

EXECUTAR OU NÃO EXECUTAR? O CUSTO DA EXECUÇÃO FISCAL NO MUNICÍPIO DE LONDRINA/PR

TO ENFORCE OR NOT TO ENFORCE? THE COST OF TAX ENFORCEMENT IN THE CITY OF LONDRINA/PR

Pablo Henrique Paschoal Capucho*

Saulo Fabiano Amâncio Vieira**

Vera Lucia Tieko Suguihiro***

*Mestrando pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Estadual de Londrina (UEL). Graduado em Administração pela Universidade Estadual de Londrina. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7565-4082>

**Doutor em Administração pela UNINOVE. Docente do Departamento de Administração da Universidade Estadual de Londrina (UEL). ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0319-7390>

***Doutora em Serviço Social pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Docente do Departamento de Serviço Social da Universidade Estadual de Londrina. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2468-3489>

Resumo: A fase de execução fiscal representa aproximadamente 74% do estoque em execução, o que acaba gerando um congestionamento na gestão judiciária. Considerando que existem outros meios de efetuar a cobrança da dívida, o estudo pretendeu apurar o custo mínimo de execução fiscal no município de Londrina/PR com a finalidade de estabelecer uma política tributária que considere o custo benefício do ajuizamento de executivos fiscais. Para o cálculo, foram considerados a movimentação dos processos de Execução Fiscal e a remuneração dos servidores. Encontrou-se para os processos de IPTU um custo de R\$ 1.210,83 e para os processos de ISS R\$ 1.204,76. Caso o município não executasse judicialmente os processos abaixo desse valor, ele poderia ter economizado R\$ 14.458.940,33 entre 2016 e 2018. Com o estudo, foi elaborada e aprovada uma legislação para autorizar o não ajuizamento e a desistência de ações judiciais com valores inferior ao custo mínimo.

Palavras-chave: procuradoria pública; execução fiscal; eficiência; orçamento público.

Abstract: The tax enforcement phase represents approximately 74% of the stock in execution, which ends up creating congestion in the judicial management. Considering that there are other ways to collect debt, this study aims to determine the minimum cost of tax enforcement in the city of Londrina/PR in order to establish a tax policy that considers the cost benefit of filing tax enforcement. For the calculation, the movement of Tax Enforcement processes and the remuneration of civil servants were considered. A cost of R\$ 1.210,83 was found for IPTU processes and R\$ 1.204,76 for ISS processes. If the prefecture did not judicially execute the lawsuits below this amount, it could have saved R\$ 14.458.940,33 between 2016 and 2018. As a result of the study, legislation was drafted and approved to authorize the non-filing and withdrawal of lawsuits with values below the minimum costs.

Keywords: public attorney; tax enforcement; efficiency; public budget.

INTRODUÇÃO

Desde a implementação do modelo de Administração Pública Gerencial durante o governo do Fernando Henrique Cardoso, existe uma preocupação quanto a racionalização dos recursos objetivando um aumento da eficiência nos processos públicos por meio da redução de gastos e do aumento de produtividade (Pinto; Santos, 2017).

Ao se basear em um modelo utilizado na gestão privada, a Administração Pública Gerencial buscou fortalecer uma preocupação com a obtenção de resultados na gestão pública (Abu-El-Haj, 2005) assim como melhorar a prestação de serviços e dar aos gestores maior poder para tomada de decisões pautadas nos princípios da eficiência e eficácia (Motta, 2013).

Apesar desse modelo presumir a extinção dos princípios burocráticos fortemente presentes na gestão pública brasileira (Pereira, 1996), tal ruptura completa não chegou a se concretizar (Filgueiras, 2018) e a administração rígida continuou a atrapalhar a resiliência do setor público (Motta, 2013).

Apesar da busca pela melhoria da qualidade do serviço público, os municípios contam com orçamentos limitados, estipulados conforme arrecadação e repasses federais e estaduais. Buscar por maneiras de otimizar a utilização dos recursos e conseguir economia nas atividades públicas é um processo árduo que pode ser auxiliado com o uso dos custos na gestão pública, ou seja, conhecer os recursos efetivamente consumidos em determinado bem ou serviço (Rezende; Cunha; Bevilacqua, 2010).

A gestão judiciária é uma área prejudicada no que diz respeito aos princípios da eficiência e eficácia, com um acúmulo de ações nos escaninhos das varas judiciais e que ocasiona em demoras (Dolfini; Beiruth; Monte-Mor, 2019; Melo Júnior, 2010). Com um alto número de processos em tramitação, a gestão judiciária nacional reflete um cenário de congestionamento dos quais mais da metade refere-se a fase de execução (Conselho Nacional de Justiça, 2018). Dentro dessa fase, o principal elemento agravante é a execução fiscal, setor responsável por requerer de contribuintes inadimplentes os créditos devido ao município.

