

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO –
PUCSP**

André Augusto Toniolo Hilário

**FUNDAMENTO E EFEITOS DA AÇÃO DE EMBARGOS À
EXECUÇÃO FISCAL**

São Paulo

2011

André Augusto Toniolo Hilário

FUNDAMENTO E EFEITOS DA AÇÃO DE EMBARGOS À
EXECUÇÃO FISCAL

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUCSP como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Direito Tributário.

ORIENTADOR: Julio C. Pereira – Professor do Curso de Especialização em
Direito Tributário – PUCSP - COGEAE

São Paulo

2011

ANDRÉ AUGUSTO TONIOLO HILÁRIO

FUNDAMENTO E EFEITOS DA AÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO
FISCAL

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUCSP como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Direito Tributário.

Aprovado em

BANCA EXAMINADORA

Prof (a). Dr (a).

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Prof (a). Dr (a).

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Prof (a). Dr (a).

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Dedico esta monografia à Sandra Fagundes Toniolo Hilário, minha esposa eterna, minha verdadeira companheira, que está sempre ao meu lado e que tanto se dedica por mim e pelo nosso casamento.

*Eu sou o Alfa e o Ômega, o princípio e o fim, o primeiro
e o derradeiro.*

Apocalipse 22:13

RESUMO

O Direito se realiza onde há relação humana, onde os seres humanos, dotados de inteligência e capacidade de comunicação, se relacionam. Este relacionamento pode manifestar qualidade deontica, ou seja, os seres humanos podem estabelecer direitos e deveres entre si. Logo, o “dever-ser” estabelecido por uma determinada sociedade necessita ser comunicado e, para isto, necessita ser posto numa linguagem: a linguagem do dever-ser ou linguagem deontica. Por isso, estudamos os conceitos de “juízo hipotético-condicional” e “unidade irreduzível de manifestação do deontico”, bem como os conceitos de norma jurídica completa, “norma geral e abstrata”, “norma individual e concreta”, antecedente e conseqüente, com a finalidade de analisar a lógica deontica da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Desta forma, observaremos que a Ação de Embargos à Execução Fiscal possui um fundamento e dois efeitos decorrentes.

Palavras-chave: Ação de Embargos à Execução Fiscal. Fundamento. Efeitos decorrentes. Processo Tributário.

ABSTRACT

Law takes place amid human relations, i.e. when human beings gifted with intelligence and powers of communication interact. These interactions can manifest deontic aspects, it means, human beings can establish rights and duties between each other. Therefore, the “ought to be” established by a particular society must be stated through a language: the “ought to be language” or the “deontic language”. For this reason, we have studied the concepts of “hypothetical conditional judgment” and “irreducible unit of deontic manifestation”, as well as the concepts of “legal norm”, “general and abstract norm”, “individual and concrete norm”, antecedent and consequent with the aim of analyzing the deontic logic of Attachment Actions to Tax Execution. So, it will be verified that Attachment Actions to Tax Execution imply one principle and two due effects.

Key words: Attachment Action to Tax Execution, Principle, Due Effects, Tributary Litigation.

SUMÁRIO

Introdução, p. 9

1. Premissas adotadas, p. 10

1.1. Norma jurídica. Norma jurídica completa. Norma geral e abstrata. Norma jurídica individual e concreta, p. 10

1.2. O processo de positivação da norma jurídica tributária, p. 12

2. Legislação – fontes do fundamento e dos efeitos decorrentes do direito à ação de embargos à execução fiscal, p. 15

3. Fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal, p. 18

3.1. Conceito de fonte e conceito de fundamento, p. 18

3.2. Garantia da execução – fundamento do direito de propor a Ação de Embargos à Execução Fiscal – fato jurídico que implica no direito do contribuinte de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação da norma jurídica tributária, p. 19

3.3. Elementos e condições da Ação de Embargos à Execução Fiscal – elementos e condições da norma jurídica que estabelece o direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal, p. 22

4. Efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal, p. 25

4.1. O efeito suspensivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal em face da reforma realizada pela Lei n. 11.382/2006, p. 25

4.2. Os efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal, p. 26

Conclusão, p. 29

Bibliografia, p. 32

INTRODUÇÃO

O Direito se realiza onde há relação humana, onde os seres humanos, dotados de inteligência e capacidade de comunicação, se relacionam. Este relacionamento pode manifestar qualidade deôntica, ou seja, os seres humanos podem estabelecer direitos e deveres entre si. Logo, o “dever-ser” estabelecido por uma determinada sociedade necessita ser comunicado e, para isto, necessita ser posto numa linguagem: a linguagem do dever-ser ou linguagem deôntica.

A linguagem do dever-ser ou linguagem deôntica manifesta-se na forma de “juízo hipotético-condicional”. O Estado ou os particulares – estes no exercício da autonomia da vontade privada – editam comandos que são denominados de “norma jurídica”. Tais comandos apresentam determinada estrutura lógico-sintática e determinado conteúdo lógico-semântico.

Portanto, a análise da Ação de Embargos à Execução Fiscal necessita observar determinada estrutura lógico-sintática e determinado conteúdo lógico-semântico. Para isto, apresentaremos as premissas adotadas e seus desdobramentos em face dos comandos que gravitam em torno desta ação.

Por isso, estudamos os conceitos de “juízo hipotético-condicional” e “unidade irreduzível de manifestação do deôntico”, bem como os conceitos de norma jurídica completa, “norma geral e abstrata”, “norma individual e concreta”, antecedente e conseqüente, com a finalidade de analisar a lógica deôntica da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Desta forma, observaremos que a Ação de Embargos à Execução Fiscal possui um fundamento e dois efeitos decorrentes.

