

**XLI CONGRESSO NACIONAL DOS PROCURADORES DOS ESTADOS
E DO DF**

ANTONIO AUGUSTO BENNINI

e-mail: abennini@sp.gov.br / abenine@yahoo.com

**ARROLAMENTO FISCAL DE BENS E DIREITOS: POLÍTICA
PÚBLICA EFICAZ DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL - ESTUDO
COMPARATIVO DA LEGISLAÇÃO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA**

CAMPINAS – SÃO PAULO

2015

ARROLAMENTO FISCAL DE BENS E DIREITOS: POLÍTICA PÚBLICA EFICAZ DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL - ESTUDO COMPARATIVO DA LEGISLAÇÃO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA

TAX INVENTORY OF ASSETS AND RIGHTS: PUBLIC POLICY EFFECTIVE FOR COMBATING TAX EVASION – COMPARATIVE STUDY OF LEGISLATION IN THE LIGHT OF JURISPRUDENCE

Antonio Augusto Bennini

Pós-Graduado em Direito Imobiliário pela ESAMC. Procurador do Estado de São Paulo.

Resumo: A finalidade deste artigo é apresentar o instituto do arrolamento fiscal de bens e direitos, cuja constitucionalidade é reconhecida pelos Tribunais, como medida eficaz no combate à sonegação fiscal.

Abstract: *The intent of this paper is to present the institute of tax inventory of assets and rights, whose constitutionality is recognized by the Courts as an effective measure to fight against tax evasion.*

Palavras-chave: arrolamento fiscal de bens e direitos – legislação – jurisprudência – constitucionalidade - medida eficaz – sonegação fiscal

Keywords: *tax inventory of assets and rights – legislation – jurisprudence – constitutionality – effective measure – tax evasion*

Sumário: 1. Natureza Jurídica e Características do Arrolamento Fiscal de Bens e Direitos – 2. Da Constitucionalidade do Instituto – 3. Estudo Comparativo da Legislação à Luz da Jurisprudência: 3.1 Requisitos Objetivos para o Arrolamento Fiscal; 3.1.1 Do Crédito Tributário; 3.1.2 Do Patrimônio do Contribuinte; 3.2 Bens e Direitos Passíveis de Arrolamento; 3.3 Procedimento do Arrolamento e Obrigações da Autoridade Fiscal; 3.4 Obrigações do Sujeito Passivo; 3.5 Obrigações dos Órgãos de Registro Público; 3.6 Possibilidade de Substituição dos Bens e Direitos Arrolados; 3.7 Cancelamento do Arrolamento; 3.8 Da Certidão de Regularidade Fiscal; 3.9 Da Propositura da Cautelar Fiscal – 4. Conclusão – 5. Referências

1. *Natureza jurídica e características do arrolamento fiscal de bens e direitos*

O procedimento fiscal de arrolamento administrativo de bens e direitos é o expediente pelo qual a Administração Fazendária monitora publicamente o patrimônio do contribuinte que apresente débitos significativos e risco razoável de insolvência, considerando-se a soma do crédito tributário em face do patrimônio do devedor. Assim, por não ser um ato de constrição, mas de simples cadastro patrimonial, o arrolamento não se confunde com outros institutos, tais como a penhora, o arresto e o sequestro.

O arrolamento traduz-se em mero inventário ou levantamento de bens do contribuinte; simples providência burocrática destinada a alimentar o banco de dados da administração tributária, permitindo-lhe melhor acompanhamento da situação patrimonial do contribuinte, seja como escopo de tornar mais fácil a localização de bens do devedor para a eventualidade de futura execução fiscal ou mesmo para prevenir eventuais fraudes à execução, e, desse modo, não se presta a impedir a alienação de bens, servindo apenas como cadastro patrimonial.' (MARINS, 2003, p. 319-320)

Segundo Júnior (2009, p. 255):

Registre-se, finalmente, que o arresto e o sequestro são medidas cautelares, cujo objetivo final é assegurar futura execução. Participam, pois da mesma natureza e eficácia jurídica da penhora (arts. 821 e 832), inclusive no que diz respeito à ineficácia dos atos de disposição praticados pelo devedor.

Já o arrolamento fiscal de bens e direitos não resulta em qualquer ônus sobre o patrimônio do contribuinte, tampouco configura medida de antecipação de constrição judicial, em nada se confundindo com os institutos da penhora, do arresto ou do sequestro. Não constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Por isso, não se presta a autorizar a emissão da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (art. 206 do CTN).

Como já ressaltado, o registro do arrolamento não impede o uso, o gozo e a disposição dos bens. A única obrigação imposta ao contribuinte é a de comunicar ao fisco a alienação, a transferência ou a oneração dos bens arrolados. Repita-se. Não há constrição do patrimônio. Não se trata de cobrança, nem de garantia do crédito tributário. Neste contexto, inviável a invocação prematura de impenhorabilidade dos bens elencados, ainda que bem de família, pois esta questão deverá ser apresentada na fase de execução, se a isto se chegar¹.

Segue interessante comparação do Instituto do arrolamento administrativo de bens e direitos com o arrolamento de bens previsto no CPC de 1939 feita pela Desembargadora Carla Evelise Justino Hendges da 2ª Turma do TRF da 4ª Região quando proferiu decisão monocrática datada de 15.07.2014 nos autos do Agravo de Instrumento n. 5016005-72.2014.404.0000:

Outrossim, diferentemente do arrolamento cautelar de bens, previsto nos artigos 855 a 860 do CPC, em que há apreensão e depósito em mãos de depositário, o arrolamento fiscal previsto na Lei nº 9.532/97 consiste apenas em arrolar e descrever os bens do devedor para que o Fisco efetue um monitoramento sobre os mesmos. O procedimento adotado pelo Fisco se aproxima mais do arrolamento de bens previsto no Código de

¹ Neste sentido, decisões do STJ: REsp 1.382.985/SC, 2ª T., j. 15/08/2013, Rel. Min. Eliana Calmon; REsp 686.394/RJ, 4ª T., j. 23.6.2009, Rel. Min. Fernando Gonçalves, DJe 01.07.2009; AgRg no REsp 1.147.219/SC, 2ª T., j. 05.11.2009, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 17.11.09; AgRg no REsp 1127686/PR, 1ª T., j. 21.06.2011, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe 27.06.2011;

Processo Civil de 1939 (artigo 676, inciso IX)², em que não havia qualquer constrição patrimonial.

É justificável o interesse do Fisco em acompanhar a evolução patrimonial de seus maiores devedores. Sem violar a privacidade dos contribuintes, é possível avaliar a capacidade de solvência de determinada pessoa física ou jurídica consultando-se, por exemplo, os sites e os cartórios distribuidores dos Tribunais, o Cartório de Registro de Imóveis, o Tabelionato de Protesto e de Notas, órgãos de cadastro de devedores, tais como SERASA e SPC. Com a internet, este tipo de consulta ficou ainda mais fácil. No Estado de São Paulo, os débitos inscritos em dívida ativa de determinada pessoa são de conhecimento público. Basta acessar o site www.dividaativa.pge.sp.gov.br.

No mais, o contribuinte não pode omitir a sua condição de grande devedor do Fisco quando negociar com terceiros. A uma porque esta informação é pública. A duas porque a boa-fé objetiva exige uma conduta leal dos contratantes e, consequentemente, o dever de informar a outra parte todos os riscos do negócio. Leciona Cassettari (2013, p. 194):

Os deveres anexos estão implícitos em qualquer tipo de contrato, por se tratar de uma conduta esperada pelo legislador.

São exemplos de deveres anexos à boa-fé objetiva: 1. dever de cuidado em relação à outra parte; 2. dever de colaboração ou cooperação; 3. dever de respeito à confiança; 4. dever de informação quanto ao conteúdo do negócio jurídico; 5. dever de lealdade; 6. dever de agir conforme a equidade e a razoabilidade

Agiria de má-fé o contribuinte que, ao negociar com outras pessoas, omitisse o fato de ter débitos tributários já constituídos na iminência de serem inscritos em dívida ativa, quando esta informação fosse relevante para o negócio. Isto porque o crédito tributário goza de privilégios. Além disso, a natureza jurídica tributária do crédito conduz a que a simples alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, pelo sujeito passivo por quantia inscrita em dívida ativa, sem a reserva de meios para quitação do débito, gera presunção absoluta (*jure et de jure*) de fraude à execução³.

As informações sobre o patrimônio das pessoas não se inserem nas hipóteses do inciso X do artigo 5º da Constituição Federal. O patrimônio do contribuinte não se confunde com a sua intimidade ou com a sua vida privada⁴. Como ensina Diniz (2010, p. 697) “ O conhecimento de qualquer ato de registro poderá ser obtido mediante certidão ou

² O CPC de 1939 estabelecia em seu artigo 676: As medidas preventivas poderão consistir: I – no arresto de bens do devedor; ... IX – no arrolamento e descrição de bens do casal e dos próprios de cada cônjuge, para servir de base a ulterior inventário, nos casos de desquite, nulidade ou anulação de casamento;

³ STJ, REsp 1141990/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 10/11/2010, DJe 19/11/2010

⁴ Neste sentido: TRF4, Apelação/Reexame Necessário n. 2007.72.01.000176-2, 1ª T., j. 03/12/2008, Rel. p/ Acórdão Vilson Darós, D.E. 10.02.2009.

informação.” Nos termos do artigo 17 da Lei de Registros Públicos (Lei Federal n. 6.015/73) qualquer pessoa pode requerer certidão do registro sem informar ao oficial ou ao funcionário o motivo ou interesse do pedido.

