



## A execução tributária extrajudicial de impostos federais nos Estados Unidos da América e suas possibilidades de revisão mais comuns no âmbito judiciário

**Autor: Christiaan Allesandro Lopes de Oliveira**

Juiz Federal Substituto

publicado em 30.09.2014

[✉ \[enviar este artigo\]](#) [🖨 \[imprimir\]](#)

### Resumo

A atividade de cobrança de impostos tem no Brasil quase que exclusivamente desenvolvimento no âmbito judicial. Em decorrência, a Fazenda Pública é a maior litigante do Brasil, representando parcela significativa dos processos em tramitação, especialmente no que concerne à Justiça Federal. O problema é ainda maior quando se considera que a duração de um executivo fiscal pode se alongar por longo período de tempo, sem se ter em consideração, em uma análise econômica do direito, que a efetividade de tais cobranças judiciais é bem modesta. Assim, buscam-se informações, ainda que básicas, sobre a alternativa norte-americana.

**Palavras-chave:** Execução extrajudicial. Estados Unidos da América. Revisão judiciária.

**Sumário:** Introdução. 1 O sistema tributário norte-americano. 1.1 O IRS (*Internal Revenue Service*). 2 Nomenclatura adotada. 3 O sistema de coleta do IRS. 3.1 Alternativas e opções colocadas a serviço do contribuinte. 3.2 Prazo para a cobrança de impostos. 3.3 Alternativas de apelação de uma decisão do IRS. 4 Revisão judicial. 4.1 A Corte Tributária dos Estados Unidos e sua competência. 4.2 Vantagens da Corte Fiscal dos Estados Unidos. 4.3 Desvantagens da Corte Fiscal dos Estados Unidos. 4.4 Procedimento das Pequenas Causas Tributárias. 4.5 Procedimento nas ações comuns. 4.6 Procedimento do julgamento. 4.7 Custas. 4.8 Outras Cortes Federais. 4.9 Resultado e definitividade dos procedimentos de revisão. Conclusão. Referências bibliográficas.

### Introdução

A atividade de cobrança de impostos não pagos no tempo certo ou da maneira correta, imposta vinculadamente aos administradores fazendários pela Constituição, tem no Brasil quase que exclusivamente desenvolvimento no âmbito judicial. Seja para a adoção de medidas de constrição de bens, seja para efetivamente a coleta de valores, quase tudo passa pelas mãos de um magistrado antes de ser levado a efeito.

O resultado é, como somente poderia se esperar, que a Fazenda Pública é a maior litigante do Brasil, representando parcela significativa dos processos em tramitação, especialmente no que concerne à Justiça Federal. O problema é ainda maior quando se considera que a duração de um executivo fiscal pode se alongar por longo período de tempo, sem se ter em consideração, em uma análise econômica do direito, que a efetividade de tais cobranças judiciais é bem modesta, para não dizer vergonhosamente baixa.

Tendo em mente esses pressupostos, um dos caminhos para reflexão é a busca de experiências no Direito Comparado. Neste trabalho, buscaram-se informações, ainda que básicas, sobre a alternativa norte-americana, a qual, como se verá, é essencialmente extrajudicial, no caminho inverso do modelo pátrio.

A escolha dos Estados Unidos por parâmetro é justamente por ter um Direito mais voltado aos resultados práticos, por vezes copernicamente oposto ao nosso, alicerçado em uma cultura de cobrança também com grandes disparidades da brasileira.

Não é o escopo deste trabalho, entretanto, a análise aprofundada do sistema americano de cobranças de impostos, mas sim um estudo de um outro paradigma para servir de ponto de partida para possíveis paralelos entre os sistemas, ainda que reservados a outros estudos mais extensos e detalhados.

## **1 O sistema tributário norte-americano**

Em linhas bastante concisas, o sistema tributário norte-americano calca-se nas seguintes bases:

O Congresso norte-americano é responsável por aprovar leis fiscais que obriguem os contribuintes à exação; o papel do contribuinte é entender e cumprir suas obrigações fiscais; a função do IRS (Internal Revenue Service) é de auxiliar a maioria dos contribuintes a cumprir as leis fiscais ao mesmo passo em que garante que a minoria que é recalcitrante em colaborar pague a sua legítima parcela.

É ainda de se lembrar que o sistema norte-americano possui impostos federais, estaduais e municipais, inclusive muitas vezes com *bis in idem* evidente e legal, como no caso da tributação sobre a renda, que se inclui no âmbito federal, no estadual e, em alguns casos isolados, como em Nova Iorque, até mesmo no municipal.

Suas alíquotas (sobre a renda) são ainda maiores que as nossas. Por outro lado, a incidência de impostos indiretos e sobre o pagamento de salários é muito inferior ao da experiência brasileira.

