

CAROLINA MIGANI MONTEIRO

A Lei de Execução Fiscal face às alterações feitas pelas leis n.º 11.232/05 e n.º 11.382/06 no  
Código de Processo Civil

São Paulo

2011

CAROLINA MIGANI MONTEIRO

A Lei de Execução Fiscal face às alterações feitas pelas leis n.º 11.232/05 e n.º 11.382/06 no  
Código de Processo Civil

Trabalho do Curso de Especialização em Direito Tributário apresentado à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - COGEAE, como requisito parcial de aprovação.

São Paulo

2011

## **Resumo**

A presente monografia trata das discussões acerca da possibilidade de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil à Lei de Execução Fiscal (Lei n.º 6.830/80). Este tema ganhou evidência a partir dos anos de 2005 e 2006, quando o Código de Processo Civil sofreu importantes alterações com o advento das Leis n.º 11.232/05 (em vigor desde 23.06.2006) e 11.382/06 (em vigor desde 20.01.2007).

O intuito de tais modificações foi tornar mais célere e efetiva a prestação jurisdicional, e o instituto processual que sofreu as alterações mais significativas foi o processo de execução. Assim, importante discorrer sobre a possibilidade de aplicação das referidas modificações ao sistema executivo fiscal.

Diante destas considerações, a presente monografia cuidará, especificamente, de 6 (seis) pontos relacionados à ação de execução fiscal e à referida possibilidade de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil a ela: o seu início, a garantia do Juízo, a fase expropriatória, os embargos à execução fiscal, a extinção da execução fiscal e, por fim, o princípio da segurança jurídica na aplicação do Código de Processo Civil alterado pelas leis n.º 11.232/05 e 11.382/06 à execução fiscal.

Palavras chave: Lei de Execuções Fiscais, aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, execução fiscal.

### **Abstract**

This paperwork analyses the discussions about the possibilities of the subsidiary application of the Brazilian Civil Procedures Code on the Tax Execution Act. The subject in matter was focused from the years 2005 to 2006, when the Brazilian Civil Procedures Code had important amendments with the approval of the 11232/05 Act, in force since June 2006, and the 11382/06 Act, in force since January 2007.

The goal of the creation of these Acts was to become more well-known and effective the relief, and the procedure institute that suffered the more important modifications was the execution procedure. So it's important to discourse about the applications possibilities of these modifications in the executive tax system.

On these considerations, this work will especially treat six subjects among the Tax Execution matter: its beginning, the guarantee of the Court decisions, the expropriation step, the tax execution extinction, the objection to the tax execution, and, by the end, the guarantee of the enforcement of the Court decisions on the application of the Brazilian Civil Procedures Code amended by 11232/05 Act and 11382/06 Act to execution procedure.

**Keywords:** Tax Execution Act, subsidiary application of the Brazilian Civil Procedures Code, tax execution.

## Sumário

|                                                                                                         |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Introdução .....                                                                                        | 6  |
| 1. Aplicação subsidiária do Código de Processo Civil à Lei 6.830/80.....                                | 7  |
| 1.1 Análise da aplicação do CPC à execução fiscal.....                                                  | 7  |
| 1.2 Início da execução fiscal.....                                                                      | 8  |
| 1.2.1 – Aplicação do artigo 652-A do CPC.....                                                           | 8  |
| 1.2.2 – Averbação do ajuizamento da ação.....                                                           | 10 |
| 1.2.3 - Protesto da CDA e inclusão do nome do<br>Contribuinte no Serasa.....                            | 12 |
| 1.3 Garantia da execução fiscal .....                                                                   | 15 |
| 1.3.1 – Penhora <i>on-line</i> na execução fiscal.....                                                  | 17 |
| 1.3.2 – Avaliação.....                                                                                  | 19 |
| 1.4 Fase expropriatória .....                                                                           | 20 |
| 1.5 Embargos à execução fiscal .....                                                                    | 22 |
| 1.5.1 – Prazo para interposição.....                                                                    | 23 |
| 1.5.2 – Efeito suspensivo.....                                                                          | 25 |
| 1.6 Extinção da execução fiscal .....                                                                   | 30 |
| 2. O Princípio da Segurança Jurídica na aplicação subsidiária do CPC à Lei de Execuções<br>Fiscais..... | 31 |
| 2.1– Insegurança Jurídica e posicionamento do Judiciário.....                                           | 31 |
| 3. Conclusão .....                                                                                      | 35 |
| 4. Bibliografia.....                                                                                    | 36 |

## Introdução

O sistema processual brasileiro sofreu diversas alterações no que diz respeito ao processo de execução. Nesse diapasão, podemos destacar duas leis: a Lei n.º 11.232/05 (modificações acerca da execução fundada em título judicial) e a Lei n.º 11.382/06 (modificações acerca da execução fundada em título extrajudicial).

O presente estudo será relacionado às alterações realizadas pelas referidas leis no Código de Processo Civil, bem como à aplicação subsidiária deste no âmbito das execuções fiscais (regidas pela Lei nº 6.830/80). Assim, o ponto de partida será a discussão sobre a possibilidade da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil no regramento específico das execuções fiscais, destacando os limites desta aplicação, em respeito ao Princípio da Segurança Jurídica.

Nesse aspecto, cumpre esclarecer a notável dificuldade em se alcançar um sistema processual coerente e completo na esfera das execuções fiscais. Ocorre que, nos dizeres de Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>:

“...a relação tributária é uma relação extremamente conflituosa, e o poder público não parece nutrir nenhum interesse na construção da segurança jurídica. É enorme inflação legislativa, que aumenta exageradamente a complexidade do sistema e amesquinha o denominado efeito didático da jurisprudência. Ninguém está seguro quanto ao conhecimento da legislação tributária e quando surge uma decisão final a respeito de um questionamento a lei aplicável já foi alterada, de sorte que aquela decisão já não importa para casos futuros porque a norma agora questionada já é outra...”

É nesse contexto que se insere o presente estudo, num quadro de insegurança jurídica, onde de um lado tem-se a Fazenda Pública em defesa da aplicação de dispositivos do CPC alterado, que lhe são mais benéficos, e, de outro, o contribuinte, sustentando a prevalência da Lei específica (Lei n.º 6.830/80).

---

<sup>1</sup> Hugo de Brito MACHADO. Artigo: “Aplicação Subsidiária do CPC às Execuções Fiscais: Prazo para interposição e efeito suspensivo dos embargos”.

## 1. Aplicação subsidiária do Código de Processo Civil à Lei 6.830/80

### 1.1. O critério da especialidade e a análise da aplicação subsidiária do CPC à Execução Fiscal

Segundo o eminente jurista Norberto Bobbio, para a solução de antinomias, tais como a incompatibilidade entre a Lei de Execução Fiscal e o Código de Processo Civil alterado, são fundamentais os denominados critérios cronológico, hierárquico e o da especialidade. Quanto ao último critério, Norberto Bobbio afirma o seguinte:

“O terceiro critério, dito justamente da *lex specialis*, é aquele pelo qual, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda: *lex specialis derogat generali*.”<sup>2</sup>

Diante disso, tendo em vista que a Lei 6.830/80 é lei especial relativamente ao Código de Processo Civil, e esta lei geral em relação àquela, seguindo os ensinamentos de Norberto Bobbio, bem como o disposto no artigo 2º, § 2º da Lei de Introdução ao Código Civil (LICC)<sup>3</sup>, é possível afirmar que, via de regra, havendo alguma incompatibilidade entre referidas normas prevalece a Lei de Execuções Fiscais. Aliás, tal conclusão também está prevista na própria Lei 6.830/80, que estabelece expressamente em seu artigo 1º que “a execução judicial para a 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.”

