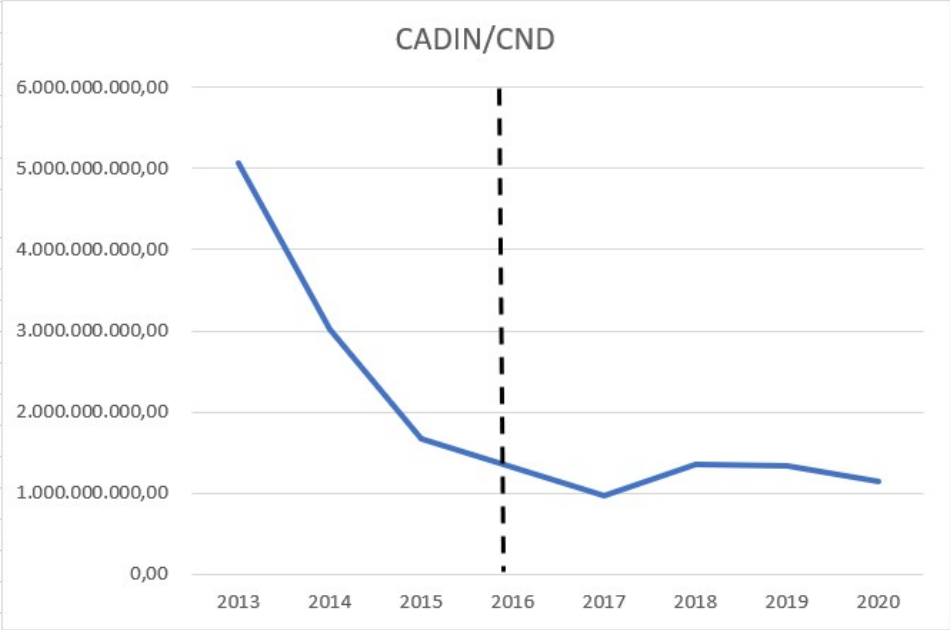
O CADIN é o cadastro Informativo de Créditos não quitados do Setor Público Federal. Ao ser inscrito nesse cadastro, os devedores passam a enfrentar uma série de restrições, principalmente para celebrar contratos, convênios e obter financiamentos junto ao poder público.

Quando o pagamento da dívida é feito sem ter sido protestado em cartório, sem ter usufruído de benefício fiscal, sem ter sido ajuizado e sem inclusão de corresponsáveis, entende-se que o fator motivador para o pagamento foi a inscrição no CADIN.

Ou seja, a rubrica de arrecadação CADIN tornou-se uma estratégia complementar de cobrança e sua arrecadação é residual. Compreende apenas o que não foi atribuído às demais estratégias.

Apesar de ser ainda relevante, percebe-se que, antes mesmo do novo modelo a estratégia já vinha perdendo força ante ao avanço das demais rubricas de arrecadação, conforme demonstrado na Figura e na Tabela abaixo.

Figura 21 - Figura 19: Montante da arrecadação por meio de CADIN/CND (em R$)



Dado que todos os devedores que não pagaram de forma amigável são inscritos no CADIN entende-se que, se o pagamento foi efetuado, sem ter ocorrido protesto ou bloqueio judicial, que ocorreu devido simplesmente à inscrição no CADIN

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 12 - Arrecadação de Dívida Ativa da União por meio de CADIN/CND em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano da Arrecadação	CADIN/CND	Percentual em relação ao total
2013	5.073.637.338,48	11,66%
2014	3.013.485.936,19	9,97%
2015	1.677.578.417,09	7,95%
2016	1.318.846.650,20	7,42%
2017	966.737.417,96	3,22%
2018	1.355.857.779,58	5,15%
2019	1.336.451.667,83	5,27%
2020	1.139.121.674,35	4,65%

Fonte: O autor, 2022.

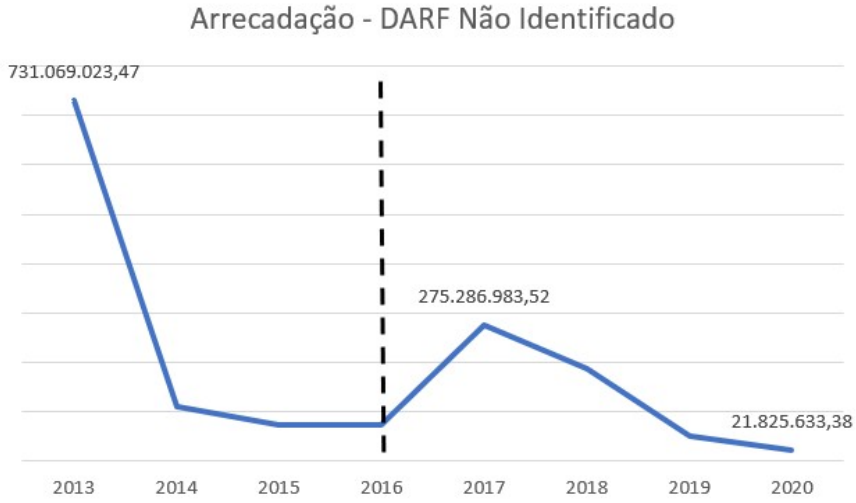
3.6 DARF não identificado

São valores pagos com o código de recolhimento relativo à dívida sem a identificação da inscrição correspondente. Caso haja posterior vinculação do pagamento a uma inscrição específica, haverá o reenquadramento do crédito à estratégia correspondente (Nota SEI nº 55/2018). Via de regra, as arrecadações da receita ocorrem via pagamento de DARF, os Documento de Arrecadação de Receitas Federais.

Quando o valor é pago via DARF, porém sem que seja possível associá-lo a inscrição do pagador na dívida ativa, a arrecadação entra na base de dados da PGFN como "DARF não Identificado". Posteriormente, é possível vincular o pagamento ao devedor. Então, o ajuste é feito e o montante é alocado à estratégia que efetivamente gerou seu pagamento.

Os dados mostram a perda de importância dessa rubrica, que chegou a arrecadar R$ 731 milhões deflacionados e, em 2020 arrecadou apenas R$ 21,8 milhões. Isso equivale a menos de 3% da arrecadação dessa mesma rubrica em 2013. No entanto, essa queda decorre principalmente da melhoria dos controles da PGFN, que, com sua evolução, consegue apontar a origem do recurso, associá-lo ao crédito devido pelo contribuinte atribuir à estratégia predominante para a arrecadação. A Figura e a Tabela abaixo apresentam a perda de relevância dessa rubrica ao longo dos anos.

Figura 22 - Montante da arrecadação alocada a Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) não Identificado (em R$)



Fonte: O autor, 2022.

Tabela 13 - Arrecadação de Dívida Ativa da União alocada à DARF não Identificado em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano da Arrecadação	DARF Não Identificado - Arrecadação Anual	Percentual em relação ao total
2013	731.069.023,47	1,68%
2014	109.854.415,67	0,36%
2015	71.943.253,62	0,34%
2016	70.951.493,33	0,40%
2017	275.286.983,52	0,92%
2018	186.938.027,53	0,71%
2019	49.849.099,43	0,20%
2020	21.825.633,38	0,09%

Fonte: O autor, 2022.

O ano de 2013, conforme já comentado, está contaminado pelo REFIS, dado que nesse caso, certamente foram feitos pagamentos excepcionais motivados pelo benefício fiscal. Porém caso o contribuinte pague o DARF com o código errado com em nome de outra pessoa que não consta na lista a arrecadação é inicialmente classificado como “DARF não identificado”. Por outro lado, não conhecemos hipótese que possa explicar a arrecadação atípica de 2017 alocada a essa rubrica.

3.7 Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS)

Diante das limitações do sistema FGE (sistema da PGFN que computa as arrecadações para o FGTS), ainda não é possível identificar a estratégia de recuperação determinante para o recolhimento dos créditos fundiários. Já está em andamento o projeto de inscrição do FGTS no SIDA (base de dados dos créditos não previdenciários), o que permitirá tal identificação. Até que esteja concluído, todos os créditos de FGTS e CS da Lei Complementar 110/2001 recuperados pela PGFN se enquadram na estratégia FGTS (Nota SEI nº 55/2018).

3.8 Dívida previdenciária

Diante das limitações do sistema Dívida, ainda não é possível identificar a estratégia de recuperação determinante para o recolhimento dos créditos previdenciários pagos por GPS. Já está em andamento o projeto Pandora, que integrará o Sistema Dívida ao SIDA, viabilizando inclusive o pagamento dos créditos previdenciários por DARF, o que permitirá tal identificação. Até que esteja concluído, todos os créditos previdenciários recuperados pela PGFN mediante GPS se enquadram na estratégia "dívida previdenciária" (Nota SEI nº 55/2018).

Ambas as rubricas apresentadas anteriormente não são exatamente estratégias de cobrança. Referem-se na verdade à natureza do recurso recuperado. Caso o recurso recuperado pela PGFN seja de natureza previdenciária, entrará na rubrica "dívida previdenciária". Essa alocação independe da estratégia que foi utilizada para recuperar o recurso.

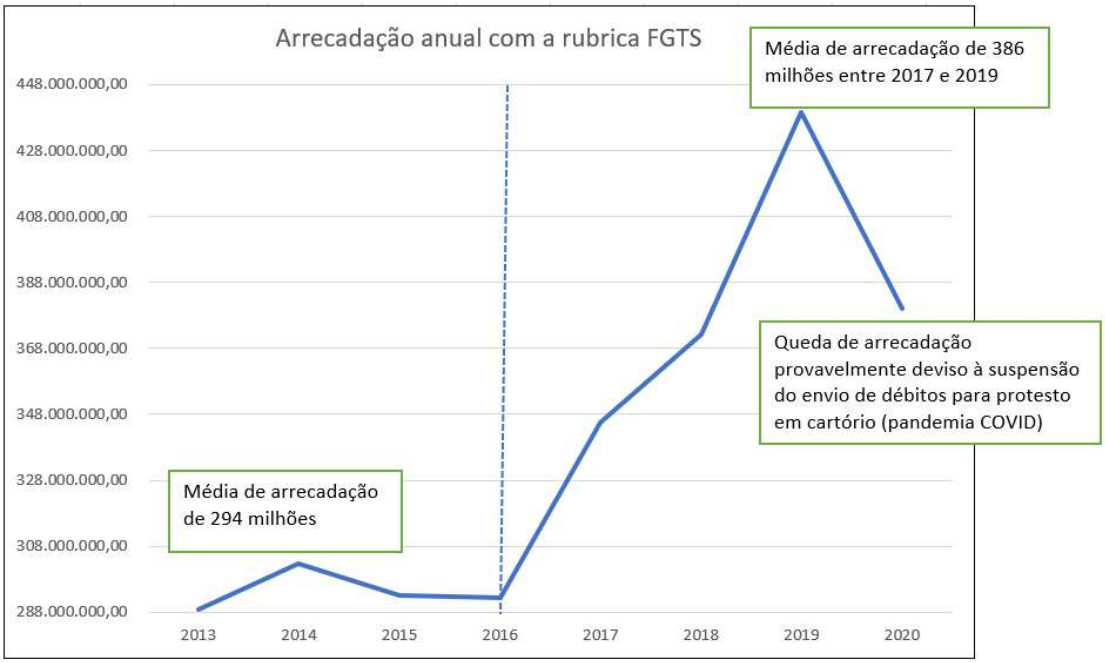
A mesma lógica se aplica à rubrica FGTS. Independente da estratégia utilizada, caso o crédito recuperado seja devido ao fundo garantidor de crédito, é nessa rubrica que o recurso será computado. Dado que todas as estratégias anteriormente mencionadas foram aplicadas também para a recuperação de créditos de dívida previdenciária e de FGTS, podemos supor que o novo modelo teve um impacto positivo sobre ambas as rubricas. Na rubrica FGTS, conforme observa-se na Tabela 15, a arrecadação sofreu visível impacto após a implementação do novo modelo em 2016. Porém, não ao ponto de tornar-se uma linha de arrecadação realmente relevante em relação ao total arrecadado pela PGFN.