1. PREMISSAS ADOTADAS

1.1. Norma jurídica. Norma jurídica completa. Norma jurídica geral e abstrata. Norma jurídica individual e concreta

Antes de estudarmos o conceito de norma jurídica devemos verificar certos conceitos preliminares. Devemos entender os conceitos de: (a) idéia ou noção; (b) termo ou palavra; (c) juízo; e (d) proposição.

Chama-se idéia ou noção a representação mental de um ser. A palavra ou termo é a expressão verbal da idéia. Exemplos: homem; livro.

Juízo é a relação estabelecida entre duas idéias pela mente. A expressão verbal do juízo é a proposição. Exemplo: Um homem encontrou um livro.

A moderna doutrina de Paulo de Barros Carvalho¹ ensina que “*a norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo*”, tratando-se de um “*juízo hipotético-condicional (se ocorrer o fato X, então deve ser a prestação Y), formado por várias noções*”.

Também ensina que norma jurídica é a “*unidade irreduzível de manifestação do deôntico*”, *in verbis*:

“É preciso explicar, contudo, o significado da locução “unidade irreduzível de manifestação do deôntico”. É que os comandos jurídicos, para terem sentido e, portanto, serem devidamente compreendidos pelo destinatário, devem revestir um quantum de estrutura formal”².

Destarte, observamos que a norma jurídica possui uma estrutura lógico-sintática composta dos seguintes elementos: (a) antecedente e (c) conseqüente. Essa estrutura é parte integrante de uma estrutura maior, denominada como “norma jurídica

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 8 e 9.

² CARVALHO, Paulo de Barros; *Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência*; 2ª ed.; Saraiva; p. 17.

completa”, que é composta pela norma jurídica primária e pela norma jurídica secundária, conforme a lição de Rodrigo Dalla Pria, in verbis:

“Norma jurídica é a estrutura hipotético-condicional composta por antecedente (delineamento de um determinado fato), denominado hipótese, cuja efetiva ocorrência dará ensejo a uma consequência, que, invariavelmente, será uma relação jurídica que vinculará dois sujeitos de direito.

Esta estrutura possui natureza dual, podendo ser desmembrada em duas outras: a norma jurídica primária, que prevê o nascimento de uma relação jurídica de direito material, prescritiva de direitos e deveres entre os sujeitos que lhe integram; e a norma jurídica secundária, que surgirá do descumprimento da relação jurídica de direito material, sendo esta sua hipótese, dando oportunidade ao nascimento de outra relação jurídica, agora de natureza processual, cuja finalidade será por fim à conflituosidade verificada no âmbito substancial

Nas palavras de Lourival Vilanova, norma primária (oriunda de normas civis, comerciais, administrativas) e norma secundária (oriunda de norma de direito processual objetivo) compõem a bimetridade da norma jurídica: a primária sem a secundária desjuridiciza-se; a secundária sem a primária reduz-se a instrumento, meio, sem fim material, a adjetivo sem o suporte do substantivo.”³

Analisando o conteúdo dos elementos da estrutura lógico-sintática da norma jurídica (antecedente e conseqüente), podemos classificá-las em: (i) abstratas; (ii) concretas; (iii) gerais; e (iv) individuais.

Na norma abstrata, o conteúdo do antecedente é determinado evento do mundo fenomênico, ou seja, é uma determinada hipótese ou “fato jurídico hipotético”. Na norma concreta, o conteúdo do antecedente é o produto da subsunção entre determinado fato ocorrido no mundo fenomênico e o conteúdo da hipótese da norma abstrata, sendo tal produto denominado de “fato jurídico”.

Na norma geral, o conteúdo do conseqüente é determinada relação jurídica em que ambos os sujeitos, ou, pelo menos um deles, for indeterminado. Por fim, na norma individual, o conteúdo do conseqüente é determinada relação jurídica em que ambos os sujeitos estão determinados.

³ PRIA, Rodrigo Dalla; *Processo Tributário Analítico*; Dialética; 2003; p. 52.

Classificação da norma jurídica	Elemento da estrutura lógico-sintática da norma jurídica	Conteúdo do elemento da estrutura lógico-sintática da norma jurídica
Norma abstrata	Antecedente	Evento do mundo fenomênico – hipótese – “fato jurídico hipotético”
Norma concreta	Antecedente	Produto da subsunção (fato jurídico)
Norma geral	Conseqüente	Sujeito(s) indeterminado(s)
Norma individual	Conseqüente	Sujeitos determinados

Desenhamos esses conceitos com a finalidade de observarmos o processo de positivação do direito tributário, e, também afirmarmos – em capítulo próprio – que o principal objetivo⁴ da ação de embargos à execução fiscal é a produção de “norma individual (conseqüente) e concreta (antecedente)” que tenha como eficácia a desconstituição da certidão de dívida ativa que instrumentaliza a ação de execução fiscal.

1.2. O processo de positivação da norma jurídica tributária

O processo de positivação do direito é realizado por via do processo de subsunção entre determinado fato ocorrido no mundo fenomênico e o conteúdo da hipótese da norma abstrata. O produto da subsunção é o denominado fato jurídico, que faz surgir determinada relação jurídica. Este resultado da subsunção, em que

⁴ Em capítulo próprio defenderemos a idéia na qual o objetivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal é diferente de seus efeitos. O objetivo da AEEF é a obtenção de uma tutela jurisdicional na qual o Estado-juiz produza “norma individual e concreta” que tenha como eficácia a desconstituição da Certidão de Dívida Ativa – CDA. Os efeitos da AEEF é a suspensão dos efeitos da norma jurídica veiculada pela CDA e o dever do juiz de julgá-la, validando-a ou não.