Tal qual uma realidade nacional, municípios incluem-se em tal congestionamento, tendo sua capacidade sobrecarregada e prejudicada devido ao alto número de processos prosseguindo para a execução fiscal. No município de Londrina, no estado do Paraná, entre os processos da Procuradoria Geral Municipal, a maior representatividade encontrou-se alocada na gerência de execução fiscal, 82,28% do total.

A partir desse cenário de congestionamento da gerência de execução fiscal no município, reflexo de um cenário nacional, e considerando os aspectos de otimização da eficiência do serviço público e na utilização dos recursos públicos, o presente estudo teve por objetivo apurar o custo mínimo da execução fiscal na gerência de execução fiscal no município de Londrina/PR com a finalidade

de estabelecer uma política tributária que considere o custo benefício do ajuizamento de executivos fiscais, para que seja coerente buscar outros meios de cobrança mais céleres e menos custosos.

A fim de atender ao objetivo proposto, esse trabalho foi dividido em sete seções, sendo essa introdução a primeira. A segunda seção apresentou dados quanto ao congestionamento da gestão judiciária. A terceira seção discutiu quanto a otimização da utilização dos recursos públicos. A quarta seção apresentou os procedimentos metodológicos da presente pesquisa. A quinta seção apresenta a descrição do contexto da execução fiscal no município de Londrina/PR. A sexta seção apresenta o cálculo do custo da atividade executivo fiscal no município e, a sétima seção apresenta as implicações gerenciais e considerações finais do trabalho.

1 CONGESTIONAMENTO DA GESTÃO JUDICIÁRIA

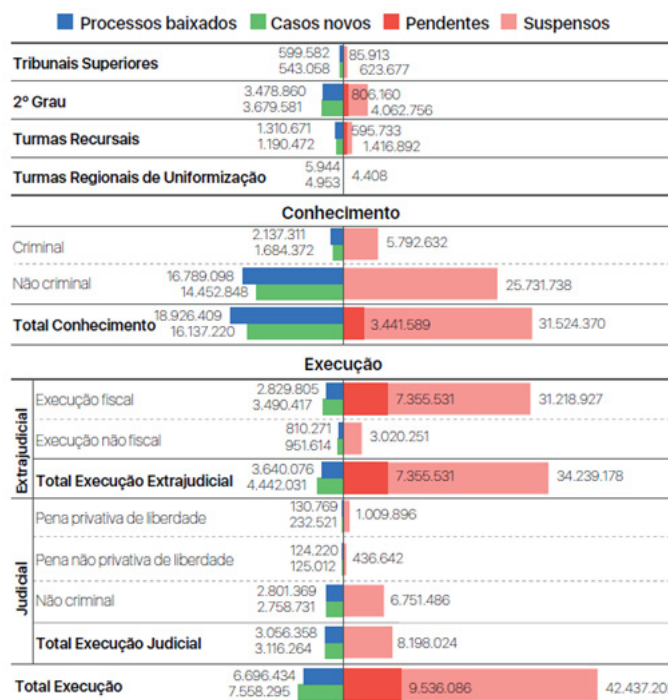
Questões relativas à ineficiência da utilização do recurso é algo que não distingue quanto a natureza do serviço público, podendo atingir qualquer atividade de qualquer nível da esfera pública. Segundo o relatório Justiça em Números, publicado em 2018 pelo Conselho Nacional de Justiça (2018), o Poder Judiciário encerrou 2017 com um acervo de 80,1 milhões de processos em tramitação, ou seja, aguardando alguma solução definitiva para encerrar. Dentre esses processos, mais da metade referem-se à fase de Execução (53%).

A série histórica de novos processos e processos baixados da fase de Execução demonstra, segundo o Conselho Nacional de Justiça (2018), uma tendência de crescimento do estoque. Esse estoque é composto por processos referentes a execuções judiciais criminais, execuções judiciais não criminais e execuções de títulos executivos extrajudiciais, os quais são discriminados entre fiscais e não fiscais.

A Figura 1 ilustra, graficamente, os dados processuais do Poder Judiciário referente ao ano de 2017. Observa-se que, do estoque da fase de Execução, existe um grande número de processos pendentes e suspensos dentro dos títulos executivos extrajudiciais fiscais, ou execução fiscal. Por execução fiscal, entende-se as dívidas inscritas como dívida ativa e que são submetidas a ação judicial para quitar o crédito pendente ou pagamento por parte dos devedores.

O acúmulo de processos de execução fiscal representa 74% do estoque em execução, o que gera um impacto significativo nos segmentos da Justiça Estadual e Federal, conforme Figura 1. A execução fiscal é responsável aproximadamente por um terço do gargalo do Poder Judiciário, medido pela taxa de congestionamento, o qual se encontrava em 91,7% no ano de 2017 (Conselho Nacional de Justiça, 2018).

