

JOSEFA FERREIRA NAKATANI

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

SÃO PAULO

2009

JOSEFA FERREIRA NAKATANI

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

OFEREÇO ESTE TRABALHO AOS QUATRO PILARES DA MINHA VIDA: A DEUS, POIS FOLHA ALGUMA CAI DE UMA ÁRVORE SEM SEU CONSENTIMENTO; AO HOMEM SONHADO, MEU MARIDO DIGÊNIO, UM SÓ CORPO EM TODOS OS MOMENTOS; ÀS MINHAS FILHAS, RAZÃO MAIOR DE MINHA EXISTÊNCIA E FONTE CONSTANTE DE ENERGIA E AMOR!

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

SÃO PAULO

2009

JOSEFA FERREIRA NAKATANI

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, João Ferreira da Silva e Maria do Carmo Nascimento Ferreira, pelo dom da vida (“in memoriam”).

À minha irmã querida, Maria de Lourdes Ferreira da Silva, companheira de todas as horas, o eterno agradecimento e reconhecimento pela sua fé em Deus e a confiança depositada em meus projetos profissionais.

Às minhas amigas e parceiras de profissão, dras. Vanessa Delfino e Cecília Maria Silva Ramos, pela confiança e amizade.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

SÃO PAULO

2009

JOSEFA FERREIRA NAKATANI

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA”

Monografia apresentada à Banca examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de especialista em Direito Processual Tributário, sob orientação do Professor Doutor Felipe Alexandre Ramos Breda.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

SÃO PAULO

2009

Banca Examinadora

SUMÁRIO

Este trabalho teve como escopo o estudo dos Embargos à Execução Fiscal em Matéria Tributária, cuja finalidade é desconstituir e/ou delimitar a eficácia do título executivo extrajudicial, sendo utilizado como meio de proteção efetiva dos direitos de defesa do executado, e considerado como ação de conhecimento. A via eleita é adequada à querela judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, recebendo o executado, nessa ação, a garantia do pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

This work was to study the scope Embargo Enforcement Tax on Tax Matters, which goal is deconstitute and / or limit the effectiveness of an extrajudicial execution, being used as a means of effective protection of the rights of defense of the Executed, and considered action knowledge. The path chosen is appropriate for judicial dispute Debt of the Treasury, getting the executed, this action, ensuring the full exercise of the contradictory and full defense.

Iniciamos o trabalho fazendo uma abordagem sucintamente acerca da Ação de Execução Fiscal e da Certidão da Dívida Ativa, passando em seguida aos conceitos doutrinários e jurisprudenciais dos Embargos à Execução Fiscal, demonstrando sua natureza jurídica e o prazo, a constituição de garantia da execução como condição para a oposição dos embargos, os efeitos suspensivos dos embargos e, posteriormente, elaboramos os estudos, dentre outros quesitos do requerimento da inicial; competência para processar e julgar os embargos; qualificação do embargante e do embargado; fato e fundamento jurídico do pedido; pedidos e suas especificações; valor da causa; as provas; requerimento para que o exequente seja chamado a impugnar os embargos; matérias vedadas aos embargos à execução fiscal; audiência de instrução e julgamento, cujo objetivo é a elucidação das dúvidas comuns versando sobre as diretrizes que devem nortear a **oposição** dos Embargos.

We started working on making an approach succinctly Tax Foreclosure Action and Certificate of outstanding tax debt, then moving on to the concepts of the doctrinal and jurisprudential Embargo Enforcement Committee, demonstrating its

legal and within the constitution of their implementation as a condition for opposition to the embargo, the suspensive effect of the embargo, and later elaborated studies, among other counts the initial application; jurisdiction to adjudicate the embargoes; qualifications of the objector and embargoed; fact and legal basis for the request; applications and their specifications; value of the claim, the evidence, request that the petitioner is required to challenge the embargo ; challenging the embargoed; material sealed to objections to tax foreclosure; hearing and trial, whose objective is the elucidation of common questions dealing on the guidelines that should guide the opposition of the embargoes.

Finalizamos o presente estudo avaliando a via excepcional da “objeção e/ou exceção de pré-executividade”; dos efeitos da sentença que julga os embargos à execução fiscal e dos recursos da sentença, visando ainda, elucidar eventuais divergências acerca da matéria.

We finish this study evaluating the exceptional way "exception to pre-executed"; the effects of sentence that the judge stays of execution and fiscal resources of the sentence in order to further elucidate any differences about the matter.

No decorrer do trabalho procurou-se demonstrar a adequação e pertinência dos Embargos à Execução em Matéria Tributária, como meio de discussão sobre o título executivo extrajudicial da Fazenda Pública – CDA, sem, entretanto, pretender-se exaurir o tema.....finalizamos (....)

During the study sought to demonstrate the adequacy and relevance of the Embargo Enforcement in Tax Matters, as a means of discussion on an extrajudicial execution of the Treasury – CDA, without, however, want to exhaust the theme (...) finalized (...)

- 1. INTRODUÇÃO.**
- 2. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.**
 - 2.1. Considerações iniciais**
 - 2.1.1. Conceito sobre a ação de execução fiscal e da certidão da dívida ativa.**
 - 2.1.2. Conceito sobre os embargos à execução fiscal**
 - 2.2. Natureza jurídica e prazos.**
 - 2.3. A constituição de garantia da execução como condição para oposição dos embargos à execução fiscal**
 - 2.4. Dos efeitos suspensivos dos embargos à execução fiscal.**
 - 2.5. Requerimento da inicial.**
 - 2.5.1. O Juízo competente para o processamento e o julgamento dos Embargos.**
 - 2.5.2. Da qualificação do Embargante e do Embargante.**
 - 2.5.3. Fato e fundamento jurídico do pedido.**
 - 2.5.4. Dos Pedidos e suas especificações.**
 - 2.5.5. Valor da causa.**
 - 2.5.6. Das provas.**
 - 2.5.7. Requerimento para que a Exeqüente seja chamada a impugnar os Embargos.**
 - 2.6. Matérias vedadas aos embargos à execução fiscal.**
 - 2.7. Audiência de instrução e julgamento.**
- 3. A VIA EXCEPCIONAL DA “EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE”.**
- 4. DOS EFEITOS DA SENTENÇA QUE JULGA OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL E DOS RECURSOS.**
- 5. CONCLUSÃO**
- 6. BIBLIOGRAFIA**

1. INTRODUÇÃO

Abordar-se-á, no presente trabalho, à oposição dos Embargos à Execução em Matéria Tributária, na forma prevista pelo artigo 16 da Lei nº. 6.830/80, cuja ação é hábil a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, posto que o executado dispõe da prerrogativa ao exercício do “contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerente”¹, prerrogativa essa, garantida nos termos da Carta Magna, entendendo-se ainda pelo cabimento das hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida.

O objetivo dos embargos à execução fiscal concentra-se na discussão do crédito tributário em sede da ação de conhecimento apropriada a atender a tal finalidade.

Feitas as introduções iniciais acerca da ação de execução fiscal e da certidão da dívida ativa da Fazenda Pública, serão analisados os conceitos e a natureza jurídica dos embargos, intitulados de “embargos à execução” (“embargos do executado”) ou ainda (“embargos do devedor”²), mencionando-se, inclusive, o posicionamento doutrinário e jurisprudencial no tocante à matéria, além de abordarmos a constituição de garantia da execução como condição para sua oposição, bem como a análise dos efeitos suspensivos dos embargos.

Para melhor ser avaliado o tema em questão, far-se-á uma abordagem pormenorizada de temas quiçá relevantes, tais como: requerimento da inicial; competência para processar e julgar os embargos; qualificação do embargante e do embargado; fato e fundamento jurídico do pedido; pedidos e suas especificações; valor da causa; as provas; requerimento para que o exeqüente seja chamado a impugnar os embargos; matérias vedadas aos embargos à execução fiscal;

¹ Art. 5º, inciso LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

² Manual de Execução Fiscal: [HTTP://www.tre-am.gov/eje/_arq/manual_execucao_fiscal.pdf](http://www.tre-am.gov/eje/_arq/manual_execucao_fiscal.pdf): “denominação atual dos antigos embargos à execução, ou seja, a defesa do executado, consistente em ação constitutiva negativa do título exeqüente, mediante procedimento especial, com contraditório, provas, audiência e julgamento. CPC, arts. 736-747”. (Academia ..., p.218) (c/c o art. 16-17 da Lei n. 6.830/80).

audiência de instrução e julgamento, com o objetivo de elucidar dúvidas comuns sobre as diretrizes que devem nortear a **oposição** dos Embargos.

Procuraremos também, ao longo do presente trabalho, identificar a norma jurídica de incidência, em cada caso, apontando o posicionamento majoritariamente existente acerca do seu entendimento.

Finalmente, realizar-se-á análise centrada na via excepcional da “objeção e/ou exceção de pré-executividade”; dos efeitos da sentença que julga os embargos à execução fiscal e dos recursos da sentença, visando ainda, elucidar eventuais conflitos concernentes à matéria.

Nortear-se o estudo, portanto, na profunda análise da matéria em seus aspectos diversos, objetivando o esclarecimento de pontos quiçá nebulosos que porventura possam pairar sobre o procedimento dos Embargos à Execução em matéria tributária.

As referências doutrinárias enfocaram os principais posicionamentos sobre o entendimento da matéria, com vista à aplicação prática dos conceitos versados.

2. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

2.1 Considerações iniciais

2.1.1 Conceito sobre a ação de execução fiscal e a certidão da dívida ativa da Fazenda Pública

Os créditos da Fazenda Pública³, são executados pelo rito disposto pela Lei nº 6.830/80, lei especial que instituiu a forma diferenciada de satisfação dos créditos tributários e não-tributários dos quais a Fazenda Pública é titular, porém, é uma execução por quantia certa.⁴

As execuções, segundo os termos do artigo 586 do CPC, estabelecem que: “a execução para a cobrança de crédito fundar-se-á sempre em título de obrigação certa, líquida e exigível”. É certo que os títulos executivos poderão ser judiciais ou extrajudiciais. Os judiciais estão previstos no artigo 475-N do Código de Processo Civil⁵, e os títulos extrajudiciais previstos no artigo 585 da mesma norma legal.

O artigo 585 do Código de Processo Civil refere-se aos títulos extrajudiciais, encontrando-se entre eles a CDA, prevista no inciso VII, tal seja: “a certidão de dívida ativa⁶ da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei”.

O valor devido à Fazenda Pública de natureza tributária ou não tributária deve ser inscrita na dívida ativa. A inscrição é feita através de procedimento

³ A administração pública, quando ingressa em juízo por qualquer de suas entidades estatais, por suas autarquias, por suas fundações públicas ou por seus órgãos que tenham capacidade processual, recebe a designação tradicional de Fazenda Pública, porque seu erário é que suporta os encargos patrimoniais da demanda (Direito Administrativo Brasileiro. 23ª edição, 2ª tiragem, atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Dêlcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 1998, p.590).

⁴ PORTO, Éderson Garin. Manual da Execução Fiscal. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2005, p. 19

⁵ A Lei nº. 11.232/05 alterou o trâmite da execução de título judiciais, aplicando procedimento mais rápido e informal para a satisfação do crédito oriundo do título executivo judicial, criando o cumprimento de sentença (Capítulo X do Título VIII do Livro I do CPC).

