



PARECER PGFN/CDA Nº 2126/2014

GRAU DE SIGILO: Público

O conceito de perda, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, deve ser construído segundo critérios que demonstrem a real eficiência da execução da Dívida Ativa da União, evitando-se nessa contabilização as políticas tributárias que impedem a atuação fazendária.

Assim, o cálculo que melhor representa as perdas ocorridas no âmbito da Dívida Ativa da União é retratado com a divisão entre os valores das inscrições canceladas sobre o valor de débitos inscritos em Dívida Ativa da União que não estejam com a exigibilidade suspensa, nos termos do Código Tributário Nacional (Art. 151).

I

1. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional constituiu, pela Portaria nº 310, de 04 de abril de 2014, grupo de trabalho com a finalidade de desenvolver estudos e apresentar soluções relacionadas à contabilização dos créditos tributários e não tributários da Dívida Ativa, administrados pela Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.
2. A necessidade desse estudo foi detectada no Acórdão nº 1.338/2014 do Tribunal de Contas da União que apreciou a Prestação de Contas da Presidência da República no ano de 2013 (PCPR-2013).



3. Dentre as Recomendações, ficou estabelecido que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deveria providenciar o reconhecimento, mensuração e evidenciação de provisões e passivos contingentes, em especial quanto à estruturação da setorial contábil e ao cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais.

4. Nesses termos, passa-se a expor o conceito de perda, considerando as peculiaridades jurídicas que afetam a execução do crédito público.

II

5. A formulação de um conceito de perda para os créditos públicos, inscritos em Dívida Ativa da União, exige a compreensão das normas legais que regem a execução judicial ou extrajudicial desses créditos, de modo a se evitar concepções erradas a respeito da eficiência das execuções fiscais.

6. Nesse sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no ano de 2014, imprimiu esforços para construir uma metodologia a ser aplicada nas contas prestadas, que seja capaz de refletir as reais perdas ocorridas em determinado período no âmbito da Dívida Ativa da União.

7. Dentre os esforços para a construção desse conceito, podemos citar a Portaria GMF nº 310, de 4 de abril de 2014, que constituiu o Grupo de Trabalho formado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e pelas Secretarias da Receita Federal do Brasil (RFB), do Tesouro Nacional (STN) e Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração (SPOA), com a finalidade de elaborar um estudo sobre a contabilização dos créditos tributários e não tributários da Dívida Ativa da União.

8. Nesse sentido, no intuito de auxiliar o estudo do grupo de trabalho e considerando que compete ao Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União propor e acompanhar as metas e indicadores de gestão da dívida ativa (Art. 33, II), passa-se a expor o conceito de perda, para fins de apuração do índice de recuperabilidade do crédito inscrito em Dívida Ativa da União.



9. Com efeito, à primeira vista, sem nenhum aprofundamento jurídico do tema, pode parecer factível que o cálculo do índice de recuperabilidade do crédito público seja apurado com a singela divisão aritmética do valor arrecadado sobre o montante da dívida inscrita.

10. Entretanto, essa divisão aritmética, por não considerar as normas que regem o crédito público, tampouco as variáveis jurídicas existentes na execução da Dívida Ativa da União, mostra-se incapaz de retratar um índice confiável de perdas, no âmbito da Dívida Ativa da União.

11. Dentre as normas que torna peculiar a execução da Dívida Ativa, temos o artigo 151 do Código Tributário Nacional, o qual possui regras que suspendem a exigibilidade de cobrança do crédito tributário, impedindo que a Fazenda Pública prossiga com a cobrança, evidenciando uma situação na qual não se pode falar em provisão de perda. Transcrevo:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

12. No caso do crédito tributário, a existência de alguma dessas seis hipóteses mencionadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional impedem que a Fazenda Pública prossiga com a execução fiscal, acarretando um percentual da dívida que não pode ser considerado perda, porquanto não existe, enquanto perdurar a suspensão, qualquer definitividade sobre a situação desses créditos em relação à recuperabilidade.

13. A título de exemplo, podemos citar a hipótese do inciso IV do artigo 151 do CTN, o qual dispõe que o parcelamento é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

14. O Governo Federal e o Congresso Nacional tem promulgado, de forma reiterada, leis concedendo parcelamentos, que, por vezes, possuem como característica a não



exigência de um grande aporte financeiro pelo devedor e, por outro lado, concede uma série de reduções no percentual de juros e multa no valor final devido.

15. Tais características fazem com que os parcelamentos instituídos sejam extremamente vantajosos aos devedores da Fazenda Pública, acarretando a suspensão de uma considerável parcela da Dívida Ativa da União.

16. Essa parte da Dívida Ativa da União que está parcelada não pode, por óbvio, ser incluída sobre o montante passível de execução para o cálculo de perdas, porquanto estar-se-ia considerando dentre o montante total de execução valores no qual a Fazenda Pública não possui qualquer possibilidade de prosseguir com a execução do crédito.