Figura 1 – Dados processuais do Poder Judiciário, em 2017



Fonte: Conselho Nacional de Justiça (2018, p. 122).

Por Taxa de Congestionamento, o Conselho Nacional de Justiça (2018, p. 72) define como:

[...] indicador que mede o percentual de casos que permaneceram pendentes de solução ao final do ano-base, em relação ao que tramitou (soma dos pendentes e dos baixados). Cumpre informar que, de todo o acervo, nem todos os processos podem ser baixados no mesmo ano, devido a existência de prazos legais a serem cumpridos, especialmente nos casos em que o processo ingressou no final do ano-base.

O congestionamento pode ser melhor observado pela Tabela 1, onde observa-se que a fase de Execução apresenta uma taxa de congestionamento de 86,4%, dentro da qual a Execução Fiscal aparece com a maior taxa de congestionamento (91,7%). Essa taxa pode ser traduzida como de cada 100 processos que tramitaram em 2017, apenas 8 foram baixados.

Tabela 1 – Taxa de congestionamento por tipo de processo, ano 2017

Classificação	Taxa de Congestionamento
Conhecimento Criminal	73,0%
Conhecimento Não-Criminal	60,5%
Total Conhecimento	62,5%
Execução Fiscal	91,7%
Execução Extrajudicial não fiscal	85,0%
Execução Judicial Não-Criminal	70,7%
Execução Penal Não-Privativa de Liberdade	67,0%
Execução Penal Privativa de Liberdade	88,5%
Total Execução	86,4%
Total Geral	72,1%

Fonte: Conselho Nacional de Justiça (2018, p. 125).

A partir da série histórica com o crescimento gradativo na quantidade de casos pendentes demonstra que, caso o Judiciário não recebesse novas execuções fiscais, ainda precisaria 11 anos para liquidar o acervo existente (Conselho Nacional de Justiça, 2018). Portanto, a situação da Execução Fiscal encontra-se em uma situação de buscas por meio de aliviar o fluxo a fim de possibilitar que, ao longo dos anos, seja possível obter um ritmo que descongestione essa etapa.

O descongestionamento da Execução Fiscal auxiliaria também na arrecadação, pois, segundo o Conselho Nacional de Justiça (2018), a execução fiscal arrecadou R\$ 30,2 bilhões (62,5% de toda a arrecadação do Poder Judiciário). Otimizar essa etapa pode resultar em uma melhoria não só nas condições de trabalho para os servidores encarregados de executar os processos de execução fiscal, como também pode otimizar a arrecadação.

2 MENSURAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS

Os recursos financeiros disponíveis para a utilização do poder público em qualquer esfera são limitados conforme a arrecadação e repasses da esfera federal. Na esfera municipal, a utilização do recurso é determinada por orçamentos que destinam a utilização do recurso durante o ano. Abreu e Câmara (2015, p. 74) definem o orçamento da seguinte maneira:

[...] o orçamento é um instrumento estruturante da ação governamental, visto que esse instrumento é um filtro de análise da viabilidade de execução das políticas públicas, tanto do ponto de vista econômico quanto político. Isso se deve, respectivamente, pelo seu uso para avaliar a disponibilidade de recursos para a formulação das políticas públicas (análise estática) e também pelas possibilidades da gestão orçamentária dentro do contexto político institucional de decisão (análise dinâmica).

A preocupação com a eficiência e com a boa utilização do recurso público, a fim de atender ao princípio de economicidade, faz parte de pressupostos presentes na Administração Pública Gerencial (Abu-El-Haj, 2005; Costa *et al.*, 2015; Motta, 2013; Pereira, 1996; Pinto; Santos, 2017). Para Albuquerque *et al.* (2015), esse modelo de gestão pública pressupõe uma melhor gestão de recursos que, conseqüentemente, presume uma administração com rigoroso controle e economicidade.

Para medir a utilização dos recursos, os custos apresentam-se como um ferramental auxiliar para a mensuração, pois os seus modelos presumem padrões internacionais a fim de uniformizar os procedimentos e permitir a comparação do desempenho (Rezende; Cunha; Bevilacqua, 2010).

A adequação dos custos para o serviço público apresenta diversas maneiras para aplicar o cálculo de custos (Bertó; Beulke, 2013). Devido à sua natureza de medir o consumo de recursos pelas atividades ou processos, o custo apresenta uma informação gerencial melhor do que a despesa (Alonso, 1999). Os custos só foram surgir na esfera federal por meio da introdução do Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP), no entanto a sua utilização não contemplou a esfera municipal (Machado; Holanda, 2010).

Dentre os diferentes métodos o Custeio por Atividades (*activity based costing* ou ABC) separam os custos por dos tipos de atividades: as que agregam valor ao produto/serviço e as que não agregam (Bertó; Beulke, 2013). No entanto, Machado e Holanda (2010) criticam esse modelo por dificultar a implantação de um sistema geral integrado de custos, orçamento e contabilidade pela longa demora para identificar aspectos necessário para a implantação, treinamento intensivo a fim de uniformizar critérios, entre outras dificuldades.