Tabela 14 - Arrecadação de Dívida Ativa da União referente ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano da Arrecadação	Arrecadação deflacionada para FGTS	Percentual em relação ao total
2013	288.675.294,41	0,66%
2014	302.707.186,22	1,00%
2015	293.048.015,08	1,39%
2016	292.466.383,78	1,65%
2017	345.408.984,74	1,15%
2018	372.228.902,09	1,41%
2019	439.542.147,25	1,73%
2020	380.207.109,24	1,55%

Fonte: O autor, 2022.

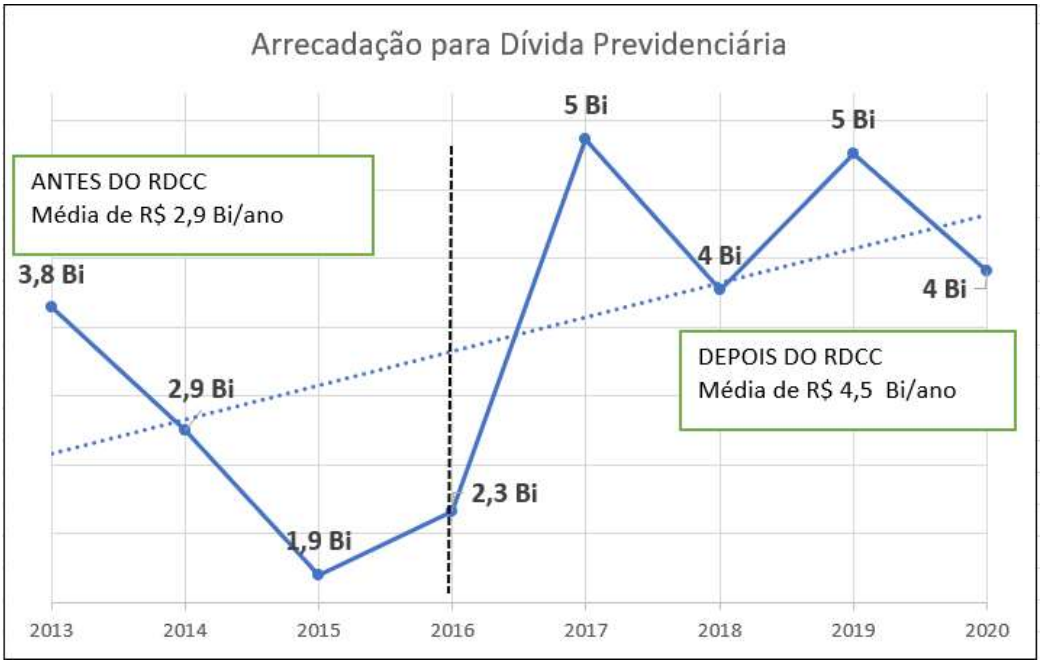
Figura 23 - Montante da arrecadação de Dívida Ativa da União referente ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (em R$)



Fonte: O autor, 2022.

No ano de 2020, observa-se uma queda acentuada na arrecadação de dívidas ativas para o FGTS. Atribuímos essa queda à suspensão de inscrições em dívida ativa pela PGFN entre os meses de março e junho de 2020. Já quanto a arrecadação de créditos previdenciários, o impacto a partir de 2016 é bastante claro, conforme demonstrado na Figura e na Tabela abaixo. Mesmo incluindo na conta o atípico ano de 2013 (impactado pela reedição do REFIS da crise) a arrecadação média passou de R$ 2,9 bilhões por ano para R$ 4,5 bilhões por ano, já atualizados pela inflação.

Figura 24- Montante da arrecadação de Dívida Ativa da União referente a créditos previdenciários (em R$)



Fonte: O autor, 2022.

Tabela 15 - Arrecadação de Dívida Ativa da União referente a créditos previdenciários em relação ao montante ajuizado a cada ano

Ano da Arrecadação	Divida Previdenciaria	Percentual em relação ao total
2013	3.834.574.835,52	8,81%
2014	2.948.041.955,13	9,75%
2015	1.892.718.223,34	8,97%
2016	2.359.207.581,40	13,28%
2017	5.060.245.010,12	16,87%
2018	3.969.093.523,45	15,09%
2019	4.956.476.391,58	19,54%
2020	4.097.052.173,39	16,71%

Fonte: O autor, 2022.

Houve ainda um aumento da representatividade das dívidas previdenciárias em relação ao total arrecadado, de menos de 10% antes da implementação do NMCDAU para mais de 15% subsequentemente.

4 ANÁLISE DA EFETIVIDADE DO NOVO MODELO E REGRESSÃO LINEAR

Nessa seção será analisado o resultado final do novo modelo com as ponderações necessárias para que se mantenha apenas as rubricas e anos realmente relevantes para a comparação entre o período anterior e posterior à implementação do Novo Modelo. Os dados apresentados até então foram apresentados apenas com estatística descritiva. De forma a enriquecer a análise, confirmando ou refutando as descobertas feitas com estatística descritiva, entendeu-se ser relevante a utilização de regressão linear. Seguem os resultados.

4.1 Ponderações e ajustes

À luz dos dados apresentados na seção anterior, entende-se que o Novo modelo não deve ser avaliado sem fazer as seguintes ponderações:

(a) Como foi apresentado nesse trabalho, o ano de 2013 foi especialmente atípico. A reedição do REFIS da crise gerou desdobramentos para diversas estratégias de arrecadação comprometendo a comparabilidade entre esse ano e os demais.

(b) Entende-se que as arrecadações por meio da estratégia de “benefícios fiscais” não devem ser utilizadas para compor uma análise do novo modelo, visto que essa estratégia de arrecadação é muito relevante e sensível à edição de leis que independem do êxito do Novo Modelo (SOUZA JUNIOR, 2020). Além disso, sabe-se que a arrecadação pela estratégia de “Benefícios fiscais” não foi afetada pela implementação do Novo Modelo.

Assim, manter tal rubrica na composição da arrecadação total anual da PGFN faria com que o novo modelo fosse avaliado a partir de fatores sob os quais não tem ingerência. Por isso optou-se por retirá-lo da amostra analisada.

(c) O ano de 2016 foi o ano da implementação efetiva do novo modelo. Apesar de o Novo Modelo seguir gerando novos incrementos a cada ano depois disso, podemos tomar este ano como um ponto de ruptura. Dessa forma, esse ano deve ser desconsiderado na análise.

4.2 Resultados do Novo Modelo

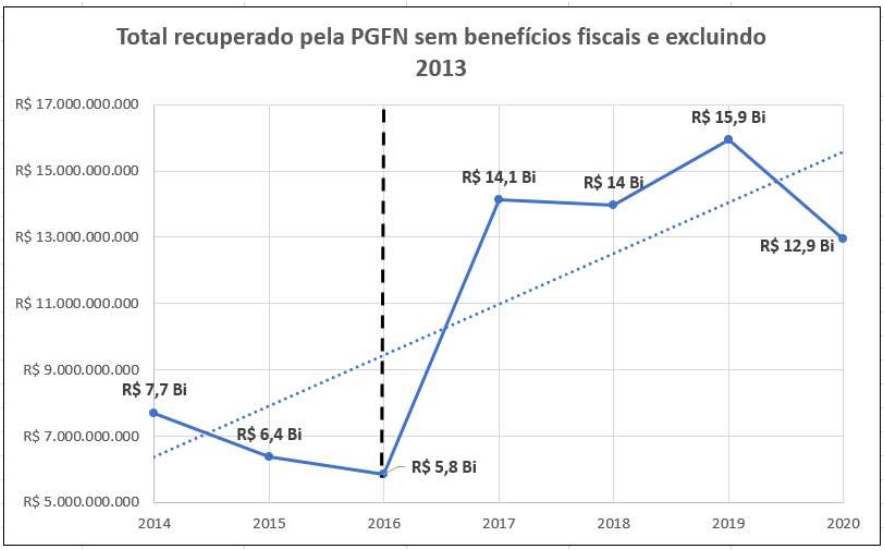
Fazendo essas três ponderações concluiremos que, nos anos seguintes à implementação do novo modelo, a arrecadação média da PGFN mais do que dobrou. Passou de uma média de R$ 7,035 bilhões para uma média de R$ 14,242 bilhões já ajustados pela inflação do período. Conforme demonstrado na Tabela e na Figura abaixo, a diferença de arrecadação foi visível, e ocorreu a partir do ano de 2016.

Tabela 16 - Arrecadação anual de Dívida Ativa da União sem considerar os Benefícios Fiscais e o ano de 2013

Ano da Arrecadação	Total recuperado sem benefícios fiscais e excluindo 2013
2014	R$ 7.706.595.728
2015	R$ 6.363.895.966
2016	R$ 5.849.703.207
2017	R$ 14.130.201.409
2018	R$ 13.958.492.193
2019	R$ 15.928.759.201
2020	R$ 12.950.440.444

Fonte: O autor, 2022.

Tabela 17 - Arrecadação anual de Dívida Ativa da União sem considerar os Benefícios Fiscais e o ano de 2013



Fonte: O autor, 2022.

Diante de tal quadro, apesar de não ser possível estabelecer causalidade com a estatística descritiva, é visível que o aumento de arrecadação, que coincide cronologicamente com a implementação do Novo Modelo de cobrança da dívida ativa.

Portanto, respondendo à primeira pergunta proposta "a cobrança extrajudicial é mais efetiva que a judicial", é seguro responder que a priorização dessa via de cobrança foi benéfica. O grande êxito do processo de desjudicialização foi que, ao mesmo tempo em que gerou grandes ganhos em rubricas não judiciais como no caso das estratégias de "corresponsável" e "protesto", também gerou aumento de arrecadação na rubrica judicial "execução forçada".

Esse aumento de arrecadação na via judicial deve-se ao fato de que os ajuizamentos seletivos tornam mais provável o sucesso do processo de execução forçada, visto que só ajuízam grandes valores e de devedores que comprovadamente têm capacidade de pagamento.

Respondendo à segunda pergunta "As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efetivo aumento de arrecadação", podemos afirmar que sim. Como visto nos parágrafos anteriores, a arrecadação média nos anos posteriores à implementação foi mais de duas vezes a média dos dois anos anteriores.

Além de um aumento de arrecadação, o novo modelo é alinhado às recomendações da OECD. Dessa forma, o Brasil se aproxima de forma relevante dos demais países desenvolvidos no quesito gestão pública (MIRANDA NETO, 2020).

De forma a complementar a análise feita com estatística descritiva, complementaremos a análise de dados a utilizando a regressão linear simples.

4.3 Regressão Linear

A regressão linear permite identificar relações entre variáveis e, caso a relação entre elas seja relevante, projetar resultados futuros[27]. Cabe, porém, a ressalva de que, dado o pouco tempo de implementação do novo modelo e a pequena amostra de que dispomos, os resultados abaixo são imprecisos.