O contribuinte não tem a faculdade de pagar o tributo. A obrigação tributária caracteriza-se fundamentalmente por ser compulsória, cogente e de cumprimento obrigatório. A Fazenda Pública deve empregar todo o esforço necessário para exigir de todos o que lhe é devido. Diante de uma situação em que o recolhimento esteja em risco, cabe à Administração Fazendária lançar mão dos instrumentos que estão a sua disposição para evitar as consequências negativas da inadimplência do contribuinte. Não interessa coletividade uma Administração inerte.

A lei disponibiliza instrumentos para minimizar as chances de um credor ser vítima de um calote. Um destes instrumentos é a medida cautelar de arresto prevista nos artigos 813 a 821 do CPC. Assim, em situações em que há indícios consideráveis de insolvência do devedor ou em que este tenta se ausentar furtivamente, o credor pode se antecipar à blindagem patrimonial e propor a medida cautelar de arresto. As Fazenda Públicas dispõem de um instrumento próprio que é a cautelar fiscal prevista na Lei Federal n. 8.397/1992.

A cautelar de arresto, tanto aquela proposta pelo particular, quanto aquela proposta pelas Fazendas Públicas, para terem efetividade, precisam ser ajuizadas tão logo se constate sérios indícios de insolvência do devedor, sob pena do contribuinte de má-fé dilapidar por completo seu patrimônio, tornando inútil, além de custosa, a futura ação de execução. Para tanto, faz-se necessário que o credor diligentemente e preventivamente monitore a movimentação patrimonial do seu devedor.

Mais. Enquanto detentora de um crédito que irá beneficiar toda a coletividade, deve-se exigir que este monitoramento seja o mais eficiente possível em homenagem ao princípio da eficiência (art. 37 da CF).

Assim, não é razoável que a Fazenda Pública acompanhe a evolução patrimonial de todo e qualquer credor. A uma porque seria impossível, em razão da grande quantidade de devedores do Fisco. A duas porque este acompanhamento da situação patrimonial do contribuinte-devedor tem um custo, já que exigirá a disponibilização de funcionários capacitados para realizá-lo e não é todo e qualquer débito que justifica este investimento, seja em razão do seu valor, seja porque determinado devedor possui patrimônio suficiente para garanti-lo na hipótese de ajuizamento da execução fiscal. Natural, portanto, que a

Administração tenha prioridades e selecione um grupo de risco para fazer o acompanhamento da movimentação patrimonial de seus integrantes.

Deste modo, se o particular tem a faculdade de monitorar o patrimônio alheio, a Administração Fazendária tem o dever de realizar este acompanhamento, não só porque está autorizada a fazê-lo por força do artigo 145, §1º, da Constituição Federal, mas, especialmente, porque é a forma mais eficiente de se identificar e de se evitar possíveis calotes.

A publicidade do procedimento de arrolamento fiscal decorre naturalmente dos princípios que regem a Administração Pública insculpidos no artigo 37 da CF, em especial, do princípio da publicidade. Não convém em um Estado democrático de direito que a Administração Tributária faça um acompanhamento secreto dos bens de um determinado contribuinte. Tal comportamento não interessaria à sociedade como um todo, nem ao próprio contribuinte, que, a qualquer momento, poderia ser surpreendido com a propositura de uma cautelar fiscal e com o arresto de seus bens que é muito mais oneroso que o arrolamento administrativo.

De relevo notar que a publicidade do arrolamento é mitigada, pois o simples apontamento em órgãos de registro público, informando que determinado bem ou direito é objeto de arrolamento fiscal, não pode ser considerado um exagero a ponto de violar o direito à intimidade ou à privacidade do contribuinte. Até porque o arrolamento é proporcional ao valor da dívida, o que significa dizer que só serão arrolados bens e direitos em valor suficiente, considerando a soma de débitos do devedor.

Importante destacar ainda que, no âmbito do arrolamento fiscal de bens e direitos, descabida qualquer alegação de quebra de sigilo fiscal com fundamento no artigo 198 do CTN. A uma porque o Fisco apenas monitora o patrimônio do contribuinte e não a sua capacidade financeira ou econômica. Por conseguinte, a publicidade dada ao arrolamento fiscal só está relacionada ao patrimônio do contribuinte, não guardando qualquer relação com a sua situação financeira ou econômica. A duas porque o sigilo de que trata o referido dispositivo é o funcional e não o fiscal, ou seja, o agente fazendário deve manter sigilo sobre as informações que obteve para apurar o tributo devido, e não manter sigilo sobre o próprio tributo apurado.

Além disso, a condição de grande devedor constaria de qualquer modo em certidões emitidas pelo Fisco. Inclusive, a existência do arrolamento deve ser informada em certidão que ateste a situação fiscal do sujeito passivo. Não se espera da Administração meios

verdades, ainda mais quando uma informação parcial pode ser prejudicial a outrem. Seria uma indevida proteção do contribuinte-devedor em detrimento dos demais cidadãos.

Ora, se o Fisco tem conhecimento da existência de procedimento de arrolamento em relação a determinado contribuinte, não pode sonegar esta informação, que não é sigilosa. Muito menos em certidão que tem como uma das principais finalidades atestar a condição de devedor ou não do contribuinte.

Tornar público o acompanhamento da evolução patrimonial de determinado contribuinte também atende ao princípio da impessoalidade (art. 37 da CF), além de ser essencial pelas seguintes razões:

a) o crédito tributário possui uma especificidade que deve ser levada em consideração quando da análise do instituto do arrolamento administrativo de bens e direitos. Na falência, o crédito tributário figura dentre os primeiros que devem ser pagos, atrás apenas dos créditos derivados da legislação do trabalho e daqueles decorrentes de acidentes do trabalho e dos créditos com garantia real (artigo 83 da Lei 11.101/2005). Deste modo, atua de maneira impessoal a Administração ao advertir toda coletividade de que determinado bem ou direito é objeto de arrolamento administrativo e, conseqüentemente, que o seu titular possui uma dívida considerável junto ao Fisco;

b) a Administração Pública, assim como o contribuinte, está subordinada à lei e deve ser submetida a controles internos e externos. Ao dar publicidade ao arrolamento, a Administração facilita a fiscalização dos seus atos não só pelo próprio contribuinte, cujo patrimônio está sendo monitorado, mas por toda a coletividade.

No procedimento administrativo de arrolamento não há propriamente litígio, em razão da sua natureza de mero inventário de patrimônio. Todavia, a Legislação Federal prevê a possibilidade de apresentação de recurso administrativo no processo de arrolamento de bens e direitos, no prazo de 10 (dez) dias contados da data da ciência da decisão recorrida, nos termos dos artigos 56 a 65 da Lei Federal n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Importante destacar que eventuais debates relacionados ao *quantum debeatur* e à exigibilidade do crédito ocorrerão no expediente que estiver acompanhando a constituição do crédito tributário, preservando-se assim o direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte⁵.

2. Da constitucionalidade do instituto

⁵ Nesta linha: TRF3, Apelação Cível n. 0009008-29.2011.4.03.6100, 3ª T., j. 02.05.2013, Rel. Juiz Convocado Rubens Calixto, e-DJF3 Judicial 1 10.05.2013

A constitucionalidade do instituto do arrolamento fiscal de bens e direitos já foi desafiada em dois Recursos Extraordinários por suposta violação ao artigo 5º, *caput*, inc. XXII (direito de propriedade), LIV (devido processo legal) e LV (contraditório e ampla defesa), e ao artigo 146, inc. III, alínea “b”, da Constituição da República (exigência de Lei Complementar).

Os contribuintes sustentaram que, na prática, o arrolamento, e, sua consequente averbação nos registros públicos de propriedade, representam um verdadeiro cerceamento ao direito de propriedade, pois, embora o arrolamento a rigor, não impeça formalmente a venda dos bens, o fato é que uma vez averbado na matrícula de um imóvel, ou no documento de um veículo, que estão arrolados para garantia de débito tributário, afastar-se-ia qualquer possibilidade de venda destes bens, dado o temor que se criaria para eventual comprador.

Assim, o arrolamento de bens e direitos antes de encerrado qualquer processo administrativo ofenderia o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, além de afrontar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Aduziram, ainda, que existiria uma questão de ordem formal a obstaculizar o arrolamento: a disciplina da matéria deveria, em suas linhas gerais, ser veiculada por lei complementar, nos termos do art. 146, III, `b', da Constituição Federal.