Kaplan e Anderson (2004, 2007), compreendendo tais dificuldades, desenvolveram uma nova abordagem ao Custeio ABC, o qual o nomearam de *Time-Driven ABC* que considera o tempo estimado gasto em cada atividade, o que possibilita capturar melhor a complexidade organizacional e um *feedback* mais rápido aos gestores, facilidade de integração com sistemas de gestão integrado e sistemas de gestão de relacionamento com clientes, assim como baixos custos de implementação e manutenção. Esse método é compreendido como um meio de simplificar os processos de custeio ao eliminar a necessidade de alocar os custos para as atividades antes de alocá-los aos produtos/serviços (Abbas *et al.*, 2017).

Considerando os pressupostos apresentados, esse estudo visou mensurar o custo mínimo da atividade executivo fiscal na gerência de execução fiscal da Prefeitura Municipal de Londrina a fim de subsidiar informações para elaboração de políticas públicas que visassem uma economicidade e eficiência na utilização do recurso e dos servidores.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo realizado utilizou de uma abordagem quantitativa, para atender ao objetivo de mensurar o custo mínimo da atividade executivo fiscal no município, e de natureza aplicada, pois o trabalho foi realizado em parceria com os servidores no município visando a elaboração de legislação para otimizar o trabalho realizado pela gerência de execução fiscal da Prefeitura Municipal de Londrina a fim de aliviar o congestionamento detectado pelos servidores

A solicitação do estudo partiu de uma solicitação dos servidores para ser contemplado dentro de um projeto de Modernização da Gestão Pública Municipal de Londrina. Esse projeto é realizado por meio de um contrato entre a Prefeitura Municipal de Londrina com o Núcleo Interdisciplinar de Gestão Pública (NIGEP) da Universidade Estadual de Londrina (UEL).

Para que fosse realizado o estudo, a equipe contou com o auxílio de servidores da gerência de execução fiscal que supervisionavam e auditavam as informações para que a análise fosse o mais preciso possível. Ao longo do projeto, foram realizadas nove reuniões onde foram discutidos incessantemente os dados analisados. As reuniões contemplaram, além da gerência de execução fiscal, o acompanhamento de outras secretarias do município, como a fazenda, controladoria e secretário de governo, tudo visando uma transparência das análises, assim como fomentar a discussão interna sobre uma preocupação da procuradoria por outros setores da prefeitura.

As análises empreendidas para compreender o cenário da execução fiscal no município foram de caráter descritivos. Os dados foram encaminhados para a equipe responsável, a qual organizou e apresentou os dados em tabelas a fim de que os servidores da procuradoria apontassem quais análises melhor traduziam suas preocupações em dados reais. Durante o processo, foi possível observar que suspeitas dos servidores foram confirmadas pela análise descritiva dos processos, o que possibilitou uma maior relevância para o cálculo do custo mínimo.

Para o cálculo do custo mínimo, optou-se por calcular utilizando os custos do processo. Como custo, entende-se como o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços (Martins, 2018). A fim de utilizar a metodologia do TDABC, foi verificado se havia alguma análise do tempo empreendido pelo servidor em cada processo, para que fosse possível calcular um custo mínimo baseado nas médias de tempo. Apesar de não existir esse controle apurado de tempo, devido a complexidade da atividade jurídica em que os processos apresentam suas particularidades, a gerência de execução fiscal havia controle interno que permitia verificar a média de processos trabalhados diariamente por servidor.

Para a apuração do custo mínimo foi, então, considerado apenas a remuneração dos servidores envolvidos no processo. Custos complementares à atividade, como a depreciação dos móveis, do imóvel (área ocupada pela PJM) e energia, foram desconsideradas em comum acordo com a demandante em reuniões devido a sua baixa representatividade no valor final, bem como a dificuldade de se obter tais informações. Além disso, conforme demonstrado pelo Conselho Nacional de Justiça (2018), o custo de pessoal representa aproximadamente 90% da despesa total do Poder Judiciário.

Para o cálculo então, foram consideradas todas as informações compartilhadas pela gerência de execução fiscal da Procuradoria Jurídica Municipal e validada posteriormente por diferentes secretarias em reuniões.

Todas as análises foram realizadas em planilhas elaboradas no programa Excel do pacote Office e apresentadas em formato de relatório e apresentação de slides para os servidores.