Portanto, o Código de Processo Civil pode ser aplicado subsidiariamente à Lei de Execuções Fiscais, sendo esta última lei específica, que estabelece regras para a execução fiscal, sem, no entanto, revogar as regras do Código de Processo Civil. A partir desse pressuposto, e levando em consideração que as alterações do Código de Processo Civil também não modificam os

---

<sup>2</sup> Norberto BOBBIO. *Teoria do Ordenamento Jurídico*, tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, p. 92 a p. 96.

<sup>3</sup> “Art. 2º. Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º. A Lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§ 2º. A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

§ 3º. Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”.

dispositivos da referida lei especial, serão detalhados a seguir diversos desdobramentos desta questão.

## **1.2. Início da Execução Fiscal**

Após definitivamente constituído o crédito tributário, respeitado o regular processo administrativo com decisão irrecorrível, sabe-se que o Fisco providencia a inscrição do débito em dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios ou respectivas autarquias. Tal inscrição possui caráter de ato de controle administrativo da legalidade, realizado pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do débito. A partir deste momento, o crédito tributário gozará de presunção de certeza e liquidez, ensejando título executivo para o ajuizamento da execução fiscal (artigo 3º da Lei 6.830/80)<sup>4</sup>.

O Código de Processo Civil, em seu artigo 585, inciso VII, define a Certidão de Dívida Ativa como título executivo extrajudicial, e as alterações feitas no CPC pelas Leis n.º 11.232/05 e 11.382/06 em nada alteraram a sistemática da Lei 6.830/80 em relação à inscrição da dívida ativa. Desta forma, permanece inalterada a referida sistemática.

O ponto que merece destaque neste momento inicial da ação executiva é a alteração do artigo 652 do Código de Processo Civil, que alargou o prazo para pagamento da dívida de 24 (vinte e quatro) horas para 3 (três) dias após a citação. Cabe ressaltar que, segundo a doutrina majoritária<sup>5</sup>, a aplicação subsidiária do referido dispositivo ao processo de Execução Fiscal é completamente indevida. Isto porque a Lei 6.830/80 prevê expressamente, em seu artigo 8º, o prazo de 5 (cinco) dias para o pagamento da dívida após a citação.

Assim, sendo a aplicação do Código de Processo Civil apenas subsidiária ao processo de Execução Fiscal e existindo previsão específica a respeito na Lei de Execução Fiscal, não há que se falar em prazo diverso do disposto no dispositivo acima mencionado para o executado pagar a dívida ou garantir o Juízo.

### **1.2.1. Aplicação do artigo 652-A do CPC**

---

<sup>4</sup> Artigo 3º da Lei n.º 6.830: “A Dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez”.

<sup>5</sup> Nesse sentido: Silva, Bruno Freira, *A aplicação do CPC reformado às execuções trabalhista e fiscal: um estudo dos três sistemas normativos e uma proposta de uniformização*, São Paulo: LTr, 2008.



Outra alteração a ser tratada nesta fase refere-se ao atual parágrafo único do artigo 652-A do CPC. Discute-se muito se tal dispositivo pode ser aplicado subsidiariamente à Lei n. 6.830/80. Tal dispositivo prevê o seguinte:

“Artigo 652-A: Ao despachar a inicial, o juiz fixará, de plano, os honorários de advogado a serem pagos pelo executado (artigo 20, §4º).  
Parágrafo único. No caso de integral pagamento no prazo de 3 (três) dias, a verba honorária será reduzida pela metade.”

Insta salientar que a Lei das Execuções Ficiais é omissa nesse aspecto. Assim, não há óbice à aplicação subsidiária deste dispositivo na sistemática do executivo fiscal. Porém, o prazo para pagamento com a redução prevista na norma será de 5 (cinco) dias, prazo este dado pela Lei 6.830/80 para a realização do pagamento, como já verificado anteriormente.

Desta forma, se o executado efetuar o pagamento integral da dívida no prazo de cinco dias, fará jus à redução da verba honorária pela metade. São essas as lições do Eminentíssimo Ministro *José Augusto Delgado*:

“A Lei n. 6.830, de 22.09.80, não determina que o juiz, ao despachar a petição inicial de execução fiscal, fixe de plano, os honorários de advogado a serem pagos pelo executado. Com a inclusão do art. 652-A, no CPC, pela Lei n. 11.382, de 6.12.2006, está obrigado o juiz, ao despachar a inicial da execução, fixar, de plano, os honorários de advogado suportados pela parte executada. Ocorrendo essa situação, se a dívida tributária ou não cobrada pela execução fiscal for paga no prazo de 5 (cinco) dias, de conformidade com o artigo 8º da Lei n. 6.830/80 (não no prazo de 3 (três) dias, conforme está no parágrafo único do artigo 652-A), a verba honorária será reduzida pela metade. É o que dispõe o parágrafo único do artigo 652-A, atualmente.”<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> DELGADO, José Augusto. *A reforma do processo civil (2005 a 2007 e sua repercussão no processo judicial tributário*. Conferência produzida no III Congresso Internacional de Direito Tributário do Paraná, no dia 30.3.2007, às 16h30, sexta-feira, no Hotel Four Points Sheraton, durante a mesa de debates “Modificações no Processo Judicial Tributário”.

### 1.2.2. Averbação do ajuizamento da ação

A questão do presente tópico é tratada no artigo 615-A do CPC que assim dispõe:

“Artigo 615-A: O exequente poderá, no ato da distribuição, obter certidão comprobatória do ajuizamento da execução, com identificação das partes e valor da causa, para fins de averbação no registro de imóveis, registro de veículos ou registro de outros bens sujeitos à penhora ou arresto. [...]”.

Tal dispositivo confere ao credor a possibilidade de, no ato de distribuição da ação de execução, obter certidão comprobatória do ajuizamento da execução para proceder à sua averbação nos registros de imóveis ou outros bens, a fim de evitar fraudes à execução com a alienação do patrimônio que responda pela dívida do executado.

Cabe aqui fazer algumas considerações pertinentes à eventual aplicabilidade deste artigo no sistema processual dos executivos fiscais. Urge salientar que “*a priori* parece que não há proveito para a Fazenda Pública, diante do que rege o artigo 185 do Código Tributário Nacional, o qual considera fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas por sujeito passivo em débito com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito”.<sup>7</sup>

Desta forma, presume-se, no âmbito das execuções fiscais, que inexistente a discussão sobre a necessidade de ajuizamento e citação do executado para caracterização da fraude. Tal assertiva decorre da modificação realizada pela Lei Complementar 118/05 no artigo 185, *caput*, do Código Tributário Nacional, que passou a ter a seguinte redação:

“Artigo 185: Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito em dívida ativa.”

---

<sup>7</sup> Silva, Bruno Freira, *A aplicação do CPC reformado às execuções trabalhista e fiscal: um estudo dos três sistemas normativos e uma proposta de uniformização*, São Paulo: LTr, 2008, p. 141.

A alteração mais significativa promovida pela Lei Complementar 118/05 foi a supressão da expressão “em execução”, atribuindo ao dispositivo o significado de presunção de fraude contra o crédito tributário desde o momento da inscrição na dívida ativa.

Conforme o exposto, é possível concluir que a norma do CTN, além de específica, é mais ampla do que a do CPC, alcançando seus efeitos a momento anterior à distribuição da execução fiscal. Desta forma, visivelmente, não há utilidade na aplicação do artigo 615-A no âmbito das execuções fiscais.