### **1.1 O IRS (*Internal Revenue Service*)**

O Internal Revenue Service norte-americano, que pode ser traduzido de forma livre como Sistema de Receitas Internas, é um órgão do Departamento do Tesouro americano e, segundo seu *website*,<sup>(1)</sup> uma das administrações de impostos mais eficientes do mundo, tendo coletado no ano fiscal de 2012 mais de US\$ 2,5 trilhões e processado mais de 237 milhões de declarações de impostos.

Além disso, O IRS custa aos cofres públicos 48 centavos de dólar para cada cem dólares arrecadados, tendo tido redução, inclusive, de seu orçamento anual em 0,2% e 2,5% nos anos de 2011 e 2012, respectivamente. Os montantes arrecadados correspondem a 92% do total das receitas norte-americanas.<sup>(2)</sup>

Somente a título de comparação, a Receita Federal arrecadou no ano de 2013, entre impostos, taxas e contribuições, R\$ 745,4 bilhões, o que equivale a aproximadamente 35% do Orçamento Federal.<sup>(3)</sup> Além disso, segundo dados oficiais do Orçamento Fiscal, o orçamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil para 2013 é de R\$ 8,73 bilhões, e o da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de R\$ 1,07 bilhão, de um orçamento de R\$ 24,34 bilhões do Ministério da Fazenda.<sup>(4)</sup> Assim, o gasto da arrecadação, considerando a Secretaria da Receita e a Procuradoria-Geral, é de aproximadamente R\$ 1,31 para cada R\$ 100,00 que entram nos cofres públicos, ou seja, quase o triplo do custo norte-americano para aproximadamente um terço do percentual das receitas (35% no Brasil, 92% nos EUA).

Importante ressaltar, ainda, que nesses montantes não estão incluídos os gastos com o próprio Poder Judiciário, o qual é um dos atores da cobrança da dívida pública.

Obviamente que não se pode comparar números completamente fora da realidade local, entretanto esse pequeno esforço comparativo justifica a escolha do parâmetro de comparação, bem como dá sustentação à ideia de que o IRS é relativamente eficiente.

Merece destaque também que o IRS é estruturado de forma semelhante à da iniciativa privada e tem como missão proporcionar aos contribuintes americanos serviço da máxima qualidade, auxiliando-os a entender e cumprir com suas responsabilidades fiscais e fazer cumprir a lei com integridade e justiça.(5) Ao par disso, toda a interação do IRS com o contribuinte deve ser considerada a partir do ponto de vista do próprio contribuinte, sem se considerar se ao final o IRS concorda com essa posição.

É estimado pelo próprio IRS que 83% dos impostos são pagos voluntariamente, havendo meta para que esse número chegue a 86% até 2017. O restante é classificado como "impostos delinquentes"(6) e são encaminhados para o processo de coleta dos impostos não pagos.

## **2 Nomenclatura adotada**

No decorrer deste texto, serão utilizadas algumas palavras e expressões que guardam similitude com as utilizadas em português, mas que, entretanto, também apresentam algumas pequenas diferenças, motivo pelo qual se exporá o significado de cada uma delas.

Penhora fiscal federal (*federal tax lien*) é uma restrição legal a todo o patrimônio do devedor, presente e futuro, inclusive salários. A penhora é automaticamente estabelecida se o montante calculado para pagamento não é quitado após a primeira notificação do IRS.

Notificação de Penhora Fiscal Federal (*Notice of Federal Tax Lien* – NFTL) é uma notificação pública a todos os credores para sua ciência acerca da penhora.

Apropriação (*levy*) é a apropriação legal de bens ou direitos para satisfazer um débito tributário. Quando a propriedade é arrecadada, ela será vendida, exceto salário e dinheiro em banco que serão diretamente debitados da dívida.

Sequestro (*seizure*) é usado com o mesmo sentido que apropriação.

Notificação de Intenção de Arrecadar e Notificação de Direito de Audiência (*Notice of Intent to Levy and Notice of Your Right to a Hearing*) é um aviso normalmente enviado antes da apropriação do patrimônio. Se não houver pagamento ou acordo para pagamento, nem requerimento de audiência em até 30 dias, a apropriação será levada a efeito.

Chamamento (*summons*) é ato legalmente compulsório para que o contribuinte ou um terceiro compareça ao IRS para fornecer informação, documentos ou depor.

## **3 O sistema de coleta do IRS**

Após a entrega da declaração (anual ou trimestral, dependendo do caso), o IRS determina se há impostos em aberto e:

envia uma cobrança pelo correio. Baseado na resposta do contribuinte, o IRS calcula o valor do imposto devido, já acrescido de juros e multas; caso não haja o pagamento da primeira cobrança, pelo menos mais uma é enviada, sendo que

os juros e as multas continuam a ser aplicados até o completo pagamento; se não houver o pagamento após o recebimento da última cobrança, o procedimento de coleta é iniciado, o que pode em síntese ir da apropriação do montante de restituição do período anterior até o sequestro e a arrecadação de bens e direitos.