4 CONTEXTO DA EXECUÇÃO FISCAL

O trabalho foi iniciado mediante uma demanda do Gerente de Execução Fiscal da Prefeitura Municipal de Londrina. Para compreender melhor o processo da execução fiscal, foram realizadas reuniões iniciais com o gerente para discutir sobre quais eram as principais demandas e questões a serem respondidas. Ainda durante as reuniões iniciais houve a participação de servidores da Controladoria Geral do Município, responsável pela análise de custo no município. Foi explicado pelos membros da gerência de execução fiscal que a legislação atual do município obrigava a prosseguir com os processos de execução fiscal em âmbitos judiciais, os quais acaba acarretando muitas custas para o município e o congestionamento.

Para compreender o cenário, foi feita uma análise preliminar da dívida ativa do município. A análise foi realizada considerando os processos de 2016 até 2018, onde foram contabilizados 25.890 processos ajuizados. Dentre as categorias desses processos, foram divididos os processos por ano, tipo de débito (IPTU ou outros) e quanto as faixas de valores.

Nos tipos de processos, apesar da categoria outros ser majoritariamente representada por processos de ISS, por também englobar processos de outras naturezas, optou-se por manter a nomenclatura utilizada pela gerência de execução fiscal. Quanto as faixas, dividiu-se em cinco faixas: até R\$ 500,00; entre R\$ 500,01 a R\$ 1.000,00; entre R\$ 1.000,01 a R\$ 5.000,00; entre R\$ 5.000,01 a R\$ 10.000,00; e acima de R\$ 10.000,00.

Como pode ser observado na Tabela 2, aproximadamente 75% dos processos são dívidas de débito de IPTU. Os valores das faixas foram feitos considerando o saldo inicial do processo, sem considerar eventuais aumentos decorrentes da inflação e não pagamento ou negociação.

Tabela 2 – Quantidade de processos ajuizados por faixas de valores (saldo inicial)

Faixas	Tipo de Débito		Geral
	IPTU	Outros	
Até R\$ 500,00	1.686 (8,77%)	1.401 (21,03%)	3.087 (11,92%)
R\$ 500,01 a R\$ 1.000,00	4.245 (22,08%)	1.775 (26,65%)	6.020 (23,25%)
R\$ 1.000,01 a R\$ 5.000,00	11.411 (59,34%)	2.431 (36,50%)	13.842 (53,46%)
R\$ 5.000,01 a R\$ 10.000,01	1.163 (6,05%)	323 (4,85%)	1.486 (5,74%)
Acima de R\$ 10.000,01	724 (3,77%)	731 (10,97%)	1.445 (5,62%)
Total	19.229 (100%)	6.661 (100%)	25.890 (100%)
Freq. Geral	74,27%	25,73%	100%

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

Em seguida foi analisado quanto a somatória das dívidas ativas, conforme demonstrado na Tabela 3. É possível observar que, apesar do IPTU representar aproximadamente 75% dos processos, quanto se trata de valores, o IPTU representa apenas 8,41% do total. Isso demonstra que existe um claro esforço da Gerência de Execução Fiscal direcionado em dívidas que não geram tanto retorno ao município. Dessa maneira, ficou evidente que calcular o custo da atividade executivo fiscal no município acarretaria uma economia aos cofres municipais, o que é demonstrado no tópico seguinte.

Tabela 3 – Soma do saldo de dívidas ativas

Ano	Tipo de Débito		Total
	IPTU	OUTROS	
2016	R\$ 6.339.562,91 (14,92%)	R\$ 36.142.615,30 (85,08%)	R\$ 42.482.178,21 (100%)
2017	R\$ 1.872.695,60 (3,32%)	R\$ 54.539.440,63 (96,68%)	R\$ 56.412.136,23 (100%)
2018	R\$ 1.551.660,79 (9,03%)	R\$ 15.623.151,35 (90,97%)	R\$ 17.174.812,14 (100%)
Soma Total	R\$ 9.763.919,30 (8,41%)	R\$ 106.305.207,28 (91,59%)	R\$ 116.069.126,58 (100%)

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

5 CUSTO DA ATIVIDADE EXECUTIVO FISCAL

O cálculo do custo da atividade executivo fiscal considerou somente a remuneração dos servidores envolvidos na atividade executivo fiscal no ano de 2018 e as custas judiciais da 2ª Vara do município. Optou-se por prosseguir dessa maneira pois não havia disponível a informação de outros custos complementares (depreciação dos móveis, imóvel (área ocupada pela Procuradoria), energia e água) e pela baixa representatividade no valor final, conforme observado no relatório do Conselho Federal de Justiça (2018) em que o custo com pessoas representa aproximadamente 90% do custo em todos os níveis do judiciário. As custas judiciais foram fornecidas mediante solicitação realizada pela Gerência de Execução Fiscal a 2ª Vara do município.