Não obstante a conclusão acima, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o parecer nº 1.732/07 no sentido de orientar a averbação do ajuizamento da ação, tendo em vista a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que exige o registro da penhora como condição absoluta para extensão dos efeitos a terceiros e caracterização da fraude à execução:

“O receio que se afigura é da possibilidade do STJ manter seu entendimento, mesmo diante da nova redação do artigo 185 do CTN, corroborada com a possibilidade trazida no artigo 185-A desse Diploma, no sentido de que a averbação junto ao registro do bem seja imprescindível para caracterizar a presunção do conhecimento de terceiros (requisito de fraude à execução exigida pelo STJ). Sim, pois a mera supressão do trecho “em fase de execução” no caput e no parágrafo único do dispositivo, data venia, não terá o condão de alterar a jurisprudência do Tribunal do particular. Caso essa possibilidade se confirme, exigindo o STJ a averbação da penhora para caracterizar a presunção do conhecimento de terceiros, e não a simples inscrição em dívida ativa, exsurge a utilidade do artigo 615-A do CPC na execução fiscal. Dessa forma, diante da expectativa sobre a jurisprudência do STJ no particular deparando-se os PFNs com situações potenciais de fraude à execução, devem se utilizar do novel expediente criado pela reforma processual, denominado doutrinariamente como averbação premonitória”.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> Parecer/PGFN/CRJ n. 1.732/07, p.14, elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com o fim de “identificar quais os principais pontos da reforma que podem ser aproveitados pela Fazenda Nacional na efetivação de seu crédito”.

Por fim, cumpre esclarecer que a discussão acerca da aplicabilidade do artigo 615-A do CPC traz certa insegurança jurídica, diante do quadro de incerteza gerado pelo posicionamento do STJ em confronto com a literalidade da Lei.

### **1.2.3. Protesto da CDA e inclusão do nome do contribuinte no SERASA**

As questões do protesto da Certidão de Dívida Ativa e inclusão do nome do contribuinte no Serasa e demais cadastros de inadimplentes ganharam destaque com a alteração do artigo 585 do Código de Processo Civil, que em seu inciso VII passou a dispor que “são títulos executivos extrajudiciais a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei”.

Assim, com a previsão de que a CDA possui status de título executivo extrajudicial, o Fisco se posicionou no sentido da aplicação da Lei 9.492/97, mais especificamente seu artigo 1º:

“Artigo 1º. Protesto é ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida”.

Desta forma, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN publicou a Portaria 321/2006, estabelecendo que as Certidões de Dívida Ativa poderiam ser levadas a protesto antes mesmo do ajuizamento da execução fiscal. Veja-se:

“Artigo 1º. As Certidões de Dívida Ativa da União, especialmente aquelas cujos valores não ultrapassem o limite estabelecido pela Portaria MF 49, de 1º de abril de 2004, poderão ser levadas a protesto, antes do ajuizamento da ação de execução fiscal”.

Diante de tais dispositivos legais é que a PGFN fundamenta sua tese de que a certidão de dívida ativa é um título executivo extrajudicial passível de protesto. Porém, em respeito à hierarquia das normas, se faz necessária uma abordagem da questão no âmbito do Direito Tributário regido por Leis específicas, neste caso o Código Tributário Nacional e a Lei de Execuções Fiscais.

Prescrevem os artigos 201 e 204 do Código Tributário Nacional sobre a constituição da dívida ativa tributária e de sua presunção de certeza e liquidez<sup>9</sup>. Nesta seara, parte da doutrina conclui que a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez, não necessitando, portanto, do protesto do título. Assim dispõe o artigo 3º da Lei de Execução Fiscal:

“Artigo 3º. A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez”.

Nesta linha doutrinária, ressaltam os autores que o protesto do título tem como finalidade demonstrar, de maneira formal, a inadimplência de uma dívida devidamente documentada, ou seja, tem o condão de efetivar a cobrança ao devedor e co-obrigados do título, o que no caso das dívidas tributárias se mostra desnecessário e indevido. Nesse sentido entendem os Autores Roberto Luiz Ribeiro Haddad e Carine Cristina Funke:

“Partindo do pressuposto que a Certidão de Dívida Ativa goza de presunção, certeza e liquidez, conforme disciplina o art. 3º. da Lei 6.830/80, podemos afirmar que este título executivo extrajudicial faz prova contra o contribuinte de sua inadimplência para com o Fisco, não necessitando de nenhum outro requisito para ser executado, quiçá ser protestado. Diante disso, não há que se falar em protesto de CDA, uma vez que a finalidade do instituto do protesto é de simplesmente provar o descumprimento da obrigação. Além disso, à Fazenda Pública foi conferida a possibilidade de executar seus créditos por um meio próprio que é a ação de execução fiscal, configurando assim seu protesto em total desvio de finalidade”.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> “Artigo. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”

“Artigo 204. A dívida ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”.

<sup>10</sup> Execução fiscal/coordenador Ives Gandra da Silva Martins; conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais : Centro de Extensão Universitária, 2008. – (Pesquisas tributárias. Nova série; 14), pág. 262

Outro ponto que merece destaque, no que concerne à possibilidade de protesto da CDA e inclusão do contribuinte no Serasa, é o desrespeito ao princípio da legalidade estrita, em que somente é permitido à Administração Pública fazer o que a lei expressamente autoriza, além do desvio de finalidade e abuso de poder.

O Superior Tribunal de Justiça e os Tribunais Regionais Federais pátrios têm entendido como indevidos tais meios coercitivos para pagamento de tributo, conforme se observa nos seguintes trechos de julgados:

“Tributário e comercial. Crédito tributário. Protesto prévio. Desnecessidade. Presunção de certeza e liquidez. Artigo 204 do CTN. Fazenda Pública. Ausência de legitimação para requerer a falência do comerciante contribuinte. Meio próprio para cobrança do crédito tributário. Lei de Execuções Fiscais. Impossibilidade de submissão do crédito tributário ao regime de concurso universal próprio da falência. Arts. 186 e 187 do CTN.

I – A Certidão de Dívida Ativa, a teor do que dispõe o artigo 204 do CTN, goza de presunção de certeza e liquidez que somente pode ser afastada mediante apresentação de prova em contrário.

II – A presunção legal que reveste o título emitido unilateralmente pela Administração Tributária serve tão-somente para aparelhar o processo executivo fiscal, consoante estatui o art.38 da Lei 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais).

III – Dentro desse Contexto, revela-se desnecessário o protesto prévio do título emitido pela Fazenda Pública.

(...)

VII – Recurso Especial improvido”.<sup>11</sup>

“(...) 4. A inclusão, todavia, do nome do devedor em cadastro particular de inadimplentes (Serasa) afigura-se ilegal, porquanto a Administração Pública somente pode fazer algo ou deixar de fazê-lo por previsão ou autorização legal. Não havendo norma prevendo ou

---

<sup>11</sup> STJ, 1ª T., REsp 287824, Processo: 200001190997-MG, j. 20.10.2005, rel Francisco Falcão

autorizando essa inscrição, a medida é ilegal, ainda mais em prévia notificação da devedora. (...)”.<sup>12</sup>

### 1.3. Garantia da Execução Fiscal

A questão da citação e garantia da execução fiscal é tratada especificamente nos artigos 8º e 9º da Lei 6.830/80:

“Artigo 8 º. O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas: (...)”

“Artigo 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

- I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;
- II - oferecer fiança bancária;
- III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou
- IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública”.

Verifica-se que o artigo 8º estabelece que o executado será citado para, no prazo de cinco dias, pagar a dívida com os juros, multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução. A garantia da execução fiscal poderá ser realizada na forma estabelecida no artigo 9º da referida Lei.

Leciona o Professor José Eduardo Soares de Melo:

“Nesse sentido (art. 9º) em garantia de execução do referido montante, o executado poderá oferecer bens à penhora (depósito em dinheiro,

---

<sup>12</sup> TRF 1ª Reg. 7ª T., AGTAG – Agravo Interno no Agravo de Instrumento 200501000151776, rel. Des. Federal Luciano Tolentino Amaral, j. 21.06.2005

fiança bancária, ou nomeação de demais bens), segundo a ordem de preferência (de dinheiro até direitos e ações). Também preceitua (art.10º) que, não ocorrendo o pagamento, nem a garantia da execução, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a declara absolutamente impenhoráveis, obedecendo ordem preferencial (de dinheiro até direito e ações)”.<sup>13</sup>

Já o Código Tributário Nacional, por força da Lei Complementar 118 de 09.02.2005, dispõe em seu artigo 185-A que:

“na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial”.