“concretiza-se o antecedente e individualiza-se o conseqüente”⁵, é o que denominamos de “norma individual e concreta”. Logo, por via do processo de subsunção, partimos de uma norma geral e abstrata para produzirmos determinada norma individual e concreta.

No que diz respeito ao processo de positivação do direito tributário, devemos observar o processo relatado por Rodrigo Dalla Pria, *in verbis*:

“No âmbito tributário, este fenômeno tem início com o exercício da competência tributária, a partir da instituição de normas que prescrevam o nascimento de uma dada relação jurídica decorrente da verificação de um evento hipoteticamente previsto, o qual é constituído, como fato jurídico tributário, por meio do ato-norma de lançamento, cujo conseqüente substancia uma relação jurídica tributária com sujeitos e objeto concretamente determinados.

*Conquanto condição, o ato-norma de lançamento não exaure o processo de positivação do direito tributário, o que somente ocorrerá se o contribuinte efetuar espontaneamente o pagamento da prestação objeto da obrigação tributária. Em caso de não-pagamento espontâneo do crédito pelo sujeito passivo da obrigação tributária, uma série de outros atos se sucederão, prolongando a cadeia do processo de positivação, como, v.j., a inscrição em dívida ativa, com a expedição de outro ato administrativo, i. é, a certidão de dívida ativa – CDA, espécie do gênero título executivo extrajudicial que, como o lançamento, configura norma jurídica, caracterizada pelos atributos da liquidez, certeza e exigibilidade. Este ato-norma, por sua vez, nada mais é que um estágio mais avançado do processo de positivação da norma jurídica tributária.”*⁶

O Estado, por via do Poder Judiciário, poderá intervir no processo de positivação do direito, produzindo e interpondo “normas individuais e concretas”, sendo que tal intervenção se faz por via da denominada “tutela jurisdicional”. No que diz respeito à intervenção do Estado-juiz no processo de positivação do direito, colhemos a seguinte lição, *in verbis*:

“A bimetridade da norma jurídica completa impõe a existência de um liame relacional que tenha como função promover a intersecção entre a norma jurídica primária e a secundária. Este elo é o que denominamos fato jurídico do descumprimento da relação jurídica de direito material, que ocasiona o nascimento da relação jurídica processual.

Precisa a lição de Lourival Vilanova ao afirmar que “a relação processual é instrumentalmente conexa com a relação material. Assim, entre as relações R’ e R” há a relação R”” (na teoria das relações, têm-se as relações-de-relações, como uma categoria, que se enche de concreção de acordo com os campos especificados de fatos e objetos).

⁵ Ibidem, p. 53.

⁶ Ibidem, p. 53 e 54.

Neste sentido é o magistério de Paulo Cesar Conrado, ao afirmar que o processo é a relação que se trava a partir de uma outra relação jurídica, no caso de natureza material, cuja composição substancia a pretensão do autor. É bem por isso, prossegue o autor, que o direito de ação guarda referibilidade direta com a restauração do fluxo normal de uma relação jurídica de direito material.”⁷

Logo, a tutela jurisdicional prestada pelo Estado-juiz é a produção de “normas individuais e concretas” que concluem, em parte ou totalmente, o processo de positivação do direito.

⁷ Ibidem, p. 54 e 55.

2. LEGISLAÇÃO – FONTES DO FUNDAMENTO E DOS EFEITOS DECORRENTES DO DIREITO À AÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

A Constituição da República Federativa do Brasil é o texto normativo que veicula a base de sua ordem jurídica. Assim, as normas jurídicas extraídas deste texto, por revestirem-se do denominado “grau máximo de eficácia jurídica”, fundamentam o processo de positivação do direito tributário brasileiro. Logo, é no texto normativo veiculado pela Constituição da República Federativa do Brasil onde devemos extrair o principal fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal.

Observemos os seguintes textos constitucionais, *in verbis*:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”

O texto normativo contido no “caput” do Art. 5º da Constituição da República estabelece a garantia ao direito de propriedade. Assim, o texto normativo contido no inc. XXXV estabelece que a lesão ou ameaça de lesão ao direito de propriedade deve ser apreciado pelo Poder Judiciário, sendo que qualquer norma infraconstitucional que estabelecer comando contrário a este deve ser considerada não-pertencente ao nosso sistema jurídico ou conjunto de normas fundamentais.⁸ Logo, verificamos a fonte do

⁸ Consideramos que a norma inválida, ou seja, aquela que não fundamenta-se ou não subsume-se à norma de classe ou conjunto de hierarquia superior, é não-pertencente a tal classe ou conjunto.

direito constitucional de ação, inclusive da Ação de Embargos à Execução Fiscal, que serve para proteger o direito de propriedade do contribuinte.

Dessarte, necessitamos, neste momento, buscarmos as “normas infraconstitucionais gerais e abstratas” – que são as normas jurídicas construídas pelo Poder Legislativo, ou seja, construídas por via de Lei - que regulamentam o direito constitucional de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação do direito tributário, ou seja, as “normas infraconstitucionais gerais e abstratas” que regulamentam o direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal.

A Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal, Art. 16, determina que o executado tem a faculdade ou direito de oferecer Ação de Embargos à Execução Fiscal no prazo de 30 dias, *in verbis*:

“Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

I - do depósito;

II - da juntada da prova da fiança bancária;

III - da intimação da penhora.

§ 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.

§ 2º - No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite.

§ 3º - Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.”

A Lei n. 6.830/1980 – LEF, Art. 1º, também determina que o conteúdo das normas específicas que prescrevem a relação jurídica processual de execução fiscal serão preenchidos, subsidiariamente, pelo conteúdo das normas que prescrevem a relação jurídica processual de execução civil, *in verbis*:

“Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

Vejamos a anotação posta por Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid S. Sliwka, sobre a Lei de Execução Fiscal, *in verbis*:

“Aplicação subsidiária do CPC. O art. 1º da LEF é claro no sentido da aplicação subsidiária do CPC. Tal é de extrema relevância porque a LEF não é absolutamente exaustiva em muitos aspectos, impondo-se que o aplicador busque no CPC o detalhamento dos procedimentos. Assim é que inúmeras questões da maior relevância encontram regramento no CPC, o que mais se evidencia depois das alterações do processo de execução, particularmente, no processo de execução de título extrajudicial, impostas pela Lei 11.382/06.”⁹

Disso, concluímos que as normas jurídicas veiculadas pela Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal e pela Lei n. 5.869/1973 – Código de Processo Civil são as fontes infraconstitucionais regulamentadoras do fundamento e dos efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal.

⁹ PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder; *Direito Processual Tributário – Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência*; 4ª ed. rev. e atual.; Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2008, p. 161

3. FUNDAMENTO DA AÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

3.1. Conceito de fonte e conceito de fundamento

No capítulo anterior, afirmamos conclusivamente que “as normas jurídicas veiculadas pela Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal e pela Lei n. 5.869/1973 – Código de Processo Civil são as fontes infraconstitucionais regulamentadoras do fundamento e dos efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal. Neste momento, necessitamos conceituar os termos fonte e fundamento, apresentando a idéia e diferenciação que fazemos de ambos.

O direito é a possibilidade ou faculdade que determinado sujeito de determinada relação jurídica possui para praticar determinada conduta – direito potestativo – ou para exigir de alguém a prática de determinada conduta – direito à uma prestação, que pode ser nas modalidades “dar”, “fazer” ou “não-fazer”. Mas, para que a relação jurídica seja formada é necessário a composição de uma hipótese que lhe dê causa, ou seja, a relação jurídica necessita de um fundamento, de uma hipótese que lhe forme. Logo, o fundamento é a hipótese da “norma individual e concreta”, que é o denominado “fato jurídico”.

O fato jurídico, que é a hipótese da “norma individual e concreta”, que é o fundamento de determinada relação jurídica, para ser considerado como tal, necessita de um comando que lhe faça previsão, ou seja, necessita de uma fonte onde seu conteúdo está previsto com determinada força deôntica. Assim, a fonte do fato jurídico é a hipótese de determinada norma jurídica onde este possa qualificar-se como seu produto de subsunção. Logo, a fonte do fato jurídico - e do direito ou relação jurídica que dele decorre por imputação deôntica – é a “norma geral e abstrata” de onde este surge como seu produto de subsunção.

Em termos mais simples podemos entender que fundamento do direito é o fato jurídico que o faz nascer e que fonte é a “norma geral e abstrata” que reveste o conteúdo deste fato de força deôntica.

Portanto, o fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal é o fato jurídico que faz nascer a relação jurídica em que o contribuinte pode exigir do Estado-juiz a prestação de determinada tutela jurídica.

3.2. Garantia da execução – fundamento do direito de propor a Ação de Embargos à Execução Fiscal – fato jurídico que implica no direito do contribuinte de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação da norma jurídica tributária

Afirmamos que o fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal é o fato jurídico que, por força deôntica, estabelece a relação jurídica na qual o contribuinte possui o direito de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação da norma jurídica tributária e este possui o dever de cumprir tal tarefa, produzindo “norma individual e concreta” – após provocado a intervir no processo de positivação do direito, o Poder Judiciário deverá sempre produzir determinada “norma individual e concreta”, concluindo em parte ou totalmente tal processo, seja extinguindo o processo sem julgamento do mérito ou extinguindo o processo com julgamento do mérito, sendo este procedente ou improcedente – de qualquer forma cumpre-se o dever de produzir “norma individual e concreta”. Assim, estamos diante da norma jurídica disciplinadora da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Logo, se definirmos o fato jurídico em questão, definiremos o conceito da Ação de Embargos à Execução Fiscal.

Para isso, analisamos os seguintes dados: I – o fato jurídico que implica no direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a denominada “garantia da execução”; II – este fato jurídico possui qualidade processual; III – logo, a norma jurídica disciplinadora da Ação de Embargos à Execução Fiscal é uma norma jurídica de qualidade processual.

O primeiro dado informa que o fato jurídico que implica no direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a denominada “garantia da execução”. No processo de execução, a defesa do executado é condicionada pela “garantia da execução”, por via do motivo no qual a pretensão do autor é revestida da presunção de liquidez, certeza e exigibilidade, devendo o réu demonstrar que possui meios de cumprir a obrigação que lhe é imposta. Logo, sendo a Ação de Embargos à Execução Fiscal uma das formas de garantia do direito constitucional de propriedade, e, sendo a “garantia da execução” uma forma de restrição ou extinção do direito constitucional de propriedade, concluímos que esta é o fato jurídico que implica no direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal.