A atividade jurídica da execução fiscal é complexa e, por isso, cada processo acaba tendo suas peculiaridades, o que torna inviável uma padronização das atividades ou de um ciclo único, conforme relatado em reuniões. Outra questão é quanto ao cálculo do tempo estimado gasto em cada atividade que não havia um controle preciso, então optou-se por trabalhar com número de movimentações do processo. Nesse sentido, o cálculo foi realizado adotando parâmetros mínimos que tornassem possível operacionalizar o cálculo do custo, considerando: (1) utilizar as fases ou etapas que fossem comuns na maioria dos processos; (2) movimentações diárias estimadas pelos membros da gerência de execução fiscal. Tais informações foram levantadas pelos servidores envolvidos no processo com base na sua familiaridade com a atividade realizada.

Duas etapas foram identificadas como comuns na maioria dos processos: Triagem/CAAF e o Setor de Movimentações. Nesses dois setores pegou-se então o valor da remuneração anual dos servidores alocados neles e dividiu pelo número de dias trabalhados no ano de 2018. A partir da remuneração diária do servidor, foi dividido pela quantidade de processos movimentados em cada etapa conforme o tipo de processo. A análise demonstrou que enquanto os processos de IPTU apresentavam uma tramitação de 50% na Triagem/CAAF e 50% no Setor de Movimentações, o ISS apresentou um maior número de movimentações no setor de movimentações (60%). Nessa etapa foi utilizado apenas o termo ISS pois só foram analisadas as movimentações desse tipo de débito, pois se trata da maior representatividade do Outros, conforme os servidores apontaram em reuniões. Tais informações foram consideradas na peculiaridade de cada tipo, o que apresentou o custo da gerência de execução fiscal no município (Tabela 4).

Tabela 4 – Custo mínimo da atividade executivo fiscal (gerência de exec. Fiscal)

Tipo de Débito	Triagem CAAF	Setor de Movimentações	Custo Gerência Exec. Fiscal
IPTU	R\$ 36,52	R\$ 557,86	R\$ 594,39
ISS	R\$ 27,13	R\$ 621,62	R\$ 648,75

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

Esse valor, somado ao custo da 2ª vara apontou o custo mínimo da atividade executivo fiscal no município de Londrina (Tabela 5). Dessa maneira, os processos de IPTU apresentaram um custo mínimo de R\$ 1.210,83 (mil duzentos e dez reais e oitenta e três centavos), enquanto os pro-

cessos de ISS apresentaram um custo mínimo de R\$ 1.204,76 (mil duzentos e quatro reais e setenta e seis centavos).

Tabela 5 – Custo mínimo da atividade executivo fiscal (2ª Vara + Gerência Exec. Fiscal)

Tipo de Débito	2ª Vara	Procuradoria Geral	Custo Total Mínimo
IPTU	R\$ 616,44	R\$ 594,39	R\$ 1.210,83
ISS	R\$ 556,01	R\$ 648,75	R\$ 1.204,76

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

Considerando as custas mínima levantada, foi possível analisar dentre os 25.890 processos de dívida ativa do período encontravam-se abaixo desse valor levantado (Tabela 6). Considerando o período de 2016 a 2018, o município desempenhou esforço em 11.960 processos, aproximadamente 46% do total, que estavam abaixo do custo. A título ilustrativo tem-se que, caso as cobranças abaixo do valor do custo mínimo fossem realizadas via administrativa, poder-se-ia ter gerado uma economia em relação ao custo de processo para o município da ordem de R\$ 14.458.940,33 (quatorze milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, novecentos e quarenta reais e trinta e três centavos) apenas no período analisado.

Tabela 6 – Quantidade e custo de processos com saldo inicial abaixo do custo total mínimo

Tipo de Débito	2016	2017	2018	Total
IPTU	3.743	2.445	2.051	8.239
	R\$ 4.532.136,69	R\$ 2.960.479,35	R\$ 2.483.412,33	R\$ 9.976.028,37
OUTROS	1.492	1.495	734	3.721
	R\$ 1.797.501,92	R\$ 1.801.116,20	R\$ 884.293,84	R\$ 4.482.911,96
TOTAL	5.235	3.940	2.785	11.960
	R\$ 6.329.638,61	R\$ 4.761.595,55	R\$ 3.367.706,17	R\$ 14.458.940,33

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

Ainda se tratando do exemplo ilustrativo, é possível comparar com a arrecadação aproximada gerada pelo município a partir desses mesmos processos (abaixo do custo mínimo). Para realizar essa comparação, somou-se o Saldo Inicial dos processos menores que o custo mínimo que tiveram sua dívida quitada (Tabela 7). Para considerar a inflação, foi utilizada a Correção pelo IPCA (IBGE) na Calculadora do cidadão do Banco Central do Brasil de janeiro do ano inicial do débito até jan./2019.