⁶ Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos.

administrativo, destinado a apurar a liquidez e certeza do crédito. Assim, instaurado o procedimento administrativo, o devedor será notificado para pagar o valor devido ou apresentar suas razões de defesa. Não efetuado o pagamento e não apresentada a defesa, ou vindo esta a ser rejeitada, sobrevirá o ato administrativo de inscrição do valor na dívida ativa.⁷

Assim, realizada a inscrição na dívida ativa, haverá a emissão da certidão que atestará a certeza e liquidez do débito. Referida certidão é chamada de certidão de dívida ativa – CDA constituindo, pois, título executivo fiscal hábil a legalizar e justificar a propositura da execução fiscal.

Após a inscrição e emitida a Certidão de Dívida Ativa (título executivo extrajudicial), a Fazenda Pública estará habilitada a promover sua execução em juízo.⁸

O art. 8º da Lei 6830/80 versa sobre a tramitação da ação executiva⁹, assim, com o recebimento da inicial, o juiz ordenará a citação do executado, com as consequências estabelecidas nos termos do art. 7º e seguintes da LEF.

2.1.2 Conceito sobre os Embargos Considerações iniciais acerca dos embargos à execução fiscal

Os embargos à execução constituem meio de defesa exercido pelo executado, objetivando a desconstituição do título executivo extrajudicial - CDA, objetivando

⁷ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A fazenda pública em juízo / Leonardo José Carneiro. – 5.ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007.

⁸ DESTEFENNI, Marcos. Curso de processo civil: processo de execução dos títulos extrajudiciais. p. 08.

⁹ Art. 8º - 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:

I - a citação será feita pelo correio, com aviso de recepção, se a Fazenda Pública não a requerer por outra forma;
II - a citação pelo correio considera-se feita na data da entrega da carta no endereço do executado, ou, se a data for omitida, no aviso de recepção, 10 (dez) dias após a entrega da carta à agência postal;

III - se o aviso de recepção não retornar no prazo de 15 (quinze) dias da entrega da carta à agência postal, a citação será feita por Oficial de Justiça ou por edital;

IV - o edital de citação será afixado na sede do Juízo, publicado uma só vez no órgão oficial, gratuitamente, como expediente judiciário, com o prazo de 30 (trinta) dias, e conterá, apenas, a indicação da exequente, o nome do devedor e dos co-responsáveis, a quantia devida, a natureza da dívida, a data e o número da inscrição no Registro da Dívida Ativa, o prazo e o endereço da sede do Juízo.

§ 1º - O executado ausente do País será citado por edital, com prazo de 60 (sessenta) dias.

§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.”

seja declarada sua nulidade ou inexistência, investindo-se contra o caráter de presunção de liquidez e certeza do título executivo¹⁰, vez que referidos atributos não são absolutos. Admite-se prova em contrário, concluindo ser a presunção “*juris tantum*”, tornando-se necessário que o executado fundamente o descumprimento de regras processuais ou mesmo direitos materiais contrários ao objeto do título.

Os títulos executivos revestem-se da presunção de liquidez e certeza, as quais somente poderão ser afastadas mediante embargos, cujo conhecimento queda-se condicionado à segurança do juízo, mediante penhora¹¹

Os predicados do crédito tributário, por sua própria determinação legal, têm a característica *juris tantum*, admitindo prova em contrário para seu afastamento, a qual deverá ser precisa e não sujeita a suscitar qualquer margem de dúvidas¹²

Os embargos na execução fiscal possuem características semelhantes aos embargos da execução comum por quantia certa, haja vista ser ação incidental, com a diferença de que a LEF em seu art. 16, § 1º, exige a garantia do juízo para propositura dos embargos, enquanto que o CPC em seu art. 736, diz que o executado não precisará assegurar o juízo para apresentação de sua defesa.

Segundo James Marins: “Embora o processo de execução se dê levando-se em conta, primordialmente, o interesse do credor, não se pode conceber um processo, ao menos em nosso ordenamento atual, que prescindia de valores constitucionais garantidores do devido processo legal, ampla defesa e acesso à justiça. Nesse ponto renova-se a discussão que contrapõe as prerrogativas da Fazenda aos direitos do contribuinte, especialmente o direito à ampla defesa.

É prevista, tradicionalmente, como única forma de defesa do contribuinte a oposição de embargos à execução fiscal, de rito próprio e expressa previsão legal. Ao lado da previsão expressa de defesa contida na Lei nº 6.830/80 admite-se, ainda

¹⁰ Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.

Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

¹¹ REsp 411.643-GO, 3ª T., rel. Min. Humberto Gomes de Barros, v.u. j. 18.04.2006, DJ 15.05.2006.

¹² Cais, Cleide Previtalli. O Processo tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, pág. 536

que com reservas, também a exceção de pré-executividade como meio hábil de defesa do contribuinte.¹³

A Professora Cleide Previtalli Cais diz que: “A defesa do executado, segundo a Lei 6.830/80, pode ser deduzida no embargo do devedor.

Caso em defesa o executado pretenda sustentar matéria que possa desconstituir a execução em si mesma, acarretando a extinção do processo sem examinar o crédito sustentado, lhe é permitido o acesso ao incidente de exceção de pré-executividade.

Ambos os veículos constituem uma faculdade, não estando o executado obrigado a apresentar defesa”¹⁴

O executado, considerando improcedente e/ou indevido o valor da execução fiscal, poderá, após garantida a execução, ajuizar ação de conhecimento, ou seja, opor os Embargos do Devedor, através da qual lhe será permitido o exercício da ampla defesa e contraditório, para a demonstração das razões de fato e de direito que embasam suas alegações no sentido da efetiva desconstituição do título executivo, ensejador da ação executiva.

A defesa do executado, portanto, não ocorre no âmbito do processo de execução, mas em ação de conhecimento, autônoma, porém umbilicalmente ligada à execução, cuja admissão é condicionada à segurança do juízo, e que tem por finalidade, no caso das execuções fiscais em matéria tributária, desconstituir total ou parcialmente o crédito tributário que arrima a Certidão da Dívida Ativa, retirando-lhe a liquidez e certeza e, conseqüentemente, extinguindo-se a execução.¹⁵

Figura híbrida (pelo que já se sinalizou), os embargos à execução (fiscal) ostentam natureza jurídica de processo (instrumentalizado). Assim, o direito de ação

¹³ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo: Dialética, 2010.

¹⁴ Cais, Cleide Previtalli. O Processo tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, pág. 592

¹⁵ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo Tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008, p.260

e o correspondente dever jurisdicional, com clara tendência, entretanto, de funcionar como resistência ao pedido executivo. Dir-se-ia, noutros termos: (i) o contribuinte-embargante resistente à pretensão do Estado fisco, formulando outra pretensão; ou (ii) o Contribuinte-embargante formula pretensão por meio da qual oferece resistência à pretensão do Estado-físico.¹⁶

O embargo do devedor tem a sua particularidade fulcrada no fato de ser ação autônoma, a disposição do executado para que possa exercer sua defesa resistindo à execução do título executivo extrajudicial, após a garantia do juízo, sendo a sua interposição realizada de forma incidental no processo da própria execução.

A defesa técnica (embargos) permite que o contribuinte exerça, em ação autônoma, o direito de se insurgir contra a execução fiscal. No entanto, exige-se a garantia do juízo para a interposição dos embargos. A Lei 6.830/80 estabelece, em seu artigo 16, o prazo de 30 dias para interposição dos embargos, a contar da garantia do juízo. Essa defesa pauta-se nos termos dos incisos do art. 741 do CPC. Por fim, cabe dizer que embora o embargo seja uma ação autônoma que será julgada autonomamente, ficará apensada ao processo de execução fiscal.¹⁷

Com efeito, segundo entendimento da professora Cleide, temos que: “A interpretação adequada para se chegar à conclusão, requer análise do art. 2º da Lei de Introdução ao Código de Processo Civil, dispondo que “não se destinando á vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue. Parágrafo nº 1º. A Lei posterior revoga a anterior quando expressamente a declare, quando seja ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior. Parágrafo 2º. A Lei nova, que estabelecerá disposições gerais ou especiais a par das existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

Ainda, segundo a ilustre professora:

¹⁶ Conrado, Paulo Cesar, Processo Tributário / Paulo Cesar Conrado – 2ª Ed. – São Paulo: Quartier Latin, 2007.

¹⁷ Carneiro, Claudio. O Processo Tributário Administrativo e Judicial. 1ª Ed., Editora Lúmen Júris, Rio de Janeiro, 2009, p. 166/167

Cotejando a Lei 6.830/80 e a Lei 11.382/2006, com esse dispositivo da Lei de Introdução ao Código Civil, chegamos às seguintes conclusões:

- A Lei 6.830/80 não se destina à vigência temporária, portanto tem vigor até que outra lei, da mesma natureza, a modifique ou revogue;

- A Lei 11.382/2006 não declarou expressamente a revogação da Lei 6.830/80; não é com ela incompatível e nem regulou inteiramente a matéria especificamente versada pela Lei 6.830/80;

- Os dispositivos da Lei 11.382/2006 são aplicáveis, na qualidade de lei geral, ao rito do processo de execução contra devedor solvente, sendo muitos deles flagrantemente incompatíveis com o regime jurídico que regula a execução do crédito da Fazenda Pública;

- A Lei 11.382/2006 não estabeleceu disposições gerais ou especiais a par das já existentes na Lei 6.830/80, por força do que, ainda nesse ângulo, não revogou nem modificou.

De outro lado, o art. 1º da Lei 6.830/80 determina que a execução fiscal para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias é por ela regida e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Conclui ela: “Portanto, as normas introduzidas pela Lei 11.382/2006 no processo de execução contra devedor solvente, somente podem ser aplicáveis ao processo de execução fiscal, caso dotadas do caráter de acessório, de reforço, às normas contidas na Lei 6.830/80.”¹⁸

Todos os princípios, peculiaridades e características próprias do processo de conhecimento são aplicáveis aos embargos. Assim, se o contraditório no processo de execução é mais restrito e limitado, nos embargos ele é pleno; se não há fase

¹⁸ Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 532/533

instrutória na execução, nos embargos serão admitidas todas as provas cuja produção seja lícita; se a execução encerrar-se com uma sentença apenas terminativa, que não se revista da autoridade da coisa julgada material, os embargos visarão à obtenção de uma sentença de mérito, a qual se revestirá da autoridade da coisa julgada material.

Na execução fiscal, apesar de se admitir outras formas de defesa, será nos embargos que o devedor exercitará com maior amplitude a sua defesa e discussão da dívida executada.

Com efeito, os embargos à execução têm caráter incidental e sua autuação será realizada em apenso ao processo principal da execução fiscal, tornando-se, aparentemente desnecessária a juntada de documentos e atos que já tenham sido realizados na execução fiscal. Entretanto, no momento da oposição dos embargos, o devedor deverá considerar que, embora inicialmente os embargos venham a ser apensados aos autos da execução, serão, em grau de recurso, desapensados e encaminhados ao Tribunal para conhecimento de recursos voluntários ou de ofício, hipóteses essas em que a cópia da CDA e de outros documentos apensados aos autos da execução fiscal, deverão estar acostados aos embargos, pois de outra forma, sua análise seria prejudicada pelo tribunal, caso dependa do conhecimento dos dados que eventualmente não tenham sido juntados.

Assim, a oposição de embargos na execução fiscal não poderá estar desvinculada da garantia do juízo nos termos do § 1º do artigo 16 da LEF, norma essa, plenamente em vigor por aplicação do princípio da especialidade¹⁹. Assim, o executado deverá proceder à garantia do juízo para posteriormente, obedecendo ao prazo regulamentar, opor os embargos, que em regra não terão efeito suspensivo.

Destarte, não se admite nos embargos à execução a reconvenção nem compensação. As exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimento, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

¹⁹ O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral.