Nos dois casos, o STF entendeu que os recursos extraordinários eram inadmissíveis por ausência de ofensa constitucional direta. Consequentemente, não foi iniciado o procedimento para aferição da existência da repercussão geral da questão constitucional, pois, nos termos do art. 323, primeira parte, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, esse procedimento somente terá lugar “quando não for o caso de inadmissibilidade do recurso por outra razão”.

Em face das decisões de inadmissibilidade dos Recursos Extraordinários, foram interpostos os Agravos de Instrumentos n. 733419/PR e 770176/SC, julgados respectivamente, em 20/03/2009 e em 16/11/2009, aos quais foram negados seguimento, em ambos os casos, por decisão monocrática da relatora Ministra Carmen Lúcia, sob o fundamento de que o Tribunal *a quo*, no caso concreto, concordou que foram preenchidos os requisitos previstos em lei para o arrolamento de bens e direitos, já que o valor dos débitos tributários superava 30% do patrimônio dos devedores e o valor do débito era superior a R\$ 500.000,00.

Dessa forma, no entender da Douta Relatora, concluir de modo diverso exigiria, necessariamente, o reexame das normas infraconstitucionais aplicáveis à espécie (Lei n.

9.532/97, Código Tributário Nacional e Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n. 264/2002), o que é incabível em sede de Recurso Extraordinário. Sendo certo que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que as alegações de afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da prestação jurisdicional, quando dependentes de exame de legislação infraconstitucional, como na espécie vertente, podem configurar apenas ofensa reflexa à Constituição da República.

O fato é que o arrolamento administrativo é um instrumento baseado em dispositivos vigentes e sobre os quais não recai nenhuma pecha de inconstitucionalidade. Assim, qualquer interpretação tendente a retirar a eficácia ou a afastar incidência, ainda que parcial, destes dispositivos, implicaria ofensa ao comando da Súmula Vinculante 10/STF.^{6 7}

No dizer de Carraza (2009, p. 94):

O princípio da capacidade contributiva informa a tributação por meio de impostos. Intimamente ligado ao princípio da igualdade, é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a tão almejada *Justiça Fiscal*.

Importante destacar que o legislador tem o dever, enquanto descreve a norma jurídica instituidora dos impostos, não só de escolher fatos que exibam conteúdo econômico, como de atentar para desigualdades próprias das diferentes categorias de contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas.

Os impostos, quando ajustados à capacidade contributiva, permitem que os cidadãos cumpram, perante a comunidade, seus deveres de solidariedade política, econômica e social.”

Atende aos ideais republicanos a observância do princípio da capacidade contributiva também na hora de se estabelecer políticas públicas de enfrentamento à evasão fiscal. O instituto do arrolamento fiscal de bens e direitos norteia a Administração Pública pelo melhor e mais curto caminho no combate à sonegação fiscal, que é o acompanhamento atento dos grandes sonegadores.

De um lado temos o grande devedor, cujo patrimônio e dívidas são de conhecimento público. Basta que o cidadão realize simples pesquisas em Cartórios de Registros Públicos e em órgãos da Administração Tributária e solicite as certidões necessárias. Do outro lado, temos a Administração Fazendária, que deve se pautar pelos princípios da impessoalidade e eficiência, dentre outros, na busca de suprir o Estado de recursos que possam viabilizar a redução da desigualdade social e o acesso universal à saúde e a educação. Neste contexto, não há como sustentar que um mero inventário de bens do devedor e o apontamento no respectivo

⁶ Súmula Vinculante n. 10 do STF: Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta a sua incidência, no todo ou em parte.

⁷ STJ, AgRg no REsp 1127686/PR, 1ª T., j. 21/06/2011, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe 27.06.2011

órgão de Registro Público acerca da existência de arrolamento administrativo de bens e direitos seja inconstitucional.

Como se vê, não há violação à intimidade ou à privacidade. A dívida do contribuinte e os seus bens são de conhecimento público. O arrolamento administrativo de bens e direitos apenas revela o que já é acessível a todos.

O argumento de que o bem ou direito arrolado perde o seu valor de mercado é muito frágil. O que deprecia o valor do bem ou direito não é o fato em si de ter sido arrolado, mas sim a condição de grande devedor do Fisco do seu titular, que poderá figurar no polo passivo a qualquer momento de uma cautelar ou execução fiscal e, conseqüentemente, perder a titularidade ou o direito de dispor livremente de seus bens e direitos.

3. Estudo comparativo da legislação à luz da jurisprudência

A Lei Federal n. 9.532/97 e as Legislações Estaduais Mineira e Baiana acerca do arrolamento administrativo de bens e direitos abordam os seguintes temas: a) requisitos objetivos para o arrolamento; a.1) crédito tributário; a.2) patrimônio do contribuinte; b) bens e direitos passíveis de arrolamento; c) procedimento do arrolamento e obrigações da autoridade fiscal; d) obrigações do sujeito passivo; e) obrigações dos órgãos de registro público; f) possibilidade de substituição do patrimônio arrolado; g) cancelamento do arrolamento; h) certidão de regularidade fiscal; i) propositura da cautelar fiscal

Cada um destes temas será abordado e comparado em tópicos distintos para uma melhor compreensão da Legislação em vigor Brasil sobre o arrolamento administrativo de bens e direitos.

3.1 Requisitos objetivos para o arrolamento fiscal de bens e direitos

Lei Federal n. 9.532/97 e Instrução Normativa RFB n. 1.565/2015	Lei Baiana n. 12.620/2012 e Decreto n. 15.158/2014	Lei Mineira n. 14.699/2003 e Decreto n. 44.747/2008 ⁸
---	--	--

⁸ Em Minas Gerais, há ainda a Resolução Conjunta n. 4.030, de 16.10.2008, do Secretário de Estado de Fazenda e do Advogado-Geral do Estado, que também prevê regras para o arrolamento fiscal de bens e direitos. A edição da referida Resolução tem respaldo no artigo 135 do Decreto n. 44.747/2008, o qual estabelece: A Secretaria de Estado de Fazenda e a Advocacia-Geral do Estado, conjunta ou isoladamente, no âmbito de suas competências, por meio de resolução, estabelecerão procedimentos complementares às disposições deste Capítulo.

O arrolamento de bens e direitos de que trata o art. 1º deverá ser efetuado sempre que a soma dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de responsabilidade do sujeito passivo, exceder, simultaneamente, a: I – trinta por cento do seu patrimônio conhecido; e, II – R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais)	A Secretaria da Fazenda procederá na forma regulamentar o arrolamento administrativo de bens e direitos quando, cumulativamente: I – o sujeito passivo possuir débitos tributários inscritos ou não em dívida ativa, cujo montante ultrapasse o percentual de 30% (trinta por cento) em relação ao seu patrimônio <i>líquido</i>; II – o montante dos débitos tributários for superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). O Chefe do Poder Executivo deverá ajustar anualmente este valor pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, apurado pelo IBGE, e poderá ampliá-lo no interesse da Administração Tributária	O arrolamento administrativo poderá ser realizado sempre que o valor dos créditos tributários de responsabilidade do sujeito passivo, vencidos e não pagos, ainda que suspensa a sua exigibilidade, for maior que 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido, observado o seguinte: serão considerados somente créditos tributários de natureza contenciosa formalizados a partir de 07 de agosto de 2003; II – o montante dos créditos tributários deve ser superior a 200.000 (duzentas mil) <i>UFEMG</i>;
---	---	---

A Lei Federal n. 9.532 de 10 de dezembro de 1997 estabeleceu o montante da dívida e a porcentagem que este *quantum debeatur* representa em relação ao valor do patrimônio conhecido do devedor como parâmetros para análise do risco de insolvência do contribuinte. A lei estadual mineira e a lei baiana, com algumas nuances, seguiram os mesmos critérios da legislação federal – valor considerável da dívida e a porcentagem que este valor representa em relação ao patrimônio do devedor.

A legislação baiana utiliza a expressão patrimônio *líquido*, embora não a defina. Diferencia-se, assim, dos demais diplomas objetos deste estudo, os quais utilizam o termo patrimônio *conhecido* e o definem.

A legislação Mineira, por sua vez, fixa o limite do montante dos créditos tributários em Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais (UFEMG). Ao passo que os outros textos legais analisados fixam este limite na moeda corrente do Brasil (Real) e autorizam a alteração deste limite pelo Chefe do Poder Executivo.

Neste ponto, é importante destacar que a alteração do limite do montante do crédito tributário que autoriza o arrolamento administrativo já foi objeto de discussão judicial. Isto porque o Decreto Federal n. 7573/2011 alterou o limite de R\$ 500.000,00 previsto na Lei Federal n. 9.532/97 para R\$ 2.000.000,00. Assim, muitos contribuintes que possuíam débitos acima de R\$ 500.000,00, mas inferiores a R\$ 2.000.000,00, insurgiram-se contra a manutenção do arrolamento de seus bens e direitos.

O entendimento que prevalece em nossos tribunais é no sentido de que tendo o arrolamento sido levado a efeito com base na legislação vigente à época, inviável o

levantamento da medida em razão da majoração do limite que autoriza o arrolamento. Assim, não há que se falar na aplicação da retroatividade benigna preconizada no artigo 106 do CTN, uma vez que o arrolamento de bens e direitos não configura penalidade por infração à legislação tributária⁹.