[27] Disponível em: <https://pt.khanacademy.org/math/statistics-probability/describing-relationships-quantitative-data/introduction-to-trend-lines/a/linear-regression-review#:~:text=Regress%C3%A3o%20linear%20%C3%A9%20o%20processo,%C3%A9%20%C3%BAtil%20quando%20fazemos%20previs%C3%B5es>.

Dado o pequeno número da amostra, foi necessário fazer uma escolha. Poderia-se manter os anos de 2013 e 2016 (que foi retirado da análise descritiva) e ter menos dados ou manter os anos de 2013 e 2016 na análise, apesar de suas distorções para aumentar o número de amostras. Nessa situação, optou-se pela segunda alternativa e manteve-se os dados de 2013 e 2016 na análise.

A análise partirá da seguinte hipótese. **Hipótese nula 0** – O novo modelo **NÃO** influenciou na arrecadação de forma significativa. **Hipótese alternativa 1**– O novo modelo foi responsável por mudanças significativas na arrecadação

Para analisar essa hipótese, definiu-se como variável independente (X) o Novo modelo. Para delimitar o antes e depois, o novo modelo foi associado como uma variável *dummy*, que assume valor "0" nos anos anteriores à implementação do novo modelo e "1" nos anos posteriores.

Ao contrário da análise descritiva, optou-se por manter na amostra o ano de 2013 (com arrecadação atípica devido ao REFIS da Copa e seus desdobramentos). Manteve-se ainda o ano de 2016 que foi o ano de transição para o novo modelo. O principal motivo para tal escolha foi o pequeno número de amostras que temos para efetuar a regressão linear.

Tabela 18 - Dados utilizados para regressão linear

Ano	NOVO MODELO	ARRECADAÇÃO TOTAL	ESTOQUE	ARRECADAÇÃO EX-BENEF FISCAIS
2013	0	29.466.451.749,03	997.878.387.755,07	10.220.200.873,10
2014	0	21.680.759.041,06	1.081.430.348.767,95	5.526.083.150,97
2015	0	16.108.084.314,75	1.235.154.133.569,97	4.855.795.101,04
2016	0	15.000.225.886,51	1.431.645.253.985,48	4.939.705.110,96
2017	1	26.916.822.897,88	1.995.633.490.258,51	12.682.589.929,76
2018	1	24.309.893.947,45	2.181.082.409.170,34	12.898.061.910,45
2019	1	24.315.938.695,70	2.414.872.219.186,99	15.270.596.491,86
2020	1	24.516.841.349,65	2.528.368.974.616,98	12.950.440.443,88

Fonte: O autor, 2022.

4.3.1 Influência do Novo modelo (X) na arrecadação total (Y)

Nessa primeira análise, utilizamos como variável independente o novo modelo e como variável dependente a arrecadação total. Nessa análise, encontramos um R-quadrado de apenas 0,225. Esse resultado indica que não há relação forte entre o novo modelo e a arrecadação total da PGFN nesses anos e que, a relação entre essas variáveis é capaz de explicar apenas 22,5% da variação da arrecadação total.

Tabela 19 - Regressão Linear – Novo Modelo (x) Arrecadação Total (y)

Variável independente (X) = "Novo Modelo" Variável dependente (Y) = "arrecadação total"	
Estatística de regressão	
R múltiplo	0,474767339
R-Quadrado	0,225404026
R-quadrado ajustado	0,096304697
Erro padrão	4763796077
Observações	8

Fonte: O autor, 2022.

O P-valor (0,23) foi muito superior aos níveis usuais de significância de 5 a 10%. Logo, não há elementos para rejeitar a hipótese nula. Isso reforça o entendimento de que a arrecadação total da PGFN não foi tão afetada pela entrada do novo modelo.

Tabela 20 - P-valor Novo Modelo (x) Arrecadação Total (y)

	Coeficientes	*Erro padrão*	*Stat t*	*valor-P*
Interseção	20563880248	2381898039	8,633400723	0,000133003
Variável X 1	4450993975	3368512510	1,32135296	0,234533767

Fonte: O autor, 2022.

Esse resultado já havia sido constatado com a observação dos números brutos, visto que, em termos absolutos, o novo modelo não parece ter gerado variação na receita total. A principal explicação para esse fenômeno é o efeito dos “benefícios fiscais”, que varia enormemente em função dos grandes programas de REFIS e chegam a representar 75% da arrecadação em determinados anos da amostra. Tal rubrica, como dito anteriormente, acaba por influenciar também a arrecadação em outras rubricas relevantes como a de “execução fiscal”.

4.3.2 Influência do Novo modelo na arrecadação total sem benefícios fiscais

Ao retirar os benefícios fiscais da amostra temos um resultado substancialmente diferente.

Tabela 21 - Regressão Linear - Novo Modelo (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais(y)

Variável independente (X) = "Novo Modelo" Variável dependente (Y) = "arrecadação total ex-Benefícios fiscais"	
Estatística de regressão	
R múltiplo	0,736708422
R-Quadrado	0,542739299
R-quadrado ajustado	0,466529182
Erro padrão	3660138197
Observações	8

Fonte: O autor, 2022.

Nessa análise, encontramos um R-Quadrado de 0,54. Esse resultado indica que há forte relação entre o novo modelo e a arrecadação total da PGFN sem benefícios fiscais nessa amostra. Indica ainda que a relação entre essas variáveis é capaz de explicar mais de 54% da variação da arrecadação total sem benefícios fiscais, ou seja, é plausível relacionar a variação da arrecadação total sem benefícios fiscais ao novo modelo. A retirada dos benefícios fiscais melhora o modelo.

O P- valor (3,7%) foi inferior aos níveis usuais de significância de 5 a 10%. Logo, rejeita-se a hipótese nula, indicando o efeito da mudança de modelo de arrecadação da PGFN.

Tabela 22 - P-valor Novo Modelo (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais (y)

	Coeficientes	*Erro padrão*	*valor-P*
Interseção	14095402331	3505433523	0,006950818
Variável X 1	0,876591314	0,328479175	0,037094019

Fonte: O autor, 2022.

4.3.3 Influência do Novo modelo e do estoque da dívida ativa na arrecadação total sem benefícios fiscais

Há um segundo fator que vale investigação, a influência do estoque da dívida ativa na arrecadação. Os dados mostram que o crescimento do estoque é totalmente desproporcional, ultrapassando inúmeras vezes a arrecadação da PGFN, mesmo nos melhores anos. Porém, não há clareza quanto à influência do aumento do estoque na arrecadação. Ao lançar como variáveis independentes o "estoque da dívida" e a *dummy*, temos o seguinte resultado.

Tabela 23 - Regressão Linear - Novo Modelo (x)Estoque da Dívida Ativa da União (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais(y)

Variável independente (X) = "Novo Modelo"	
Variável dependente (Y) = "estoque da dívida"	
Variável dependente (Y) = "arrecadação total	
Estatística de regressão	
R múltiplo	0,881579919
R-Quadrado	0,777183154
R-quadrado ajustado	0,665774731
Erro padrão	2310514471
Observações	7

Fonte: O autor, 2022.

Em termos de relevância estatística, o aumento do R-quadrado ajustado demonstra que, possivelmente, o acréscimo da variável "estoque da dívida ativa" como variável independente tenha contribuído para a melhoria da qualidade do ajuste do modelo. Logo, tal variável não deve ser descartada. Porém, o P-valor referente a variável estoque (0,58) foi muito superior aos níveis usuais de significância de 5 a 10%. Logo, não há elementos para rejeitar a hipótese nula

quando incluímos o estoque na análise. Isso reforça o entendimento de que a arrecadação total da PGFN não é afetada pelo acúmulo do estoque.

Tabela 24 - P-valor Novo Modelo (x) Estoque da Dívida Ativa da União (x) Arrecadação Total sem benefícios fiscais (y)

	Coeficientes	*Erro padrão*	*Stat t*	*valor-P*
Interseção	9218306685	4902456876	1,880344268	0,118824137
Variável X 1 (novo modelo)	9675642433	4660468382	2,076109447	0,092518245
Variável X 2 (estoque)	-0,002387523	0,004032864	-0,5920168	0,579593352

Fonte: O autor, 2022.

5 ANÁLISE DA TAXA DE CONGESTIONAMENTO DA JUSTIÇA

Segundo estudos do CNJ, a PGFN é a principal responsável pela sobrecarga do sistema judiciário a nível federal. Em 2019, os processos encaminhados pela PGFN constituíam 58,7% do total dos processos de execução fiscal (Diagnóstico da Atuação dos Conselhos Profissionais na Cobrança da Dívida Ativa, 2019). O progresso dessa situação é acompanhado por meio da chamada "taxa de congestionamento". De acordo com o CNJ, a Taxa de congestionamento é definida como:

> ...indicador que mede o percentual de casos que permaneceram pendentes de solução ao final o ano-base, em relação ao que tramitou (soma dos pendentes e dos baixados). Também chamado de *congestion rate*. Cumpre informar que, de todo o acervo, nem todos os processos podem ser baixados no mesmo ano, devido a existência de prazos legais a serem cumpridos, especialmente nos casos em que o processo ingressou no final do ano-base. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA,2021).

A fórmula da Taxa de congestionamento está transcrita abaixo (GLOSSÁRIO CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2021).

$$Taxa\ de\ congestionamento = casos\ pendentes \div (casos\ pendentes + casos\ baixados) \quad (01)$$

Se, por exemplo, uma taxa de congestionamento no ano é de 75%, isso significa que de um total de 100 processos, dentre novos e antigos, 75 ficaram sem resolução naquele ano.

Uma taxa de congestionamento descendente indica que o passivo de processos pendentes está sendo atacado e que menos processos ficaram intocados. Uma taxa ascendente indica que mais processos estão ficando sem tratamento.

Extrapolando o indicador para facilitar o entendimento, uma taxa de congestionamento próxima de 100% indicaria que a quase totalidade dos processos ficou intocada no ano. Uma taxa próxima de 0% indicaria que a quase totalidade dos processos foi baixada no ano.

Segundo a revista "CNJ em Números 2021", os processos de Execução Fiscal claramente penalizam a taxa de congestionamento a nível federal. Enquanto a taxa de congestionamento a nível federal é de 73%, as Execuções Fiscais têm taxa de congestionamento da ordem de 87,3% em 2020.

Tabela 25 - Composição da Taxa de Congestionamento em nível Federal

CLASSIFICAÇÃO	TAXA DE CONGESTIONAMENTO
Conhecimento Criminal	79,5%
Conhecimento Não-Criminal	64,4%
Total Conhecimento	**66,8%**
Execução Fiscal	87,3%
Execução Extrajudicial não fiscal	87,3%
Execução Judicial Não-Criminal	73,7%
Execução Penal Não-Privativa de Liberdade	59,3%
Execução Penal Privativa de Liberdade	88,9%
Total Execução	**83,9%**
Total Geral	**73%**

Fonte: CNJ em números (2021:175).

Uma vez que em 2019 a PGFN correspondia a 58,7% dos processos de execução fiscal (Diagnóstico da Atuação dos Conselhos Profissionais na Cobrança da Dívida Ativa, 2019), e que a partir de 2016 decidiu-se pelo arquivamento em massa dos novos processos sem perspectivas de recuperação e priorização de cobrança não-judicial, esperava-se o retrocesso da taxa de congestionamento.