Portanto, recebidos os embargos, a Fazenda será intimada para impugná-los também no prazo 30 dias, designando-se, logo a seguir, a audiência de instrução e julgamento, que poderá ser suprimida se a discussão limitar-se à matéria de direito, ou, sendo de fato e de direito, a prova for exclusivamente documental, hipótese em que a sentença deverá ser prolatada no prazo de trinta dias.

2.2 Natureza jurídica e prazos

A natureza jurídica dos Embargos à Execução, é ser ela uma ação de conhecimento, conforme sedimentado pelo posicionamento doutrinário e jurisprudencial, que será sobejamente demonstrado no decorrer deste estudo.

Cândido Dinamarco, citado por Kazuo Watanabe²⁰, ensina que a cognição do juiz, no processo de conhecimento, tem por objetivo um trinômio de questões, que incidem à regularidade do processo (questões processuais), às condições da ação e, finalmente, às questões de mérito.

A natureza jurídica dos embargos à execução é a de uma ação de cognição incidental, de caráter constitutivo, conexa à execução. Não apresenta resposta à ação de execução, mas é verdadeira ação autônoma de contra-ataque, em que o embargante exerce o seu direito de ação.²¹

Na doutrina de Pontes de Miranda, “contra-ação” de cognição, na qual o executado poderá opor-se à execução.²²

No caso dos embargos que refletem ações adjetivas, como os embargos à execução fiscal, esse obstáculo é criado por uma nova ação que se desenvolve incidentalmente à execução fiscal. Logo, os embargos ora tratados têm natureza jurídica de ação incidental à execução proposta, criando óbices para a satisfação do interesse do credor por meio de nova ação. Grande parte das dúvidas que podem

²⁰ Da cognição no Processo Civil, Revista dos Tribunais, p.51.

²¹ Zapatero, José Alexandre, Teria e Prática de Direito Tributário e Execução Fiscal – 4ª edição / José Alexandre Zapatero. Leme: J. H. Mizuno, 2009 – P.343.

²² Comentários ao Código de Processo Civil, 2.ed., com atualização legislativa de Sérgio Bermudês, Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.167.

ser suscitadas ao se tratar do tema, v.g., legitimidade das partes e juízo competente, resolvem-se, justamente, tomando por premissas as consequências advindas do fato de se estar diante de ação incidental.²³

Os Embargos do Devedor são considerados como ação de conhecimento, autônoma e incidental, vinculada à ação executiva.

Inserem-se no ordenamento jurídico brasileiro, com caráter de verdadeira ação autônoma, como medida incidental, relacionada por interdependência com a execução.²⁴

Os embargos são conhecidos como “ação coacta”, vez que, se de um lado constituem ação propriamente dita, absolutamente independente, tanto que autuados em apartado, sujeitando-se a petição inicial às normas processuais próprias, de outro o devedor executado é coagido a utilizar-se dessa “ação” caso queira defender-se.²⁵

Os embargos do devedor têm a essência da contestação, mas não deixam de ser uma ação que deflagra a propositura de um Processo de Cognição Incidental ao Processo de Execução Fiscal, cujo procedimento é de rito ordinário.²⁶

Em que pese os embargos à execução fiscal destinarem-se à defesa do executado no rito da Lei 6.830/80, o mesmo não assume a natureza de uma contestação, mas sim de ação autônoma, cujo objetivo é desconstituir o título executivo, ou simplesmente minimizar o *quantum debeatur* constante na execução.²⁷

Os Embargos do Executado representam ação de conhecimento autônoma, mas estreitamente relacionada com a execução. Seu principal objetivo é o de obter a

²³ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo : Dialética, 2010.

²⁴ FILHO ROCHA, J. Virgílio Castelo Branco. Execução fiscal: doutrina e jurisprudência. p. 217

²⁵ Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 594

²⁶ COSTA E SILVA, Antonio Carlos. Teoria e Prática do Processo Executivo Fiscal. Rio de Janeiro: Aide, p.376

²⁷ Carneiro Claudio, Processo Tributário Administrativo e Judicial, Editora Lúmen Júris, Rio de Janeiro, 2009, p. 169/170.

invalidação, total ou parcial, do título executivo, e, por conseguinte, obter a extinção da execução por ele aparelhada²⁸.

A Ação de Embargos à Execução Fiscal é considerada ação de conhecimento, autônoma, interposta de forma incidental, que irá direcionar a defesa do executado com a finalidade precípua de destituir e/ou limitar a eficácia do título executivo.

Com efeito, Vittorio Cassone e Maria Eugenia Teixeira Cassone²⁹, asseveram que a natureza jurídico-processual dos Embargos do devedor é explicada pelo voto do Ministro Milton Luiz Pereira. De seu voto, proferido nos EDiv em REsp 20.641-SP, STJ, 1ª Seção, maioria, 22-10-97 (RSTJ 11218, dez/98), extraído no seguinte trecho: “Os embargos consubstanciam ‘ação incidente do executado’, em que se procura desconstituir o título executivo – não se confundem com Ação de execução (Liebman). Nesta, há exeqüente, e naqueles, embargante (executado) e embargado (exeqüente). **São, portanto, ações distintas, tanto que a petição inicial dos Embargos deve preencher os requisitos do art. 282, do CPC.** Articulados os Embargos, embora distintos processualmente, *lato sensu*, há conexão instrumental entre a execução e os Embargos, tendentes estes a desconstituir o processo daquela ou conter-lhes os excessos.”

Como ação, os embargos possuem condições e pressupostos processuais. No que tange à legitimidade, poderá apresentar embargos o devedor, figurando no pólo passivo o credor, bem como também poderá embargar o terceiro, que tenha interesse jurídico em desfazer o título.³⁰

Os embargos do devedor, nos termos do art.16 da Lei 6.830/80, devem ser oferecidos no prazo de trinta dias, contados como segue: (a) da data da efetivação de depósito judicial, nos termos do art. 32 da mesma Lei; (b) da data da juntada aos autos da prova de constituição de fiança bancária em garantia; (c) da data da intimação da penhora efetiva em garantia do juízo, observada a ordem do art. 11, penhora essa que poderá recair sobre bens do executado ou de terceiros, indicados

²⁸ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.326.

²⁹ Processo Tributário Teoria e Prática, 8ª Edição, Edit. Atlas, São Paulo, 2007, p.276.

³⁰ FILHO GRECO, Vicente. Direito Processual Civil Brasileiro. p. 109

e aceitos pelo exequente, conforme consta dos incisos II e IV do art. 9º da mesma Lei.³¹

A jurisprudência do STJ é pacífica quanto o prazo para a apresentação dos embargos à execução. Iniciar-se a partir da intimação da primeira penhora, mesmo sendo insuficiente, excessiva ou ilegítima, e não da sua ampliação, redução ou substituição, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – INEXISTÊNCIA – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS À EXECUÇÃO – TERMO A QUO – INTIMAÇÃO DO DEVEDOR – EXISTÊNCIA DE MÚLTIPLOS DEVEDORES – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE – SÚMULA 7/STJ. 1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida. 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que o prazo para a apresentação dos embargos à execução inicia-se da intimação da primeira penhora, mesmo que seja insuficiente, excessiva ou ilegítima, e não da sua ampliação, redução ou substituição. Havendo pluralidade de devedores, corre o aludido prazo a contar da última intimação. 3. (...) Agravo regimental improvido.”³²

"PROCESSUAL CIVIL. NULIDADE DO ACÓRDÃO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO. ARTS. 131, 165 E 458, II, DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. TERMO A QUO DO PRAZO PARA EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO MEDIANTE PENHORA. JUNTADA DO MANDADO. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não há nulidade no julgamento se a fundamentação, embora concisa, for suficiente para a solução da demanda. 2. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF. 3. O termo inicial para a oposição dos Embargos

³¹ Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 594

³² AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.191.304 - SP 2010/0072672-3, Relator MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DJ 17/08/2010

à Execução Fiscal é a data da efetiva intimação da penhora, e não a da juntada aos autos do mandado cumprido. 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ."³³

Entretanto, caso haja mais de um executado, o prazo para a oposição dos embargos contar-se-á a partir da última intimação.

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. SUFICIENTEMENTE PREQUESTIONAMENTO. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA APRECIADA. AUSÊNCIA DE EMBARGOS À EXECUÇÃO. VÁRIOS DEVEDORES. O PRAZO PARA EMBARGAR É AUTÔNOMO, CONTADO DA RESPECTIVA INTIMAÇÃO DA PENHORA. A EXTEMPORANEIDADE DOS EMBARGOS DO EXECUTADO NÃO CONTAMINA OS EMBARGOS DO CO-DEVEDOR QUE NÃO FOI REGULARMENTE CITADO DA PENHORA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. 1. (...) 3. O prazo para oposição de embargos à execução na hipótese de existirem vários devedores é autônomo e sua contagem inicia-se após a juntada aos autos dos respectivos mandados de penhora. 4. A extemporaneidade dos embargos apresentados por um dos executados não contamina os embargos apresentados pelo co-devedor que não foi regularmente citado da penhora. Incidência da Súmula 83/STJ. 5. Agravo regimental a que se nega provimento."³⁴

"PROCESSUAL CIVIL – TEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO – MÚLTIPLOS DEVEDORES – NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DE TODOS OS CO-RESPONSÁVEIS - TERMO INICIAL - ÚLTIMA INTIMAÇÃO. 1. Havendo múltiplos devedores, o prazo para embargar a execução conta-se da última intimação da penhora, nos termos do art. 241, III, do CPC c/c o art. 1º da Lei 6.830/80. 2. Recurso interposto pela divergência

³³ REsp 1.112.416/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 27.5.2009, DJe 9.9.2009.

³⁴ AgRg no Ag 808.551/BA, Rel. Vasco Della Giustina (Desembargador convocado do TJ/RS), Terceira Turma, julgado em 6.8.2009, DJe 28.8.2009.

*prejudicado. 3. Recurso especial provido.*³⁵

Destarte, a contagem do prazo para a apresentação dos embargos do devedor na execução iniciar-se-á a partir da intimação da primeira penhora e havendo diversos devedores contar-se-á o prazo da última intimação.

2.3 A constituição de garantia da execução como condição para oposição dos embargos à execução fiscal.

A garantia do juízo é requisito de admissibilidade dos embargos do executado e, enquanto não realizada a sua garantia, não poderão ser eles opostos. O executado, entretanto, poderá depositar o total, oferecer fiança bancária, nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11³⁶ da LEF, ou indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

Entretanto, há que se notar, ser a ordem de oferecimento de bens à penhora da LEF diferente daquela estabelecida nos termos do art. 655³⁷, do Código de

³⁵ REsp 964.208/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 28.10.2008, DJe 17.11.2008.

³⁶ Art. 11 - A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem:

- I - dinheiro;
- II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa;
- III - pedras e metais preciosos;
- IV - imóveis;
- V - navios e aeronaves;
- VI - veículos;
- VII - móveis ou semoventes; e
- VIII - direitos e ações.

§ 1º - Excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção.

§ 2º - A penhora efetuada em dinheiro será convertida no depósito de que trata o inciso I do artigo 9º.

§ 3º - O Juiz ordenará a remoção do bem penhorado para depósito judicial, particular ou da Fazenda Pública exequente, sempre que esta o requerer, em qualquer fase do processo.

³⁷ Art. 655. A penhora observará, preferencialmente, a seguinte ordem:

- I - dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira;
- II - veículos de via terrestre;
- III - bens móveis em geral;
- IV - bens imóveis;
- V - navios e aeronaves;
- VI - ações e quotas de sociedades empresárias;
- VII - percentual do faturamento de empresa devedora;
- VIII - pedras e metais preciosos;
- IX - títulos da dívida pública da União, Estados e Distrito Federal com cotação em mercado;
- X - títulos e valores mobiliários com cotação em mercado;
- XI - outros direitos.