Observamos também a lição de Cleide Previtalli Cais, *in verbis*:

“Existe uma diferença fundamental entre as normas reguladoras do processo cognitivo e do executório, quando da apresentação da defesa pelo réu ou pelo executado.

No procedimento cognitivo, uma vez citado, ao réu é aberto um extenso leque de medidas para se defender em juízo: nos termos dos arts. 297 e 261 do CPC, pode contestar, impugnar o valor da causa, excepcionar o juízo e reconvir. Para adotar esses meios de defesa nenhuma garantia se lhe exige.

Entretanto, no procedimento executório, quer se trate de execução contra devedor solvente, quer se trate da execução fiscal, a defesa do executado é condicionada.

Uma vez proposta a execução contra devedor solvente, fundada em qualquer um dos títulos executivos extrajudiciais arrolados no art. 585 do CPC, em redação que lhe foi dada pela Lei 11.382/2006 – com exceção da certidão da dívida ativa da Fazenda Pública (CPC, art. 585, VII), cuja execução é regulada pela Lei 6.830/80 -, o devedor é citado para, no prazo de três dias, pagar ou nomear bens à penhora (CPC, art. 652, na redação da Lei 11.382/2006), observando a ordem do art. 655 do estatuto processual, na redação da Lei 11.382/2006.

No processo de execução contra devedor solvente, a ampla defesa é formulada nos embargos, que, a teor do art. 736 (na redação da Lei 11.382/2006), podem ser opostos pelo executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, no prazo de 15 dias, contados da juntada aos autos do mandado de citação (art. 738 do CPC na redação da Lei 11.382/2006).

Os embargos são distribuídos por dependência ao juízo da execução, autuados em apartado e instruídos com cópias das peças processuais relevantes, que, entre outras, devem ser as indicadas no § 1º, in fine, do art. 544 do CPC, como consta do parágrafo único do citado art. 736.

Aos embargos do executado na execução contra devedor solvente não se aplica a contagem do prazo em dobro quando, presentes litisconsortes, tiverem procuradores diferentes, como versado pelo art. 191 do CPC, conforme a vedação expressa introduzida pela Lei 11.382/2006, no § 3.º do art. 738.

Nos termos do art. 745 do CPC, na redação da Lei 11.382/2006, nos embargos o executado pode alegar, além de qualquer matéria que lhe seria lícito deduzir como defesa em processo de conhecimento: a nulidade da execução, por não ser o título que a fundamenta dotado de executividade; a incorreção da penhora ou erro da avaliação previamente efetuadas; o excesso de execução ou a cumulação indevida de execuções; a retenção por benfeitorias necessárias ou úteis, em se tratando de execução proposta com base em título para entrega de coisa certa, nos termos do art. 681 do CPC e qualquer outra matéria que lhe seria lícito deduzir como defesa em processo de conhecimento.

Em se tratando de execução fiscal fundada em certidão da dívida ativa da Fazenda Pública (CPC, art. 585, VII, Lei 11.382/2006), nos termos da Lei 6.830/80, o executado é citado para pagar a dívida ou oferecer embargos no prazo de trinta dias.

Os embargos somente são admitidos depois de garantido o juízo mediante o depósito em dinheiro do valor sob execução, ou por (a) constituição de fiança bancária em garantia do mesmo valor, (b) por penhora sobre bens de sua propriedade, observada a ordem do art. 11, (c) por penhora de bens de propriedade de terceiros, que sejam aceitos pela Fazenda Pública (art. 9.º, I, II, III e IV, c/c art. 16, I, II e III, da Lei 6.830/80).

*O art. 11 da Lei 6.830/80 determina que a penhora (ou o arresto de bens) deve obedecer à seguinte ordem: (I) dinheiro; (II) título da dívida pública, bem como títulos de crédito, cotados em bolsa; (III) pedras e metais preciosos; (IV) imóveis; (V) navios e aeronaves; (VI) veículos; (VII) móveis e semoventes; e (VIII) direitos e ações. Em caráter excepcional, o § 1.º desse artigo admite que a penhora possa recair sobre o estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações e edifícios em construção.*¹⁰

O segundo e terceiro dado afirmam que a “garantia da execução” e a norma jurídica disciplinadora da Ação de Embargos à Execução Fiscal possuem qualidade processual. Assim, o fato jurídico “garantia da execução” implica na relação jurídica em que o contribuinte possui o direito de acionar a função jurisdicional do Estado, formando, ambos os elementos (hipótese e consequência) uma norma jurídica de qualidade processual: a norma jurídica disciplinadora da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Disso, definimos o conceito da Ação de Embargos à Execução Fiscal: é a relação jurídica processual decorrente do fato jurídico processual “garantia da execução” na qual o contribuinte possui o direito de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação da norma jurídica tributária.

¹⁰ CAIS, Cleide Previtalli, *O Processo Tributário*, 6ª ed. rev. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 605.

3.3. Elementos e condições da Ação de Embargos à Execução Fiscal – elementos e condições da norma jurídica que estabelece o direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal

A doutrina tradicional afirma que a ação (o direito de ação) deve apresentar determinados elementos identificadores e determinadas condições, sendo os elementos da ação (1) as partes, (2) a causa de pedir e (3) o pedido, e, as condições da ação (1) a possibilidade jurídica do pedido, (2) o interesse de agir e (3) a legitimidade *ad causam*. Consideramos que se trata dos elementos e das condições que a “norma individual e concreta” que estabelece o direito de ação deve apresentar. Logo, estamos diante dos elementos e das condições que a norma jurídica estabelecadora do direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal deve manifestar.