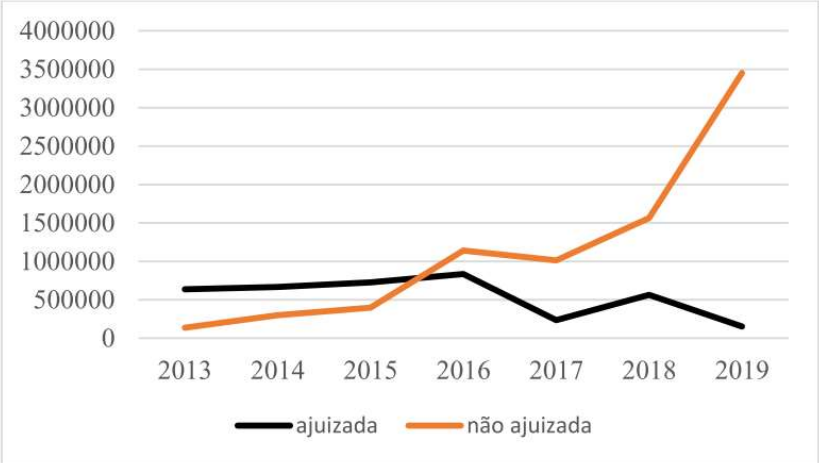
A Figura abaixo mostra a série histórica das taxas de congestionamento apenas dos processos de execução fiscal. O gráfico sugere uma discreta diminuição da taxa de congestionamento desde seu pico em 2015. É importante ter em mente que o novo modelo foi implantado a partir de abril de 2016 com a entrada em vigor do RDCC.

Figura 25 - Série histórica do efeito da execução fiscal na taxa de congestionamento total

Fonte: CNJ em números (2021:179). Adaptado pelo autor, 2022.

Souza Júnior (2020) reforça que essa discreta redução é explicada pela dinâmica de prazos e procedimentos dos processos. Apesar de a PGFN ter reduzido substancialmente seus ajuizamentos e ter começado os arquivamentos em massa a partir de abril de 2016, todos os processos encaminhados antes dessa data permaneceram sob os cuidados da CNJ. A Figura 27 (SOUZA JUNIOR, 2020) mostra a relação entre inscrições ajuizadas pela PGFN e não ajuizadas. Fica clara a tendência de queda nos ajuizamentos a partir da implementação do novo modelo.

Figura 26 - Inscrições ajuizada e não ajuizadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional



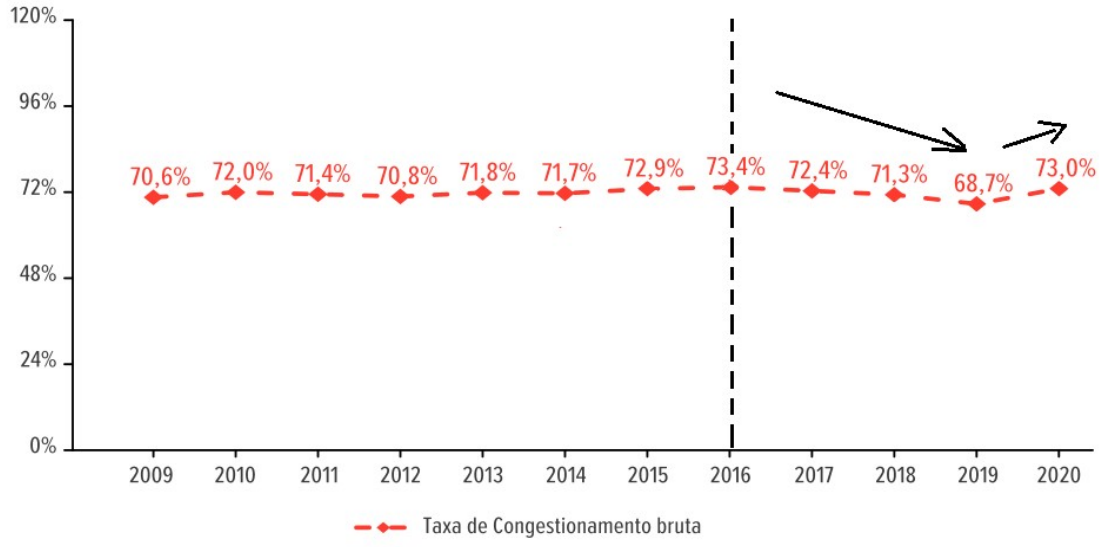
Fonte: SOUZA JUNIOR (2020:82).

Considerando, porém, que o prazo para prescrição de um processo previsto na LEF é de 6 anos, é provável que, a partir de maio de 2022 observe-se a extinção da maior parte dos processos encaminhados pela PGFN que foram arquivados. A partir dessa data, praticamente todo o passivo gerado pela PGFN antes novo modelo será quitado e ter-se-á uma taxa de congestionamento mais próxima da esperada para os próximos anos.

Sobre a ascensão da taxa de congestionamento em 2020 vale uma explicação sobre o movimento, visto que a taxa de congestionamento da justiça federal total retrocedeu a números próximos aos de 2016, dando a impressão de que o trabalho desses últimos anos se perdeu.

1O gráfico abaixo mostra que a taxa de congestionamento Total da Justiça Federal (linha vermelha) vinha numa sequência de quedas ininterrupta desde 2016, quando saiu de 73,4% para 68,7% em 2019. Porém, em 2020, o número volta a subir, retornando ao patamar de 73%. – PG 128.

Figura 27 - Taxa de Congestionamento total do poder judiciário



Fonte: CNJ em números (2021:128). Adaptado pelo autor, 2022.

No mesmo relatório “CNJ em números 2021” (pg 176), indica-se que os processos de execução fiscal reduziram sua totalidade em 11,2%, sendo essa a maior redução da série temporal. Os novos casos encaminhados ao CNJ também reduziram em 21,9% no ano.

Porém mesmo com a redução do número de casos totais, a taxa de congestionamento das execuções fiscais aumentou 0,4% em 2020, de 86,9% em 2019 para 87,3% em 2020. Isso significa que a velocidade de resolução do passivo diminuiu no ano de 2020.

Porém ao quebrar da taxa de congestionamento pelas classificações gerais ao longo dos anos, percebe-se que o aumento de 4,5% na taxa de congestionamento deveu-se principalmente ao aumento da classificação "total conhecimento" (que aumentou 8,3%) do que ao aumento marginal da taxa de congestionamento das execuções fiscais, que foi de apenas 0,4%. O "total geral" é gerado pela média ponderada de todas as classificações e as classificações "execução fiscal" e "total conhecimento" têm pesos similares.

Tabela 26 - Taxa de Congestionamento - Total Conhecimento do poder judiciário

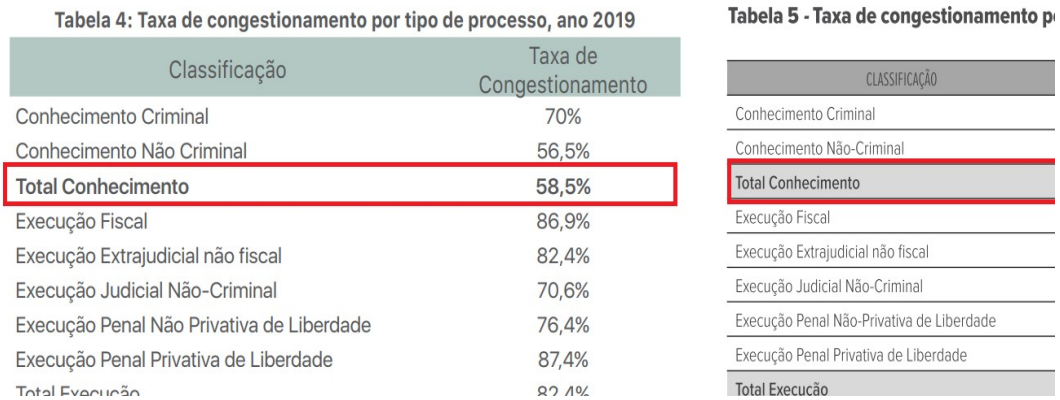


Tabela 4: Taxa de congestionamento por tipo de processo, ano 2019

Classificação	Taxa de Congestionamento
Conhecimento Criminal	70%
Conhecimento Não Criminal	56,5%
Total Conhecimento	**58,5%**
Execução Fiscal	86,9%
Execução Extrajudicial não fiscal	82,4%
Execução Judicial Não-Criminal	70,6%
Execução Penal Não Privativa de Liberdade	76,4%
Execução Penal Privativa de Liberdade	87,4%
Total Execução	82,4%

Tabela 5 - Taxa de congestionamento p

CLASSIFICAÇÃO
Conhecimento Criminal
Conhecimento Não-Criminal
Total Conhecimento
Execução Fiscal
Execução Extrajudicial não fiscal
Execução Judicial Não-Criminal
Execução Penal Não-Privativa de Liberdade
Execução Penal Privativa de Liberdade
Total Execução

Fonte: CNJ em números (2020:155). CNJ em números (2021:175). Adaptado pelo autor, 2022.

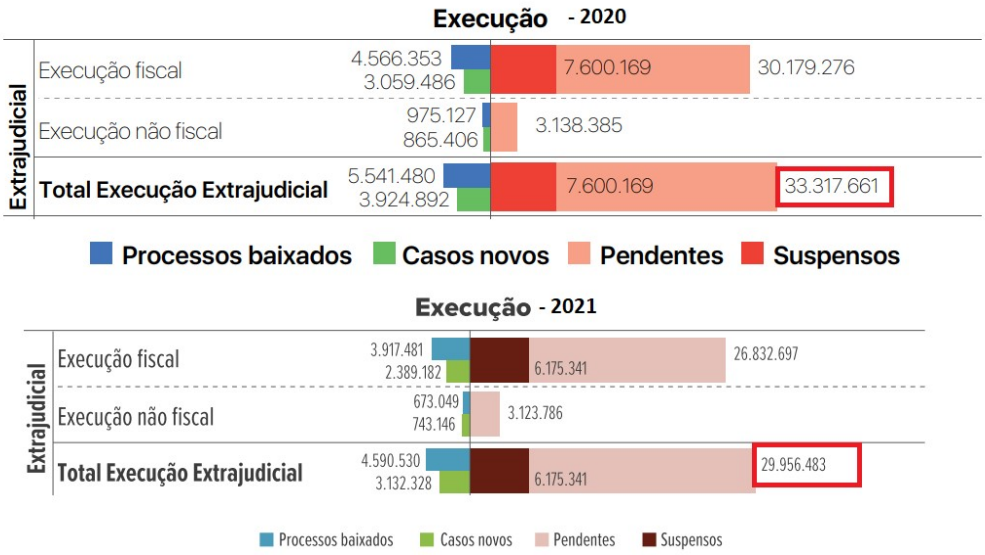
Ou seja, o aumento no congestionamento da Justiça Federal deveu-se a uma menor velocidade no cumprimento da etapa processual de "conhecimento". Tal fase, é onde "o juiz recebe os fatos e os fundamentos jurídicos dos envolvidos na causa para reunir as informações necessárias para análise (..)"[28] para, de posse das informações necessárias, proferir a sentença. A fase de execução é onde se cumpre a decisão judicial determinada pelo juiz.

[28] JUSBRASIL. *CNJ Serviço:* Entenda as fases de conhecimento e de execução do processo. Conselho nacional de Justiça. 2015. Disponível em: <https://cnj.jusbrasil.com.br/noticias/436084656/cnj-servico-entenda-as-fases-de-conhecimento-e-de-execucao-do-processo#:~:text=Na%20fase%20de%20conhecimento%2C%20o,as%20partes%20e%20as%20testemunhas>. Acesso em 19 maio 2022.

Importante observar que, da forma como é calculada a taxa de congestionamento, o indicador torna-se uma medida dos processos que ficaram parados sem solução, em relação ao total tramitado no período de um ano.