A opção adotada pelo Legislador Mineiro, que estabeleceu o limite em unidade fiscal do Estado de Minas Gerais é aquela que se apresenta como a mais prática e adequada, pois permite reajustes sutis e periódicos (anuais), dispensando, assim, a edição de atos normativos pelo Chefe do Poder Executivo e evitando discussões judiciais, caso o reajuste seja significativo.

3.1.1 Do crédito tributário

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
Não serão computados na soma dos créditos tributários os débitos confessados passíveis de imediata inscrição em Dívida Ativa da União e aqueles para os quais exista depósito judicial do montante integral ¹⁰ .	Não serão computados na soma dos débitos tributários, inscritos ou não em dívida ativa, aqueles em relação aos quais exista depósito <i>administrativo</i> ou judicial do seu montante integral	Créditos tributários são aqueles de natureza contenciosa, vencidos e não pagos, inclusive com exigibilidade suspensa, inscritos ou não em dívida ativa.

De início, importa salientar que o Superior Tribunal de Justiça já declarou que o momento em que o crédito tributário deve ser considerado para o devedor como constituído é o da lavratura do auto de infração devidamente comunicado¹¹. Tal entendimento também está pacificado nos demais Tribunais do país¹².

⁹ Na mesma linha: TRF4, Apelação Cível n. 5008231-02.2012.404.7003, 1ª T., j. 02/04/2014, Rel. Jorge Antonio Maurique, D.E. 04.04.2014; TRF4, Apelação/Reexame Necessário n. 5003676-82.2012.404.7215, 1ª T., j. 13/08/2014, Rel. Des. Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E: 15.08.2014; Entendimento em sentido contrário: TRF3, AMS-Apelação Cível n. 0001299-97.2012.4.03.6101, 6ª T., j. 21.03.2013, Rel. Des. Consuelo Yoshida, e-DJF3 Judicial 1 04.04.2013.

¹⁰ A anterior Instrução Normativa RFB n. 1.171/2011 reunia em um único dispositivo, no caso, parágrafo 1º do artigo 2º, os créditos que não deveriam ser computados na soma dos créditos tributários. Atualmente, na Instrução Normativa RFB n. 1.565/2015, os créditos que não são computados na soma para aferir se o valor ultrapassa o limite de R\$ 2.000.000,00 estão dispersos no texto legal. O parágrafo 1º do artigo 2º diz que não serão computados na soma dos Créditos Tributários os débitos confessados passíveis de imediata inscrição em Dívida Ativa da União. Logo mais, no artigo 4º, está previsto que serão arrolados bens e direitos em valor suficiente para satisfação do montante dos Créditos Tributários, excluído desse montante os Créditos Tributários para os quais exista depósito judicial do montante integral.

¹¹ REsp nº466.723/RS, j. 22.06.2006, Rel. Min. Denise Arruda; Resp 689.472/SE, 1ª T., j. 05.10.2006, Min. Luiz Fux, DJU 13.11.2006; REsp 770.863/RS, Rel. Min. Teori Zavascki, DJU 22.03.2007; REsp 714.809/SC, 1ª T., Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 02.08.2007.

¹² TRF4, Agravo de Instrumento n. 0023434-42.2013.4.03.0000, 4ª T., j. 06.03.2014, Rel. Marli Ferreira, e-DJF3 Judicial 1 20.03.2014

Pela Legislação Federal, não serão computados na soma dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), inscritos ou não em dívida ativa: I – aqueles para os quais exista depósito judicial do montante integral; II – os débitos confessados passíveis de imediata inscrição em Dívida Ativa da União.

De acordo com a Lei Baiana n. 12.620/2012, não serão computados na soma dos débitos tributários, inscritos ou não em dívida ativa, aqueles em relação aos quais exista depósito *administrativo* ou judicial do seu montante integral.

Por sua vez, nos termos do artigo 14 da Lei Mineira n. 14.699/2003, créditos tributários são aqueles de natureza contenciosa, vencidos e não pagos, inscritos ou não em dívida ativa. O Decreto Mineiro n. 44.747/2008, ao contrário da Lei Mineira, menciona expressamente que os créditos com exigibilidade suspensa são computados para fins de cálculo do percentual da dívida em relação ao patrimônio conhecido do contribuinte. Tal ressalva é desnecessária, pois está implícito nos textos das Legislações Estaduais e Federal que as causas de suspensão do crédito tributário não obstam a efetivação do arrolamento, porquanto o crédito tributário não necessita ser exigível, bastando estar constituído¹³.

Seria melhor que o Legislador Mineiro, a exemplo dos Legisladores Federal e Baiano, excluísse do cômputo dos créditos tributários aqueles que, no seu entender, estariam garantidos, senão de forma absoluta, ao menos com um grau bastante elevado de probabilidade, tais como os créditos garantidos por depósito judicial do seu montante integral.

É da essência do arrolamento administrativo, dado o seu caráter acautelatório, computar dentre os créditos tributários aqueles que estão com exigibilidade suspensa. Caso contrário, bastaria que os contribuintes de má-fé apresentassem recursos administrativos ou ingressassem com ações judiciais protelatórias para suspender a exigibilidade do crédito e afastar o arrolamento administrativo, enquanto realizariam manobras de dissipação patrimonial. Por outro lado, é razoável excluir dos créditos tributários aqueles que estão

¹³ Decisões que compartilham deste entendimento: STJ, AgRg nos EDcl no Resp 1190872/RJ, 2ª T., j. 12.04.2012, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 19/04/2012; STJ, AgRg nos EDcl no Resp 1190872/RJ, 2ª T., j. 12.04.2012, Relator Ministro Humberto Martins, DJe 19/04/2012, STJ, AgRg no REsp 1.230.416/PR, 1ª T., j. 12.04.2012, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 17.04.2012; STJ, REsp 689.472/SE, 1ª T., j. 05.10.2006, Rel. Ministro Luiz Fux, DJU de 13.11.2006; STJ, REsp n. 1.157.618/SC, 2ª T., j. 17.08.2010, Rel. Min. Eliana Calmon; STJ, AGRESP nº 726339, 2ª T., j. 10.11.2009, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 19.11.2009; STJ, REsp 1073790/SP, 2ª T., j. 02.04.2009, Rel. Min. Castro Meira, DJe 27.04.2009; STJ, REsp 770.863/RS, 1ª T., j. 1º.3.2007, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 22.3.2007; TRF4, AMS 2005.70.05.002939-3, 1ª T., j. 15.03.2014, Rel. Vilson Darós; TRF4, Apelação Cível n. 5014585-22.2012.404.7107, 2ª T., j. 17.09.2014, Rel. Des. Federal Otávio Roberto Pamplona, D.E. 17.09.2014;

garantidos de forma absoluta ou que apresentem alta probabilidade de serem liquidados, por apresentarem garantias significativas.

Por este raciocínio, o legislador mineiro não fez a melhor opção ao permitir a substituição do arrolamento pelas garantias previstas no artigo 9º, I a IV, da Lei Federal n. 6.830/80¹⁴, ou pelo parcelamento do crédito tributário. São situações diversas que jamais poderiam ter a mesma repercussão – substituição do arrolamento. Seria mais razoável, por exemplo, que os débitos garantidos por depósito administrativo em dinheiro e aqueles com parcelamento garantido sob a forma de hipoteca ou fiança bancária¹⁵ fossem excluídos do cômputo dos créditos tributários, justamente por serem débitos com garantias robustas. Por sua vez, a simples indicação de bens à penhora (inciso III do artigo 9º da Lei Federal n. 6.830/80) não deveria ser considerada suficiente para substituição do arrolamento.

Considerando a finalidade do arrolamento administrativo de bens e direitos, que é amenizar o risco ou efeitos de grandes calotes, combatendo, assim, a sonegação fiscal, melhor considerar como créditos tributários qualquer crédito, independentemente de sua natureza, que apresente risco, ainda que reduzido, de não ser liquidado. Deste modo, não nos parece razoável excluir da soma dos créditos tributário aqueles créditos que não estão garantidos. Assim, não se pode concordar com a ressalva contida no parágrafo 1º do artigo 2º da Instrução Normativa RFB n. 1.565/2015, que exclui da soma dos créditos tributários os débitos confessados passíveis de imediata inscrição em Dívida Ativa da União. Isto porque a inscrição do débito em dívida ativa não garante o seu pagamento.

Também não é razoável fazer discriminação em razão da natureza do débito, como fez o Legislador Mineiro, ao estabelecer que somente os créditos tributários de natureza contenciosa devem ser considerados quando da análise de eventual superação do limite de 200.000 (duzentas mil) Ufemgs. Ora, se a finalidade do arrolamento é reduzir o risco de calote, não faz sentido distinguir os débitos pela sua natureza contenciosa ou não, pois, para fins de arrolamento, o que de fato importa é o risco de insolvência do contribuinte grande devedor e não a natureza do débito.