Depreende-se da leitura do artigo supracitado que a ausência de pagamento ou falta de apresentação de bens penhoráveis é requisito *sine qua non* para a determinação de indisponibilidade de bens e direitos pelo juízo da execução.

Por fim, devem ser analisados os dispositivos do Código de Processo Civil relativos a este ponto com as alterações promovidas pela Lei 11.382 de 06.12.2006. A questão da garantia da execução é tratada no artigo 652 do referido diploma, que dispõe, em suma, que o executado será citado para, no prazo de três dias, efetuar o pagamento da dívida, e que (§ 1º) não efetuado o pagamento, será procedida de imediato a penhora de bens, podendo (§2º) o credor, na inicial da execução, indicar bens a serem penhorados, observando (artigo 655)

---

<sup>13</sup> Execução fiscal/coordenador Ives Gandra da Silva Martins; conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008. – (Pesquisas tributárias. Nova série; 14), p. 221.



preferencialmente determinada ordem (de dinheiro, em espécie ou em depósito, ou aplicação em instituição financeira até outros direitos).

Outro dispositivo que merece destaque nesse contexto é o artigo 655-A do CPC, que passou a preceituar o seguinte em seu *caput*:

“Artigo 655-A. Para possibilitar a penhora de dinheiro em depósito ou aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exeqüente, requisitará à autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio eletrônico, informações sobre a existência de ativos em nome do executado, podendo no mesmo ato determinar sua indisponibilidade, até o valor indicado na execução.”

Pois bem. Estas são as normas aplicáveis no que concerne à garantia da execução. A seguir, será analisada a aplicabilidade de tais dispositivos no executivo fiscal, respeitando-se as regras de interpretação dispostas no artigo 2º, §2º, da LICC, sob duas óticas: i) a Penhora *on line* na execução fiscal e ii) Avaliação de bens e direitos.

### **1.3.1. Penhora *on line* na Execução Fiscal**

Conforme já exposto no tópico anterior, o artigo 655-A do CPC autoriza a penhora por meio de bloqueio eletrônico de numerários depositados em instituições financeiras, sendo tal previsão incluída também no artigo 185-A do CTN para as execuções de créditos tributários.

A discussão acerca da legitimidade da penhora *on line* não gera discussões, uma vez que há existência de previsão legal. Porém, em relação ao momento correto para a realização de tal constrição, há relevante debate na doutrina e jurisprudência.

Parte da doutrina e jurisprudência defende que a penhora eletrônica somente seria possível depois de esgotadas todas as possibilidades disponíveis ao credor ou ao juízo de localização de outros bens penhoráveis, uma vez que o artigo 185-A do CTN determina que “na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, **não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis**, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos” (g.n.)

Desta feita, a partir de uma interpretação literal do referido dispositivo, tal corrente doutrinária sustenta que se faz necessário o esgotamento de todas as possibilidades disponíveis ao credor para localização de bens penhoráveis. Nesse sentido, têm-se inúmeros julgados do Superior Tribunal de Justiça. Veja-se a ementa de um deles:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – OFENSA AO ART. 557 DO CPC – INOCORRÊNCIA – SISTEMA BACEN-JUD – OFÍCIO AO BANCO CENTRAL – EXCEPCIONALIDADE – CONSTATAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – APLICAÇÃO DA SÚMULA 7/STJ (...)

**2. Somente quando infrutíferos os esforços diretos do exeqüente, admite-se a requisição, pelo Juiz, de informações ao BACEN, acerca da existência e localização de contas-correntes do devedor.**

3. Hipótese em que não é possível abstrair do acórdão se houve ou não o exaurimento das diligências no sentido de localizar bens do devedor. Para a constatação disso, far-se-ia necessária a incursão no conjunto fático-probatório dos autos, providência vedada a esta Corte em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 7/STJ.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1025606/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/12/2008, DJe 27/02/2009)”. (g.n.)

Por outro lado, parte da doutrina e jurisprudência entende exatamente o contrário, ou seja, que não se faz necessária a exaustão de diligências para localização de outros bens penhoráveis. Nesse sentido:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO. PENHORA DE ATIVOS FINANCEIROS. BACENJUD. POSSIBILIDADE. (...)

2. O tema foi submetido a julgamento pelo rito no art. 543-C, do CPC, tanto pela Corte Especial (REsp 1.112.943-MA, Rel. Min. Nancy Andrighi, DJE 23.11.2010), quanto pela Primeira Seção desta Corte (REsp 1.184.765-PA, Rel. Min. Luiz Fux, julgado no dia 24.11.2010), ocasiões em que restou assentado entendimento no sentido de que a penhora online, antes da entrada em vigor da Lei n. 11.382/2006, configura medida excepcional cuja efetivação está condicionada à comprovação de que o credor tenha realizado todas as diligências no sentido de localizar bens livres e desembaraçados de titularidade do devedor. **Contudo, após o advento da referida lei, o juiz, ao decidir sobre a realização da penhora online, não pode mais exigir do credor prova de exaurimento das vias extrajudiciais na busca de bens a serem penhorados.**

3. Compulsando os autos, verifica-se que a decisão que apreciou o bloqueio de ativos financeiros foi lavrada quando já vigorava o art. 655-A do CPC, introduzido pela Lei n. 11.382/006.

4. Recurso especial conhecido e não provido.

(REsp 1194000/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 22/03/2011)". (g.n.)

Assim, verifica-se que tal questão não foi pacificada pela doutrina e jurisprudência, sendo objeto, frequentemente, de discussões no Judiciário.

### 1.3.2. Avaliação

Com as alterações do Código de Processo Civil, o § 1º do artigo 652 do CPC passou a dispor que a avaliação no processo comum passa a ser concomitante à penhora, realizada pelo oficial de justiça. Veja-se:

“Art. 652 - O executado será citado para, no prazo de 3 (três) dias, efetuar o pagamento da dívida.

§ 1º Não efetuado o pagamento, munido da segunda via do mandado, o oficial de justiça procederá de imediato à penhora de bens e a sua

avaliação, lavrando-se o respectivo auto e de tais atos intimando, na mesma oportunidade, o executado”.

Ocorre que a Lei de Execuções Fiscais já previa tal procedimento no inciso V, artigo 7º, dispondo que “o despacho do Juiz que deferir a inicial importa em ordem para avaliação dos bens penhorados ou arrestados.”

Neste caso, nada implica na aplicação subsidiária de tais dispositivos na execução fiscal, ressalvando que sendo o caso de avaliação pericial aplicam-se subsidiariamente as normas do CPC. Nesse sentido, sintetizou Bruno Freire e Silva:

“a) artigos. 680 e 684, I – nomeação de avaliador nas hipóteses em que a atribuição de valor ao bem penhorado dependa de “conhecimentos especializados”, dispensa da realização da avaliação quando ocorrer aceitação pelo credor do valor estimado, ou títulos e mercadorias com cotação na bolsa;  
b) Art.424, II, - possibilidade de substituição do avaliador que deixar, sem motivo legítimo, de entregar o laudo no prazo legal;  
d) Art. 683 – admissão de nova avaliação quando qualquer das partes argüir, fundamentadamente, a ocorrência de erro na avaliação ou dolo do avaliador; verificar-se, posteriormente, à avaliação, que houve majoração ou diminuição no valor do bem ou fundada dúvida sobre o valor atribuído ao bem”<sup>14</sup>.