Na petição inicial em que o contribuinte-embargante manifesta seu direito de acionar o Poder Judiciário, para que este intervenha no processo de positivação da norma jurídica tributária, deverá tal demandante apresentar os elementos e as condições da “norma individual e concreta” que pretende que o Poder Judiciário introduza no ordenamento jurídico.

É por isso que o direito de ação está ligado ao direito material, embora cada direito, por configurarem relações jurídicas distintas, também deve ser analisado autonomamente.

O primeiro elemento da ação são as partes. O autor é o sujeito passivo da relação jurídica tributária, réu da Ação de Execução Fiscal e aquele que teve seu direito de propriedade restringido ou extinto, enquanto que o réu é o sujeito ativo da relação jurídica tributária, ou seja, a Fazenda Pública, autora da Ação de Execução Fiscal. Trata-se dos sujeitos da relação jurídica estabelecida pela “norma individual e concreta” que será produzida pelo Poder Judiciário.

O segundo elemento é a causa de pedir, que consiste na ligação lógico-semântica entre os fundamentos fáticos e os fundamentos jurídicos do pedido, que é o terceiro elemento da ação. O fundamento fático é o fato social relatado em linguagem competente, enquanto que o fundamento jurídico é a “norma geral e abstrata” que

descreve em sua hipótese tal fato. O fundamento fático (causa de pedir remota) da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a relação jurídico-processual executiva fiscal, que é a denominada “garantia da execução”, enquanto que o fundamento jurídico (causa de pedir próxima) é a “norma geral e abstrata” que prevê que a “norma individual e concreta” veiculada pela Certidão de Dívida Ativa – CDA não pertence ao sistema jurídico, apesar de sua presunção de liquidez, certeza e exigibilidade.

O terceiro elemento é o pedido, que desdobra-se em pedido imediato e pedido mediato. O pedido imediato é o cumprimento, pelo Poder Judiciário, da “norma individual e concreta” que estabelece seu dever de prestar certa tutela jurisdicional, qual seja, a produção da “norma individual e concreta” proposta pelo contribuinte e desproposta pelo Fisco no caso de impugnação dos embargos. O pedido mediato é a produção desta “norma individual e concreta”, que deve manifestar a capacidade de desconstituir a “norma individual e concreta” veiculada pela Certidão de Dívida Ativa – CDA.

A primeira condição da ação é a possibilidade jurídica do pedido, que entendemos que é a previsão em “norma geral e abstrata” da “norma individual e concreta” que o autor pretende que o Poder Judiciário produza.

A segunda condição da ação é o interesse de agir. Para o estudo deste elemento, colhemos a lição de Rodrigo Dalla Pria, *in verbis*:

“A relação de conexidade instrumental existente entre a tutela jurisdicional pretendida e o estágio de positivação da relação jurídica de direito material litigiosa revela-se no instituto processual denominado interesse de agir, cuja função é regular a necessidade, utilidade/adequação da tutela pleiteada (revelada pelo pedido inicial) na resolução da relação jurídica material conflituosa (causa de pedir).

Em linguagem jurídico-processual costuma-se dizer que “a causa de pedir e o pedido devem ser idôneos a provocar uma jurisdição potencialmente útil, o que exige, por conseguinte, a adequação do provimento desejado e do procedimento indicado na inicial.” Um provimento será adequado se, dentre outras coisas, for aquele previsto pelo ordenamento jurídico para produzir norma individual e concreta com eficácia que a torne apta a retomar ou encerrar o processo de positivação no estágio em que ele se encontra.

[...] o sistema jurídico-processual prescreve uma série de tutelas, tendo cada uma delas a potencialidade de produzir uma norma individual e concreta com

eficácia moldada à fase em que se encontra o processo de positivação da norma jurídico-material.”¹¹

Assim, somente aquele que teve sua propriedade restrita ou extinta em processo de execução fiscal (garantia da execução ou penhora) é quem poderá propor Ação de Embargos à Execução Fiscal.

A terceira condição da ação é a legitimidade *ad causam*, que são os sujeitos da relação jurídico-tributária material.

¹¹ Op. cit. na nota 3, p. 56.

4. EFEITOS DECORRENTES DO DIREITO À AÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

4.1. O efeito suspensivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal em face da reforma realizada pela Lei n. 11.382/2006

A Lei n. 11.382/2006, que reformou o processo de execução de título executivo extrajudicial, revogou o § 1º do Art. 739 do Código de Processo Civil, que estabelecia que os embargos do executado deveriam ser sempre recebidos no efeito suspensivo, e incluiu no Código de Processo Civil o Art. 739-A, que estabelece que “*os embargos do executado não terão efeito suspensivo*”. Porém, a Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal veicula a lógica sistemática deôntica específica que regulamenta o direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal, regulamentando o exercício, os fundamentos e os efeitos decorrentes deste direito, estabelecendo um sistema de execução fiscal em que a Ação de Execução Fiscal possui efeito suspensivo. Logo, se for retirado o efeito suspensivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal, toda a lógica sistemática deôntica que regulamenta tal ação será decomposta, como, por exemplo, a norma jurídica veiculada pelo texto normativo contido no Art. 19 da Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal, em que a intimação do terceiro seria inútil e seu direito de propriedade restaria com garantias ou instrumentos de garantias reduzidos.