17. Tal situação, inclusive, foi objeto de análise na Nota Técnica PGFN/CDA nº 90/2014 elaborada no início no ano de 2014, quando os primeiros passos do estudo sobre perdas estava em construção. Nesse sentido, transcrevo:

9. Do estoque de créditos tributários e não tributários não previdenciário, 11,95% encontra-se parcelado (em suas diversas modalidades). Quanto ao crédito previdenciário esse percentual é de 16,47%. Esse montante não pode ser considerando naquele alocado no ajuste de perdas, tendo em vista que o parcelamento tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito, porquanto a PGFN não pode atuar enquanto o contribuinte não se torne, de qualquer modo, inadimplente. Ademais, ainda que futuramente o sujeito passivo deixe de quitar a moratória, o saldo devedor restante não será perdido, ao contrário, ele será “*migrado*” para os créditos detalhados na situação 1 (um) da planilha supra e, portanto, entrará na rotina de cobrança.

18. Destaco que tal característica existente no parcelamento repete-se nas outras cinco hipóteses mencionadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional, razão pela qual conclui-se que o conceito de perda deve atentar-se a essas peculiaridades dos créditos tributários inscritos em Dívida Ativa da União.

19. A propósito, exemplificando essas peculiaridades da Dívida Ativa, podemos citar o ano de 2009, no qual foi publicada a Lei nº 11.941/09, que ofertou um parcelamento da Dívida Ativa com diversos benefícios, dentre os quais o pagamento de parcelas baixas para a adesão. Diante de tais características, diversos devedores aderiram ao parcelamento, acarretando a suspensão da exigibilidade de diversos processos de execução fiscal.



20. É forçoso reconhecer que a análise do ano de 2009, utilizando-se do método de divisão aritmética de divisão do valor arrecadado sobre o montante da dívida e desprezando as causas de suspensão de exigibilidade do crédito tributário dará ensejo a percentuais incorretos, que não irão retratar a realidade da Dívida Ativa.

21. Diante dessas peculiaridades, é imperioso que o conceito de perda deve ser construído em bases que não sejam afetadas com legislações que suspendam a exigibilidade de cobrança do crédito público, para o alcance de índices confiáveis de perdas ocorridas.

22. Diante disso, na formulação de um conceito objetivo de perda, que retrate de forma fiel a execução da Dívida Ativa da União, temos como acertado que o cálculo do percentual de perda no âmbito da PGFN seja a divisão dos créditos cancelados sobre os valores inscritos em determinado período, conforme a representação matemática a seguir:

$$\text{Cálculo do Percentual de Perdas da DAU} = \frac{(\text{Valor Total das Inscrições Canceladas em determinado período}) \times 100}{(\text{Valor Total de Créditos Inscritos em determinado período})}$$

23. O conceito de “*Inscrições Canceladas*” deve ser entendido como a somatória de todas as inscrições de Dívida Ativa da União que forem extintas em decorrência de prescrição, decadência, decisão administrativa definitiva e as decisões judiciais transitada em julgado.

24. Por fim, é imperioso reconhecer que conceitos, máxime jurídicos, são mutáveis e que outros estudos podem aprimorar as premissas aqui delineadas, de modo a melhor retratar os números da Dívida Ativa da União.

25. Nesse sentido, destaco que foi inserido entre os projetos contemplados no Plano de Modernização Integrado do Ministério da Fazenda (PMIMF) a classificação do estoque da Dívida Ativa da União. Tal projeto está com suas atividades em curso e, tem por objetivo a identificação através de critérios técnicos do estoque irrecuperável da DAU.

26. Anexo a esse Parecer, junto o Projeto do Plano de Modernização Integrado (PMIMF) por entender que os critérios de irrecuperabilidade devem ser estudados em conjunto com a metodologia de análise de perdas no próximo exercício.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União

III

27. Ante o exposto, concluo que o conceito de perda, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, deve ser construído segundo critérios que retratem a eficiência da execução da Dívida Ativa da União, evitando-se nessa contabilização as políticas tributárias que impedem a atuação fazendária.

28. Assim, temos como correto que o cálculo de perda no âmbito da PGFN deve ser representado pela divisão entre os valores das inscrições canceladas sobre o valor inscrito em Dívida Ativa que não estejam com a exigibilidade suspensa.

À consideração superior.

2014. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 22 de dezembro de

ORIGINAL ASSINADO
MÁRCIO ALMEIDA MACHADO
Procurador da Fazenda Nacional

União. De acordo. Submeta-se à apreciação da Coordenadora-Geral da Dívida Ativa da

2014. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 22 de dezembro de

ORIGINAL ASSINADO
WEIDER TAVARES PEREIRA
Coordenador Operacional de Arrecadação e Cobrança da Dívida Ativa

De acordo. Encaminhe-se à consideração da Sra. Diretora do Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União.

2014. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 22 de dezembro de

ORIGINAL ASSINADO
RAQUEL REBELO RAMOS DA SILVA
Coordenadora-Geral da Dívida Ativa da União

Aprovo. Encaminhe-se cópia ao Departamento de Gestão Corporativa (DGC), para ciência.

2014. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 29 de dezembro de

ORIGINAL ASSINADO
LUIZ ROBERTO BEGGIORA
Diretor do Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União Substituto