§ 1º Na execução de crédito com garantia hipotecária, pignoratícia ou anticrética, a penhora recairá, preferencialmente, sobre a coisa dada em garantia; se a coisa pertencer a terceiro garantidor, será também esse

Processo Civil.

O oferecimento de bens à penhora pode ser feito tanto por meio de petição, quanto diretamente ao oficial de justiça. No primeiro caso, será obedecido o disposto nos arts. 655 a 657 do CPC, cabendo à Fazenda discordar dos bens indicados (art. 15, da LEF). Havendo aceitação do fisco, será lavrado termo de penhora. No segundo caso, a indicação dos bens é feita diretamente ao oficial de justiça, que, independente de manifestação prévia da parte contrária, lavrará o auto de penhora. Será facultada de qualquer forma, a manifestação da Fazenda pela substituição dos bens penhorados, tendo em vista que tal manifestação pode ocorrer a qualquer tempo, consoante previsão legal da LEF (art. 15, inc. II da LEF).³⁸

A avaliação do bem penhorado é feita no exato momento da penhora, devendo constar no termo ou no auto, sendo que ela é realizada com base nas informações prestadas pelo próprio executado, com a estimação do valor do bem no mercado, podendo ser impugnada pelas partes, antes que o edital de leilão seja publicado, de modo que o juiz nomeará um avaliador que emitirá nova avaliação, e uma vez apresentado o laudo, o juiz decidirá de plano.³⁹

Penhora realizada, o executado será intimado, por publicação no órgão oficial, ou por carta de aviso de recebimento, isso se o mesmo foi citado por tal modalidade. O registro da Penhora se realizará de acordo com a natureza dos bens, ou seja, no ofício imobiliário, na repartição competente para emissão de certificado de registro de veículos, na junta comercial, na bolsa de valores, ou na sociedade comercial.⁴⁰

É a partir do ato processual de segurança do juízo que começa a fluir o prazo de 30 dias para apresentar Embargos nos termos do art. 16⁴¹ da LEF,

intimado da penhora.

§ 2º Recaindo a penhora em bens imóveis, será intimado também o cônjuge do executado.

³⁸ PORTO, Éderson Garin. Manual da Execução Fiscal. p. 94.

³⁹ 156 PORTO, Éderson Garin. Manual da Execução Fiscal. p. 102-103

⁴⁰ ASSIS, Araken de. Manual do processo de execução. p. 842

⁴¹ 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 serão admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução". (grifei)

diferentemente do que ocorre no procedimento de execução por quantia certa regulada pelo CPC.⁴²

A presunção que milita em favor do título executivo justifica a exigência de garantia da execução como condição de admissibilidade dos embargos, até porque os embargos não são a única via de acesso ao Judiciário para a discussão do débito, sabido que a ação anulatória também se apresenta como alternativa para o devedor e que independe de depósito, tal como se vê das notas do artigo 38 desta lei. A admissibilidade dos embargos, pois, em face do seu efeito suspensivo da execução, exige a prévia segurança do crédito.⁴³

Cleide Previtalli Cais, diz que “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 artigo 11º, (c) por penhora de bens de propriedade de terceiros, que sejam aceitos pela Fazenda Pública (art. 9º, I,II,II e IV, c/c art. 16, I,II e II da Lei 6.830/80).⁴⁴

Na execução fiscal, não são admissíveis embargos antes de garantida a execução. De acordo com o disposto no Parágrafo 1º art. 16 da Lei nº 6.830/80, é *necessária a garantia do juízo* para que se admitam os embargos à execução, que devem ser ajuizados no prazo de 30 (trinta) dias, contados do depósito, da juntada aos autos da prova da fiança ou da intimação da penhora⁴⁵.

Citado por Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Igrid Schroder Sliwka⁴⁶ **O Termo “a quo” permanece à intimação do depósito, mesmo após a alteração do art.738 do CPC.** “.... o início do prazo para a oposição de embargos na execução

⁴² THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudências. p. 91

⁴³ Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leonardo Paulsen, René Bergmann Ávila, Igrid Schroder Sliwka. 6 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010, p. 344

⁴⁴ Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 606

⁴⁵ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A fazenda pública em juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. – 5ª. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007. p. 316

⁴⁶ Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leonardo Paulsen, René Bergmann Ávila, Igrid Schroder Sliwka. 6 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.p. 339/340.

fiscal não sofreu nenhuma alteração continuando, pois, a ser contado a partir da garantia do juízo, conforme exatos termos iniciais estabelecidos pelos três incisos do artigo 16 da LEF. Observe-se também que o prazo para embargar a execução fiscal continua a ser de trinta dias. O prazo fixado pela regra geral do CPC, que era de dez dias, foi agora ampliado para quinze, mas efetivamente não revoga o prazo de trinta dias para a propositura dos embargos á execução fiscal, em função do princípio da especialidade.” (MENDES DA SILVA, Márcio Henrique: BEGO, Thiago Pucci: SILVA DE OLIVEIRA, Danilo Mendes. Considerações acerca das principais alterações no processo de execução de título extrajudicial trazidas pela Lei 11.382/2006 e seus reflexos perante a Lei de execuções Fiscais. RePro 156/154, fev/08).

A Respeito do Tema o Tribunal Regional da 3ª Região, assim decidiu:

“PROCESSUAL CIVIL: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. FALTA. REJEIÇÃO IN LIMINE. EXTINÇÃO DO PROCESSO. PENHORA. OPOSIÇÃO DE NOVOS EMBARGOS. RECEBIMENTO. CPC, ART. 737, I E LEI 6830/80, ART. 16, III § 1º. I - Os embargos à execução constituem o meio de defesa do devedor executado, cuja natureza jurídica é de ação de cognição incidental, visando a desconstituição da relação jurídica contida no título executivo. II – (.....). III (.....). IV - **Tendo a empresa embargante oposto novos embargos à execução fiscal, após devidamente intimada da respectiva penhora em bens de sua propriedade, o recurso contra a rejeição liminar daqueles anteriormente opostos por falta de segurança do juízo é ato incompatível com a interposição, recebimento e processamento dos novos embargos à execução (CPC, art. 503, parágrafo único).** V - Apelação da empresa embargante não conhecida.”⁴⁷

Portanto, é de se concluir pela necessidade da prévia garantia do juízo para a interposição dos Embargos do Devedor na execução fiscal, conforme expressamente previsto no artigo 16, inciso I da LEF e na jurisprudência.

⁴⁷ TRF3 - APELAÇÃO CÍVEL - 540439: AC 98710 SP 1999.03.99.098710-8, Relatora: JUIZA CECILIA MELLO, DJ 24/04/2007

Noutro sentido:

“A exigência de prévia garantia do juízo para oposição dos embargos à execução – feita no Parágrafo 1º do art. 16 da lei 6.830/80 – não decorre de detalhes, vicissitudes ou particularidades da relação entre o contribuinte e a Fazenda Pública. Quando da edição da Lei nº 6.830/1980, essa era uma regra, aplicável a qualquer execução. Em qualquer execução.....a apresentação de embargos dependia, sempre, da prévia garantia do juízo. A Lei nº 6.830/1980 cuidou, nesse ponto, de copiar, reproduzir, seguir a regra geral; a segurança prévia do juízo como exigência para o ajuizamento dos embargos era uma regra geral, e não uma regra que decorresse da peculiar relação havida entre o particular e a Fazenda Pública. À evidência, não se trata de regra especial criada pela legislação em atenção às peculiaridades da relação de direito material, mas de mera repetição, na lei especial, da regra geral antes prevista no CPC. Não incide, portanto, o princípio de que regra geral posterior não derroga a especial anterior. Atualmente, para revogar essa exigência geral, não há mais garantia do juízo para a oposição dos embargos, devendo deixar de ser feita a exigência também na execução fiscal. Aqui, não se trata de norma geral atingindo norma especial, mas de norma geral atingindo norma especial. A norma não é especial por estar inserida num diploma legislativo extravagante ou específico, mas por retratar uma situação peculiar ou por esta inserida num regime jurídico próprio (...) Não se deve, portanto, exigir mais a garantia do juízo para a apresentação dos embargos à execução fiscal. Segundo dispõe o art. 16 da Lei 6.830/1980, o prazo para a apresentação dos embargos é de 30 (trinta) dias, a contar do depósito, da juntada da prova da fiança bancária ou da intimação da penhora. O que se deve entender, a partir de agora é que a regra estabeleceu um limite temporal para o oferecimento dos embargos, valendo dizer que devem ser apresentados até o final do prazo de 30 (trinta) dias após a intimação da penhora, ou depósito, ou juntada da prova de fiança. Esse é um prazo máximo, nada impedindo que os embargos sejam intentados antes mesmo da penhora.”⁴⁸

⁴⁸ CARNEIRO DA CUNHA, Leonardo José. Novas reflexões sobre os embargos à execução fiscal: desnecessidade de prévia garantia do juízo e casos de efeito suspensivo automático. RDDP 62/57, mai/08.

2.4 Dos efeitos suspensivos dos embargos à execução fiscal.

A LEF, não apontou previsão expressa concernente aos efeitos da oposição dos embargos à execução fiscal incidindo, portanto, as regras determinadas pelo Código de Processo Civil.

O artigo 739-A do Código de Processo Civil, incluído pela lei 11.382/2006, dispôs que “os embargos do executado não terão efeito suspensivo”, salvo em determinados casos em que o juiz poderá, a requerimento do executado, lhes conceder esse efeito, quando relevantes os fundamentos e haja possibilidade de dano de difícil reparação, senão vejamos:

“Os embargos do executado **não terão efeito suspensivo**.

§ 1º 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 suficiente.” (grifei).

Extraí-se do dispositivo supra que o ajuizamento dos embargos, por si só, não suspende, automaticamente, o curso da execução fiscal. Deve o embargante demonstrar o perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, elaborar o requerimento, para só depois, se convencido o juízo da relevância dos argumentos, ser-lhe-ão concedidos os efeitos suspensivos.

A suspensão dos embargos eventualmente deferida pelo juiz poderá ser modificada, já que é provisória e pode ser cassada mediante requerimento em que se comprove a alteração das circunstâncias que levaram a tal decisão. (*fumus boni iuris*⁴⁹ e *periculum in mora*⁵⁰) apresentadas pelo executado.⁵¹

⁴⁹ a fumaça do bom direito (*fumus boni iuris*) exigível para as medidas cautelares - THEODORO JÚNIOR, Humberto. A reforma da execução do título extrajudicial. p.195

⁵⁰ “risco de dano grave e de difícil ou incerta reparação (*periculum in mora*) com o prosseguimento da ação” - THEODORO JÚNIOR, Humberto. A reforma da execução do título extrajudicial. p.195

⁵¹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. A reforma da execução do título extrajudicial. p.195

Ocorre que na Lei 6.830/80 não há previsão expressa⁵² quanto aos efeitos dos embargos, sendo regra o efeito suspensivo que tal instituto emprestava à execução fiscal pelo Código de Processo Civil. Em virtude da alteração proposta, indaga-se se os embargos à execução fiscal, diante das novas regras, suspendem o curso da execução fiscal. O STJ entendeu que aplicando subsidiariamente às execuções fiscais as normas previstas no Código de Processo Civil, e sendo a Lei de Execução fiscal omissa a respeito dos efeitos dos embargos, como corolário teríamos que os embargos à execução fiscal não mais suspendem o processo executivo, salvo em situações especiais. Diante do novo cenário, a execução permaneceria com o seu curso autônomo, paralelamente aos embargos, dando-se continuidade a todos os atos executivos, independentemente da decisão final do processo dos embargos. Nesse sentido, havendo penhora de bens e após a avaliação dos mesmos, o juiz dará início aos atos expropriatórios, ou seja, adjudicação, alienação particular ou arrematação. Destacamos que, seguindo essa seqüência, somente em caso de procedência dos embargos é que o executado terá direito de reaver o bem adjudicado (ou eventualmente receber a quantia de avaliação do bem), ou haver o valor recebido pelo exeqüente como produto da arrematação ou alienação do bem (art. 694, § 2º, CPC).⁵³

Com efeito, a regra do artigo 739-A está de acordo com as decisões do Superior Tribunal de Justiça, eis prever a aplicação da LER para o efeito de regular a suspensão dos embargos à execução fiscal.

“PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. OMISSÃO. ART. 535 DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REFORMAS PROCESSUAIS. ART. 739-A, § 1º, DO CPC. REFLEXOS NA LEI 6.830/1980. GRAVE DANO, DE DIFÍCIL OU INCERTA REPARAÇÃO. NÃO COMPROVADO. EFEITO SUSPENSIVO NÃO CONCEDIDO. REEXAME. SÚMULA 7/STJ. 1. O Tribunal de origem manifestou-se de maneira clara e fundamentada sobre o motivo pelo qual não concedeu efeito suspensivo ao agravo, bem como acerca da aplicação do art. 739-A do CPC. 2. Pacífico o entendimento de que em

⁵² Embora a LEF não traga expressamente o efeito suspensivo dos embargos, implicitamente constatamos a sua eficácia suspensiva: artigos 19,24 e 32

⁵³ Carneiro Claudio, Processo Tributário Administrativo e Judicial, Editora Lúmen Júris, Rio de Janeiro, 2009, p.171.

execução fiscal é aplicável o preceito do Estatuto Processual Civil de forma subsidiária, nos termos do disposto no art. 1º da Lei 6.830/80. No caso, inexistente norma específica na legislação especial sobre os efeitos suspensivos aos embargos, cabível a aplicação do disposto no art. 739-A do CPC. 3. A Corte de origem resolveu sobre a impossibilidade de conceder efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto nos autos de embargos à execução fiscal com base no conjunto probatório contido nos autos. Pronunciamento em sentido contrário ao sedimentado pelo acórdão recorrido esbarraria na Súmula 07 deste STJ. 4. Agravo regimental não provido.”⁵⁴

“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 vem 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 processual*, exige-se que o executado demonstre efetiva vontade de colaborar para a rápida e justa solução do litígio e comprove que seu direito é bom. 4. Trata-se de nova concepção da 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

⁵⁴ STJ, AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.180.395 - AL (2009/0072072-4) REL: MIN. CASTRO MEIRA, DJ 18/02/2010.

Fiscais (Lei 6.830/1980) determina, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária das normas do CPC. Na ausência de disciplina específica a respeito do efeito suspensivo nos Embargos à Execução Fiscal, a doutrina e a jurisprudência sempre adotaram 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. Precedentes do STJ: REsp 1.024.128/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, Dje 19.12.2008; RCDESP na MC 15.208/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Dje 16/04/2009; REsp 1.065.668/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Dje 21/09/2009. 7. Não se trata de privilégio indevido a ser concedido à Fazenda Pública, mas 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. Hipótese em que a decisão de admissibilidade dos Embargos do Devedor para fins de recebimento e processamento é datada de 25.1.2007, razão pela qual se aplicam as alterações promovidas pela Lei 11.382/2006. 9. Agravo regimental não provido”.⁵⁵

Opostos os embargos, não há mais a suspensão automática da execução. Nos termos do parágrafo 1º do artigo 739-A do CPC, “o juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente puder causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficiente”.⁵⁶

Destarte, com todo o respeito pelas teses doutrinárias contrárias a presente explanação, entende-se pela total pertinência da aplicação do artigo 739-A, eis que os embargos do devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os

⁵⁵ STJ, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.030.569 - RS (2008/0033681-0), REL: MIN. HERMAN BENJAMIN, DJ 03/12/2009.

⁵⁶ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A Fazenda Pública em juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. – 5.ed.rev., ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007. p 316.

requisitos da relevância da argumentação; do grave dano de difícil ou incerta reparação; e da garantia integral do juízo.

2.5 Requisitos da Inicial

A petição de Embargos do devedor, como qualquer ação inicial e de conhecimento, deverá observar a estrutura formal estabelecida pelo artigo 282 do Código de Processo Civil. Portanto, será seu mister conter a exposição dos fatos e de direito, bem como os motivos embasadores das alegações de improcedência do processo executivo.

Destarte, inicialmente, deverá o Juiz apreciar se estão preenchidos os pressupostos processuais e as condições da ação.

“A inicial dos embargos do executado deve conter toda a exposição, de fato e de direito em face da qual o executado, então embargante, entender não proceder a exigência que lhe é feita no âmbito executivo. Como petição inicial que processo de conhecimento que é, deve naturalmente conter informações indispensáveis ao seu processamento, tais como: (a) o juízo ao qual é dirigida; (b) o nome, qualificação e endereço do embargante e embargado; (c) o fato e fundamentos jurídicos do pedido; (d) o pedido, com suas especificações; (e) o valor da causa; e, finalmente, (f) as provas com que o embargante pretender demonstrar a veracidade de suas afirmações quanto aos fatos”.⁵⁷

O Recurso Especial nº 373.469-MG, (2001/0158025-2), da lavra do Ministro Herman Benjamin:

PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PETIÇÃO INICIAL QUE ABORDA MATÉRIA ESTRANHA AO OBJETO DA LIDE. ART. 284 DO CPC. INAPLICABILIDADE. ALÍNEA "C". NÃO-DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. 1. É inadmissível Recurso Especial quanto à questão de que,

⁵⁷ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo Tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. - 3. Ed. - São Paulo: Atlas, 2008. p.327.

a despeito da oposição de Embargos Declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal de origem. Incidência da Súmula 211/STJ. 2. A emenda ou complementação da petição inicial pressupõe nos termos do art. 284 do CPC, o desatendimento dos requisitos previstos nos arts. 282 ou 283 do referido diploma legal. Hipótese diversa é aquela em que a parte ventila matéria totalmente divorciada do objeto da lide. 3. A divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo ao recorrente demonstrar as circunstâncias que identificam ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles. Indispensável a transcrição de trechos do relatório e do voto dos acórdãos recorrido e paradigma, realizando-se o cotejo analítico entre ambos, com o intuito de bem caracterizar a interpretação legal divergente. O desrespeito a esses requisitos legais e regimentais (art. 541, parágrafo único, do CPC e art. 255 do RI/STJ) impede o conhecimento do Recurso Especial, com base no art. 105, III, "c", da Constituição Federal. 4. Recurso Especial parcialmente provido.

No mesmo sentido:

PROCESSO CIVIL. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INDEFERIMENTO LIMINAR DA INICIAL. VÍCIO SANÁVEL. DECLARAÇÃO DE INÉPCIA. ARTIGO 284, DO CPC. NECESSIDADE DE PRÉVIA OPORTUNIZAÇÃO DE EMENDA DA INICIAL. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO. GARANTIA DA EFETIVIDADE PROCESSUAL. DIREITO SUBJETIVO DO AUTOR. CERCEAMENTO DE DEFESA. CARACTERIZAÇÃO. 1. O indeferimento da petição inicial quer por força do não preenchimento dos requisitos exigidos nos artigos 282 e 283, do CPC, quer pela verificação de defeitos e irregularidades capazes de dificultar o julgamento de mérito, reclama a concessão de prévia oportunidade de emenda pelo autor e o transcurso *in albis* do prazo para cumprimento da diligência determinada, *ex vi* do disposto no artigo 284, do CPC (Precedentes do STJ: **REsp 671986/RJ**, DJ 10.10.2005; **REsp 802055/DF**, DJ 20.03.2006; **RESP 101.013/CE**, DJ de 18.08.2003; **AGRESP 330.878/AL**, DJ de 30.06.2003; **RESP 390.815/SC**, DJ de 29.04.2002; **RESP 384.962/MG**, DJ de 08.04.2002; e

RESP 319.044/SP, DJ de 18.02.2002). **2.** O Código de Processo Civil em seus artigos 282 e 283, estabelece diversos requisitos a serem observados pelo autor ao apresentar em juízo sua petição inicial. Mesmo assim, no caso de algum desses requisitos não seja preenchido, ou a petição apresente defeito ou irregularidade capaz de dificultar o julgamento do mérito, o CPC permite (artigo 284) que o juiz conceda ao autor a possibilidade de emendar a petição - se o vício for sanável porque, se insanável, enseja o indeferimento *prima facie*. Não cumprida essa determinação judicial, a petição inicial será indeferida, nos termos do artigo 295, VI, c/c o parágrafo único do artigo 284, ambos do CPC, o que resultará na extinção do processo sem julgamento do mérito com fulcro no artigo 267, I, do *Codex Processual*. **3.** Igualmente, sendo obrigatória antes do indeferimento da inicial da execução fiscal, a abertura de prazo para o Fisco proceder à emenda da exordial não aparelhada com título executivo hábil, revela-se aplicável o brocardo *ubi eadem ratio, ibi eadem dispositio*, no que pertine aos embargos à execução. **4.** *In casu*, o indeferimento da inicial se deu no âmbito do Tribunal de origem, sem ter sido intimada a parte para regularizar o feito, razão pela qual se impõe o retorno dos autos ante a nulidade do julgamento proferido em sede de apelação, que não observou o direito subjetivo da parte executada. **5.** Recurso especial da empresa provido.⁵⁸

O artigo 1º da LEF é claro no sentido de que sejam, subsidiariamente, observadas as regras do Código de Processo Civil, eis que a LEF não é absolutamente exaustiva em diversos aspectos, impondo aos operadores de direito a adoção das normas insculpidas no CPC, bem como o amparo no detalhamento atinente aos procedimentos da matéria ora estudada. Assim é que, inúmeras matérias da maior relevância, sejam regradas segundo as disposições do CPC.

As questões atinentes à Execução Fiscal, não previstas na LEF, deverão ser norteadas, subsidiariamente, pelas regras gerais do Código de Processo Civil.

Assim, como os embargos são um processo autônomo e conexo à execução fiscal, deve sua inicial observar os requisitos estabelecidos pelo artigo 282 do

⁵⁸ RECURSO ESPECIAL Nº 812.323 - MG (2006/0017271-6), RELATOR MINISTRO LUIZ FUX, DJ 16/09/2008

Código de Processo Civil. Se os pressupostos processuais não estiverem preenchidos, o juiz deverá extinguir os embargos, sem apreciação do mérito.

Entretanto, o Código de Processo Civil que é adotado de forma subsidiária, em seu artigo 284 oportuniza ao embargante a possibilidade de sanar as irregularidades e/ou defeitos existentes através da emenda da petição.

Vejamos o que diz os julgados abaixo do STJ a respeito da matéria:

"Ofende o art. 284 do CPC o acórdão que declara extinto o processo por deficiência da petição inicial, sem dar ao autor oportunidade para suprir a falha" (REsp 114092/SP, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19.02.1998, DJ 04.05.1999); e (ii) "Só depois de dar oportunidade ao autor para emendar ou completar a inicial e ele não cumprir a diligência, o Juiz poderá indeferir a inicial."⁵⁹

Cabe, portanto, ao juiz, dar oportunidade ao Embargante para que ele, diante da constatação de irregularidades, possa saná-las e, não assim procedendo, ensejará o indeferimento da inicial, nos termos do artigo 295, VI, c/c o parágrafo único do artigo 284, ambos do CPC, que extinguirá o processo sem julgamento do mérito com fulcro no artigo 267, I, da mesma norma legal.