O IRS aceita pagamento por transferência eletrônica, cartão de crédito ou de débito, por cheque enviado por correio ou entregue pessoalmente.

### **3.1 Alternativas e opções colocadas a serviço do contribuinte**

Há três órgãos principais que podem auxiliar o contribuinte no procedimento:

o próprio IRS, que pode ser contatado por meio de um número 0800 ou diretamente em um escritório local para dirimir dúvidas; o Serviço de Representação do Contribuinte (TAS – *Taxpayer Advocate Service*), o qual auxilia contribuintes cujos problemas com o IRS estejam causando dificuldades financeiras, que não tenham conseguido resolver seus problemas diretamente com o IRS ou que acreditem que o sistema ou procedimento do IRS não esteja funcionando de acordo; e as Clínicas de Contribuintes de Baixa Renda (LITC – *Low Income Taxpayer Clinics*), que são independentes do IRS, auxiliam contribuintes que recebem menos que determinada quantia e proporcionam representação profissional perante o IRS ou perante uma corte no que concerne ao procedimento, às apelações e a outras disputas, de graça ou por um custo reduzido.

De outro lado, se não houver a possibilidade de pagamento total do montante devido, o contribuinte pode:

formular proposta de adesão para um acordo de parcelamento, *online*, por telefone, por correio ou pessoalmente. Nesse período, juros e multas continuam a ser cobrados e uma penhora federal pode ser levada a efeito;(7)

formular uma proposta de pagamento parcial, caso o IRS concorde que o débito possa não estar precisamente calculado, o contribuinte não tenha recursos ou renda suficiente para pagar o montante devido, ou ainda caso o pagamento total, em decorrência de circunstâncias excepcionais, possa causar severas dificuldades financeiras ou se mostre injusto.

### **3.2 Prazo para a cobrança de impostos**

O prazo padrão para a coleta de impostos federais nos Estados Unidos é de 10 anos a partir do momento em que forem calculados. Entretanto, existem algumas exceções previstas em lei, as quais podem postergar o prazo ou sustar o processo de coleta:

a) enquanto estiver sendo considerado um pedido de parcelamento ou oferta de pagamento parcial, a coleta será suspensa. Além disso, também o será enquanto uma apelação estiver sendo considerada e por mais 30 dias após uma decisão desfavorável;

b) caso o devedor venha a morar fora dos Estados Unidos por seis meses ou mais, de forma contínua, o processo de coleta fica suspenso enquanto estiver no exterior. No retorno, o prazo será estendido por até seis meses após o retorno caso fosse expirar em menor prazo; c) no caso de decretação de falência com suspensão das execuções, o prazo não expirará antes de 6 meses após o retorno do andamento da execução;

d) caso o contribuinte requiera uma audiência do Devido Processo de Cobrança, esta será suspensa até que uma Notificação de Resposta seja enviada ou uma decisão definitiva seja tomada pela Corte;

e) por certo prazo no caso de requerimento de isenção do cônjuge inocente.

### 3.3 Alternativas de apelação de uma decisão do IRS

Há duas alternativas principais de apelação no âmbito extrajudicial:

a) Devido Processo de Cobrança (CDP – *Collection Due Process*), com o objetivo de rever ações tomadas ou que estejam propostas. Uma audiência pode ser requerida em até 30 dias da data em que o contribuinte receber as seguintes notificações:

- a.1) Notificação de Penhora Fiscal Federal e do direito de audiência;
- a.2) Notificação final – notificação de intenção de arrecadação e do direito de audiência;
- a.3) notificação de arrecadação de garantia e do direito de recurso;
- a.4) notificação de arrecadação na devolução de impostos estaduais e do direito de audiência;
- a.5) notificação de arrecadação e do direito de audiência.

b) Programa de Apelação de Cobranças (CAP – *Collection Appeals Program*): caso o contribuinte não concorde com uma decisão de um funcionário do IRS, pode pedir a seu gerente que revise o caso. Se houver então descontentamento com a decisão do gerente, pode o contribuinte continuar por esta via. Entretanto, não se pode utilizar o CAP para discussões acerca da existência ou do montante da dívida fiscal. Além disso, não há como prosseguir para a via judicial caso não discorde da decisão tomada no CAP. As ações que permitem apelar no CAP são:

- b.1) Notificação de Penhora Fiscal Federal (*Notice of Federal Tax Lien*);
- b.2) Notificação de Arrecadação (*Notice of Levy*);
- b.3) Sequestro de bens (*seizure of property*);
- b.4) Rejeição, modificação ou cancelamento de acordo de parcelamento (*rejection, modification or termination of installment agreement*);
- b.5) Arrecadação irregular (*wrongful levy*);
- b.6) Outros atos de coleta, como rejeição de oferta de pagamento parcial, penalidade proposta para recuperação de *trust fund*. **(8)**

Nos casos de penhora, arrecadação ou sequestro, após a utilização desta via, o IRS normalmente não procederá a nenhuma ação de arrecadação pelo período no qual as apelações são consideradas. A exceção fica por conta das situações em que o IRS suspeite que a coleta seja colocada em risco ou que o empresário esteja em condição de arrecadação em decorrência de práticas ilegais de emprego (*disqualified employment tax levy*).

Em relação aos acordos de parcelamento, o IRS não pode arrecadar antes de trinta dias após a rejeição ou o cancelamento do parcelamento. Caso haja recurso neste prazo, o IRS somente poderá proceder a ações de coleta antes da decisão também quando verificar que a própria cobrança esteja em risco.

Outro ponto muito importante a ressaltar é que a decisão tomada pela Corte nesse âmbito é cogente tanto para o IRS quanto para o contribuinte. Não há a possibilidade de se proceder à revisão judicial da decisão do CAP.

Existem duas exceções principais em que se pode recorrer ao Judiciário. A primeira é a anulação da decisão do CAP nos casos em que o contribuinte tenha prestado informações falsas ou omitido informações relevantes ou nos casos de fraude. A segunda hipótese é a ação de um terceiro contra arrecadação irregular de seus bens. Ou seja, o contribuinte não tem como contestar a decisão do CAP, sendo obrigado a seus termos, sendo efetivamente afastada a jurisdição nesses casos.

## 4 Revisão judicial

Caso o contribuinte não concorde com a decisão tomada pelo IRS fora dos casos mencionados no CAP, a Corte Fiscal dos Estados Unidos (*U.S. Tax Court*) é o principal palco de discussão judicial.

O procedimento é iniciado por meio de uma petição tempestiva, cujo prazo é fixado em lei. Uma taxa de protocolo de US\$ 60 deve ser recolhida e, ordinariamente, o pagamento do tributo contestado é suspenso até a decisão do caso.

Em questões envolvendo até US\$ 50 mil,(9) ou nas quais se abra mão da discussão sobre valores que excederem esse patamar, o contribuinte pode escolher o procedimento simplificado de pequenas causas tributárias. Seus julgamentos são normalmente menos formais e são decididos mais rapidamente. Entretanto, tais decisões são irrecorríveis.

As causas são agendadas para julgamento para a primeira data disponível, sendo julgados em ordem de protocolo. As partes são notificadas pela Corte da data, horário e local do julgamento, o qual se dá por um magistrado, sem a presença de jurados. Nesse momento, os contribuintes podem se autorrepresentar se desejarem, ou por advogados admitidos pela Ordem da Corte Tributária.

A maioria dos casos é resolvida por acordo sem a necessidade de julgamento. Contudo, se um julgamento for levado adiante, no momento apropriado, é normalmente agendada uma audiência na qual se apresentam argumentos de fato e uma opinião. O caso é então encerrado, na forma de parecer ou decisão, proferido pelo juiz por meio do decisório.

#### **4.1 A Corte Tributária dos Estados Unidos e sua competência**

A Corte Tributária dos Estados Unidos é uma corte de apelação estatuída a partir do art. 1º da Constituição dos Estados Unidos da América.

Quando um agente da Receita Interna estabelece um débito tributário, o contribuinte pode recorrer à Corte para impugnar o débito antes do pagamento do valor contestado. A Corte tem ainda competência para determinar a responsabilidade do transferido, efetuar algumas espécies de sentenças declaratórias, ajustar itens de parceria, ordenar o abatimento de juros, atribuir custas administrativas e do litígio, readequar a classificação laboral para fins fiscais, entre outras.

Apesar de a Corte estar localizada em Washington DC, os juízes viajam por todo o país para conduzir julgamentos em várias outras cidades. As Cortes Fiscais dos Estados Unidos estão normalmente localizadas no maior prédio federal da maior cidade em cada estado. Em vários desses estados, audiências mensais são efetuadas por um juiz, exceto nos meses do verão, nos quais não são marcadas, e também nos estados com baixa população, nas quais há poucas audiências por ano.

A Corte é composta por 19 membros indicados pelo Presidente, normalmente dentre advogados com notório conhecimento da legislação fiscal, para mandatos de 15 anos.

As sessões de julgamento e funções da Corte são conduzidas pelos juízes, bem como por juízes seniores convocados e por juízes especialmente apontados. Todos os juízes têm conhecimento aprofundado das leis tributárias e aplicam-nas de maneira a garantir que os contribuintes apenas paguem o que devem e nada a mais.