¹⁴ Artigo 9º da Lei n. 6.830/1980: Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora encargos indicados na Certidão da Dívida Ativa, o executado poderá: I – efetuar o depósito em dinheiro, à ordem do juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária; II – oferecer fiança bancária; III – nomear bens à penhora, observada a ordem do art. 11; ou; IV- indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública;

¹⁵ Artigo 128 do Decreto Mineiro n. 44.747/2008: O arrolamento administrativo será precedido de intimação ao sujeito passivo para que, no prazo de 10 (dez) dias, se o desejar, substitua o arrolamento pelas garantias previstas no artigo 9º, I a IV, da Lei Federal n. 6.830/80, ou pelo parcelamento do crédito tributário, observado o seguinte: I – a substituição por depósito em dinheiro será feita na forma de depósito administrativo; II – na substituição por parcelamento, será exigida garantia sob a forma de hipoteca ou fiança bancária.

Neste diapasão, considerando a *ratio* do instituto do arrolamento administrativo, os débitos tributários parcelados e sem qualquer garantia também não deveriam ser excluídos da soma dos créditos tributários, pois o parcelamento, por si só, não afasta o risco de insolvência do contribuinte.

É comum que os entes da Federação editem normas instituindo programas especiais para parcelamento e quitação de débitos tributários. Muitos destes programas especiais preveem a possibilidade de parcelamento em 120 meses ou mais. Não é razoável, portanto, que o débito parcelado seja excluído da soma para fins de enquadramento nas hipóteses autorizadoras do arrolamento. Neste sentido, a Jurisprudência pacífica de nossos Tribunais¹⁶.

Em relação a esta questão, a Legislação Federal vacilou ao longo do tempo, pois a antiga Instrução Normativa da RFB n. 1.088/2010 desconsiderava os débitos parcelados para fins de arrolamento, ao contrário da primeira Instrução Normativa (SRF n. 264/2002), da anterior Instrução Normativa RFB n. 1.171/11¹⁷ e da atual Instrução Normativa n. 1.565/15.

3.1.2 Do patrimônio do contribuinte

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
Considera-se patrimônio conhecido da pessoa física o informado na ficha de bens e direitos da última declaração de rendimentos, e da pessoa jurídica o total do ativo constante do último balanço patrimonial registrado na Contabilidade ou o informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ou em outro documento que venha a substituí-la	Não define. Apenas diz que é o patrimônio líquido do sujeito passivo	Patrimônio conhecido será: I – relativamente à pessoa jurídica, a totalidade de bens e direitos constantes de seu ativo permanente, conforme balanço patrimonial mais recente ou aqueles constantes da última declaração relativa ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza apresentada à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda; II – tratando-se de pessoa física, inclusive o empresário, a totalidade de bens e direitos constantes da última declaração apresentada à Secretaria da Receita Federal, ressalvada a meação relativamente aos bens e direitos comuns do casal ¹⁸ .

Neste ponto, os textos da Lei Federal e Mineira são bastante similares e apresentam a melhor opção, pois escolheram o patrimônio *conhecido* do contribuinte, que é aquele

¹⁶ TRF4, Apelação Cível n. 5056432-97.2013.404.7000, 1ª T., j. 23.07.2014, Relator: Des. Federal João Batista Lazzari, D.E. 24.07.2014; TRF4, APELREEX nº 5010646-26.2010.404.7100, 1ª T., Rel. Des. Federal Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E. 28.06.2012; TRF4, AG nº 5007469-14.2010.404.0000, 2ª T., Rel. Juíza Federal Vânia Hack de Almeida, D.E. 19.01.2011; TRF4, AC 5020235-96.2011.404.7200, 1ªT., Rel. Jorge Antonio Maurique, D.E. 13.12.2012;

¹⁷ TRF3, Apelação Cível n. 0009008-29.2011.4.03.6100, 3ª T., j. 02.05.2013, Rel. Juiz Rubens Calixto, e-DJF3 Judicial 1 10.05.2013

¹⁸ Parágrafo único do artigo 127 do Decreto Mineiro n. 44.747/2008: “identificados indícios de sonegação de informações no balanço patrimonial ou na declaração apresentada à Receita Federal, serão verificadas outras fontes disponíveis, tais como certidões de registro de imóveis, certificados de registro de veículos, aeronaves, embarcações e de propriedade industrial”.

declarado em balanço patrimonial ou informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). A apuração deste patrimônio não gerará dúvidas. Ao passo que o critério eleito pelo Legislador Baiano – patrimônio líquido – poderá suscitar questionamentos, até porque a definição do que seja patrimônio líquido não está na Lei Estadual n. 12.620/2012 ou no Decreto n. 15.158/2014.

Registre-se, ainda que, como toda medida de conteúdo cautelar/instrumental, o arrolamento é modulável. Pode ser ampliado, caso surjam novos créditos, assim como também pode ser reduzido ou até cancelado, caso sobrevenham maiores garantias patrimoniais.

3.2 Bens e direitos passíveis de arrolamento

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
Serão arrolados os seguintes bens e direitos, em valor suficiente para satisfação do montante do crédito tributário de responsabilidade do sujeito passivo: I – se pessoa física, os integrantes do seu patrimônio sujeitos a registro público, inclusive os que estiverem em nome do cônjuge, desde que não gravados com cláusula de incomunicabilidade; e, II – se pessoa jurídica, os de sua propriedade integrantes do ativo não circulante sujeitos a registro público. São arroláveis os bens e direitos que estiverem registrados em nome do sujeito passivo nos respectivos órgãos de registro, mesmo que não declarados à RFB ou escriturados na contabilidade. O arrolamento será realizado na seguinte ordem de prioridade: I – bens imóveis não gravados; II – bens imóveis gravados; e, III – demais bens e direitos passíveis de registro. Excepcionalmente, a ordem de prioridade supracitada poderá ser alterada mediante ato fundamentado da autoridade administrativa competente, em razão da liquidez do bem ou direito. O arrolamento somente alcançará outros bens e direitos do sujeito passivo caso os suscetíveis de registro não sejam suficientes para a satisfação do montante do crédito tributário de sua responsabilidade.	O arrolamento administrativo recairá sobre bens e direitos do sujeito passivo, contribuinte ou responsável tributário, suscetíveis de registro público e em valor suficiente para cobrir o montante dos débitos tributários, salvo se o bem ou direito for indivisível. O arrolamento administrativo poderá recair sobre os bens e direitos pertencentes aos sócios de pessoa jurídica, quando esta não possuir patrimônio suficiente para satisfação do crédito tributário.	Os bens imóveis serão arrolados prioritariamente. Poderão ser arrolados bens e direitos sobre os quais existam ônus, quando: I – os bens ou direitos livres e desembaraçados não existirem ou forem insuficientes; II – a medida se mostrar mais eficaz para a garantia do crédito tributário. O Fisco solicitará a averbação ou registro do arrolamento administrativo, conforme a natureza do bem no respectivo órgão de registro. Na hipótese de crédito tributário formalizado contra pessoa física, no arrolamento serão identificados todos os bens particulares do devedor. Relativamente aos bens comuns do casal será preservada a meação do outro cônjuge

Neste ponto, as Legislações Federal e Mineira são as mais adequadas. Em especial, porque definem com clareza uma ordem de prioridade a ser seguida quando do arrolamento dos bens e direitos do contribuinte.

Nos termos da Instrução Normativa RFB n.1.565 de 11 de maio de 2015, o arrolamento será realizado na seguinte ordem de prioridade: I – bens imóveis não gravados; II – bens imóveis gravados; e III – demais bens e direitos passíveis de registro. A legislação Mineira estabelece que os bens imóveis serão arrolados prioritariamente.

De fato, é importante que a Legislação estabeleça a forma de apuração do valor dos bens e, a princípio, aquele valor apontado em declaração de imposto de renda ou em balanço patrimonial contábil parece ser a melhor solução, pois é aquele que evitará menos discussão. Afinal de contas, tais valores foram indicados pelo próprio contribuinte¹⁹.

É importante também que o Legislador estabeleça outros critérios objetivos para avaliação dos bens e de direitos, exatamente como fez o Legislador Federal no artigo 3º da Instrução Normativa RFB n. 1.565. Nada mais natural que se utilize, por exemplo, o valor venal constante em documentação do Cartório de Registro de Imóveis²⁰.