Tabela 7 – Soma do saldo inicial das dívidas quitadas abaixo do custo mínimo

Tipo de Débito	2016	2017	2018	Total Geral
IPTU	R\$ 1.199.741,17	R\$ 747.998,50	R\$ 210.973,25	R\$ 2.158.712,92
OUTROS	R\$ 311.868,53	R\$ 177.975,08	R\$ 64.982,84	R\$ 554.826,45
Total Geral	R\$ 1.511.609,70	R\$ 925.973,58	R\$ 275.956,09	R\$ 2.713.539,37

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

Observa-se que, ao todo, nesse período analisado, o município arrecadou aproximadamente R\$ 2.713.539,37 (dois milhões, setecentos e treze mil, quinhentos e trinta e nove reais e trinta e sete centavos), considerado uma inflação acumulada do ano inicial até janeiro de 2019.

É possível adicionar a esse valor a arrecadação advinda do parcelamento desses processos, o qual é uma possibilidade oferecida pela prefeitura ao contribuinte anualmente por meio do PRO-FIS. Considerou-se, para essa análise, todas as dívidas que apresentaram uma redução do valor inicial até o valor total e que estivessem acima de zero. Os valores arrecadados por meio de parcelamento de processos abaixo do custo mínimo podem ser visualizados na Tabela 8.

Tabela 8 – Arrecadação de dívidas parceladas ou pagas parcialmente

Tipo de Débito	2016	2017	2018	Total Geral
IPTU	R\$ 255.709,23	R\$ 220.696,62	R\$ 222.453,13	R\$ 698.858,98
OUTROS	R\$ 44.731,99	R\$ 77.622,68	R\$ 75.029,17	R\$ 197.383,84
Total Geral	R\$ 300.441,22	R\$ 298.319,30	R\$ 297.482,30	R\$ 896.242,82

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas informações fornecidas pela Procuradoria Geral do Município.

O parcelamento das dívidas abaixo do custo gerou uma arrecadação para o município de R\$ 896.242,82 (oitocentos e noventa e seis, duzentos e quarenta e dois reais e oitenta e dois centavos) ao longo do período. Somado ao valor apresentado na tabela 10, têm-se que o município arrecadou, aproximadamente, R\$ 3.609.782,19 (três milhões, seiscentos e nove mil, setecentos e oitenta e dois reais e dezenove centavos). Esse valor é muito aquém das custas para esses processos no período (R\$ 14.458.940,33), o que representa apenas 24,96% do valor total, ou uma diferença de R\$ 10.849.158,14 (dez milhões, oitocentos e quarenta e nove mil, cento e cinquenta e oito reais e quatorze centavos) aos cofres municipais.

CONCLUSÃO E IMPLICAÇÕES GERENCIAIS

O trabalho desenvolvido pela parceria entre a Prefeitura Municipal de Londrina e o Núcleo Interdisciplinar de Gestão Pública da Universidade Estadual de Londrina teve como objetivo apurar o custo mínimo de execução fiscal com a finalidade de estabelecer uma política tributária que considere o custo benefício do ajuizamento de executivos fiscais, para que seja coerente buscar outros meios de cobrança mais céleres e menos custosos.

Conforme demonstrado ao longo do trabalho, o município direciona uma grande quantidade de esforço em ajuizamentos que não são vantajosos, ocasionando uma custa desnecessária, o que prejudica o seu desempenho orçamentário e a eficiência da gerência de execução fiscal.

Como alternativa, a cobrança por via administrativa de valores abaixo do custo é uma possibilidade com respaldo legal. O Tribunal de Contas do Estado do Paraná (2019a), no Diário Eletrônico nº 2092 relatou, a partir do processo nº 33.057/18, que o protesto extrajudicial é uma forma de cobrança mais eficiente, célere e barata em relação à cobrança judicial.

No município de Londrina, a 2ª Vara, por meio do Ofício nº 26/2019-GPOS (Paraná, 2019b), forneceu estatística aproximada da efetividade das cobranças das custas judiciais via protesto extrajudicial. Considerando o período de janeiro/2017 a julho/2019, foram protestados 14.231 processos, dos quais 7.523 (52,86%) tiveram suas cobranças geradas e pagas.

A partir disso, a gerência de execução fiscal elaborou uma proposta de lei que implementasse o não ajuizamento, a qual foi aprovada posteriormente no ano de 2019. A lei nº 12. 982, de 18 de dezembro de 2019 autoriza o não ajuizamento e a desistência de ações judiciais, dispõe sobre o reconhecimento de prescrições administrativas e judiciais e dá outras providências (Londrina, 2019).

Todo o trabalho foi desenvolvido com a checagem das análises por servidores da Prefeitura Municipal de Londrina. A discussão visou proporcionar uma transparência entre as equipes, assim como fomentar a discussão e aprofundar as análises conforme minúcias conhecidas pelos próprios servidores que, presos nas atividades diárias, acabam não conseguindo desenvolver análises dessa magnitude.

O estudo apresentou algumas limitações quanto ao cálculo conforme explicado anteriormente, como não possuir os tempos exatos de cada processos, assim como não ter considerado custas indiretas. No entanto, ressalta-se que todos os cálculos foram realizados considerando a prudência contábil, assim como discutido exaustivamente com os servidores da prefeitura.