#### **4.2 Vantagens da Corte Fiscal dos Estados Unidos**

Os contribuintes que optam pela Corte Fiscal têm grande probabilidade de

sucesso ao menos parcial. Ainda, mesmo porque o IRS conhece esse fato, mais de 90% das ações acabam em acordo antes de irem a julgamento.

Além disso, como peticionar na Corte é bastante simples, bastando na maioria dos casos preencher um formulário e apresentar uma lista pré-determinada de documentos para provar as alegações, os contribuintes não precisam, na maioria dos casos, contratar advogado.

Da mesma maneira que o processo de apelação administrativa, entrar com uma ação na Corte Fiscal acaba por dar mais tempo ao contribuinte para pagar os seus débitos fiscais, pois não é obrigado a pagar enquanto o processo está sendo julgado, ao contrário do que acontece caso o contribuinte opte por outras Cortes. Na verdade, não há nem mesmo a possibilidade de litigar na Corte caso já tenha sido efetuado o pagamento ao IRS.

#### **4.3 Desvantagens da Corte Fiscal dos Estados Unidos**

A maior desvantagem, na opinião dos norte-americanos, seria a demora. Em média passam seis meses entre o peticionamento e a audiência de julgamento. Os pequenos casos demoram em média um ano para serem decididos, os comuns podem demorar mais.

É de se ressaltar que os juros continuam a correr durante esse período, a não ser que o contribuinte faça o depósito do valor total controvertido.

#### **4.4 Procedimento das Pequenas Causas Tributárias**

Após a petição inicial, o litigante recebe pelo correio três documentos que devem ser preenchidos e enviados em no mínimo 15 dias antes do dia do julgamento. São a Notificação de Julgamento (*Notice of Trial*), uma Ordem de Pré-Julgamento (*Standing Pre-Trial Order*) e um Memorando de Julgamento (*Trial Memorandum*).

Caso não haja acordo, é comum que um representante do IRS entre em contato para agendar uma reunião na qual o caso será discutido e as partes podem entrar em acordo sobre os fatos que baseiam o pedido. Nesse caso, não é necessário provar esses fatos na hora do julgamento.

O ônus da prova é inteiramente do contribuinte, que deve provar que o IRS está agindo em erro. Caso o contribuinte opte pela autorrepresentação, deverá preparar discurso inaugural, depoimento, apresentação de provas, testemunhas, base legal e discurso de encerramento. Na própria audiência de julgamento, o juiz poderá proferir decisão, porém o mais comum é que as partes recebam extrato do julgamento em até 60 dias, pela via postal.

A Corte envia não somente cópia da decisão, mas também uma conta com o valor ajustado, acrescido de juros, que o contribuinte deve então pagar.

#### **4.5 Procedimento nas ações comuns**

Como nas pequenas ações, o mais comum é que haja um acordo com o IRS. Apesar de ser uma via mais complexa, os contribuintes podem apelar para Cortes Federais Superiores, sendo inclusive possível nem mesmo iniciar o procedimento na Corte Fiscal e ir diretamente para aquelas.

Nas causas comuns, tanto o contribuinte quanto o IRS são obrigados a apresentar petições formais, normalmente confeccionadas por advogado, o que acaba encarecendo consideravelmente a escolha por essa via.

#### **4.6 Procedimento do julgamento**

Após o apregoamento e a identificação das partes, o juiz pode fazer algumas perguntas que concernem a questões preliminares, como existência de acordo sobre os fatos ou memoriais, bem como pode permitir que as partes profiram um discurso inaugural, no qual, normalmente iniciando pelo contribuinte, explanam os motivos de fato e de direito pelos quais entendem que a ação deva ser julgada em seu favor.

Como esse discurso inicial não é feito sob juramento de falar a verdade (*statement under oath*) sob pena de perjúrio, não pode ser considerado diretamente pelo juiz, devendo ser corroborado por outras evidências, como testemunhos sob juramento. Entretanto, existe a possibilidade de o peticionante proferir esse discurso inaugural sob juramento, com o intuito de evitar a necessidade de repetir esses fatos no julgamento que se segue.

Após essas falas inaugurais, as partes podem apresentar testemunhas. No sistema norte-americano, a primeira testemunha é normalmente o próprio peticionante, ou seja, o contribuinte, o qual sob juramento é obrigado a falar a verdade. As perguntas são feitas diretamente pelo advogado do peticionante às testemunhas (*direct examination*), exceto no caso de autorrepresentação. Após, o advogado do IRS faz perguntas também diretamente à testemunha (*cross-examination*). Depois, o peticionante pode ainda pedir esclarecimentos.