2.5.1 O Juízo competente para o processamento e o julgamento dos Embargos à execução Fiscal.

Os embargos do devedor deverão ser ajuizados no mesmo foro onde tramita o processo de execução fiscal, vez tratar-se de competência funcional, de caráter absoluto, posto que os embargos não são distribuídos, mas apenas autuados em apenso aos autos do processo de execução.

A competência para o julgamento dos Embargos à execução fiscal é de natureza meramente funcional, pois ela se estende do juízo da execução para o

⁵⁹ REsp 171361/SP, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.1998, DJ 14.09.1998

processo e julgamento dos embargos do devedor. Contudo, no caso de execução por carta (art.747), os embargos serão oferecidos no juízo deprecante ou no juízo deprecado, sendo que a competência para julgá-los é do juízo deprecante, salvo se versarem unicamente sobre vícios ou defeitos da penhora, avaliação ou alienação dos bens, quando serão julgados pelo juízo deprecado⁶⁰.

Veja-se o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça nos seguintes julgados:

“CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL E AÇÃO ORDINÁRIA. CONEXÃO. 1. Debate-se acerca da competência para processar e julgar ação ordinária – na qual se busca a revisão e parcelamento de débito tributário objeto de execução fiscal precedentemente ajuizada – tendo em vista a possível ocorrência de conexão. 2. A Primeira Seção desta Corte pacificou o entendimento de que existe conexão entre a ação anulatória ou desconstitutiva do título executivo e a ação de execução, por representar aquela meio de oposição aos atos executórios de natureza idêntica a dos embargos do devedor. 3. “A ação anulatória ou desconstitutiva do título executivo representa forma de oposição do devedor aos atos de execução, razão pela qual quebraria a lógica do sistema dar-lhes curso perante juízos diferentes, comprometendo a unidade natural que existe entre pedido e defesa” (CC 38.045/MA, Rel. p/ Acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ 09.12.03). 4. É incontroverso que o débito tributário em questionamento na ação ordinária está em cobrança nos autos da Execução Fiscal no 2002.61.82.038702-0; logo, os feitos devem ser reunidos para julgamento perante o Juízo Federal da 11ª. Vara das Execuções Fiscais da Seção Judiciária de São Paulo (juízo preventivo). 5. Conflito de competência conhecido para declarar competente Juízo Federal da 11ª Vara das Execuções Fiscais da Seção Judiciária de São Paulo, o suscitante⁶¹.

Em outro sentido:

⁶⁰ FILHO GRECO, Vicente. Direito Processual Civil Brasileiro. p. 109

⁶¹ CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 103.229 - SP (2009/0026325-7), Relator: Ministro Castro Meira, DJ 28/04/2010.

“PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL E AÇÃO ANULATÓRIA DO DÉBITO. CONEXÃO. 1. Se é certo que a propositura de qualquer ação relativa ao débito constante do título não inibe o direito do credor de promover-lhe a execução (CPC, art. 585, § 1º), o inverso também é verdadeiro: o ajuizamento da ação executiva não impede que o devedor exerça o direito constitucional de ação para ver declarada a nulidade do título ou a inexistência da obrigação, seja por meio de embargos (CPC, art. 736), seja por outra ação declaratória ou desconstitutiva. Nada impede, outrossim, que o devedor se antecipe à execução e promova, em caráter preventivo, pedido de nulidade do título ou a declaração de inexistência da relação obrigacional. 2. Ações dessa espécie têm natureza idêntica à dos embargos do devedor e quando os antecedem, podem até substituir tais embargos, já que repetir seus fundamentos e causa de pedir importaria litispendência. 3. Assim como os embargos, **a ação anulatória ou desconstitutiva do título executivo representa forma de oposição do devedor aos atos de execução, razão pela qual quebraria a lógica do sistema dar-lhes curso perante juízos diferentes, comprometendo a unidade natural que existe entre pedido e defesa.** 4. **É certo, portanto, que entre ação de execução e outra ação que se oponha ou possa comprometer os atos executivos, há evidente laço de conexão (CPC, art. 103), a determinar, em nome da segurança jurídica e da economia processual, a reunião dos processos, prorrogando-se a competência do juiz que despachou em primeiro lugar (CPC, art. 106).** Cumpra a ele, se for o caso, dar à ação declaratória ou anulatória anterior o tratamento que daria à ação de embargos com idêntica causa de pedir e pedido, inclusive, se garantido o juízo, com a suspensão da execução.”⁶²

Na mesma linha, seguem precedentes mais recentes:

PROCESSUAL CIVIL. CONFLITO DE COMPETÊNCIA. AÇÃO ANULATÓRIA E EXECUÇÃO FISCAL. CONEXÃO. REUNIÃO DOS PROCESSOS. COMPETÊNCIA DO JUÍZO ONDE PROPOSTA A ANTERIOR EXECUÇÃO FISCAL. 1. A jurisprudência da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça

⁶² CC 38.045/MA, Rel. Min. Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ 09.12.03 – original sem destaque

é firme no sentido de que, constatada conexão entre a ação de execução fiscal e ação anulatória de débito fiscal, impõe-se a reunião de processos para julgamento simultâneo, a fim de evitar decisões conflitantes, exsurgindo competente o Juízo onde proposta a anterior ação executiva. 2. A ação anulatória do título executivo encerra forma de oposição do devedor contra a execução, razão pela qual induz a reunião dos processos pelo instituto da conexão, sob pena de afronta à segurança jurídica e economia processual. 3. A competência federal delegada (art. 15, I, da Lei n. 5.010/66) para processar a execução fiscal estende-se para julgar a oposição do executado, seja por meio de embargos, seja por ação declaratória de inexistência da obrigação ou desconstitutiva do título. 4. Conflito conhecido para declarar a competência do Juízo de Direito.⁶³

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. JUSTIÇA ESTADUAL. COMPETÊNCIA DELEGADA DA JUSTIÇA FEDERAL. POSTERIOR AJUIZAMENTO, NA JUSTIÇA FEDERAL, DE AÇÃO ANULATÓRIA DO MESMO DÉBITO FISCAL DO FEITO EXECUTIVO. EXTENSÃO DA COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL. ART. 15, INC. I, DA LEI N. 5.010/66. 1. Esta Corte Superior, através da Primeira Seção, já se manifestou pela existência de conexão entre executivo fiscal e ações autônomas que vise anular ou desconstituir o título executivo que embasa a execução fiscal. 2. No caso, a competência da Justiça estadual se dá por incidência do art. 15, inc. I, da Lei n. 5.010/66. Assim como a Justiça estadual tem competência para processar e julgar as execuções fiscais nas hipóteses do art. 15 do referido diploma normativo, também tem atribuição legal de cuidar das ações que funcionem como oposição do executado ao pleito fazendário. Precedente da Seção. 3. Conflito de competência conhecido para declarar a competência do Juízo de Direito de Cafelândia/SP, o suscitado.⁶⁴

⁶³ CC 98.090/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 04.05.09

⁶⁴ CC 95.840/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 06.10.08

Na execução por carta, entretanto, deverão ser decididos no juízo deprecante, salvo se versarem unicamente sobre vícios ou defeitos da penhora, avaliação ou alienação dos bens.⁶⁵

Dada a estreita ligação existente entre os Embargos e a Execução Fiscal, que através deles é impugnada, o juízo competente para o julgamento dos Embargos é o mesmo perante ao qual se vinha processando a Execução Fiscal.⁶⁶

Assim, recebidos os Embargos, que serão autuados em apenso aos autos do processo da execução, o Juiz mandará intimar a Fazenda, para impugná-los.

O Superior Tribunal de Justiça nos encaminha para o seguinte posicionamento:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ART.578, § ÚNICO DO CPC. MUDANÇA DE DOMICÍLIO. ANTERIOR AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. FORO COMPETENTE. RESSALVA PONTO DE VISTA DO RELATOR. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

SÚMULA Nº 282/STF. 1. A execução fiscal poderá ser proposta em foro que não seja o domicílio do réu, desde que presente uma das hipótese previstas no parágrafo único do artigo 578 do CPC, *verbis*: *A execução fiscal (art. 585, VI) será proposta no foro do domicílio do réu; se não o tiver, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado. Parágrafo Único. Na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer um dos devedores, quando houver mais de um, ou o foro de qualquer dos domicílios do réu; a ação poderá ainda ser proposta no foro do lugar em que se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o réu, ou, ainda, no foro da situação dos bens, quando a dívida deles se originar.* **2.** A 1ª Seção desta E. Corte, por força do julgamento no ERESP nº 787.977/SE, DJ. 25.02.2008, firmou entendimento no sentido de que o devedor não tem assegurado o direito de ser executado no foro de seu domicílio, salvo se nenhuma das espécies do parágrafo único se verificar. Precedentes: *REsp 460.606/SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 23/05/2005; REsp 492.756/SE,*

⁶⁵ Súmula 46 do STJ

⁶⁶ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo Tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. p.327.

Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ 09/06/2003; REsp 254.199/MS, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ 24/06/2002. 3. Ressalva do ponto de vista do ministro relator, no sentido de que a mudança do local da sede da empresa, antes da propositura da execução fiscal, impõe a aplicação da regra básica do art. 578, do CPC, ditada com o escopo de viabilizar o melhor desempenho da defesa. 4. Outrossim, na execução fiscal, para efeito de aplicação da regra de competência do art. 578, do CPC, ante a inexistência de norma especial na Lei 6.830/80, prevalece a data da propositura da ação fiscal sobre a data do lançamento do crédito. *Ratio essendi* da Súmula 58/STJ, *verbis* : *Proposta a Execução Fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada.* 5. O requisito do prequestionamento, porquanto indispensável, torna inviável a apreciação, em sede de Recurso Especial, de matéria sobre a qual não se pronunciou o tribunal de origem é inviável. É que, como de sabença, *"é inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada na decisão recorrida, a questão federal suscitada"* (Súmula 282/STF). *"O ponto omissso da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento."* (Súmula 356/STJ). 6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido, com ressalva do ponto de vista do relator.⁶⁷

Portanto, nos termos da Súmula 58 do STJ temos que: "Proposta a execução fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada.

Em sentido contrário:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AJUIZAMENTO POSTERIOR À MUDANÇA DA SEDE DA EMPRESA EXECUTADA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA N. 58 DO STJ. TESE VENTILADA EM RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO COM FUNDAMENTO NA ALÍNEA "A" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO INFRACONSTITUCIONAL FEDERAL VIOLADO.

⁶⁷ RECURSO ESPECIAL Nº 1.062.121 - SP (2008/0119697-9), Relator Ministro Luiz Fux, DJ 25/08/2009

FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA N. 284 DO STF. NÃO-CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL NO PONTO. ÔNUS DA SUCUMBÊNCIA. INVERSÃO. 1. Restou constado no Tribunal de origem que a execução fiscal foi ajuizada em momento posterior à transferência da sede da empresa executada. Se assim é, e entendendo o Superior Tribunal de Justiça que a competência é fixada quando da distribuição da ação, o juízo competente para processar e julgar a demanda será o do foro da *atual* sede da empresa, alterada, como dito, antes do ajuizamento da execução. Não se aplica, à hipótese, a Súmula n. 58 do STJ. Precedentes. **2.** Quanto à questão da nulidade da citação por edital, é de se frisar que o recurso especial foi interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, mas a recorrente (ora agravante) não invocou nenhum dispositivo infraconstitucional federal que fundamentasse a tese da nulidade da citação. **3.** Convém lembrar que da violação ao art. 578 do CPC não deriva necessariamente a nulidade de citação por edital, uma vez que este ato processual pode produzir efeitos ainda que determinado por juiz incompetente, na forma do que dispõe o art. 219, *caput*, do CPC. **4.** O recurso especial na parte que toca a nulidade da citação por edital, portanto, sequer poderia ter sido conhecido no ponto, por incidência da Súmula n. 284 do Supremo Tribunal Federal. Isso porque a não-indicação do dispositivo considerado malferido é causa de fundamentação deficiente. Precedentes. **5.** Agravo regimental não-provido.⁶⁸

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a competência para julgar e processar a demanda é a fixada no momento da distribuição da ação, ou seja, será a do foro atual da sede da empresa, desde que a execução tenha sido ajuizada antes da alteração. Não se aplica, assim, a Súmula nº 58 do STJ.