3.3 Procedimento do Arrolamento e Obrigações da Autoridade Fazendária

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
O arrolamento será procedido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. O sujeito passivo será cientificado do arrolamento por meio de termo de arrolamento de bens e direitos lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Os arrolamentos de bens e direitos serão acompanhados pela Divisão, Serviço, Seção ou Núcleo competente para realizar as atividades de controle e cobrança do crédito tributário na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo. O titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, ou outra autoridade administrativa por delegação de competência, encaminhará aos órgãos de registro competentes a relação de bens e direitos para fins de averbação ou registro do arrolamento ou de seu cancelamento, independentemente do pagamento de custas ou	Compete à DARC, através da Gerência de cobrança do Crédito Tributário – GECOB, proceder ao arrolamento administrativo, adotando os seguintes procedimentos: I – realizar levantamento trimestral dos sujeitos passivos que possuam débitos tributários, inscritos ou não em dívida ativa, cujo montante ultrapasse o percentual de 30% (trinta por cento) em relação ao seu patrimônio líquido, desde que o valor total do débito seja superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais); II – identificar bens e direitos do sujeito passivo suscetíveis de registro público e em valor suficiente para cobrir o montante dos débitos tributários, salvo se o bem ou direito for indivisível; III – formalizar termo de arrolamento em local próprio para efeitos de acompanhamento e controle;	O arrolamento administrativo será precedido de intimação ao sujeito passivo para que, no prazo de 10 (dez) dias, se o desejar, substitua o arrolamento pelas garantias previstas no artigo 9º, I a IV, da Lei Federal n. 6.830/80, ou pelo parcelamento do crédito tributário, observado o seguinte: I – a substituição por depósito em dinheiro será feita na forma de depósito administrativo; II – na substituição por parcelamento, será exigida garantia sob a forma de hipoteca ou fiança bancária. O sujeito passivo será intimado do arrolamento, mediante a entrega pelo Fisco de cópia do respectivo termo. O interessado poderá interpor recurso dirigido ao Superintendente Regional da Fazenda a que estiver circunscrito no prazo de 05 (cinco) dias. O Superintendente Regional da Fazenda decidirá sobre o recurso no prazo de 05 (cinco) dias e comunicará ao recorrente o teor da decisão. O Fisco solicitará a averbação ou registro do arrolamento administrativo, conforme a natureza do bem. Na hipótese de a repartição fazendária tomar

¹⁹TRF3, AI n. 0016084-71.2011.4.03.0000, 4ª T., j. 15.12.2011, Rel. Des. Federal Marli Ferreira, e-DJF3 Judicial 1 23.12.2011.

²⁰TRF3, AMS n. 0008331-04.2008.4.03.6100, 3ª T., j. 05.12.2013, Rel. Juíza Eliana Marcelo, e-DJF3 Judicial 1 13.12.2013.

emolumentos. Havendo extinção de 1 (um) ou mais Créditos Tributários que motivaram o arrolamento antes de seu encaminhamento para inscrição em DAU, o titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, ou outra autoridade administrativa por delegação de competência, comunicará, no prazo de 30 (trinta) dias, o fato ao órgão em que o arrolamento tenha sido registrado, para que sejam cancelados os registros pertinentes ao arrolamento, desde que se mantenham bens e direitos arrolados em valor suficiente para a satisfação do montante remanescente dos Créditos Tributários.	IV – solicitar o registro do ato de arrolamento nos órgãos de registro competentes; V – notificar o sujeito passivo do ato de arrolamento, após confirmação do registro do ato pelo órgão competente; VI – autorizar o cancelamento do registro do ato de arrolamento, comunicando, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas aos órgãos de registro nas hipóteses previstas em lei. O arrolamento também poderá ocorrer por iniciativa do sujeito passivo	conhecimento de alienação, oneração ou transferência, a qualquer título, dos bens e direitos arrolados, deverá o fato ser comunicado à Advocacia-Geral do Estado, para que, se for o caso, seja impetrada medida judicial de proteção do crédito tributário ou medida cautelar fiscal de que trata a Lei Federal n. 8.397/1992 A Secretaria de Estado de Fazenda e a Advocacia-Geral do Estado, conjunta ou isoladamente, no âmbito de suas competências, por meio de resolução, estabelecerão procedimentos complementares acerca do arrolamento administrativo
--	--	--

Em síntese, as três legislações determinam que a autoridade fazendária: i. elabore termo de arrolamento; ii. notifique o sujeito passivo acerca da existência do arrolamento; iii. independentemente do pagamento de custas, encaminhe aos órgãos de registro competentes a relação de bens e direitos para fins de registro e cancelamento do arrolamento.

A legislação mineira determina que o arrolamento administrativo será documentado em termo próprio e precedido de intimação do sujeito passivo para que, no prazo de 10 dias, se o desejar, substitua o arrolamento pelas garantias previstas no artigo 9º, I a IV, da Lei Federal n. 6.830/80 ou pelo parcelamento do crédito tributário. Esta intimação prévia do sujeito passivo é uma exclusividade da Legislação Mineira. Não há dispositivo semelhante nas Legislações Federal e Baiana.

3.4 Obrigações do sujeito passivo

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
--------------------	-------------------	--------------------

O sujeito passivo cientificado do arrolamento fica obrigado a comunicar à unidade da RFB de seu domicílio tributário a alienação, a oneração ou a transferência a qualquer título, inclusive aquela decorrente de cisão parcial ou perda total de qualquer dos bens ou direitos arrolados, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ocorrência do fato, sob pena da autoridade fiscal encaminhar representação à Procuradoria da Fazenda Nacional para ajuizamento de cautelar fiscal. É de exclusiva iniciativa do sujeito passivo interessado requerer, em intervalos não inferiores a 1 (um) ano, a avaliação dos bens e direitos por perito indicado pelo órgão de registro público nos termos do § 2º do art. 64-A da Lei nº 9.532, de 1997	O sujeito passivo será notificado do ato de arrolamento, ficando obrigado, a partir do recebimento da notificação, a comunicar à Secretaria da Fazenda a alienação, a transferência a qualquer título ou o gravame dos bens e direitos arrolados, no prazo de até 05 (cinco) dias contados a partir da ocorrência. Medida cautelar fiscal será requerida contra o sujeito passivo pela falta da comunicação nos termos da legislação federal.	O sujeito passivo, a partir da intimação do arrolamento administrativo, comunicará à repartição fazendária de seu domicílio tributário a transferência, alienação ou oneração dos bens ou direitos arrolados, no prazo de 03 (três) dias contados do ato ou do negócio jurídico.
--	--	---

A legislação não exige autorização prévia da autoridade fiscal para a alienação, oneração ou transferência do bem ou direito arrolado. Apenas exige que a comunicação da alienação ou oneração ocorra nos dias subsequentes ao ato. Embora não haja previsão expressa nas leis, natural que se exija do contribuinte que, concomitantemente à comunicação da alienação ou oneração, indique outro bem ou direito em substituição àquele alienado por outro de valor igual ou superior, desde que respeitada a ordem de prioridade de bens a serem arrolados definida na respectiva legislação.

No âmbito federal, a antiga Instrução Normativa SRF 264/2002, que foi a primeira a regular os artigos 64, 64-A e 65 da Lei n. 9.532/97, determinava em seu artigo 5º que o sujeito passivo era obrigado a arrolar outros bens e direitos em substituição aos alienados ou substituídos. O que gerou alguma controvérsia. Há decisões que sustentam que IN/SRF nº 264/2002 não extrapolou os limites da Lei, pois apenas explicitou o propósito do art. 64 da Lei nº 9.532/1997, cumprindo seu papel de complementar o texto da lei, não podendo ser considerada ilegal. Os defensores desta tese sustentam que não atenderia aos propósitos da Lei, que é a proteção do crédito tributário em situações que demonstram risco de insolvência, a mera comunicação da alienação, oneração ou transferência, sem a indicação de bens ou direitos em substituição²¹. Em sentido contrário, há o entendimento de que a Instrução

²¹ TRF4, Apelação/Reexame Necessário n. 5001213-77.2010.404.7203, 1ª T., j. 20.02.2013, Rel. Vânia Hack de Almeida, D.E 21.02.2013.

Normativa SRF nº 264/2002, ao exigir que o particular indique bem em substituição, trazia restrição inexistente na legislação que regia a matéria²².

As Instruções Normativas subsequentes (IN RFB 1088/2010, IN RFB 1171/2011 e IN RFB n. 1565/2015) não mantiveram a exigência de indicação de bem ou direito em substituição pelo contribuinte no ato da comunicação da alienação ou da oneração do bem ou direito arrolado, mas passaram a prever que, nos casos de alienação, oneração ou transferência de qualquer dos bens ou direitos arrolados, e na ausência de bens e direitos passíveis de arrolamento em valor suficiente para fazer face à soma dos créditos sob responsabilidade do sujeito passivo, a autoridade competente para realizar as atividades de controle e cobrança do crédito tributário na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo deverá examinar se há incidência em qualquer das demais hipóteses que justificam o ajuizamento da cautelar fiscal.

Se o sujeito passivo ou o terceiro adquirente não registrarem a venda, não podem solicitar o cancelamento ou a substituição do arrolamento²³.