#### **1.4. Fase Expropriatória**

Neste aspecto, cumpre esclarecer que a Lei de execuções fiscais é bastante omissa, sendo necessária, via de consequência, a aplicação subsidiária das normas do processo comum.

A Lei n.º 6.830/80 trata de tal assunto somente nos artigos 22<sup>15</sup>, 23<sup>16</sup> e 24<sup>17</sup>. Dessa forma, é necessária a análise da aplicação subsidiária com o foco nas reformas do diploma processual.

<sup>14</sup> Silva, Bruno Freire, *A aplicação do CPC reformado às execuções trabalhista e fiscal: um estudo dos três sistemas normativos e uma proposta de uniformização*, São Paulo: LTr, 2008, p. 151

<sup>15</sup> Art. 22 da Lei n. 6.830/80: “A arrematação será precedida de edital, afixado no local de costume, na sede do juízo, e publicado, em resumo, uma só vez, gratuitamente, como expediente judiciário, no órgão oficial”.

Pela simples leitura do artigo 647 do CPC, depreende-se que a alienação em hasta pública passou a ocupar posição menos privilegiada se comparado com o antigo sistema, uma vez que existe a possibilidade de o exeqüente proceder anteriormente à adjudicação do bem.

Cumprе esclarecer que a adjudicação, na atual sistemática, não está adstrita ao momento depois de encerrada a praça sem lançador. Ou seja, tal opção poderá ser realizada de pronto pelo exeqüente.

Bem da verdade, o artigo 24 da Lei 6.830/80 já previa esta hipótese, permitindo à Fazenda Pública adjudicar os bens penhorados, “pelo preço de avaliação, se a execução não for embargada ou os embargos serem rejeitados antes do leilão”.

Frise-se que, com o advento do artigo 685-A do CPC, a adjudicação passou a ser direito não somente do exeqüente, mas igualmente do credor com garantia real sobre o bem penhorado, do credor que penhorou o mesmo bem em outra execução, do cônjuge, descendentes ou ascendentes do executado. Porém, este regramento não se aplica à Lei de Execuções Fiscais, tendo em vista a previsão expressa do artigo 24 da Lei 6.830/80.

Outro ponto importante é a atual possibilidade de alienação por iniciativa particular (artigo 647,II e 685-C, ambos do CPC), modalidade esta que antecede a hasta pública. Nos dizeres dos autores Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart: “constitui forma de alienação que, ao contrário do procedimento da alienação em hasta pública, é confiada a um particular, cuja atividade é controlada pelo juiz”.<sup>18</sup>

Neste aspecto, a doutrina se divide em duas posições: i) a alienação particular não seria aplicável às execuções fiscais e ii) a alienação particular pode ser aplicada às execuções fiscais.

---

<sup>16</sup> Art. 23 da Lei n. 6.830/80: “A alienação de quaisquer bens penhorados será feita em leilão público no lugar designado pelo juiz”.

<sup>17</sup> Art.24 da Lei n. 6.830/80: “A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados: I – antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos; II – findo o leilão: a) se não houver licitante, pelo preço da avaliação;b) havendo licitantes, com preferência, em igualdade de condições com a melhor oferta, no prazo de 30 (trinta) dias.”

<sup>18</sup> MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Execução*.São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p..317

A primeira posição sustenta sua tese na previsão expressa pela Lei n. 6.830, em seu artigo 23, no sentido de que “a alienação de quaisquer bens penhorados será feita em leilão público, no lugar designado pelo juiz”. Por esse motivo, segundo estes doutrinadores, a alienação particular estaria afastada. Além disso, entendem que não poderia o operador do direito aplicar lei genérica do processo comum, diante de tratamento expresso da matéria pela lei especial, a qual determina que a alienação somente será realizada em hasta pública.

Em sentido contrário se manifestou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional<sup>19</sup>:

“30. Diversa alteração, que pode facilitar bastante a efetivação dos créditos no processo executivo, foi a previsão da possibilidade do credor tomar a iniciativa para alienar os bens penhorados, não ficando mais na dependência da, em regra, inexitosa realização de hasta pública.

31. Assim, não optando a Fazenda Nacional pela adjudicação dos bens, direito conferido no art. 24 da LEF, poderá ser pleiteada a alienação por iniciativa particular, seja através do próprio procurador que atua no feito, seja mediante corretor credenciado perante a autoridade judiciária”.

Conclui-se, portanto, que, pelo fato de existirem divergências contundentes atualmente, em relação à interpretação das regras de subsidiariedade, vive-se um cenário de grande insegurança jurídica quanto ao tema tratado neste tópico.

### **1.5. Embargos à Execução Fiscal**

Os Embargos à Execução são o principal meio de defesa na execução, uma vez que tanto o Código de Processo Civil quanto a Lei de Execuções Fiscais o estabelecem como forma de o executado opor resistência aos atos executivos com o fito de retirar a eficácia do título executivo (constitutiva negativa).

---

<sup>19</sup> Parecer/PGFN/CRJ n. 1.732/07, p.7, elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com o fim de “identificar quais os principais pontos da reforma que podem ser aproveitados pela Fazenda Nacional na efetivação de seu crédito.

Em relação à sua natureza jurídica (ação de conhecimento autônoma à execução) não há divergências doutrinárias. Porém, quanto ao procedimento, requisitos e consequências jurídicas, há um afastamento entre os embargos à execução civil e os embargos à execução fiscal (artigos 16 a 20 da Lei de Execuções Fiscais).

Importante destacar que as alterações na legislação processual civil no que concerne à matéria que poderá ser alegada pelo executado em sede de embargos, são plenamente aplicáveis ao processo de execução fiscal, uma vez que o artigo 16, §2º, da Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980 dispõe que é cabível: “toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas”. Portanto, o artigo 475 do Código de Processo Civil poderá ser aplicado aos Embargos à Execução Fiscal, ou seja, utilizam-se as disposições do mencionado artigo.

É digno de registro que, na hipótese do executado alegar excesso de execução, deverá elaborar memória de cálculo com o montante que entende devido. Dessa forma, a execução prosseguirá em relação ao valor incontroverso, nos termos do §5º do artigo 739-A do CPC, caso não tenha sido atribuído efeito suspensivo aos Embargos (esta matéria será tratada em tópico específico).

Outro ponto que merece destaque, no que tange à aplicação das disposições do CPC aos Embargos à Execução Fiscal, é a possibilidade de aplicação do artigo 330 (julgamento antecipado da lide), caso os embargos se mostrarem com finalidade meramente protelatória, sem prejuízo da aplicação de multa de até 20% do valor executado (parágrafo único do artigo 740 do CPC). Tais disposições são plenamente aplicáveis ante o silêncio da Lei 6.830/80 sobre o tema.

#### **1.5.1. Prazo para interposição**

Neste ponto, serão detalhadas as modificações que a Lei 11.382/06 instituiu no prazo para oposição de Embargos à Execução de Título Extrajudicial. O prazo para oposição foi aumentado de 10 (dez) para 15 (quinze) dias, conforme redação do artigo 738 e incisos do CPC.

Assim, o termo inicial para oposição de embargos foi alterado, sendo contado agora a partir da juntada aos autos do mandado de citação. Além disso, não será mais necessária a garantia do juízo para sua oposição (artigo 736 do CPC).

Cabe agora delimitar até que ponto as alterações supracitadas influenciam na sistemática da Lei 6.830/80. Neste aspecto, dispõe o artigo 16 da Lei de Execuções Fiscais que o prazo para oposição de Embargos é de 30 dias, contados da intimação da penhora, ou depósito, ou juntada da prova de fiança bancária (artigo 16, §1º da Lei 6.830/80). Veja-se:

“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”.