Vejam-se os seguintes precedentes:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO CONTRA ACÓRDÃO QUE ENTENDEU PELA POSSIBILIDADE DE A EXECUÇÃO FISCAL SER AJUIZADA NO FORO

⁶⁸ AgRg nos EDcl no AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO No 1.031.179 - GO (2008/0063888-9), Relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJ 05/02/2009

DO LUGAR ONDE FOI PRATICADO O ATO OU OCORREU O FATO GERADOR DA DÍVIDA ABANDONANDO A REGRA BÁSICA DO DOMICÍLIO DO RÉU. CRITÉRIOS DE FIXAÇÃO DA COMPETÊNCIA. SÚMULA 58/STJ. RECURSO PROVIDO PARA MODIFICAR O ACÓRDÃO EMBARGADO. 1. Determina-se a competência no momento em que a ação é proposta. “São irrelevantes as modificações do estado de fato ou de direito ocorridas posteriormente, salvo quando suprimirem o órgão judiciário ou alterarem a competência em razão da matéria ou da hierarquia.” art. 87, do CPC. 2. Em sede de execução fiscal, a competência é fixada pela propositura da ação, sendo irrelevante a mudança de domicílio do executado, consoante a ratio essendi da Súmula 58/STJ. 3. A mudança do local da sede da empresa antes da propositura da execução fiscal, impõe a aplicação da regra básica do art. 578, do CPC, ditada com o escopo de viabilizar o melhor desempenho da defesa, tanto mais que as filiais empreendem atividades meramente operacionais. 4. O domicílio da pessoa jurídica é a sede da empresa. Na execução fiscal, para efeito de aplicação da regra de competência do art. 578, do CPC, ante a inexistência de norma especial na Lei 6.830/80, prevalece a data da propositura da ação fiscal sobre a data do lançamento do crédito. [...] 6. A mudança de domicílio da empresa, antes da propositura da execução fiscal não enseja a aplicação da Súmula 58 do STJ. 7. A exegese do art. 578 do CPC sugere a prevalência do “caput” sobre o parágrafo único, por isso que a execução fiscal da Fazenda Pública Federal deverá ser proposta no foro da sede das pessoas jurídicas e, excepcionalmente, nos foros subsidiários. 8. Acolhimento da divergência e provimento do ERESP, máxime porque a propositura da ação operou-se após a mudança de domicílio da referida sede da pessoa jurídica executada. 9. Embargos de divergência acolhidos.”⁶⁹

“RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. COMPETÊNCIA. MUDANÇA DE DOMICÍLIO DA EMPRESA EM DATA ANTERIOR AO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. ERESP 178.233/SE. RECURSO PROVIDO. 1. É certo que a jurisprudência desta Corte, sumulada no enunciado 58, pacificou o entendimento de que a competência para o

⁶⁹ EREsp 178.233/SE, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJU 15.9.2003

ajuizamento da execução fiscal é fixada no momento da propositura da ação, de maneira que a mudança de domicílio do executado, posteriormente à sua propositura, não desloca a competência já estabelecida, conforme o disposto no art. 87 do Código de Processo Civil. 2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos EREsp 178.233/SE, de relatoria do Ministro Luiz Fux, consagrou orientação no sentido de que "a mudança de domicílio da empresa, antes da propositura da execução fiscal não enseja a aplicação da Súmula 58 do STJ" (DJ de 15.9.2003, grifou-se). Na ocasião, entendeu-se que a alteração do domicílio da empresa em data anterior à propositura do executivo fiscal impõe a aplicação da regra geral constante do *caput* do art. 58 do CPC. 3. Na hipótese dos autos, consoante informa o Tribunal de origem, a empresa executada mudou o seu domicílio antes do ajuizamento da execução fiscal. Assim, tendo em vista a função uniformizadora de jurisprudência desta Corte de Justiça, adota-se a orientação supra, declarando-se competente o Juízo da Comarca de Capela, no Estado de Alagoas, em virtude de ser esse o domicílio da empresa executada à época da propositura da ação executiva. 4. Recurso especial provido."⁷⁰

Com efeito, além do já explanado, temos que o processamento e julgamento nos termos da Súmula 46 do STJ, serão:

"Na execução por carta, os embargos do devedor serão decididos no juízo deprecante, salvo se versarem unicamente vícios ou defeitos da penhora, avaliação ou alienação dos bens."

Assim, se o executado quiser impugnar o ato praticado no juízo deprecado e, além disso, defender-se discutindo o débito, será necessária a interposição de dois embargos, que poderão ser apresentados indistintamente, no juízo deprecante ou no juízo deprecado, mas que terão de ser julgados em locais distintos. Assim, os embargos de conteúdo processual serão julgados pelo juízo deprecado, e os que versarem sobre o débito ou sobre matéria afeta ao juízo da execução, no juízo deprecante.

⁷⁰ REsp 517.851/SE, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJU 14.6.2007

2.5.2 Da qualificação do Embargante e do Embargado

A legitimidade para a oposição dos embargos, normalmente, é do próprio executado que figurará nos embargos como Autor; entretanto, poderá também ser oposto por terceiros responsáveis, nos termos do artigo 134 e 135 do CTN.

Quanto à legitimidade para opor os embargos, a discussão deverá ser aprofundada um pouco mais. Via de regra, o autor da ação será o próprio executado, caso esse que não demanda maiores considerações. Ocorre que não raro, surge na execução tributária a figura do terceiro responsável, v.g., arts. 134 e 135 do CTN, cabendo-se indagar se, nestes casos, lhe assiste a faculdade de opor embargos à execução fiscal. Quando se disse que a legitimidade para ação incidental de embargos está adstrita aos limites da execução, não se pretendeu significar que sempre existirá a identidade entre o pólo passivo da execução e o ativo dos embargos. Isso, no entanto, não quer significar que a aferição da legitimidade desborde dos limites da ação de execução.⁷¹

James Marins, citando Luiz Rodrigues Wambier: “Embora talvez não seja o entendimento prevalecente, é razoável e proporcional reconhecer, inclusive, a legitimidade ativa do terceiro responsável. Os embargos prestam-se não só a discutir a relação obrigacional entre o credor e o devedor, mas também deter os mecanismos executivos, quando lhes falta fundamento legítimo. Se a atividade executiva está recaindo precisamente sobre patrimônio de terceiro, na condição de responsável, este é titular de interesse legítimo para discutir inclusive o título autorizador desta autuação. Afirmar que só lhe caberia embargos de terceiro é deixá-lo sem meios de se defender. Os embargos de terceiro servem para alguém livrar seus bens de execução, demonstrando que não estão incluídos no âmbito da responsabilidade patrimonial do executado. Ora, o terceiro pode não negar sua condição de responsável – admitindo que, se a dívida efetivamente existisse, seu patrimônio por ela responderia, em processo validamente desenvolvido. Tratam-se de temas não suscetíveis a embargos de terceiro. Ficaria impedido, então, de combater uma execução eventualmente indevida. Estaria à mercê de embargos

⁷¹ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo : Dialética, 2010, p. 723.

interpostos pelo devedor (o qual, não tendo seus bens atingidos, nem sempre se disporia a ajuizá-los).⁷²

A petição inicial dos embargos deverá obedecer aos requisitos do artigo 282 do Código de Processo Civil, entretanto, se a inicial contiver vício sanável, o juiz determinará sua emenda, no prazo regulamentar.

Como em qualquer petição inicial, é necessário que nos Embargos se identifiquem e se qualifiquem as partes. Não é razoável, contudo, que se exija o cumprimento dessa formalidade com o mesmo rigor que se demandaria em se tratando de uma ação de conhecimento de rito ordinário, movida por um cidadão contra outro. Primeiro, porque tais dados já estão contidos no processo de execução. Segundo, porque é pública e notória a qualificação e o endereço dos entes que compõem a Fazenda Pública, sendo muitas vezes suficiente a afirmação de que a ação é proposta “contra a União”; os dados do embargante, por outro lado, ainda que constem da inicial, necessariamente estarão contidos no instrumento procuratório que a acompanha.⁷³

Vejam os julgados abaixo transcritos:

EMENTA: EMBARGOS DE DEVEDOR. CONTRATO DE HONORÁRIOS. TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL. CLÁUSULA DE REMUNERAÇÃO QUOTA LITIS. CONTRATO DE RISCO. PERCENTUAL SOBRE O PROVEITO ECONÔMICO AUFERIDO PELO CLIENTE. REVOGAÇÃO DO MANDATO. EXECUÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ, CERTEZA E EXIGIBILIDADE DO TÍTULO. PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. DEFEITO NA REPRESENTAÇÃO. REGULARIZAÇÃO. **AUSÊNCIA DE QUALIFICAÇÃO DA PARTE NA INICIAL. (...). A ausência de qualificação da parte na petição inicial dos embargos de devedor em nada prejudica o embargado, permitindo o seu pleno exercício da defesa e a inegável estabilização da lide visto que a completa e pormenorizada**

⁷² Luiz Rodrigues Wambier, Flávio R. Correia de Almeida e Eduardo Talamini, Curso Avançado de Processo Civil, vol. II, 2ª ed., São Paulo, RT, 1999, pp.293 e 294.

⁷³ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.327

qualificação do embargante é constante da inicial dos autos da execução.
(....). Preliminares rejeitadas e recurso não provido⁷⁴. (grifei).

Conclui-se, desta forma, pela necessidade dos embargos do devedor preencherem os requisitos do artigo 282 do CPC. Todavia, a falta ou irregularidade na qualificação das partes, não poderá ser avaliada com extremo rigor, devendo, pois, ser aplicado ao caso concreto o juízo de cautela e razoabilidade, devendo eventualmente ser o executado intimado à correção, haja vista as informações já constarem no próprio título executivo, ou seja, na Certidão da Dívida Ativa - CDA que embasou a ação executiva.

2.5.3 Fato e fundamentos jurídicos do pedido.

A Lei de execução fiscal no artigo 16, parágrafo 2º, estabelece que: “No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda a 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 deste limite.”

Portanto, a LEF é omissa quanto a especificidade das matérias argüíveis nos embargos a execução, deixando mais uma vez, que a regra geral do Código de Processo Civil prevaleça.

Dispõe o art. 745 do CPC:

“Nos embargos, poderá o executado alegar:

I - nulidade da execução, por não ser executivo o título apresentado;

II - penhora incorreta ou avaliação errônea;

III - excesso de execução ou cumulação indevida de execuções;

IV - retenção por benfeitorias necessárias ou úteis, nos casos de título para entrega de coisa certa (art. 621);

V - qualquer matéria que lhe seria lícito deduzir como defesa em processo de conhecimento.”