O texto normativo veiculado pelo Código de Processo Civil, Art. 739-A, § 1º, determina que o “*o juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes*”. O direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal e seu decorrente efeito suspensivo – pois só tem sentido com efeito suspensivo - é uma das formas de garantias do direito de propriedade estabelecido pela Constituição da República Federativa do Brasil. Portanto, para que o direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal, inclusive toda a sistemática que envolve este direito, sejam mantidos,

“o juiz deverá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos”, ou seja, na Ação de Embargos à Execução Fiscal, o autor deverá pedir o efeito suspensivo e o juiz deverá atribuí-lo.

4.2. Os efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal

Dessarte, observamos o primeiro efeito da Ação de Embargos à Execução Fiscal: o efeito suspensivo. Efeito suspensivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a relação jurídica na qual o juiz deverá suspender os efeitos decorrentes da norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA. Esta relação jurídica decorre do fato jurídico no qual o órgão competente do Poder Judiciário foi acionado para intervir no processo de positivação da norma jurídica tributária, validando ou invalidando a norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA.

Ocorre uma seqüência lógica de uma primeira norma jurídica processual para uma segunda norma jurídica processual. A relação jurídica prescrita no conseqüente da primeira norma é o fato jurídico descrito no antecedente da segunda norma, que implica na relação jurídica prescrita no conseqüente desta. Na primeira norma jurídica processual, o fato jurídico “garantia da execução” implica no “direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal”, enquanto que, na segunda norma jurídica processual, o fato jurídico “propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal” implica no “dever do juiz de suspender os efeitos decorrentes da norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA.

Paulo de Barros Carvalho ensina que *“eficácia jurídica é a propriedade de que está investido o fato jurídico de provocar a irradiação dos efeitos que lhe são próprios, ou seja, a relação de causalidade jurídica, estilo de Lourival Vilanova. Não seria, portanto, atributo da norma, mas sim do fato nela previsto”*.¹²

¹² Op. cit. na nota 1, p. 83.

Portanto, é melhor dizer que “o juiz deverá suspender os efeitos jurídicos propagados pelo fato jurídico tributário descrito no antecedente da norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA”.

O segundo efeito decorrente da Ação de Embargos à Execução Fiscal é o dever do juiz para analisar e julgar a norma jurídica tributária – que é uma “norma individual e concreta” - veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA. Assim, o juiz terá o dever de analisar e julgar se tal norma é válida ou inválida, se pertence ou não-pertence ao sistema jurídico tributário.

Logo, do fato jurídico “propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal”, surge, por força deôntica, uma relação jurídica complexa, ou seja, uma relação jurídica que prescreve dois deveres distintos ao juiz. Em ambas relações jurídicas processuais o juiz terá o dever de produzir determinada “norma individual e concreta”. Porém, a primeira norma a ser produzida estabelecerá o efeito suspensivo ora em comento, enquanto que a segunda norma a ser produzida estabelecerá se a norma veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA resta mantida ou torna-se expulsa do sistema jurídico.

Em termos mais simples: o juiz suspende os efeitos da norma veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA para, então, julgá-la.

Apresentamos os entendimentos colhidos na obra de Paulo Cesar Conrado, *in verbis*:

“[...] podemos asseverar que julgar os embargos à execução fiscal significa julgar o próprio título executivo que lhe embasa, a Certidão de Dívida Ativa.

Daí, sacamos mais uma proposição: se a Certidão de Dívida Ativa é documento cuja produção demanda a prévia constituição da obrigação tributária, na qual encontrará, assim, seu fundamento de existência, o julgamento dos embargos pode implicar o julgamento do próprio ato constitutivo daquela obrigação. Mais: se a constituição da obrigação tributária resulta da prévia edificação da regra-matriz de incidência tributária, o julgamento dos embargos pode implicar o julgamento da própria norma padrão de incidência.

Em suma: como ocorre na “ação” anulatória e na repetição de indébito, também a “ação” de embargos abre, para o Estado-juiz,

ensejo de retomar o ciclo de positivação do direito tributário, sempre observada, porém, a exata dimensão em que deduzidos – os embargos.”¹³

Neste ponto do raciocínio podemos observar que o fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal (fato jurídico “garantia da execução”) está descrito no antecedente da primeira norma jurídica processual e os seus efeitos decorrentes (dever do juiz de suspender os efeitos decorrentes da norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA e dever do juiz de julgar esta “norma individual e concreta” válida ou inválida) estão prescritos no conseqüente da segunda norma jurídica processual.

Também é importante anotar que os efeitos decorrentes da Ação de Embargos à Execução Fiscal são diferentes do seu objetivo. O objetivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a obtenção de uma tutela jurisdicional na qual o Estado-juiz produza “norma individual e concreta” que tenha como eficácia a desconstituição da Certidão da Dívida Ativa – CDA. O juiz deverá julgar, podendo ser procedente ou improcedente. Contudo, se o seu fundamento estiver correto, seus efeitos se confundirão com seu objetivo, já que será julgada procedente.

Portanto, enquanto que a Ação de Embargos à Execução Fiscal gera os efeitos acima descritos, a sentença do processo iniciado por ela gera o denominado “efeito desconstitutivo”: efeito da sentença como ato normativo que dá seqüência ou conclusão ao processo de positivação.

¹³ CONRADO, Paulo Cesar; *Processo Tributário*; 2ª edição; Editora Quartier Latin, 2007, p. 265 e 266.

CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente trabalho nos permite concluir que é fundamental, para a análise da Ação de Embargos à Execução Fiscal, bem como de qualquer outro instituto jurídico, observar determinada estrutura lógico-sintática e determinado conteúdo lógico-semântico. Assim, verificamos que a linguagem do dever-ser ou linguagem deôntica manifesta-se na forma de “juízo hipotético-condicional” e que o Estado ou os particulares – estes no exercício da autonomia da vontade privada – editam comandos que são denominados de “norma jurídica”, sendo que tais comandos apresentam determinada estrutura lógico-sintática e determinado conteúdo lógico-semântico.

Observamos que a norma jurídica possui uma estrutura lógico-sintática composta dos seguintes elementos: (a) antecedente e (c) conseqüente. Essa estrutura é parte integrante de uma estrutura maior, denominada como “norma jurídica completa”, que é composta pela norma jurídica primária e pela norma jurídica secundária. Assim, por via da análise do conteúdo dos elementos da estrutura lógico-sintática da norma jurídica (antecedente e conseqüente), podemos classificá-las em: (i) abstratas; (ii) concretas; (iii) gerais; e (iv) individuais.

Seguindo esta síntese do raciocínio, afirmamos que o processo de positivação do direito é realizado por via do processo de subsunção entre determinado fato ocorrido no mundo fenomênico e o conteúdo da hipótese da norma abstrata. O produto da subsunção é o denominado fato jurídico, que faz surgir determinada relação jurídica.

Por sua vez, o Estado, por via do Poder Judiciário, poderá intervir no processo de positivação do direito, produzindo e interpondo “normas individuais e concretas”, sendo que tal intervenção se faz por via da denominada “tutela jurisdicional”. Logo, a tutela jurisdicional prestada pelo Estado-juiz é a produção de “normas individuais e concretas” que concluem, em parte ou totalmente, o processo de positivação do direito.

No que diz respeito às fontes do fundamento e dos efeitos decorrentes do direito à Ação de Embargos à Execução Fiscal, elencamos as normas jurídicas veiculadas pelos seguintes textos normativos: Constituição da República Federativa do

Brasil, Art. 5.º, inc. XXXV; Lei n. 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal; e Lei n. 5.869/1973 – Código de Processo Civil.

Também afirmamos que “fundamento do direito é o fato jurídico que o faz nascer e que fonte é a “norma geral e abstrata” que reveste o conteúdo deste fato de força deôntica”, sendo, portanto, que o fundamento da Ação de Embargos à Execução Fiscal é o fato jurídico que faz nascer a relação jurídica em que o contribuinte pode exigir do Estado-juiz a prestação de determinada tutela jurídica. Assim, o fato jurídico que implica no direito à propositura da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a denominada “garantia da execução”, sendo que este fato jurídico possui qualidade processual. Logo, a norma jurídica disciplinadora da Ação de Embargos à Execução Fiscal é uma norma jurídica de qualidade processual.

Disso, definimos o conceito da Ação de Embargos à Execução Fiscal: é a relação jurídica processual decorrente do fato jurídico processual “garantia da execução” na qual o contribuinte possui o direito de acionar a intervenção do Poder Judiciário no processo de positivação da norma jurídica tributária.

No que diz respeito aos efeitos decorrentes da Ação de Embargos à Execução Fiscal, concluímos que “o juiz deverá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos”, ou seja, na Ação de Embargos à Execução Fiscal, o autor deverá pedir o efeito suspensivo e o juiz deverá atribuí-lo. Efeito suspensivo da Ação de Embargos à Execução Fiscal é a relação jurídica na qual o juiz deverá suspender os efeitos decorrentes da norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA. Esta relação jurídica decorre do fato jurídico no qual o órgão competente do Poder Judiciário foi acionado para intervir no processo de positivação da norma jurídica tributária, validando ou invalidando a norma jurídica tributária veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA.

O segundo efeito decorrente da Ação de Embargos à Execução Fiscal é o dever do juiz para analisar e julgar a norma jurídica tributária – que é uma “norma individual e concreta” - veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA. Assim, o juiz terá o dever de analisar e julgar se tal norma é válida ou inválida, se pertence ou não-pertence ao sistema jurídico tributário. Logo, do fato jurídico “propositura da Ação de

Embargos à Execução Fiscal”, surge, por força deôntica, uma relação jurídica complexa, ou seja, uma relação jurídica que prescreve dois deveres distintos ao juiz. Em ambas relações jurídicas processuais o juiz terá o dever de produzir determinada “norma individual e concreta”. Porém, a primeira norma a ser produzida estabelecerá o efeito suspensivo ora em comento, enquanto que a segunda norma a ser produzida estabelecerá se a norma veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA resta mantida ou torna-se expulsa do sistema jurídico. Em termos mais simples: o juiz suspende os efeitos da norma veiculada pela Certidão da Dívida Ativa – CDA para, então, julgá-la.

BIBLIOGRAFIA

AMARAL, Francisco. *Direito Civil – Introdução*. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva.

CAIS, Cleide Previtalli. *O Processo Tributário*. 6ª ed. rev. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René B.; SLIWKA, Ingrid S. *Direito Processual Tributário – Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 4.ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PRIA, Rodrigo Dalla. *Processo Tributário Analítico*. Dialética, 2003.

TEPEDINO, Gustavo (Coord.). *A parte geral do novo código civil – estudos na perspectiva civil-constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.