Um dado que pode servir de complemento a ela é o tamanho do estoque de processos pendentes e, nesse quesito, podemos observar que o total de processos pendentes de execução fiscal era de 30.179.276, em 2019. Passaram a ser 29.956.483, uma redução praticamente irrisória, de 0,74%, mas não um passo atrás.

Figura 28 - Total de Processos de Execução 2020 e 2021



Fonte: CNJ em números (2020:152). CNJ em números (2021:172). Adaptado pelo autor, 2022.

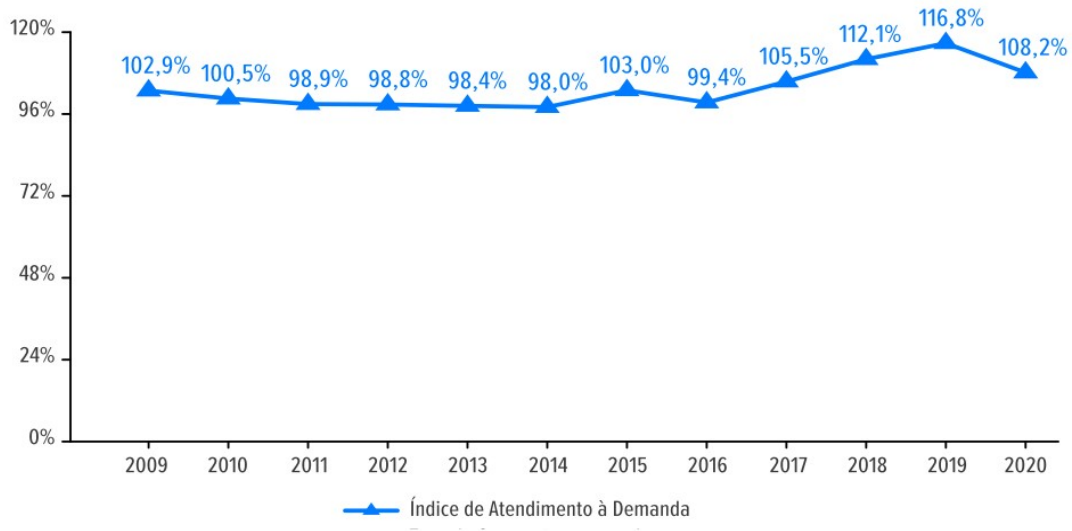
Outro dado que pode servir de complemento é o Índice de Atendimento a Demanda (IAD) cuja equação está demonstrada abaixo.

$$IAD = \frac{Processo\ baixados}{Processos\ novos} \quad (02)$$

No caso do IAD, sempre que este estiver acima de 100% quer dizer que mais processos foram resolvidos do que novos entraram. Conforme figura abaixo, percebe-se que, desde 2017, esse indicador situa-se acima de 100%. Ou seja, mesmo em 2020, a quantidade de processos resolvidos foi maior do que a entrada de novos litígios.

Em suma, enquanto o IAD mostra que sempre são resolvidos mais processos do quw os novos que entram, a Taxa de congestionamento mostra que, cerca de 70% dos processos terminam o ano sem terem sido concluídos.

Figura 29 - IAD – Índice de Atendimento a Demanda – Geral



Fonte: Conselho Nacional de Justiça, 2021.

Fonte: CNJ em números (2021:128). Adaptado pelo autor, 2022.

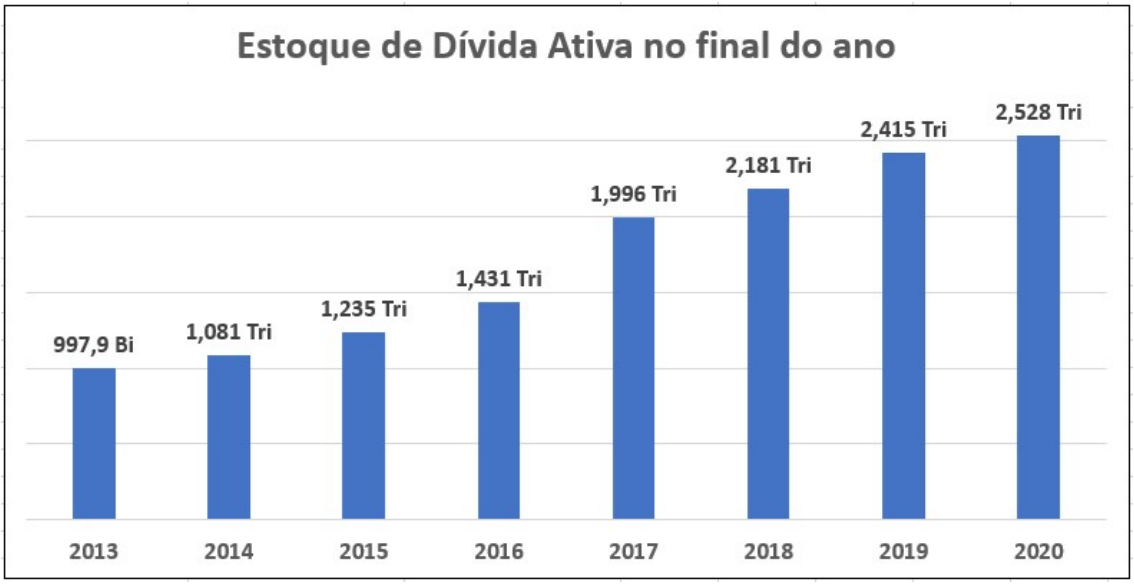
6 EFETIVIDADE DA COBRANÇA DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL EM RELAÇÃO AO ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO

Apesar de todos os ganhos tangíveis gerados pelo Novo Modelo e seus desdobramentos, é necessário abordar a questão do estoque da DAU, visto que os números mostram que, claramente, o estoque não sofreu impacto relevante com as medidas implementadas a partir do Novo Modelo. Tal afirmação é suportada tanto pela análise descritiva quanto pela regressão linear.

No final de 2020, a União ainda detinha nos estoques de DAU o total de R$ 2,567 trilhões (PGFN em números 2020). Esses valores eram constituídos de encargos tributários e não tributários que não foram devidamente pagos pelos devedores.

Ao analisar a série histórica (Figura 31), o estoque de DAU não recuperado tem crescido todos os anos, sem exceção. Isso indica que, apesar de todo esforço da PGFN no sentido de recuperar valores do estoque de DAU, não se observou uma redução dos estoques. Ao contrário, em números absolutos, a inadimplência segue crescendo ano a ano.

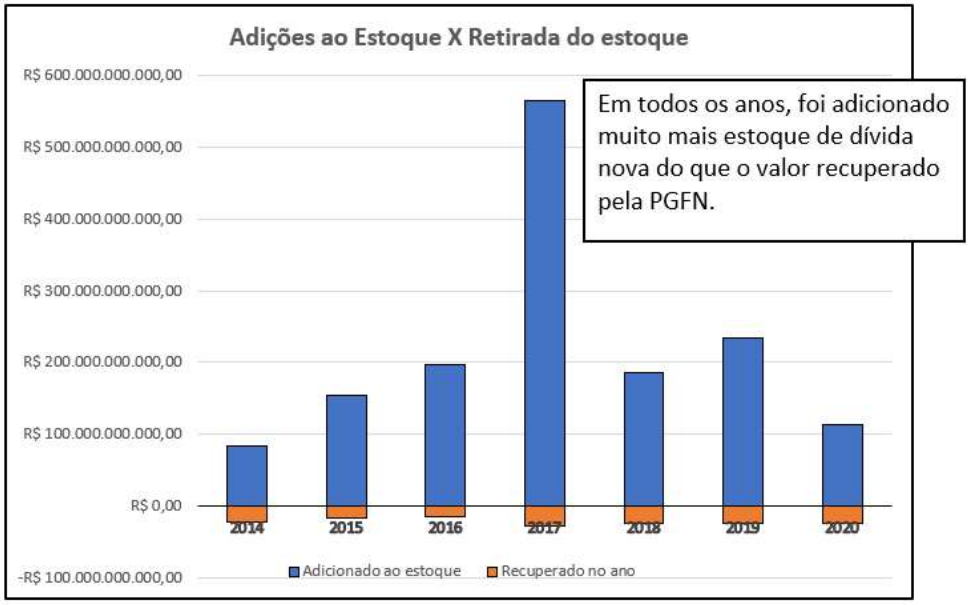
Figura 30 - Estoque de Dívida Ativa da União (em R$ trilhões) de 2013 a 2020



Fonte: O autor, 2022.

Ao compararmos as novas adições ao estoque com os valores recuperados, fica claro que novas dívidas são adicionadas ao estoque numa velocidade muito maior do que a capacidade de recuperação da PGFN. No melhor ano da série nesse quesito (2014) foram adicionados mais R$ 83,5 bilhões ao estoque ante a uma recuperação de R$ 21,6 bilhões. No pior ano da série (2017), foram adicionados ao estoque quase R$ 564 bilhões de reais ante a uma recuperação de apenas R$ 26,9 bilhões. Ou seja, nesse ano, as novas dívidas adicionadas ao estoque equivalem a quase 21 vezes o montante recuperado, conforme apresentado na Figura 30 e na Tabela 22.

Figura 31 - Comparação entre as adições ao estoque e as recuperações anuais da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional



Fonte: O autor, 2022.

Tabela 27 - Adição e recuperação anual de Dívida Ativa da União

Ano	Adicionado ao estoque	Recuperado no ano
2014	R$ 83.551.961.012,88	-R$ 21.680.759.041,06
2015	R$ 153.723.784.802,02	-R$ 16.108.084.314,75
2016	R$ 196.491.120.415,51	-R$ 15.000.225.886,51
2017	R$ 563.988.236.273,03	-R$ 26.916.822.897,88
2018	R$ 185.448.918.911,83	-R$ 24.309.893.947,45
2019	R$ 233.789.810.016,65	-R$ 24.315.938.695,70
2020	R$ 113.496.755.429,99	-R$ 24.516.841.349,65

Fonte: O autor, 2022.

Tais adições tornam o percentual recuperado pela PGFN praticamente irrisório diante do montante total da dívida. Mesmo com a implementação do Novo Modelo em 2016, o percentual recuperado ante ao montante total da dívida segue irrisório conforme figura 33.

Figura 32 - Percentual do Estoque da Dívida Ativa da União recuperado no ano

Fonte: O autor, 2022.