No decorrer do julgamento, o juiz pode também efetuar perguntas ou exigir que as evidências sejam melhor explicadas por ambas as partes.

Após todas as testemunhas terem sido ouvidas e os documentos terem sido apresentados, a fase probatória é encerrada, e o julgamento, melhor considerado como a audiência de julgamento em nosso sistema, tem fim, o que significa que nenhuma outra evidência ou prova poderá ser apresentada à Corte.

Não há um prazo pré-estipulado para que o juiz profira uma decisão, chamada de parecer (*opinion*), reconsideração ou decisão:

a) O juiz poderá prolatar um parecer em audiência (*bench opinion*), tanto nas pequenas causas quanto no procedimento comum. A Corte Fiscal enviará uma cópia da transcrição refletindo o parecer do juiz nas semanas que se seguem ao julgamento. Nesses casos, o parecer não pode ser futuramente invocado como precedente.

b) Parecer conciso (*summary opinion*), prolatado nas pequenas causas, mas não em audiência, não pode ser invocado como precedente nem recorrido.

c) Parecer da Corte Fiscal ou parecer em memorando (*Tax Court opinion or memorandum opinion*). A decisão sobre qual tipo de parecer será prolatado fica a cargo do juiz-presidente da Corte. Em geral, o parecer em memorando é prolatado nos casos em que não há uma tese jurídica nova, ou seja, nos casos em que os precedentes são estabelecidos ou a decisão é baseada em análise de fatos. Por outro lado, o parecer da Corte Fiscal é emitido quando se entender haver em análise uma lide ou princípio de elevada importância. Ambas podem ser invocadas como modelos de aplicação da lei (*legal authority*), e as decisões podem ser apeladas, a não ser que sejam por algum motivo provenientes de um julgamento de pequenas causas.

d) Os pedidos de reconsideração (*motion for reconsideration*) devem explicar detalhadamente os motivos pelos quais se entende ter havido um erro no julgamento. São julgadas normalmente pelo mesmo juiz e somente terão provimento caso estejam presentes circunstâncias extraordinárias ou erro substancial.

e) Decisão da Corte Fiscal, a qual é uma determinação que dá definitividade ao caso. Ela pode ser apelada.

#### **4.7 Custas**

As custas são de US\$ 60,00 no peticionamento, mais as custas de comparecimento de testemunhas, calculadas à base de um dia de trabalho mais o deslocamento, a serem antecipadas pelo peticionante.



No caso de recurso, é necessário o pagamento de uma taxa de US\$ 500,00 ou mais, dependendo da Corte a que se dirija.

Há apenas algumas circunstâncias limitadas nas quais o peticionante, caso tenha seu pedido provido, pode receber de volta o valor relativamente a custas do IRS. Em princípio, isso somente será possível se o peticionante for considerado a parte vencedora (*prevailing party*), o que será afastado, mesmo que seja vencedor o peticionante, caso o IRS comprove que agiu de forma justificada substancialmente (*substantially justified*). Ou seja, não é comum a devolução de custas e taxas pelo IRS.

Os gastos com advogados, caso necessários, são comumente muito mais elevados e não são reembolsados. Além disso, como se sabe, não existem honorários de sucumbência nos Estados Unidos.

#### 4.8 Outras Cortes Federais

O último grau de apelação processual para as ações comuns dos contribuintes são ou uma das Cortes Distritais dos Estados Unidos (*U.S. District Courts*) ou a Corte de Questões Federais dos Estados Unidos (*U.S. Court of Federal Claims*).

Essas Cortes podem vir a modificar uma decisão desfavorável ao contribuinte, mas, para o acesso a elas, todo o saldo fiscal deve ser pago antes de que se possa levar o caso para sua análise.

As Cortes Distritais normalmente requerem a assistência por advogado, enquanto a de Questões Federais é menos formal. As custas costumam ser astronômicas, sendo possível, mas muito incomum, que a Corte as cobre do IRS.

Caso não haja decisão favorável nessas Cortes, em alguns casos é possível o acesso à Corte Recursal do Circuito dos Estados Unidos (*U.S. Circuit Court of Appeals*). Entretanto, as chances de sucesso nessa Corte são de aproximadamente uma em dez.

Em teoria, então, seria possível o acesso à Corte Suprema (*Supreme Court*), porém as chances de sucesso nessa via são ínfimas, o que afasta a maioria das questões da discussão nessa Corte.