Conforme o exposto, por existir expressa previsão legal em lei específica, que estabelece o prazo e termo inicial para oposição de Embargos à Execução Fiscal, a doutrina e a jurisprudência tendem à unanimidade em se posicionar contra a aplicabilidade das novas disposições do CPC. Nesse sentido:

“APELAÇÃO CÍVEL – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DE DEVEDOR – EXTINÇÃO DO FEITO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO – AUSÊNCIA DE PENHORA – APLICABILIDADE DA LEI 6.830/80 – ART.16, §1º - LEI ESPECIAL – IMPRESCINDIBILIDADE DA SEGURANÇA DO JUÍZO – ARTIGO 267, IV, DO CPC – MANUTENÇÃO DA SENTENÇA SOB FUNDAMENTO LEGAL DIVERSO.

Conquanto o art. 737 do CPC tenha sido revogado com o advento da Lei n. 11.382 de 6 de dezembro de 2006, tal alteração não se estende às execuções fiscais, reguladas pela Lei 6.830/80, de caráter especial. Desta forma, a oposição dos embargos permanece condicionada à segurança do juízo pela penhora, na ação de execução, nos termos do



artigo 16, §1º, da aludida Lei. Inexistindo a penhora nos autos de Execução, resta ausente condição de admissibilidade dos embargos do devedor (artigo 16, §1º da Lei n. 6.830/80), impondo-se a extinção do feito pela falta de pressuposto para o desenvolvimento válido e regular do processo (art. 267, IV, do CPC)”.<sup>20</sup>

Em consonância com o entendimento jurisprudencial, leciona José Eduardo Soares de Melo:

“Permanece o prazo de 30 dias para apresentação de embargos à execução fiscal, por se tratar de disposição especial em que não se aplica subsidiariamente a nova regra do Código de Processo Civil”.<sup>21</sup>

### **1.5.2. Efeito Suspensivo**

Neste tópico, será tratado o assunto que mais gerou polêmica no âmbito das reformas do CPC e da aplicação subsidiária à Lei de Execuções Fiscais. Antes de adentrar propriamente na discussão travada pela doutrina, será feita uma breve análise das novas disposições do CPC e das previstas na Lei 6.830/80.

Importante destacar que o CPC sofreu uma mudança expressa e radical no que concerne à atribuição de efeito suspensivo aos Embargos. Inseriu-se o artigo 739-A, estabelecendo que os embargos do executado não terão efeito suspensivo. Referido artigo veio acompanhado de seis parágrafos dispondo sobre a atribuição, pelo juiz, de efeito suspensivo aos embargos.

Em suma, não há mais o chamado “efeito suspensivo automático.” Tal efeito passou a depender de decisão do juiz da causa, possuindo natureza de medida cautelar incidental.

Após o breve relato das alterações promovidas no CPC, cumpre esclarecer que a Lei 6.830/80 não traz nenhum dispositivo que diz expressamente que os embargos à execução fiscal possuem efeito suspensivo. Porém, nos artigos 18, 19, 24, I, e 32, §2º, deixa implícita a

---

<sup>20</sup> TJMG, 1ª Câmara Cível, AC 1.0395.06.013754-8/001, Comarca de Manhumirim, rel. Des. Armando Freire, j.3.7.2007, DJ 10.7.2007.

<sup>21</sup> Execução fiscal/coordenador Ives Gandra da Silva Martins; conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais : Centro de Extensão Universitária, 2008. – (Pesquisas tributárias. Nova série; 14), pág.. 221

ocorrência desse efeito nos embargos, o que leva grande parte da doutrina a afirmar que os embargos à execução fiscal possuem efeito suspensivo automático.

Dispõem os referidos artigos:

“Art. 18 - Caso não sejam oferecidos os embargos, a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução.”

“Art. 19 - Não sendo embargada a execução ou sendo rejeitados os embargos, no caso de garantia prestada por terceiro, será este intimado, sob pena de contra ele prosseguir a execução nos próprios autos, para, no prazo de 15 (quinze) dias:

I - remir o bem, se a garantia for real; ou

II - pagar o valor da dívida, juros e multa de mora e demais encargos, indicados na Certidão de Dívida Ativa pelos quais se obrigou se a garantia for fidejussória”.

“Art. 24 - A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados:

I - antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos”.

“Art. 32 - Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos:

(...)

§ 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente”.

Dessa forma, doutrina e jurisprudência dividiram-se em duas correntes, quais sejam: i) as disposições do CPC são plenamente aplicáveis à Execução Fiscal, tendo em vista que a Lei específica é omissa e ii) não se aplicam as novas disposições do CPC, uma vez que a Lei 6.830/80 regula a matéria, ainda que implicitamente.

Ao encontro da primeira corrente doutrinária, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional se manifestou:

“12. Por outro lado, uma vez apresentados os embargos, não ficará o processo de execução suspenso, como ocorria no sistema anterior, tendo regular processamento, inclusive com a prática de atos de expropriação do patrimônio do devedor. Pode ocorrer, contudo, que, em virtude das peculiaridades do caso concreto, o magistrado conceda o efeito suspensivo aos embargos à execução. A inovação, portanto, consiste no fato de que o efeito suspensivo referido não decorre diretamente do ajuizamento dos embargos (*ex lege*), mas sim de ato do juiz (*ope iudicis*)”.<sup>22</sup>

Nesse sentido também há precedente do STJ:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EFEITO SUSPENSIVO. LEI 11.382/2006. REFORMAS PROCESSUAIS. INCLUSÃO DO ART. 739-A NO CPC. REFLEXOS NA LEI 6.830/1980. "DIÁLOGO DAS FONTES".

1. Após a entrada em vigor da Lei 11.382/2006, que incluiu no CPC o art. 739-A, os embargos do devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os seguintes requisitos: a) relevância da argumentação; b) grave dano de difícil ou incerta reparação; e c) garantia integral do juízo.

2. A novel legislação é mais uma etapa da denominada "reforma do CPC", conjunto de medidas que vêm modernizando o ordenamento jurídico para tornar mais célere e eficaz o processo como técnica de composição de lides.

3. Sob esse enfoque, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor deixou de ser decorrência automática de seu simples ajuizamento. Em homenagem aos princípios da boa-fé e da lealdade

---

<sup>22</sup> Parecer/PGFN/CRJ n. 1.732/07, p.3, elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com o fim de “identificar quais os principais pontos da reforma que podem ser aproveitados pela Fazenda Nacional na efetivação de seu crédito.

processual, exige-se que o executado demonstre efetiva vontade de colaborar para a rápida e justa solução do litígio e comprove que o seu direito é bom.

4. Trata-se de nova concepção aplicada à teoria geral do processo de execução, que, por essa ratio, reflete-se na legislação processual esparsa que disciplina microssistemas de execução, desde que as normas do CPC possam ser subsidiariamente utilizadas para o preenchimento de lacunas. Aplicação, no âmbito processual, da teoria do "diálogo das fontes".

5. A Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980) determina, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária das normas do CPC. Não havendo disciplina específica a respeito do efeito suspensivo nos embargos à execução fiscal, a doutrina e a jurisprudência sempre aplicaram as regras do Código de Processo Civil.

6. A interpretação sistemática pressupõe, além da análise da relação que os dispositivos da Lei 6.830/1980 guardam entre si, a respectiva interação com os princípios e regras da teoria geral do processo de execução. Nessas condições, as alterações promovidas pela Lei 11.382/2006, notadamente o art. 739-A, § 1º, do CPC, são plenamente aplicáveis aos processos regidos pela Lei 6.830/1980.

7. Não se trata de privilégio odioso a ser concedido à Fazenda Pública, mas sim de justificável prerrogativa alicerçada nos princípios que norteiam o Estado Social, dotando a Administração de meios eficazes para a célere recuperação dos créditos públicos.