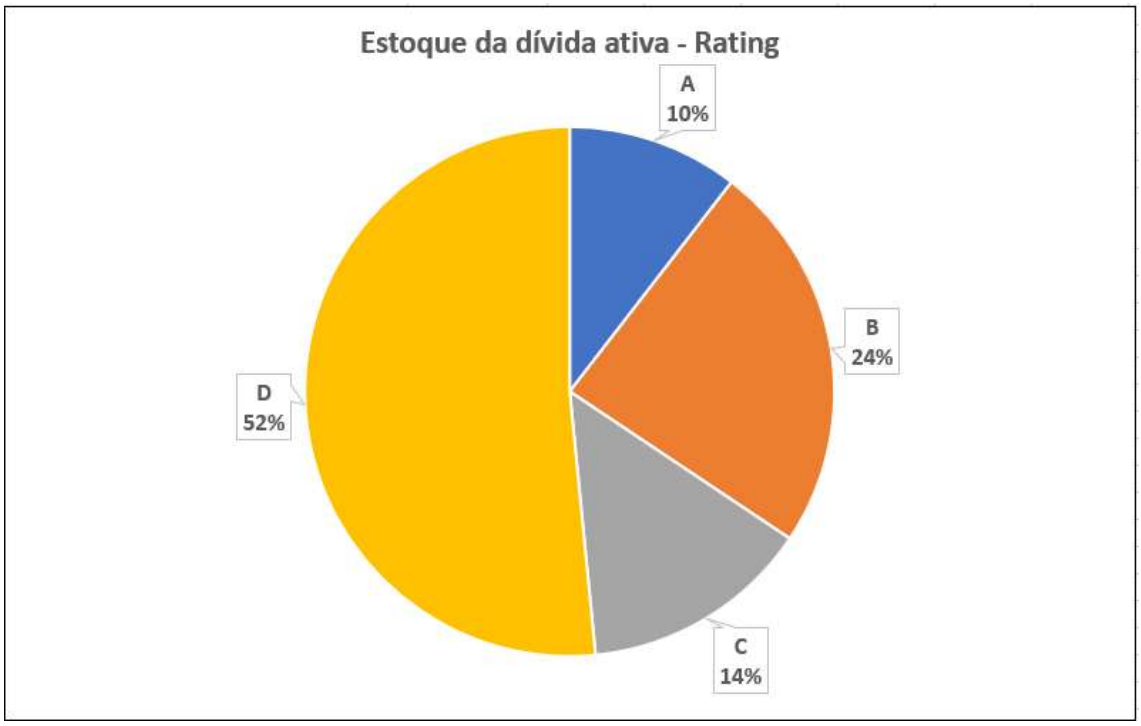
Tais dados evidenciam a falta de medidas preventivas que mitiguem a inadimplência e, consequentemente, a formação de novos créditos a serem inscritos em DAU.

Como já mencionado, a PGFN classifica seu estoque de DAU atribuindo *ratings* “A”, “B”, “C” ou “D”, de acordo com a expectativa de recuperação daqueles valores. Tal classificação é gerada a partir de 27 variáveis das quais, o tempo de cobrança é de grande importância para a determinação da recuperabilidade do débito. Sabe-se ainda que, pela lógica do sistema de *ratings*, a PGFN priorizou suas ações sobre os devedores de *rating* “A” e “B” (MIRANDA NETO,2020).

Dados de julho de 2021 (Figura 34) mostram que, quanto ao *rating* do estoque da dívida ativa, 66% são devidos por contribuintes com *rating* “C” e “D”. Tais *ratings* são atribuídos a

devedores que não têm condições de efetuar os pagamentos, de forma que podemos entender essa parte do estoque como virtualmente perdida.

Figura 33 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Julho/2021 por *rating*



Fonte: O autor, 2022.

Porém, 34% do estoque é devido por contribuintes classificados como “A” ou “B”, ou seja, devedores com boas condições patrimoniais e financeiras capaz de garantir o pagamento dessas dívidas. As dívidas desses devedores com condições de pagamento equivaliam a mais de R$ 912 bilhões em julho de 2021.

Há, no acompanhamento do estoque da dívida ativa da PGFN, uma classificação pela situação da inscrição. No final de 2020, o estoque da dívida ativa estava disposto conforme a Tabela 29. A maior parte do estoque (77% ou R$ 1,938 trilhões) está “em cobrança”, uma classificação genérica que indica uma resolução indefinida. É seguida pelo “benefício fiscal” no valor de R$ 280 bilhões, indicando que esses valores estão parcelados e talvez serão recebidos nos anos subsequentes. As garantias de R$ 237,25 bilhões (9% do total) são valores já garantidos por bens penhorados dos devedores. Os créditos suspensos por decisão judicial

somam 3% ou R$ 72 bilhões, enquanto os valores em negociação são irrelevantes em relação ao todo.

Tabela 28 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Dezembro/2020 por situação da inscrição

Situação da Inscrição	2020	Percentual em relação ao total
Em cobrança	R$ 1.938.275.970.997,17	77%
Benefício Fiscal	R$ 280.130.031.081,31	11%
Garantia	R$ 237.250.505.312,25	9%
Suspenso por decisão judicial	R$ 72.087.218.877,87	3%
Em negociação	R$ 625.248.348,38	0%

Fonte: O autor, 2022.

Sabendo que todo o estoque de baixa qualidade (*ratings* "C" e "D") está classificado como "em cobrança" e expurgando-os da base[29], a Tabela abaixo apresenta a composição do estoque de DAU no final de 2020 expurgados os créditos irrecuperáveis.

Tabela 29 - Composição do estoque de Dívida Ativa da União em Dezembro/2020 por situação da inscrição ex-créditos irrecuperáveis

Ano/Mês da Extração	2020	Percentual em relação ao total
Em cobrança	R$ 196.751.199.445,86	25%
Benefício Fiscal	R$ 280.130.031.081,31	36%
Garantia	R$ 237.250.505.312,25	30%
Suspenso por decisão judicial	R$ 72.087.218.877,87	9%
Em negociação	R$ 625.248.348,38	0%

Fonte: O autor, 2022.

[29] FALA.BR. Protocolo 03005.117827/2022-13. Controladoria Geral da União. Brasília 2021. Recebido em 13 de setembro de 2019 por email

No final de 2020 havia ainda quase R$ 197 bilhões ainda sem direcionamento (“em cobrança”). O que é compreensível, dado que, somente nesse ano, foram adicionados ao estoque mais de R$ 113 bilhões.

Assim, faz-se necessário um trabalho preventivo que atue junto aos contribuintes de forma a diminuir o acréscimo de estoques. Tal medida tende a aumentar a arrecadação ao evitar o envelhecimento das dívidas que, com o passar do tempo tornam mais difícil a recuperação (MIRANDA NETO, 2020). Abordar os devedores antes do inadimplemento (por meio de cartas, ligações, email etc) é uma estratégia comum, utilizada em diversos países e que trouxe bons resultados, notadamente em Singapura.

A recuperação dos valores dos devedores com *rating* “A” e “B” já no final de 2021 equivale ao montante de R$ 946 Bilhões de reais. Para termos uma noção de magnitude, isso equivale a 1,1 vezes toda a economia estimada com a Reforma da previdência até 2030 (R$ 855 bilhões)[30]. Desse total de 946 Bilhões, quase 400 Bilhões ainda estão “em cobrança”, o que indica que não foram tomadas ações concretas para recuperação desses créditos.

Tabela 30 - Estoque da Dívida por situação - Apenas devedores "A" e "B"

Tipo da Situação da Inscrição	Ano/Mês da Extração	12/2021
Em cobrança	A	R$ 44.347.241.555,45
Em cobrança	B	R$ 335.672.366.391,07
Benefício Fiscal	A	R$ 58.170.720.692,46
Benefício Fiscal	B	R$ 246.749.923.934,25
Garantia	A	R$ 172.198.353.467,68
Garantia	B	R$ 87.967.019.246,12
Suspenso por decisão judicial	A	R$ 745.357.556,57
Suspenso por decisão judicial	B	R$ 315.353.642,62
Em negociação	A	R$ 28.900.391,85
Em negociação	B	R$ 114.570.745,84
		R$ 946.309.807.623,91

Fonte: O autor, 2022.

Os valores aqui apresentados baseiam-se nos dados recebidos via fala.br. Porém, podem ser também comparados com os dados dispostos no Balanço da União[31]. Percebe-se na Tabela 32 uma pequena diferença, de cerca de 2 Bilhões na comparação entre o estoque da DAU "a" e "b" aqui apurado e o disposto no balanço geral. Tal como foi feito neste trabalho, o Tribunal de Contas da União contabiliza apenas o estoque da Dívida Ativa classificado com os ratings "a" e "b" e considera os estoques "c" e "d" como ativo contingente.

Tabela 31 - Balanço Geral da União - Dívida Ativa

Tabela 42 – Dívida Ativa sob Gestão da PGFN
Dados em: R$ milhões
Fonte: Siafi

	31/12/2021	31/12/2020	AH (%)
Dívida Ativa Tributária	**929.259**	**848.879**	**9,47**
Não Previdenciária	696.546	639.465	8,93
Previdenciária	232.713	209.414	11,13
Dívida Ativa Não Tributária	**15.201**	**14.862**	**2,28**
Total Bruto (I)	**944.460**	**863.742**	**9,35**
Ajuste para Perdas (II)	409.454	378.778	8,10
Total Líquido (III = I - II)	**535.007**	**484.964**	**10,32**

O ajuste para perdas perfez R$ 409,5 bilhões em 31/12/2021, representando 43,35% da DAU gerida pela PGFN.

Fonte: Disponível no site do "Tesouro Nacional Transparente", 2022. P.95

[31] Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:43204>. Acesso em 10 maio 2022.

CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Diversos estudos demonstram que, quanto mais antiga a dívida, menor a possibilidade de adimplemento (MIRANDA NETO, 2020). Por isso é necessário direcionar as dívidas com a maior celeridade possível.

A OECD publicou em 2014 o estudo *Working Smarter in Tax Debt Management* a partir de experiências fiscais em 14 países. O referido relatório apresentou dois objetivos principais: melhorar a identificação dos devedores e desenvolver formas de prevenir a inadimplência preventivamente.

O Brasil difere de países da OECD mencionados no estudo de Miranda Neto (2020) quanto à sua estrutura de administração tributária. Enquanto nos governos centrais os Estados Unidos, Nova Zelândia, Suécia e Singapura há apenas uma agência responsável pela administração e cobrança tributária, no Brasil esse papel é dividido entre duas entidades, a RFB e a PGFN. A Receita Federal do Brasil (RFB) é responsável pela arrecadação e administração de tributos. Já a PGFN é responsável pela gestão do estoque da DAU, ou seja, a gestão da PGFN começa apenas quando a inadimplência já é um fato.

Nos países mencionados, a administração fazendária investiu em diversas maneiras de atuar de forma preventiva. Na Nova Zelândia, por exemplo, foram criados procedimentos para contatar os contribuintes antes das datas de vencimento de tributos e divulgações em redes sociais como o uso de algoritmos e inteligência artificial para alcançar o público desejado com propagandas sobre manter a regularidade tributária.

Na Suécia e Japão, são utilizados serviços de *call centers* para avisar aos contribuintes sobre as datas de vencimento dos tributos. As taxas de sucesso entre os contatados foram de 80% e 82% respectivamente.

No Brasil a exemplo do que foi feito em outros países, pode-se investir em medidas preventivas com o objetivo primário de impedir o aumento ininterrupto do estoque da DAU que tem se observado ano a ano.

Além dos resultados apontados até aqui, é preciso avançar nos resultados do novo modelo entendido como uma legítima inovação orientada para melhoramento da eficiência no setor público.

Inovações vêm sendo documentadas no setor público brasileiro desde a década de 1930 e cada vez mais incentivadas na última década (OECD, 2019). Embora uma definição única sobre o que seja inovação no setor público ainda sejam foco de debate há uma concordância

entre pesquisadores e servidores de se trata de um processo intencional que envolve o desenvolvimento e realização de ideias novas ou significativamente novas que desafiam o conhecimento convencional e quebram com as práticas estabelecidas em um contexto em particular (OECD, 2015; TORFING E TRIANTAFILLOU, 2016). É possível, portanto afirmar que o Novo Modelo de Cobrança da Dívida da União é uma inovação do setor público brasileiro ao nível de governo federal.

As inovações devem ter seus resultados alcançados avaliados. Há, no entanto, pelo menos dois tipos de resultados. Um é relacionado diretamente ao contexto em que a novidade é implementada e outro é mais amplo.