#### 4.9 Resultado e definitividade dos procedimentos de revisão

As possibilidades e os resultados da revisão judicial, bem como o prazo em que se tornam definitivas, podem ser resumidos na seguinte tabela:

Hipótese	Resultado
A Corte de Recursos confirma a decisão da Corte Fiscal ou não recebe o recurso.	A decisão da Corte Fiscal se tornará definitiva em 90 dias da decisão do recurso.
A Corte de Recursos confirma a decisão da Corte Fiscal ou não recebe o recurso, porém uma das partes requer um <i>writ of certiorari</i> (10) e essa petição é denegada.	A decisão da Corte Fiscal se tornará definitiva a partir da denegação da petição.
O mandado de certificação é concedido, e a Corte Suprema confirma a decisão da Corte Fiscal, que havia sido confirmada também pela Corte de Apelação.	A decisão da Corte Fiscal se tornará definitiva 30 dias a partir da prolação do mandado ( <i>mandate</i> ) da Suprema Corte.
O mandado de certificação é concedido, e a Corte Suprema altera ou reverte a	A Corte Fiscal será obrigada a proferir nova decisão de acordo

<p>decisão da Corte Fiscal, que havia sido confirmada, entretanto, pela Corte de Apelação.</p>	<p>com o mandado da Suprema Corte. Essa nova decisão se tornará definitiva 30 dias após prolatada, a não ser que alguma das partes requeira a sua correção para obedecer aos termos do mandado, tornando-se definitiva então na data em que tal correção for efetuada.</p>
<p>A Corte de Apelação modifica ou reverte a decisão da Corte Fiscal.</p>	<p>A Corte Fiscal será obrigada a proferir nova decisão de acordo com o mandado da Corte de Apelação, a não ser que a Suprema Corte posteriormente tenha revertido a decisão da Corte de Apelação.</p>
<p>A Corte de Apelação modifica ou reverte a decisão da Corte Fiscal, e o prazo do <i>writ of certiorari</i> passou <i>in albis</i> ou o <i>writ of certiorari</i> foi denegado pela Suprema Corte.</p>	<p>A Corte Fiscal será obrigada a proferir nova decisão de acordo com o mandado da Corte de Apelação. Essa nova decisão se tornará definitiva 30 dias após prolatada, a não ser que alguma das partes requeira a sua correção para obedecer aos termos do mandado, tornando-se definitiva então na data em que tal correção for efetuada.</p>
<p>A Corte Suprema defere o <i>certiorari</i> e reafirma a decisão da Corte Fiscal, a qual anteriormente havia sido modificada ou revertida pela Corte de Apelações.</p>	<p>A decisão se torna definitiva 30 dias após a prolação do mandado pela Corte Suprema.</p>
<p>A Suprema Corte reafirma a decisão da Corte de Apelação, a qual havia modificado ou revertido a decisão da Corte Fiscal, ou a Suprema Corte modifica ou reverte a decisão da Corte Fiscal.</p>	<p>A Corte Fiscal será obrigada a proferir nova decisão de acordo com o mandado da Corte de Apelação ou da Corte Suprema, respectivamente. Essa nova decisão se tornará definitiva 30 dias após prolatada, a não ser que alguma das partes requeira a sua correção para obedecer aos termos do mandado, tornando-se definitiva então na data em que tal correção for efetuada.</p>
<p>A Corte de Apelação ou a Suprema Corte reenviam o caso à Corte Fiscal para uma nova audiência.</p>	<p>A decisão resultante da nova audiência se tornará definitiva como se fosse a primeira decisão</p>

tomada, ou seja, de acordo novamente com as hipóteses acima elencadas.
--

## Conclusão

O sistema de coleta de impostos no Brasil adquire cada dia mais uma complexidade e déficit de efetividade que traz consequências negativas não só para a sociedade quanto para o próprio Poder Judiciário, que é assoberbado por ações de cobrança e de contestação de impostos devidos.

O modelo norte-americano, apesar de também apresentar algumas especificidades, principalmente no que concerne ao prazo para sua definitividade, é quase que diametralmente oposto.

A cobrança é efetuada toda no âmbito judicial, tendo como exceção apenas a necessidade de provimento judicial para a arrecadação da principal moradia, a qual, portanto, é arrecadável. O sistema judicial, por outro lado, é bastante restrito e, em muitos casos, as decisões, mesmo as tomadas no âmbito administrativo, são irrecorríveis. O custo de acesso, relativamente barato no primeiro grau, sobe a graus astronômicos nos âmbitos recursais, o que evita que se utilize o Judiciário para eternizar as execuções.

Não se defende a utilização sem critérios de outro sistema calcado em realidade também díspar, mas também não se pode ignorar que o sistema pátrio adquire traços de absurdo, que remetem a um apego anacrônico a garantias ditas fundamentais criadas muitas vezes por puro apego a teorias em detrimento da efetividade.

Assim, talvez seja a hora de adotar, no âmbito legislativo, alternativas que privilegiem o funcionamento da execução fiscal, e não a eternização de procedimentos judiciais.