3.5 Obrigações dos órgãos de registro público

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
O órgão de registro comunicará à unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas, a alteração promovida no registro em decorrência de alienação, oneração ou transferência a qualquer título, inclusive aquelas decorrentes de cisão parcial, arrematação ou adjudicação em leilão ou pregão, desapropriação ou perda total, de qualquer dos bens ou direitos arrolados, sob pena de imposição da penalidade prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, observada a conversão a que se refere o inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e o art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, independentemente de outras cominações legais. O órgão de registro público onde os bens e	As certidões expedidas por cartórios e órgãos de registros deverão conter informações quanto à existência de arrolamento. Os cartórios, registros, órgãos e entidades mencionados neste artigo, ficam obrigados a comunicar, preferencialmente, por meio eletrônico, à Secretaria da Fazenda, até o dia 15 (quinze) de cada mês, a ocorrência de alienação, transferência a qualquer título ou gravame dos bens arrolados, realizados no mês imediatamente anterior.	Observada a forma, as condições e especificações estabelecidas em decreto: a) A JUCEMG deverá enviar, em arquivo eletrônico, mensalmente, à SEFAZ, informações sobre todos os atos relativos à constituição, modificação e extinção de firmas individuais e pessoas jurídicas, realizados no mês imediatamente anterior; b) Os serviços do foro extrajudicial de Registro e de Notas deverão enviar mensalmente à SEFAZ, preferencialmente por meio eletrônico, cópia das mesmas informações prestadas à Receita Federal; c) Os serviços do foro extrajudicial supracitados, bem como os de Registro Civil das Pessoas Naturais, de Distribuição de Protestos de Títulos e os Tabelionatos de Protestos de Títulos, deverão apresentar as informações requeridas pela autoridade competente. Tanto o envio de cópias e arquivos quanto a apresentação das informações

²² TRF4, AI n. 5001825-51.2014.404.0000, 2ª T., j. 19.03.2014, Rel. Otávio Roberto Pamplona, D.E 19/03/2014.

²³ TRF4, AMS n. 0002340-66.2012.4.03.6113, 3ª T., j. 06.02.2014, Rel. Juiz Rubens Calixto, e-DJF3 Judicial 1 14.02.2014.

direitos estiverem arrolados poderá cancelar a averbação do arrolamento, mediante solicitação do contribuinte, acompanhada da cópia do protocolo da comunicação de alienação ou oneração, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data do protocolo do pedido no órgão de registro.		solicitadas não estão sujeitos ao pagamento de custas e emolumentos e devem ser realizados, sob pena do infrator se sujeitar às seguintes penalidades: I – por falta de entrega das informações, 2.500 UFEMGs por vez; II – por ato que não for comunicado no prazo devido, 200 UFEMGs; III – por ato que for informado de modo incompleto ou incorreto, 100 UFEMGs
---	--	---

Natural que os órgãos de registro informem a autoridade fazendária acerca de eventuais alienações, transferências ou onerações dos bens ou direitos arrolados. Isto porque uma das principais funções dos órgãos de registro é atestar a titularidade dos bens ou direitos que neles estão registrados e oferecer segurança jurídica às transações e negócios que são realizados relacionados a estes bens e direitos. Os órgãos de registro público não só devem cooperar com a autoridade fazendária, mas estão obrigados a lhe fornecer as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros (art. 197, CTN).

No âmbito administrativo, o Juiz Corregedor Permanente do Cartório de Registro de Imóveis não pode autorizar o cancelamento da averbação de arrolamento sob o fundamento da inconstitucionalidade do artigo 64 da Lei n. 9.532/97. Neste sentido, já decidiu a Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo, ao aprovar parecer do Juiz Auxiliar da Corregedoria, Dr. Roberto Maia Filho, registrado sob n. 41/2006-E (Processo CG 1.029/2005) e datado de 07.02.2006, no qual restou consignado que:

Definitivamente, a eventual inconstitucionalidade da lei autorizadora do registro no caso sub judice deve ser decretada na via judicial, após provocação das partes interessadas, e não no presente procedimento administrativo correcional imobiliário, cujo espectro é limitado e não comporta a solução de litígios envolvendo interesses econômicos e patrimoniais do fisco e do contribuinte.

Andou bem a E. Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo, pois, como muito bem leciona Loureiro (2011, p. 3):

O notário e o registrador são profissionais independentes, devendo obediência apenas à lei e aos regulamento editados pelo Poder Judiciário. Assim, por exemplo, o registrador pode e deve exercer a qualificação registral de um mandado judicial e de títulos do Poder Público, devendo recusar o seu registro se não tiver presente alguma formalidade ou requisito extrínseco previsto em lei.

Vale dizer, este profissional do direito é dotado de liberdade decisória, sem nenhum tipo de condicionamento, seja de ordem política, econômica ou administrativa. O único limite é a ordem jurídica, que disciplina, entre outras matérias, o exercício da atividade, os limites de suas atribuições e os deveres a observar.

3.6 Possibilidade de substituição dos bens e direitos arrolados

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
O AFRFB lotado na divisão, no serviço, na seção ou no núcleo competente para realizar as atividades de controle e cobrança do crédito tributário da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo poderá, a requerimento do sujeito passivo ou de ofício, substituir bem ou direito arrolado por outro de valor igual ou superior. A averbação ou o registro do arrolamento do bem ou direito oferecido em substituição deverão ser providenciados pelo titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, ou outra autoridade administrativa por delegação de competência, após o que será expedida a comunicação ao órgão de registro competente para que sejam anulados os efeitos do arrolamento do bem substituído. Admite-se, a qualquer tempo, a substituição do arrolamento por depósito judicial do montante integral do crédito tributário. A substituição de ofício poderá ser efetuada a qualquer tempo, desde que justificadamente, à luz de fatos novos conhecidos posteriormente ao arrolamento original.	O sujeito passivo ou responsável tributário poderá solicitar a substituição dos bens ou direitos arrolados	O arrolamento administrativo será precedido de intimação ao sujeito passivo para que, no prazo de 10 (dez) dias, se o desejar, substitua o arrolamento pelas garantias previstas no artigo 9º, I a IV, da Lei Federal n. 6.830/80, ou pelo parcelamento do crédito tributário, observado o seguinte: I – a substituição por depósito em dinheiro será feita na forma de depósito administrativo; II – na substituição por parcelamento, será exigida garantia sob a forma de hipoteca ou fiança bancária.

A autoridade fiscal, caso recuse a substituição do bem ou direito arrolado, deve fazê-lo de forma fundamentada²⁴. A necessidade da fundamentação decorre naturalmente do fato da decisão de substituição ser um ato discricionário e, no ensinamento de Mello (2009, p. 430) “[...], a discricionariedade existe por definição, *única e tão-somente para proporcionar em cada caso a escolha da providência* ótima, isto é, daquela que realize superiormente o interesse público almejado pela lei aplicanda.” A substituição de bens imóveis arrolados pelo valor venal destes bens não possui amparo legal. A substituição do arrolamento é admitida desde que efetuado o depósito do montante integral²⁵.

Razoável que se permita a substituição de bens objeto de arrolamento por outro ou outros que possuam valor idêntico ou superior ao arrolado²⁶.

3.7 Cancelamento do arrolamento

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
--------------------	-------------------	--------------------

²⁴ TRF4, Apelação/Reexame Necessário n. 5014507-15.2013.404.7100, 2ª T., j. 25.02.2014, Rel. Roberto Fernandes Júnior, D.E. 26.02.2014.

²⁵ TRF4, Apelação Cível n. 5002731-46.2012.404.7102, 2ª T., j. 29.01.2013, Rel. Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 30.01.2013.

²⁶ TRF4, Reexame Necessário Cível n. 5016965-73.2011.404.7100, 2ª T., j. 11.09.2012, Rel. Luiz Carlos Cervi, D.E. 12.09.2012.

Configuram hipóteses de cancelamento do arrolamento: I – a desapropriação pelo Poder Público; II – a perda total do bem; III – a expropriação judicial; IV – a solicitação do contribuinte, acompanhada da cópia do protocolo da comunicação; V- a ordem judicial; e, VI – a nulidade ou retificação do lançamento que implique redução da soma dos créditos tributários para montante que não justifique o arrolamento.	O arrolamento de bens e direitos será cancelado nas seguintes hipóteses: I – desapropriação pelo Poder Público; II – perda total do bem; III – expropriação judicial; IV – ordem judicial; V – nulidade do lançamento do crédito tributário; VI – retificação do lançamento do crédito tributário para montante que não justifique a manutenção do arrolamento; VII – extinção do crédito tributário. O sujeito passivo deve apresentar à Secretaria da Fazenda os documentos comprobatórios das hipóteses mencionadas acima nos itens I a III, caso ocorram. Ocorrendo qualquer uma das hipóteses de cancelamento do arrolamento, a Secretaria da Fazenda comunicará o fato, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas, ao registro imobiliário, cartório, órgão ou entidade competente de registro e controle, no qual o arrolamento tenha sido registrado para que o mesmo seja cancelado.	Em caso de extinção, nulidade, improcedência ou retificação de lançamento do crédito tributário, que importe diminuição do montante exigido, passando o seu valor a ser igual ou inferior a 100.000 (cem mil) UFEMGs, o Fisco comunicará, o fato ao cartório ou ao órgão de registro e controle em que o termo de arrolamento tenha sido registrado ou averbado, para que sejam invalidados seus efeitos. Esta comunicação deverá ser efetivada dentro do prazo de 08 (oito) dias contados: I – da decisão irrecorrível no processo administrativo, quando se tratar de ato praticado no âmbito do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, pela Superintendência de Fiscalização; II – da extinção de crédito tributário inscrito em dívida ativa, inclusive em razão de prescrição, ou da efetivação de garantia nos termos da Lei Federal n. 6.830, de 1980, pela Advocacia-Geral do Estado; III – da decisão administrativa não enquadrada nas hipóteses anteriores, pelo chefe da repartição em que for praticado o ato
--	--	--

Questão interessante debatida em São Paulo no Processo n. 0025530-46.2013.8.26.0100, que tramitou na 1ª Vara de Registros Públicos de São Paulo, é se o Ofício de Registro de Imóveis deve promover o cancelamento do arrolamento administrativo e da penhora por força do só registro da arrematação e sem necessidade de ordem das autoridades que determinaram o arrolamento e a penhora. O entendimento que prevaleceu, em decisão datada de 01.07.2013 e da lavra do Juiz de Direito do Estado de São Paulo, Dr. Josué Modesto Passos, mantida pela E. Corregedoria Geral de Justiça Paulista, é no sentido de que o desfazimento da penhora e do arrolamento administrativo de bens exige a anuência das autoridades que as determinaram, não sendo, portanto, consequência direta da averbação da arrematação²⁷.