Sobre o primeiro, no caso específico dessa dissertação, se discute o impacto da inovação nos resultados na arrecadação e eficiência da PGFN. No caso do resultado amplo, diferente da inovação no setor privado, onde se busca através da inovação vantagem competitiva para suportar a geração de lucro, na inovação do setor público se busca o resultado para a sociedade. Este último é, em larga medida, conseguido pela obrigação de espalhar as novas e melhores soluções pela sociedade possibilitando que mais pessoas quanto possíveis se beneficiem delas (TORFING; TRIANTAFILLOU, 2016).

Na medida em que o Novo Modelo é uma inovação orientada para melhoria das práticas de arrecadação e eficiência referentes à gestão da DAU a sua difusão é válido responder em que medida esta iniciativa pode ser estendida e escalada para outros entes do governo (OECD, 2020).

Neste sentido, é cabe ressaltar que, embora recente, já há evidências de que o Novo Modelo tem sido determinante para difundir as práticas de gestão moderna da DAU.

O trabalho de Souza Junior (2020) avança neste sentido questionando diretamente procuradorias de todas as regiões do país. Seus resultados indicam que a implementação coordenada do total das oito novidades (e.g., protesto, aos núcleos de investigação e combate à fraude estruturada, transação tributária, *rating* dos devedores) apresentadas no questionário não é uma realidade entre as procuradorias respondentes.

Nenhuma procuradoria indicou ter implementado mais de cinco das novidades mencionadas. Apenas um respondente indicou ter implementado cinco das novidades e outros três respondentes indicaram ter implementado quatro das novidades apresentadas. A maior parte dos respondentes indica que implementou até três das oito novidades apresentadas. No entanto, o Novo Modelo aparece como referência para a implementação das novidades.

Dentre as procuradorias que apresentam a maior quantidade de inovações implementadas (i.e., três, quatro e cinco inovações) estão também aquelas que indicam ter

tomado o Novo Modelo como base para as inovações implementadas o que contribui para suportar a difusão deste conjunto de novidades para o cenário das procuradorias no Brasil.

Embora o tempo entre a implementação do Novo Modelo, seus resultados diretos (e.g. aumento da arrecadação) e sua difusão ainda seja curto, estas evidencias, e outras que devem ser documentadas indicam a importância da PGFN como fonte chave de conhecimento, práticas e novidades na gestão da DAU.

Portanto, é importante destacar que, no que diz respeito aos resultados alcançados pelo Novo Modelo além dos resultados diretos alcançados no impacto na arrecadação e eficiência é preciso também considerar o relevante impacto da PGFN na difusão destas novidades no setor público brasileiro.

Como dito anteriormente a inovação no setor público busca, por definição, usar o que foi aprendido para melhor informar outros projetos e para que a novidade possa ser aplicada em outros contextos beneficiando o todo da sociedade.

A partir de tudo o que foi apresentado nesta dissertação, respondemos objetivamente às quatro questões de pesquisa norteadoras deste estudo:

A cobrança extrajudicial é mais efetiva do que a judicial?

Sim, a PGFN acertou ao priorizar a cobrança extrajudicial, que se mostrou mais efetiva que a cobrança judicial. A partir de tal decisão, rubricas que eram irrelevantes ou menores como "protesto" e "corresponsável" passaram a ter arrecadações substanciais. Outras rubricas de categorização como "FGTS" e "Dívida previdenciária" também sofreram os efeitos positivos em sua arrecadação. O aparente paradoxo deste processo foi que, ao priorizar a cobrança extrajudicial, o êxito da judicialização tornou-se maior. Tal afirmação é facilmente embasada pelo aumento de arrecadação na estratégia de "execução fiscal".

As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efetivo aumento de arrecadação?

Excluindo-se a cobrança por meio de benefícios fiscais de análise, identificou-se que a implantação do Novo Modelo viabilizou o aumento da arrecadação por meio tanto da cobrança extrajudicial (vide resposta à questão anterior), quanto da cobrança judicial. Afinal, a PGFN judicializou menos e melhor, isto é, envidou esforços na cobrança judicial de créditos devidos por contribuinte que dispõem de patrimônio suficiente para honrar a DAU, monitorou mais constantemente o andamento dos processos e se reuniu mais frequentemente com os juízes responsáveis pelos mesmos, identificou com mais perspicácia tentativas de ocultação de

patrimônio por parte dos devedores. Além disso, o investimento em consolidação de bases de dados e a montagem de um sistema de *rating* permitiu identificar os devedores com maiores chances de adimplir ao mesmo tempo em que se certificava que não houve esvaziamento patrimonial dos que, aparentemente não tinham condições de pagar. Outra medida eficaz que ganhou tração com o novo modelo foi o protesto extrajudicial. É uma medida simples e barata na qual (na maior parte dos estados) nada é pago no ato da inscrição da dívida em cartório. O pagamento é, normalmente, feito após o adimplemento da dívida. Tal estratégia permitiu arrecadar mais de 1,7 Bilhões apenas em 2020. Foi bastante acertada a decisão de cobrar dívidas em cartório, visto que tal cobrança impacta diretamente na capacidade do devedor de tomar crédito, dificultando sua obtenção.

O processo de desjudicialização das cobranças gerou impacto efetivo na taxa de congestionamento do CNJ?

A dificuldade de compreensão dos dados sobre a taxa de congestionamento não nos permitiu realizar análises mais profundas sobre esta questão, visto que sabemos que a PGFN era responsável por 58,7% das execuções fiscais em trâmite em 2019 (Diagnóstico da Atuação dos Conselhos Profissionais na Cobrança da Dívida Ativa, 2019). Porém, não temos os dados de sua representatividade atual no indicador "taxa de congestionamento".

Entretanto, com base na revisão da literatura e no relatório "CNJ em números", identificou-se que o Novo Modelo implementado pela PGFN a partir de 2016 contribuiu para uma discreta redução na taxa de congestionamento do CNJ até 2019. Em 2020 a taxa de congestionamento voltou a aumentar, porém, não em decorrência das execuções fiscais, mas de processos ainda em fase de conhecimento, não de execução. Espera-se ainda uma redução maior a partir de meados de 2022, quando vencerão os prazos legais dos processos encaminhados pela PGFN antes da implementação do novo modelo (SOUZA JUNIOR, 2020).

As ações implementadas a partir das premissas do Novo Modelo geraram efeitos visíveis na variação do estoque da Dívida Ativa da União?

Não. Apesar de ter gerado aumento efetivo de arrecadação se excluídos os benefícios fiscais, o Novo Modelo não foi capaz de endereçar o problema do acúmulo e crescimento do estoque da Dívida Ativa da União. Isso ocorre devido ao tamanho descomunal de acréscimo de novas dívidas ao estoque, muito superior à capacidade de processamento e recuperação da PGFN. Baseando-nos na experiência de outros países, podemos dizer que a solução desse

problema passa por medidas de prevenção da inadimplência que, devido à estrutura organizacional vigente, só pode ser articulada numa parceria com a Receita Federal.

Recomendações

Finalmente, a partir da literatura revisada, apresentamos algumas recomendações que podem contribuir ao aumento da efetividade da cobrança de DAU:

(a) Desistência dos processos de execução fiscal arquivados em conformidade com o artigo 40 da Lei 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais, LEF), cujo diligenciamento patrimonial tenha sido negativo por ausência de interesse de agir (interesse utilidade).

(b) Alteração legislativa que eleve o piso para propositura de execuções fiscais pelos Conselhos profissionais estabelecido pelo artigo 8º da lei nº 12.514/2011. Hoje, os conselhos profissionais ajuízam a totalidade de seu estoque de devedores, tal como a PGFN fazia antes do novo modelo. Assim, alterar esse ponto será salutar.

(c) Disseminação da lei nº 13.988/2020 que dá amparo à transação tributária com base na capacidade de pagamento, de forma que esse recurso possa ser utilizado por procuradorias estaduais, municipais e conselhos de classe.

(d) Utilização parcimoniosa da Transação Tributária, evitando a cessão de condições excessivamente vantajosas que estimulem a inadimplência

(e) Trabalhar na disseminação do conhecimento e troca de informação objetivando a difusão dessas inovações implementadas pela PGFN para outras procuradorias estaduais, municipais e conselhos de classe.

(f) Maior investimento em medidas de arrecadação que viabilizem a arrecadação tempestiva, de modo a reduzir a necessidade de novas inscrições de créditos em DAU; portanto, um trabalho preventivo. Por exemplo, a Receita Federal poderia implementar serviço de *call center* e de e-mail para contatar os devedores antes do vencimento da dívida e prestar assistência informacional aos contribuintes de forma fácil e acessível. Pode ainda promover campanhas de adimplemento utilizando algoritmos de redes sociais de forma a disseminar a importância social do pagamento dos tributos e as consequências caso não sejam adimplidos.

(g) Reforma tributária visando a simplificação do cálculo dos tributos e redução da complexidade da conformidade fiscal. A literatura aponta a complexidade fiscal como um fator de grande peso para compreender a inadimplência (NETO, 2020)

(h) Legislação mais rigorosa e prazos menores para benefícios fiscais. Tal como se observa nos demais países da OECD.

(i) Efetuar a baixa definitiva dos créditos impagáveis conforme recomendação da OECD.

(j) Contratação de serviços de *call center* também para atuar na prevenção e cobrança de dívidas já vencidas; principalmente junto aos devedores que obtiveram benefícios fiscais e parcelaram suas dívidas.

(k) Contratação de anúncios em redes sociais direcionados para as empresas devedoras de forma a gerar conscientização

(l) Impor maiores restrições aos grandes devedores para motivar o pagamento das dívidas

(m) Designação de procuradores responsáveis pelo acompanhamento dos grandes devedores. Designar um procurador por grande devedor, ao menos para os 20 maiores.

(n) Estudar a possibilidade de criar um selo de conformidade que indique as empresas que são efetivamente boas pagadoras. Ao analisar os dados, percebemos dentre as inadimplentes diversas empresas de capital aberto que, ao mesmo tempo em que divulgam ações e certificações de referência em responsabilidade social que, ao mesmo tempo em que deixam de cumprir com suas obrigações tributárias.

(o) Investir em laboratórios de estudo de *nudges* que possam incrementar a conformidade fiscal a nível federal

Limitações do trabalho

O trabalho em questão sofre de algumas limitações pertinentes de serem pontuadas. Como mencionado anteriormente, a questão da perda gerada pela renúncia fiscal na concessão de benefícios fiscais não foi explorada devido à não obtenção dos dados. Entende-se que esses dados agregariam à pesquisa por mostrarem, objetivamente, a perda gerada pela concessão deste benefício.

Outra grande limitação foi a não obtenção de dados do CNJ. Sem esses dados, não foi possível cumprir integralmente o objetivo número 3. O planejamento previa não apenas observar se a taxa de congestionamento diminuiu, mas também observar o quanto a PGFN impactava nesse indicador antes da implementação do Novo Modelo e depois.

A limitação advinda da escolha por ater-se a apenas uma procuradoria também é relevante de ser mencionada. Pode-se fazer um estudo mais abrangente incluindo as demais procuradorias e os órgãos de classe em suas estratégias de recuperação de valores.

O fator tempo também é uma limitação relevante. Dado que o Novo Modelo foi implementado apenas a partir de 2016, houve ainda pouco tempo de maturação para que seu impacto seja plenamente observado. O ano de 2021 (não estudado neste trabalho) já apontou arrecadação recorde assim como a ascensão da "transação tributária" como nova modalidade de recuperação fiscal dentro da estratégia de "benefícios fiscais".