É importante ainda ressaltar a colaboração entre o serviço público com o meio acadêmico. Parcerias dessa natureza proporcionam um ganho para ambos os lados, enquanto na busca pelos princípios eficácia, eficiência, economicidade e transparência.

REFERÊNCIAS

ABBAS, katia; GREJO, Letícia Matioli; PAVÃO, Juliane Andressa; VELOSO, Claudinéia Nunes. Custeio baseado em atividades (ABC) e custeio baseado em atividade e tempo (TDABC) em organizações hospitalares: uma análise descritiva da literatura nacional e internacional. **Revista de Gestão em Sistemas de Saúde**, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 24-38, jul./dez. 2017. DOI: <https://doi.org/10.5585/rgss.v5i2.250>

ABREU, Cilair Rodrigues de; CÂMARA, Leonor Moreira. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 1, p. 73-90, jan./fev. 2015. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-76121776>.

ABU-EL-HAJ, Jawdat. Da “era Vargas” à FHC: transições políticas e reformas administrativas. **Revista de Ciências Sociais**, Fortaleza, v. 36, n. 1/2, p. 33-51, 2005.

ALBUQUERQUE, Francisco Apoliano; FEITOSA, Lorena Aragão; FEITOSA, Léa Aragão; ALBUQUERQUE, Thiago Luis. Controladoria e eficiência no setor público. **Controle**, Fortaleza, v. 13, n. 2, p. 109-121, dez. 2015. DOI: <https://doi.org/10.32586/rcda.v13i2.6>.

ALONSO, Marcos. Custos no serviço público. **Revista do Serviço Público**, Brasília, DF, v. 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em números 2018**: ano-base 2017. Brasília, DF: CNJ, 2018.

COSTA, Caio César de Medeiros; FERREIRA, Marco Aurélio Marques; BRAGA, Marcelo José; ABRANTES, Luiz Antônio. Fatores associados à eficiência na alocação de recursos públicos à luz do modelo de regressão quantílica. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 5, p. 1319-1347, set./out. 2015. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-7612130868>.

DOLFINI, Carlos Renato; BEIRUTH, Aziz Xavier; MONTE-MOR, Danilo Soares. O protesto extrajudicial como instrumento de recuperação de dívida ativa em contraposição à ação de execução fiscal. **Ambiente Contábil**, Natal, v. 11, n. 1, jan./jun. 2019. DOI: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2019v11n1ID15220>.

FILGUEIRAS, Fernando. Indo além do gerencial: a agenda da governança democrática e a mudança silenciada no Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 52, n. 1, p. 71-88, jan./fev. 2018. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-7612161430>.

KAPLAN, Robert S.; ANDERSON, Steven R. The innovation of time-driven activity-based costing. **Journal of Cost management**, Cambridge, v. 21, n. 2, p. 5-15, 2007.

KAPLAN, Robert S.; ANDERSON, Steven R. Time-driven activity-based costing. **Harvard Business Review**, Cambridge, v. 82, p. 131-138, 2004.

LONDRINA. **Lei n. 12.982, de 18 de dezembro de 2019**. Autoriza o não ajuizamento e a desistência de ações judiciais, dispõe sobre o reconhecimento de prescrições administrativas e judiciais e dá outras providências. Londrina: Prefeitura Municipal de Londrina, 2019.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 791-820, jul./ago. 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MELO JÚNIOR, José Eustáquio de. Execução fiscal: um enfoque sobre as propostas de alteração legislativa. **Esmat**, Palmas, v. 2, n. 2, p. 111-125, jan./dez. 2010. DOI: <https://doi.org/10.34060/esmat.v2i2.152>.

MOTTA, Paulo Roberto de Mendonça. O estado da arte da gestão pública. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 53, n. 1, p. 82-90, jan./fev., 2013. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-75902013000100008>.

PARANÁ. Tribunal de Contas. **Diário eletrônico n. 2092**. Curitiba: TCEPR, 2019a.

PARANÁ. Tribunal de Justiça. **Of. n. 26/2019-GPOS**. Curitiba: TJPR, 2019b.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, Brasília, DF, v. 47, n. 1, p. 7-40, jan./abr. 1996. DOI: <https://doi.org/10.21874/rsp.v47i1.702>.

PINTO, Juliana de Fátima; SANTOS, Leonardo Tadeus dos. Administração pública brasileira no século XXI: caminhamos para alguma reforma?. **Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 9, n. 3, p. 205-215, jul./set. 2017. DOI: <https://doi.org/10.21118/apgs.v1i3.5141>.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando; BEVILACQUA, Roberto. Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. **Revista de Administração Pública – RAP**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 4, p. 959-992, jul./ago. 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000400009>.