8. Recurso Especial não provido”.<sup>23</sup>

Agora, serão analisados os argumentos despendidos pela corrente doutrinária que defende a não aplicabilidade do CPC à Lei de execuções fiscais quanto à atribuição de efeito suspensivo aos Embargos. Tais argumentos estão calcados, em suma, no seguinte.

---

<sup>23</sup> STJ, REsp 1024128/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/05/2008, DJe 19/12/2008).

O artigo 18 da Lei 6.830/80 dispõe que somente depois do julgamento dos embargos ou caso estes não sejam oferecidos é que a Fazenda se manifestará sobre a garantia da execução. Em razão disso, os embargos suspenderiam a execução.

O artigo 19 da Lei 6.830/80 dispõe que, no caso de garantia prestada por terceiro, a execução prosseguirá caso os embargos sejam rejeitados ou caso não sejam ajuizados. Assim, não haveria sentido falar-se em prosseguimento da execução só a partir desse momento se os embargos não suspendessem a execução.

Nesta seara, o artigo 24, I, da Lei 6.830/80 conduz o raciocínio na mesma direção, uma vez que dispõe que a Fazenda Pública só poderá adjudicar os bens penhorados, antes do leilão, caso a execução não seja embargada ou se os embargos forem rejeitados.

Por fim, saliente-se que o artigo 32, §2º, da Lei 6.830/80 determina que o depósito monetariamente atualizado, só será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública após o trânsito em julgado da decisão dos embargos do devedor.

Dessa forma para essa corrente doutrinária os embargos continuam a suspender a execução. Nesse sentido, destaca-se o posicionamento do Eminent jurista J. Virgílio Castelo Branco Rocha Filho:

“as disposições dos artigos 18 e 19 da lei em exame não deixam margem a dúvidas, quando esclarecem que somente após a fluência, *in albis*, do prazo para embargar é que a Fazenda se manifestará sobre a garantia da execução, e em tendo ocorrido embargos, só após o julgamento destes é que o terceiro será intimado para as providências que a lei lhe reserva”.<sup>24</sup>

Enfim, independentemente dos posicionamentos traçados, não há dúvidas de que a questão de concessão ou não do efeito suspensivo as Embargos à Execução tem gerado decisões dissonantes na Justiça, o que realça o quadro de insegurança jurídica instalada no âmbito dos executivos fiscais.

---

<sup>24</sup> ROCHA FILHO, J. Virgílio Castelo Branco. *Execução fiscal, Lei 6.830/80 e títulos executivos extrajudiciais*. São Paulo: Leud, 1982, p. 61.

## 1.6. Extinção da Execução Fiscal

Insta salientar que a Lei 6.830 é omissa em relação à extinção da execução. Desta feita, o artigo 794 do CPC é inteiramente aplicável. Tal dispositivo estabelece:

“Art. 794 - Extingue-se a execução quando:

I - o devedor satisfaz a obrigação;

II - o devedor obtém, por transação ou por qualquer outro meio, a remissão total da dívida;

III - o credor renunciar ao crédito”.

Porém, as hipóteses tratadas no artigo devem ser vistas com algumas restrições, exceto o disposto no inciso I que trata da mera satisfação da obrigação pelo credor.

No tocante à hipótese de transação, mister se faz a observação das regras e princípios que regem a atuação da Administração Pública, devido ao interesse público tutelado por esta. Assim, não há que se falar em remissão ou renúncia do crédito ante a indisponibilidade do direito.

Por fim, cumpre esclarecer que as hipóteses de extinção não são exaustivas, podendo ocorrer, por exemplo, a extinção decorrente da ausência de algum pressuposto processual relacionado ao título executivo argüida em exceção de pré-executividade.

## 2. O Princípio da Segurança Jurídica na aplicação subsidiária do CPC à Lei de execuções fiscais

### 2.1. Insegurança Jurídica e Posicionamento do Judiciário

Conforme abordado na presente monografia, as reformas no Código de Processo Civil e a eventual aplicabilidade destas no âmbito do executivo fiscal dão margem a diversas interpretações, o que tem refletido em dissonantes decisões do Judiciário. Desta feita, é possível afirmar que atualmente existe um quadro de insegurança jurídica bastante significativo, uma vez que as decisões do Judiciário são imprevisíveis devido ao enorme espaço para interpretação.

A questão da aplicação subsidiária do CPC à Lei de Execução Fiscal quando esta for omissa tende à unanimidade. Porém, é necessário tomar cuidado com os posicionamentos radicais que, inclusive, afirmam que a Lei 11.382/2006 revogou a Lei 6.830/80. Este tipo de afirmação fere frontalmente o princípio da segurança jurídica, eis que ausente revogação expressa.

Nesse sentido, são os ensinamentos do professor Flávio Luiz Yarshell:

“Não se duvida de que a norma geral possa e deva se aplicar a situações reguladas por lei especial; desde que essa última seja omissa, isto é, desde que não contenha regra expressa sobre determinada matéria. A idéia nada tem de novo: o especial derroga o geral – e não o inverso – e o geral se aplica subsidiariamente quando não conflite com a regra especial (portanto, na omissão da disposição especial). **Qualquer tentativa em contrário abriria margem para o arbítrio porque, considerando-se a diversidade dos destinatários das normas, com visões e até contrapostas (o que é particularmente válido no âmbito processual), não faltaria quem pretendesse a prevalência do geral sobre o especial para um determinado fim, mas não para outro. Não faltaria, enfim, quem pretendesse fazer uma espécie de mixagem das leis, a gerar, na**

**prática um terceiro diploma cuja autoria só se poderia mesmo atribuir ao respectivo aplicador e não ao legislador”.** <sup>25</sup>(g,n)

Na mesma esteira, importante destacar as dissonâncias entre as decisões dos Magistrados de 1ª instância e dos Tribunais. A título de exemplificação, segue no quadro abaixo pesquisa divulgada pelo jurista Bruno Freire e Silva<sup>26</sup>. As respostas foram dadas da forma “SIM” ou “NÃO”, ou seja, se se aplica ou não a norma do CPC indicada.

As entrevistas foram realizadas com os juízes das 2ª, 3ª, 4ª, 5ª, 6ª, 7ª, 8ª, 10ª, 11ª e 12ª Varas da Justiça Federal de São Paulo e, em 2ª instância, com os desembargadores das 1ª, 2ª, 3ª, 4ª, 5ª, 6ª e 8ª Turmas do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

#### **1ª Instância (Juízes Federais)**

| <b>Dispositivo legal</b>                                         | <b>SIM</b> | <b>NÃO</b> | <b>OMISSÃO</b> |
|------------------------------------------------------------------|------------|------------|----------------|
| §1º do art. 475-J<br>(Intimação por advogado)                    | 70%        | 20%        | 10%            |
| Art. 475 – J<br>(multa de 10%)                                   | 70%        | 20%        | 10%            |
| § 3º, 475-J e § 2º, 652<br>(Indicação de bens pelo credor)       | 70%        | 20%        | 10%            |
| § 3º do art. 686<br>(Dispensa de Editais de praça)               | 20%        | 70%        | 10%            |
| Inc. IV, art. 600<br>(Multa omissão indicação bens)              | 30%        | 60%        | 10%            |
| Art. 685<br>(Alienação Particular de bens)                       | 20%        | 70%        | 10%            |
| Inc.III, art.475-O<br>(Expropriação de bens execução Provisória) | 40%        | 60%        | -----          |
| Artigo 745-A<br>(Parcelamento do Débito)                         | 50%        | 40%        | -----          |
| Art. 739-A<br>(Efeito suspensivo embargos)                       | 30%        | 50%        | 20%            |

#### **2ª Instância (Tribunal Regional Federal da 3ª Região)**

| <b>Dispositivo legal</b>                      | <b>SIM</b> | <b>NÃO</b> | <b>OMISSÃO</b> |
|-----------------------------------------------|------------|------------|----------------|
| §1º do art. 475-J<br>(Intimação por advogado) | 50%        | 50%        | -----          |
| Art. 475 – J<br>(multa de 10%)                | 50%        | 50%        | -----          |