Temas que merecem maior aprofundamento

O tema da "transação tributária" ainda é muito recente. Porém, um estudo relevante seria analisar as negociações feitas nesses primeiros anos. Quais foram os termos utilizados nessas negociações? Quais foram os prazos médios? E os juros? Enfim, a transação tributária pode emergir desses estudos como uma grande ferramenta de recuperação de tributos ou simplesmente como uma continuidade dos benefícios fiscais.

O tema da prevenção da inadimplência foi abordado neste trabalho de forma pouco aprofundada. Há estudos e artigos diversos sobre o tema de *nudges* aplicados a *tax compliance. Nudges* são incentivos comportamentais criados com o objetivo de incentivar determinadas escolhas nos indivíduos, nesse caso, a conformidade tributária. Coisas simples como uma carta escrita a mão, a forma de se apresentar uma dívida ou os canais utilizados para cobrar podem fazer grande diferença na decisão dos indivíduos de pagar ou não. Tais medidas podem ter grande impacto quando conjugadas com as medidas coercitivas.

Prosseguindo nas pesquisas

O presente trabalho tem um valor e um impacto social ínfimo caso não transponha os muros da universidade. Porém, podemos alcançar resultados sociais relevantes caso os dados aqui apresentados auxiliem gestores públicos em elaboração de políticas visando o aumento das receitas.

De acordo com o Jornal "O Estado de São Paulo" as perdas com sonegação fiscal equivalem a 7 vezes as perdas estimadas com corrupção[32]. Estamos falando de R$ 500 Bilhões por ano. Esse valor equivale a 7,36 vezes o orçamento anual da cidade de São Paulo em 2021[33]. Equivale também a 3,57 vezes todo o orçamento do Ministério da Saúde em 2022[34].

Esse dinheiro poderia, se bem gerido, garantir um novo patamar de bem-estar social para a população. Diante de tantas evidências e dados, é inevitável pensar que nós, enquanto sociedade, temos mirado nos lugares errados para aumentar a arrecadação. A resposta padrão tem sido a criação de tributos ou reformas que penalizam, principalmente os mais pobres assim como a extinção ou sucateamento de programas sociais que, na prática, pouco oneram a União. Se focássemos em conformidade tributária, poderemos levar o serviço público e nossos índices de desenvolvimento econômico e social a um outro patamar.

Como já foi apontado no trabalho de Frota (2020) e por Torfing (2016), inovar no setor público gera resistência de diversos atores. Porém os ganhos para a sociedade são inegáveis e esse caminho devem ser trilhados por gestores públicos que queiram efetivamente gerar melhorias na sociedade mantendo, porém, a responsabilidade fiscal e justiça social. Caso gestores públicos ou acadêmicos queiram entrar em contato para ver os dados utilizados na pesquisa (que são públicos e foram solicitados via fala.br) ou para dúvidas sobre a pesquisa, favor entrar em contato com o e-mail mtschagas@gmail.com.

---

[32] ESTADÃO. *Por que a sonegação tira sete vezes mais recursos públicos que a corrupção?* 16 de janeiro de 2020. São Paulo, 2020. Disponível em: <https://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/por-que-a-sonegacao-tira-sete-vezes-mais-recursos-publicos-que-a-corrupcao/#:~:text=Artigos-,Por%20que%20a%20sonega%C3%A7%C3%A3o%20tira%20sete,recursos%20p%C3%BAblicos%20que%20a%20corrup%C3%A7%C3%A3o%3F&text=Muito%20se%20tem%20dito%20sobre,que%20o%20desviado%20pela%20corrup%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em 19 maio 2022

[33] O GLOBO. *A 15 dias do fim de 2021, Prefeitura de SP ainda tem R$ 8,6 bilhões do orçamento que não conseguiu gastar no ano*.16 de dezembro de 2021. São Paulo, 2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/sp/sao-paulo/noticia/2021/12/16/a-15-dias-do-fim-de-2021-prefeitura-de-sp-ainda-tem-r-86-bilhoes-do-orcamento-que-nao-conseguiu-gastar-no-ano.ghtml>. Acesso em 19 maio 2022.

[34] PODER 360. *Recursos previstos para a Saúde em 2022 são os menores desde 2012*. 18 de novembro de 2021. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/brasil/recursos-previstos-para-a-saude-em-2022-sao-os-menores-desde-2012/>. Acesso em 19 maio 2022.

REFERÊNCIAS

BARROS, G. L. de. *Uma Medida De Esforço Fiscal Primário Líquido De Operações Atípicas*. 12 f. Nota Técnica. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 2013.

BEZERRA, M. S. *Causas Da Inadimplência Tributária No Brasil:* A Adequação Das Políticas Públicas De Combate No Âmbito Da União. 128 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas – EBAPE. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

BRANCO, M. Ciência de Dados e transação tributária estão por trás de recuperação recorde da PGFN. *Revista Jota*. 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/pgfn-ciencia-dados-transacao-tributaria-recuperacao-recorde-02022022>. Acesso em 15 fev. 2022.

BRANDÃO, S.M; BRUNO-FARIA, M. F. Inovação no setor público: análise da produção científica em periódicos nacionais e internacionais da área de administração. *Revista De Administração Pública*. 47(1): 227–248. DOI: 10.1590/S0034-76122013000100010. Acesso em 10 jun. 2021.

CAGNI, I. A. D. M. *A Construção Institucional e o Papel Da PGFN Na Percepção Dos Seus Procuradores-Gerais*. 131 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas – EBAPE. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

CAVALCANTE, P.; CAMÕES, M.; CUNHA, B., et al. *Inovação No Setor Público:* Teoria, Tendências e Casos No Brasil. Brasília: Enap; Ipea, 2017.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (2014 a 2020). *Relatório Justiça em Números*. Brasília: CNJ, 2021. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em 10 abr. 2022.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Diagnóstico Da Atuação Dos Conselhos Profissionais Na Cobrança De Dívida Ativa*. Brasília: CNJ, 2019. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2019/10/Diagnostico-da-atuacao-dos-conselhos-profissionais_v25_10_2019.pdf> Acesso em 02 set. 2021.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Glossário Dos Indicadores De Desempenho*. Estratégia Nacional Do Poder Judiciário 2021-2026. Brasília: CNJ, 2021. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/02/Glossario_dos_Indicadores_de_desempenho.pdf> Acesso em 10 dez. 2021.

COSTA, E. R. DA. *A Tecnologia E Estratégia Na Cobrança Da Dívida Ativa Da União*. 62 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

DIAS, C. L. A. (2020). *O processo de desenvolvimento da estratégia das organizações públicas e os problemas de agência*. 77 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

DE VRIES, H.; BEKKERS, V.; TUMMERS, L.. Innovation in the public sector: a systematic review and future research agenda. *Public Administration*. v.94, n. 1. 2016. Disponível em: DOI: 10.1111/padm.12209. Acesso em 10 maio 2022.

FABER, F. I. L.; SILVA, J. P. R. F. M. Receita Federal Estudos Tributários e Aduaneiros. *REVISTA DA RECEITA FEDERAL*: Estudos Tributários e Aduaneiros, v.3. Brasília, 2016. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/publicacoes/revista-da-receita-federal/revistarfbv3.pdf#page=161> Acesso em 15 out. 2021.

FARIA, J. E. *Garantistas vs. consequencialistas*: um debate político ou jurídico? 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2D9Ce28> . Acesso em 15 nov. 2021.

FERREIRA, M. J. A. *Política pública de combate à sonegação fiscal:* análise do projeto grandes devedores da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. 126 f. Dissertação. Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas. Centro de Estudos Sociais Aplicados, Fortaleza, Universidade Estadual do Ceará, 2017.

FROTA, A. T. P. *Inovação No Setor Público:* Uma Análise À Luz Do Regime Diferenciado De Cobrança De Créditos Da Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional. 83 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE). Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

JUSBRASIL. *CNJ Serviço:* Entenda as fases de conhecimento e de execução do processo. Brasília, CNJ. 2015. Disponível em: <https://cnj.jusbrasil.com.br/noticias/436084656/cnj-servico-entenda-as-fases-de-conhecimento-e-de-execucao-do-processo#:~:text=Na%20fase%20de%20conhecimento%2C%20o,as%20partes%20e%20as%20testemunhas>. Acesso em 19 maio 2022.

MIRANDA NETO, J. L. D. *Análise Comparativa Do Desempenho Da Pgfn:* Estudo De Estratégias Inovadoras Na Recuperação De Créditos Públicos. 105 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

MOURA, J. D. S. *Educação Fiscal E Compliance Tributário No Brasil* – Uma Correlação Difícil De Provar, Mas Fácil De Perceber. 83 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The Innovation Imperative in the Public Sector: Setting an Agenda for Actio*n. Paris: OECD, 2015.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The Innovation System of the Public Service of Brazil*: An Exploration of Its Past, Present and Future Journey. OECD Public Governance Reviews. Paris: OECD, 2019. Disponível em: DOI: 10.1787/a1b203de-en. Acesso em 04 abr. 2021.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The Innovation System of the Public Service of Canada*. OECD. Paris: OECD, 2018. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/governance/the-innovation-system-of-the-public-service-of-canada_9789264307735-en>. Acesso em: 19 maio 2022.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *The public sector innovation lifecycle:* A device to assist teams and organisations in developing a more sophisticated approach to public sector innovation. OECD WORKING PAPERS ON PUBLIC GOVERNANCE. OECD Working Papers on Public Governance. Paris: OECD, 2020. Disponível em: DOI: 10.1787/0d1bf7e7-en. Acesso em 07 nov. 2021.

OLIVEIRA, C. S. DE. *Análise dos efeitos do projeto grandes devedores na arrecadação dos créditos em dívida ativa da união e do FGTS.* 66 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

PARENTE, R. O. P. P. *Os impactos das políticas de parcelamento sobre o recolhimento dos valores do FGTS*. 2020. 77 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro, 2020.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Portaria PGFN nº 396 de 20 de abril de 2016*. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Brasília: PGFN, 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396_2016_1.pdf>. Acesso em 19 de maio de 2022.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *PGFN em Números 2014***.** Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Brasília: PGFN, 2014. Disponível <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn_numeros_2014.pdf>. Acesso em 19 maio 2022.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Relatório PGFN em números (2014 a 2020).* Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Brasília: PGFN, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014
https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao> Acesso em 15 nov. 2021.

RODRIGUES, N. F. D. C. *A Renúncia Dos Benefícios: Transparência E Avaliação Dos Programas De Recuperação Fiscal No Brasil*. 101 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

ROGERS, E.M. *Diffusion of Innovations*. 5th ed. New York: Free Press, 2003.

SANTOS, M.A.G. A ADI 5881 e o conservadorismo dogmático: A falência da execução fiscal no Brasil e o modelo alternativo dos EUA. *JOTA Blog*. Publicado em:15/07/2020 às 08:01h. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-adi-5881-e-o-conservadorismo-dogmatico-15072020>. Acesso em 10 ago. 2021.

SOUZA JUNIOR, E. *O ciclo de vida da inovação no setor público:* uma análise do novo modelo de cobrança da dívida ativa do governo federal brasileiro. 105 f. Dissertação. Mestrado em Políticas Públicas – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2020.

TORFING, J.; TRIANTAFILLOU, P. (Eds.) *Enhancing Public Innovation by Transforming Public Governance.* Cambridge: Cambridge University Press, 2016. Disponível em: DOI: 10.1017/CBO9781316105337. Acesso em 10 set. 2021.

VERGARA, S. C. *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 16. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

YIN, R. K. *Estudo de caso:* planejamento e métodos. Tradução: Cristhian Matheus Herrera. 5ª. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.