## Referências bibliográficas

<http://www.investopedia.com/articles/tax/09/tax-court-last-resort.asp><http://www.investopedia.com/terms/t/trust-fund.asp>

[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/ploa2013/Volume\\_4\\_Tomo\\_I.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/ploa2013/Volume_4_Tomo_I.pdf).

[http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/documentos/orcamento\\_federal\\_alcance\\_todos.pdf](http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/documentos/orcamento_federal_alcance_todos.pdf).

<https://www.ustaxcourt.gov/>

PINTO, José Guilherme Berman C. **O Writ of Certiorari**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_86/artigos/JoseGuilherme\\_rev86.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_86/artigos/JoseGuilherme_rev86.htm)>.

**Publication 594.** IRS. The IRS Collection Process. Disponível em: <[www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594.pdf](http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594.pdf)>.

**Publication 1660.** IRS. Collection Appeal Rights. Disponível em: <[www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1660.pdf](http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1660.pdf)>.

**Publication 3744.** IRS. Disponível em: <[www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf](http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf)>.

**Rules of practice and procedure.** United States Tax Court. Disponível em: <<https://www.ustaxcourt.gov/>>

### Notas

1. <[www.irs.gov](http://www.irs.gov)>.

2. **Publication 3744.** IRS. Disponível em: <[www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf](http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf)>.

3. <[http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/documentos/orcamento\\_federal\\_alcance\\_todos.pdf](http://www.portaltransparencia.gov.br/controleSocial/documentos/orcamento_federal_alcance_todos.pdf)>. p. 14.

4. <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/ploa2013/Volume\\_4\\_Tomo\\_I.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/ploa2013/Volume_4_Tomo_I.pdf)>. p. 17-130.

5. "Mission: Provide America's taxpayers top-quality service by helping them understand and meet their tax responsibilities and enforce the law with integrity and fairness to all." **Publication 3744.** IRS. Disponível em: <[www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf](http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p3744.pdf)>.

6. *Delinquent taxes.*

7. O procedimento de penhora administrativa será detalhado adiante.

8. *Trust fund* pode ser entendido como um fundo composto por uma variedade de recursos reunidos com a intenção de promover benefícios a um indivíduo ou a uma organização, estabelecido em seu favor por um financiador. <<http://www.investopedia.com/terms/t/trust-fund.asp> >.

9. O limite é melhor entendido se separado em quatro hipóteses: (1) No caso de se recorrer de uma Notificação de Pagamento Faltante do IRS (IRS Notice of Deficiency), o montante do déficit entre o pago e o devido, inclusive juros e multas, não pode exceder US\$ 50.000 para cada ano. (2) No caso de recurso de uma Notificação de Decisão Acerca de Ações de Coleta (IRS Notice of Determination Concerning Collection Action), o valor total de impostos devidos não pode exceder a US\$ 50.000 no total, ou seja, para todos os anos combinados. (3) O limite também se refere a todos os anos em discussão nos casos em que se pede a alteração de uma Notificação de Decisão do IRS Acerca de Requerimento de Isenção de Responsabilidade Solidária ou Sucessiva (IRS Notice of Determination Concerning Your Request for Relief From Joint and Several Liability) ou no caso em que o IRS tenha deixado de enviar uma Notificação de Decisão a respeito de isenção do cônjuge enviada há pelo menos seis meses. E (4), quando se busca a revisão de uma Notificação de Decisão do IRS Acerca de Classificação Laboral (IRS Notice of Determination of Worker Classification), o montante em discussão não pode exceder US\$ 50.000 por trimestre fiscal.

10. O *writ of certiorari* é o principal – e atualmente praticamente o único – método pelo qual uma questão recursal, ou seja, não de sua competência originária, é levada ao conhecimento da Suprema Corte dos Estados Unidos. A sua análise pela Corte é discricionária, proferindo a Corte uma decisão preliminar acerca da possibilidade ou mesmo da conveniência de seu julgamento pelo Supremo, ou seja, a sua *certworthiness*. Normalmente, por uma regra não escrita chamada de "regra dos quatro", quando pelo menos quatro dos nove membros da Corte considerarem conveniente julgar a questão, a petição do *writ of certiorari* é considerada provida, e a questão irá então ter prosseguimento no Supremo.

**Referência bibliográfica** (de acordo com a NBR 6023:2002/ABNT):

OLIVEIRA, Christiaan Allesandro Lopes de. A execução tributária extrajudicial de impostos federais nos Estados Unidos da América e suas possibilidades de revisão mais comuns no âmbito judiciário.

**Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 62, set. 2014. Disponível em:

< [http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao062/Christiaan\\_de%20oliveira.html](http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao062/Christiaan_de%20oliveira.html)>

Acesso em: 04 dez. 2014.

REVISTA DE DOCTRINA DA 4ª REGIÃO  
PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO - EMAGIS