<sup>25</sup> Flávio Luiz Yarshell, Carta Forense, Edição 02/2008, p.6

<sup>26</sup> Silva, Bruno Freire, *A aplicação do CPC reformado às execuções trabalhista e fiscal: um estudo dos três sistemas normativos e uma proposta de uniformização*, São Paulo: LTr, 2008, p. 171 e 172



|                                                                  |     |     |       |
|------------------------------------------------------------------|-----|-----|-------|
| § 3º, 475-J e § 2º, 652<br>(Indicação de bens pelo credor)       | 60% | 40% | ----- |
| § 3º do art. 686<br>(Dispensa de Editais de praça)               | 50% | 50% | ----- |
| Inc. IV, art. 600<br>(Multa omissão indicação bens)              | 30% | 70% | ----- |
| Art. 685<br>(Alienação Particular de bens)                       | 60% | 40% | ----- |
| Inc.III, art.475-O<br>(Expropriação de bens execução Provisória) | 60% | 40% | ----- |
| Artigo 745-A<br>(Parcelamento do Débito)                         | 60% | 40% | ----- |
| Art. 739-A<br>(Efeito suspensivo embargos)                       | 20% | 80% | ----- |

Os números demonstram que é evidente a falta de uniformização no entendimento acerca da aplicação subsidiária ou não do CPC à execução fiscal.

Por fim, cabe frisar os argumentos que afastam a suposta revogação da Lei 6.830/80. No caso em questão, aplicam-se as regras de interpretação dispostas no artigo 2º da Lei de Introdução ao Código de Civil:

“Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

§ 3º Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”.

Dessa forma, para a Teoria Geral do Direito, essa diretriz serve de fundamento para todo o sistema jurídico. Nesse sentido, se posiciona Vicente Rao:

“A necessidade de se imprimir a maior segurança jurídica possível às relações jurídicas aconselha, sempre que for possível, a indicação discriminada e expressa, pela nova lei, das disposições anteriores por

ela revogadas. (...) Disposição geral e disposição especial. Quando reciprocamente se revogam – A disposição especial não revoga a geral, nem a geral revoga a especial, senão quando ela, ou ao seu assunto, se referir, alterando-a explícita ou implicitamente. Em consequência, a lei nova que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior. (...) Não é pelo fato de ser especial, que a lei nova revoga a lei antiga de natureza geral; e, reciprocamente, não é apenas por ser geral que a disposição superveniente revoga a disposição particular e anterior”.<sup>27</sup>

Outro ponto que merece destaque é o fato de a Lei Complementar 95, de 26.10.1998, com as alterações promovidas pela Lei Complementar 107, de 26.04.2000, ter estabelecido e disciplinado as *regras de elaboração de leis e sua revogação* e previsto em seu artigo 9º que *a cláusula de revogação deverá enumerar expressamente as leis ou disposições legais revogadas e, portanto, não é possível a cláusula geral revogam-se as disposições em contrário*.

Desta feita, conclui-se que a Lei 11.382/2006 não revogou a Lei 6.830/80 (Lei específica que disciplina a execução fiscal), não obstante o Código de Processo Civil poder ser aplicado subsidiariamente à Lei de Execuções Fiscais, no que esta for omissa. Entendimento em sentido contrário vai de encontro ao Princípio da Segurança Jurídica, além desrespeitar os princípios da legalidade e do devido processo legal, positivados nos incisos II e LIV do art. 5º da Constituição Federal.

---

<sup>27</sup> RAO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. São Paulo: Resenha Universitária, 1976, v.1, t.II,p.297.

### 3. Conclusão

O processo de execução fiscal e a execução civil, em última análise, possuem o mesmo objetivo, qual seja, coagir o devedor a cumprir uma obrigação consubstanciada em um título judicial ou extrajudicial. Tais sistemas de execução são tratados pela Lei n. 6.830/80 e pelo Código de Processo Civil, respectivamente, sendo este último, inclusive, aplicado subsidiariamente à primeira nos casos em que for omissa

Com o advento das Leis n. 11.232/05 e 11.382/06, que alteraram substancialmente a sistemática da execução de título judicial e extrajudicial no Código de Processo Civil, surgiram questões polêmicas: tais disposições novas devem ser aplicadas no âmbito das execuções fiscais?

Ao longo deste estudo, notou-se, por meio das regras de aplicação subsidiária de normas, que atualmente, há falta de harmonia entre os doutrinadores e o Poder Judiciário, o que gerou um significativo quadro de insegurança jurídica promovida pelas diversas reformas a que o processo comum foi submetido nos últimos tempos. Restou demonstrada a total falta de uniformidade no entendimento dos Magistrados e Desembargadores no âmbito da Justiça Federal.

Por fim, foi exposto o desrespeito ao Princípio da Segurança Jurídica em situações em que intérpretes forçam a aplicação de normas do processo comum nas hipóteses em que a lei especial não é omissa, violando, mesmo quando mais eficazes, o artigo 1º da Lei 6.830/80 e, conseqüentemente, desrespeitando os princípios da legalidade e devido processo legal, dispostos no artigo 5º, II e LIV da Constituição Federal.

Assim, conclui-se que as disposições do CPC são plenamente aplicáveis no âmbito dos executivos fiscais, quando e, somente se, a legislação específica (Lei n. 6.830/80) for omissa.

#### 4. Bibliografia

BARBOSA MOREIRA, José Carlos. *O Novo Processo Civil Brasileiro*, 25º ed., Editora Forense, 2007.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do Ordenamento Jurídico*, tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, 4ª edição, Ednub, Brasília – DF, 1994.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Lições de Direito Processual Civil*, volume II, 15ª edição, Ed. Lumen Júris, 2008.

CARNEIRO, Athos Gusmão. *Cumprimento da Sentença Civil*, Editora Forense, 2007.

DELGADO, José Augusto. *A reforma do processo civil (2005 a 2007 e sua repercussão no processo judicial tributário*. Conferência produzida no III Congresso Internacional de Direito Tributário do Paraná, no dia 30.3.2007, às 16h30, sexta feira, no Hotel Four Points Sheraton, durante a mesa de debates “Modificações no Processo Judicial Tributário”.

Execução fiscal/coordenador Ives Gandra da Silva Martins; conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008. – (Pesquisas tributárias. Nova série; 14)

MACHADO, Hugo de Brito. Artigo: “*Aplicação Subsidiária do CPC às Execuções Fiscais: prazo para a interposição e efeito suspensivo dos embargos*”

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Artigo: “*Efeito Suspensivo dos Embargos à Execução Fiscal*”

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Execução*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p.317

MELLO DA MATA, Isabela. Artigo: “*A Reforma do Código de Processo Civil - A questão da Suspensão da Execução pela interposição de embargos à execução fiscal*”

Parecer/PGFN/CRJ n. 1.732/07, p.14, elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com o fim de “identificar quais os principais pontos da reforma que podem ser aproveitados pela Fazenda Nacional na efetivação de seu crédito”.

RAO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. São Paulo: Resenha Universitária, 1976

ROCHA FILHO, J. Virgílio Castelo Branco. *Execução fiscal, Lei 6.830/80 e títulos executivos extrajudiciais*. São Paulo: Leud, 1982.

SILVA, Bruno Freira, *A aplicação do CPC reformado às execuções trabalhista e fiscal: um estudo dos três sistemas normativos e uma proposta de uniformização*, São Paulo: LTr, 2008.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*, volume II, 42ª edição, Editora Forense, 2008.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *A Reforma da Execução do Título Extrajudicial*, Editora Forense, 2007.

YARSHELL, Flávio Luiz. Carta Forense, Edição 02/2008, p.6.