3.8 Da certidão de regularidade fiscal

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
--------------------	-------------------	--------------------

²⁷ No mesmo sentido, decisão datada 10.06.2014 e de autoria da Juíza Tânia Mara Ahualli, proferida no Procedimento de Dúvida n. 0067139-09.2013.8.26.0100, que tramitou na 1ª Vara de Registros Públicos de São Paulo, em que foi suscitante o 14º Oficial de Registro de Imóveis da Capital.

A existência de arrolamento deverá ser informada em certidão que ateste a situação fiscal do sujeito passivo em relação aos tributos administrados pela RFB	Ao sujeito passivo que oferecer, como garantia de crédito inscrito em dívida ativa ainda não cobrado judicialmente, bem livre e desembaraçado gravado com cláusula de inalienabilidade ou carta de fiança, poderá ser fornecida certidão positiva com efeito de negativa, nos termos do Regulamento	Os atestados de regularidade fiscal de que trata o §3º do artigo 219 da Lei n. 6.763/1975, conterão informações quanto à existência de arrolamento
---	---	--

A informação acerca da existência de arrolamento na certidão que ateste a situação fiscal do contribuinte está em consonância com os princípios da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação e impessoalidade. O cidadão precisa de informações precisas para bem controlar os atos da Administração. No dizer de Di Pietro (2009, p. 724):

Embora o controle seja atribuição estatal, o administrado participa dele à medida que pode e deve provocar o procedimento de controle, não apenas na defesa de seus interesses individuais, mas também na proteção do interesse coletivo. A Constituição outorga ao particular determinados instrumentos de ação a serem utilizados com essa finalidade. É esse, provavelmente, o mais eficaz meio de controle da Administração Pública: o controle popular.

3.9 Da propositura da cautelar fiscal

Legislação Federal	Legislação Baiana	Legislação Mineira
O titular da unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo encaminhará representação para a propositura de medida cautelar fiscal à correspondente unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) quando o sujeito passivo: I - não tiver domicílio certo e: a) intentar ausentar-se; b) intentar alienar bens que possui; ou c) deixar de pagar a obrigação no prazo fixado; II - tiver domicílio certo e ausentar-se ou tentar ausentar-se, visando a elidir o adimplemento da obrigação; III - cair em insolvência e alienar ou tentar alienar bens; IV - contrair ou tentar contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio; V - tiver sido notificado para que proceda ao recolhimento do crédito tributário e: a) deixar de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa a sua exigibilidade; ou b) transferir ou tentar transferir, a qualquer título, seus bens e direitos para terceiros; VI - possuir débitos, inscritos ou não em DAU, que, somados, ultrapassem 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido; VII - alienar	Medida cautelar fiscal será requerida contra o sujeito passivo que deixar de comunicar à Secretaria da Fazenda a alienação, a transferência a qualquer título ou o gravame dos bens e direitos arrolados, no prazo de até 05 (cinco) dias contados a partir da ocorrência	Nos casos em que o sujeito passivo aliena, onera ou transfere, a qualquer título, bens ou direitos arrolados sem comunicar à repartição fazendária de seu domicílio tributário, no prazo de 3 (três) dias contados do ato ou do negócio jurídico, a autoridade administrativa que receber a comunicação do Órgão de Registro, deverá informar o fato ao Núcleo de Acompanhamento Criminal, que cientificará ao Superintendente Regional sobre o cabimento de Medida Cautelar Fiscal. Se o domicílio fiscal do sujeito passivo estiver situado na circunscrição de outra Superintendência Regional da Fazenda, a autoridade administrativa que tiver recebido as comunicações previstas no caput deste artigo

bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública; VIII - tiver sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta pelo órgão fazendário; IX - praticar outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito tributário. A representação para a propositura de medida cautelar, nas hipóteses em que o sujeito passivo transfere ou tenta transferir, a qualquer título, seus bens e direitos para terceiros, ou aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública nos termos do caput do art. 8º, independe de prévia constituição do crédito tributário.		providenciará seu encaminhamento, juntamente com as peças que a instruem, no prazo de até 72 (setenta e duas) horas, ao Núcleo de Acompanhamento Criminal da Superintendência Regional da Fazenda competente. O Superintendente Regional deverá remeter requerimento, no prazo de 72 (setenta e duas) horas, à Advocacia Regional do Estado para exame, orientação e instrução da Medida Cautelar Fiscal.
---	--	---

A Legislação Federal e a Mineira detalham com bastante propriedade o procedimento de decisão quanto à propositura da cautelar fiscal.

4. CONCLUSÃO

O arrolamento administrativo de bens e direitos, cuja constitucionalidade é reconhecida pelas nossas Cortes, é uma ferramenta muito eficaz para a prevenção de grandes calotes, pois permite que a Administração monitore publicamente a evolução patrimonial e a capacidade de solvência de seus maiores devedores, criando um obstáculo ao esvaziamento patrimonial fraudatório e dando maior efetividade à futura cobrança dos créditos tributários, ao autorizar e agilizar a propositura da medida cautelar fiscal, na hipótese do contribuinte alienar bens ou direitos arrolados sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente.

Em boa parte dos casos em que as Fazendas Públicas estão autorizadas a promover o arrolamento – dívida considerável e superior a 30% do patrimônio do contribuinte - elas também poderiam propor a medida cautelar fiscal (inciso VI do artigo 2º da Lei Federal n. 8.397/1992²⁸). A opção pelo arrolamento, antes do ajuizamento da cautelar fiscal, atesta a diligência da Administração na proteção do crédito tributário e não onera o patrimônio do contribuinte. Concilia, deste modo, o interesse público de defesa do erário com o interesse particular do contribuinte de não ter o seu patrimônio constrito, o que ocorreria com o ajuizamento da cautelar fiscal. Assim, o arrolamento fiscal de bens e direitos consegue ser benéfico ao contribuinte sem deixar de lado o interesse maior da coletividade.

²⁸ Art. 2º da Lei 8.397/1992: A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor: ... VI – possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido;

Toda política pública de melhoria na arrecadação tributária passa pelo enfrentamento do grande devedor. Parece-nos que já passou do momento das Administrações Fazendárias pensarem em alternativas para a queda da arrecadação tributária, que não a criação de impostos ou a majoração de suas alíquotas²⁹.

Neste contexto, o arrolamento administrativo de bens e direitos apresenta-se como uma alternativa barata e eficiente, na medida em que força a Administração Pública a enfrentar o grande sonegador, desestimulando a prática da sonegação fiscal e aumentando as chances da recuperação do crédito tributário, se for preciso o ajuizamento da execução fiscal ou da cautelar fiscal, para cobrança ou garantia do crédito tributário, respectivamente. Estados e Municípios não podem abrir mão deste instituto tão valioso e republicano no combate à sonegação fiscal. Devem, portanto, seguir o exemplo da União e dos Estados da Bahia e de Minas Gerais que são os únicos Entes que instituíram o arrolamento fiscal de bens e direitos no exercício regular de suas competências tributárias.

5. REFERÊNCIAS

Marins, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 3ª. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

Theodoro Júnior, Humberto. *Processo de execução e cumprimento da sentença*. 26ª ed. rev e atual. São Paulo: Liv. e Ed. Universitária de Direito, 2009.

Cassettari, Christiano. *Elementos de direito civil*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

Diniz, Maria Helena. *Sistemas de registros de imóveis*. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

Carrazza, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

Loureiro, Luiz Guilherme. *Registros públicos: teoria e prática*. São Paulo: Editora Método, 2011.

De Mello, Celso Antônio Bandeira. *Curso de direito administrativo*. 26ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

Di Pietro, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 22ª ed. São Paulo: Editora Atlas,

Campinas-SP, 25 de agosto de 2015

²⁹ A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) publicou no dia 04.09.2015 a Portaria n. 1.265/2015, que aprova os procedimentos para Cobrança Especial Administrativa. A referida Portaria consolida 25 (vinte e cinco) medidas previstas em legislações diversas, com o objetivo de aprimorar procedimentos de recuperação de crédito tributário, dentre tais medidas está o arrolamento administrativo de bens e direitos.