⁷⁴ TJMG, Processo 1036306025498-6/001 (1), Relator Dês.Cabral da Silva, DJ. 02/12/2008

Ainda, segundo ensina Hugo de Brito Machado:

“O embargante dever narrar em suas Razões de Embargos, a situação jurídica da qual entende decorrer seu direito de não se submeter à execução. Essa situação, como se sabe, é composta de um ingrediente de fato, e de outro quesito normativo, ou seja, os fatos e as normas que, à luz desses fatos, fazem com que a quantia cobrada na execução seja total ou parcialmente indevida.

Em face do princípio do *‘jura novit cúria’*, cumpre às partes a narração e a comprovação dos fatos em face dos quais entendem possuir o direito subjetivo reclamado, sendo do juiz o mister de conhecer e aplicar as normas pertinentes. Não é necessário, portanto, que o embargante indique nominalmente os artigos de lei ou da Constituição, dos quais entende decorrer seu direito de não se submeter à quantia executada. Bastará que narre os fatos e indique o significado que entende ser atribuído a esses fatos pelo Direito”.⁷⁵

É lícito ao executado argüir toda e qualquer outra defesa que lhe seria possível deduzir, em processo de conhecimento, pois considerado que a execução fiscal se funda em título executivo extrajudicial, que é a natureza da Certidão de Dívida Ativa.⁷⁶

A LEF remete ao CPC no que tange às peculiaridades dos embargos do devedor, pois em seu texto somente afirma a possibilidade de sua interposição (art. 16 LEF).⁷⁷

A Jurisprudência tem assentado entendimento no mesmo sentido:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MATÉRIA ÚTIL À DEFESA. NECESSIDADE ARGÜIÇÃO NO MOMENTO DO AJUIZAMENTO DOS EMBARGOS DO DEVEDOR. ARTIGO 16, § 2º, DA LEI 6.830/80. 1. O executado, quando do ajuizamento dos embargos à execução fiscal, deve alegar toda matéria útil à

⁷⁵ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.328

⁷⁶ FILHO ROCHA, J. Virgílio Castelo Branco. Execução fiscal: doutrina e jurisprudência. p. 220

⁷⁷ THEODORO JÚNIOR, Humberto. A reforma da execução do título extrajudicial. p.95

defesa, à luz do disposto no § 2º, do artigo 16, da Lei 6.830/80, revelando-se inadmissível posterior inovação argumentativa, salvante na hipótese de superveniência de fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito (artigo 462, do CPC) (Precedentes do STJ: **AgRg no REsp 905.033/MG**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17.05.2007, DJ 30.05.2007; **AgRg no Ag 724.888/MG**, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 11.04.2006, DJ 14.06.2006; **AgRg nos EDcl no REsp 651.984/RS**, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 02.12.2004, DJ 28.02.2005; **REsp 237.560/PB**, Rel. Ministra Nancy Andrichi, Segunda Turma, julgado em 01.06.2000, DJ 01.08.2000; e **REsp 101.036/SP**, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 17.09.1998, DJ 13.10.1998).

2. *In casu*, restou assente na origem que: *"... em sua peça inaugural, a embargante, ora apelante, fundamentou seu pedido de desconstituição do crédito tributário na inconstitucionalidade dos Decretos-leis nos 2445 e 2449 e na inaplicabilidade da TR como índice de correção monetária. A questão da base de cálculo do PIS (art. 6º, parágrafo único, da LC no 7/70) somente foi alegada às fls. 195/196, após a impugnação da Fazenda, e, portanto, em momento inoportuno, tendo em vista que o executado deveria ter alegado toda a matéria útil à defesa no prazo dos embargos, nos termos do art. 16, § 2º, da Lei no 6.830/80. Quanto ao pedido de anulação da sentença por prejuízo ao exercício do direito de defesa em razão da não produção da prova pericial protestada, existe um equívoco por parte da apelante, tendo em vista que no prazo para especificação de provas, esta se manifestou às fls. 106/107 apenas no sentido da juntada do processo administrativo no 13709.002.160/91-23 pela Fazenda. Somente após a juntada do referido processo administrativo a embargante requereu a produção de prova pericial, que foi implicitamente negada pelo Juízo. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida pelo juiz quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. No caso vertente, "a prova técnica afigura-se desnecessária, tendo em vista que a matéria é eminentemente de direito e nos autos existem provas documentais suficientes à elucidação da lide."*

3. Destarte, não merece reparo o acórdão regional, uma vez que o argumento atinente à semestralidade do PIS não constitui fato superveniente argüível após

a propositura dos embargos à execução fiscal. **4.** Outrossim, a insurgência especial acerca da alegada necessidade da prova pericial encontra óbice na Súmula 7/STJ. **5.** Agravo regimental desprovido.⁷⁸

O artigo 16, da Lei de Execução Fiscal, no parágrafo 2º, diz que o executado deverá alegar nos embargos todas as materiais úteis à sua defesa, revelando-se inadequada sua posterior invocação, salvante na hipótese de superveniência de fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito (artigo 462, do CPC). Vejamos o julgado abaixo transcrito:

*"TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS À EXECUÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE – NÃO ALEGADA NA INICIAL – ART. 16, DA LEF – IMPOSSIBILIDADE – AGRAVO REGIMENTAL – ARGUMENTOS INCAPAZES DE INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA. 1. O agravo regimental não merece prosperar, porquanto as razões elencadas pelo agravante são incapazes de infirmar o entendimento assentado na decisão agravada, cujos fundamentos reproduzo nesta oportunidade: 2. violação dos arts. 515, § 1º e 517, do CPC, a questão cinge-se à possibilidade de ter sido conhecida pelo Tribunal de origem o direito à imunidade tributária do recorrente, apesar de não ter sido suscitada na petição dos embargos à execução. Ora, o art. 16, § 2º, da LEF determina que toda a matéria de defesa deve ser alegada nos embargos à execução, não podendo haver posterior inovação, de sorte que não se aplica os arts. 515, § 1º e 517, do CPC, por serem dispositivos de lei geral afastado pela norma específica. (Resp 905033/MG, Relatoria deste Magistrado, DJ 12/04/2007). Agravo regimental improvido."*⁷⁹

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - AGRAVO DE INSTRUMENTO - RECURSO ESPECIAL - INVIABILIDADE - EXECUÇÃO FISCAL - LEI 6.830/80, ART. 16, § 2º - MATÉRIA DE DEFESA - MOMENTO PROCESSUAL PARA APRESENTAÇÃO - AJUIZAMENTO DOS EMBARGOS DO DEVEDOR.

- Por expressa determinação do art. 16, § 2º, da Lei de Execução Fiscal, o

⁷⁸ AgRg no RECURSO ESPECIAL No 948.717 - RJ (2007/0099531-6), Relator Ministro Luiz Fux, DJ 24/08/2010

⁷⁹ AgRg no REsp 905.033/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17.05.2007, DJ 30.05.2007

momento processual para o executado alegar toda matéria útil à defesa é no prazo dos embargos do devedor, aí incluída a questão relativa à imunidade tributária do ora agravante e à suposta inconstitucionalidade da cobrança do IPTU com base em alíquotas progressivas no município de Belo Horizonte.

- “Agravamento regimental improvido.”⁸⁰

“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. NECESSIDADE DE EXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. I - A exceção de pré-executividade revela-se incabível nas hipóteses em que exsurge a necessidade de exame aprofundado das provas no sentido de confirmar a ausência de responsabilidade dos agravantes no tocante à gerência da sociedade. II - Nos termos do art. 16, § 3º, da Lei 6.830/80, toda matéria de defesa, a ser examinada sob o crivo do contraditório, tem que ser deduzida em sede de embargos à execução. III - Agravamento regimental improvido.”⁸¹

“RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. ALEGAÇÃO DE PRESCRIÇÃO. MOMENTO PARA SE ALEGAR. A norma prevista no art. 162 do Código Civil, apontado no aresto recorrido, deve ser compatibilizada com as normas processuais. O citado dispositivo legal não se aplica à execução fiscal, que é regida por lei especial, a Lei 6.830/80, a qual prevê o momento próprio para a apresentação de defesa. Segundo determinado pelo art. 16, parágrafo 2º da referida lei, o executado deverá alegar toda a matéria útil à defesa no prazo dos embargos. A alegação de prescrição constitui matéria de defesa. Sendo assim, transcorrido in albis o prazo para oferecimento dos embargos, é defeso ao executado lançar mão de tal alegação. Recurso a que se dá provimento.”⁸²

“PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. Sobrevindo fato novo após a oposição dos embargos do devedor, cabe ao juiz

⁸⁰ AgRg no Ag 724.888/MG, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 11.04.2006, DJ 14.06.2006

⁸¹ AgRg nos EDcl no REsp 651.984/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 02.12.2004, DJ 28.02.2005

⁸² REsp 237.560/PB, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Segunda Turma, julgado em 01.06.2000, DJ 01.08.2000

*tomá-lo em consideração (CPC, 462); regra que se sobrepõe àquela de que toda matéria útil à defesa deve se concentrar nos embargos do devedor (Lei no 6830, de 1980, art. 16, § 2º). Recurso especial conhecido e provido.*⁸³

Ainda, em linhas gerais, as noções expostas a respeito das condições objetivas e sobre as matérias alegáveis nos embargos à execução estão igualmente presentes na impugnação ao cumprimento de sentença, que foi estabelecido pela Lei 11.232/2005, ao instruir nova forma de execução dos títulos judiciais (a fase de “cumprimento de sentença”), estabelecendo assim, novo meio de defesa do executado, em lugar dos embargos à execução.⁸⁴

Desta forma, o art. 475-L do Código de Processo Civil, preleciona o que poderá ser discutido na impugnação ao cumprimento de sentença e, subsidiariamente, nos embargos à execução, senão vejamos:

“Art. 475-L. A impugnação somente poderá versar sobre:

- I – falta ou nulidade da citação, se o processo correu à revelia;
- II – inexigibilidade do título;
- III – penhora incorreta ou avaliação errônea;
- IV – ilegitimidade das partes;
- V – excesso de execução;
- VI – qualquer causa impeditiva, modificativa ou extintiva da obrigação, como pagamento, novação, compensação, transação ou prescrição, desde que superveniente à sentença.”

Destarte, quando o excesso de execução recair sobre o fundamento dos embargos, deverá o embargante declarar na inicial o valor que entender correto, fazendo-se juntar o memorial de cálculos do valor que entender correto, sob pena de rejeição liminar dos embargos e/ou do não conhecimento do fundamento.

⁸³ REsp 101.036/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 17.09.1998, DJ 13.10.1998

⁸⁴ WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. Curso avançado de processo civil, volume 2: processo de execução. p. 314-315

A respeito do tema, ensinam os Ilustres Mestres Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka:

“Peculiaridade da execução fiscal em face da exigência de memória de cálculo. A exigência visa a afastar o caráter protelatório dos embargos e a ensejar o prosseguimento da execução pelo montante reconhecido como devido, ainda que seja atribuído aos embargos efeito suspensivo quanto à matéria controversa. Mas, há de se estabelecer uma distinção entre a execução comum e a execução fiscal. Na execução comum, o título é acompanhado de memória de cálculo, nos termos do art. 614, II, do CPC, o que ele próprio entende como devido. Na execução fiscal, não se exige que o título esteja acompanhado de memória de cálculo porque tal não é requisito previsto no artigo 6º da LEF. A possibilidade de o executado rever os cálculos do exeqüente, pois, é mais restrita na execução fiscal. Assim, sendo, a exigência de que o devedor embargante apresente memória de cálculo representativa do excesso somente pode se dar relativamente às hipóteses em que este seja plenamente identificável no título ou no demonstrativo que eventualmente tenha sido apresentado pelo exeqüente.

- Não se pode exigir do embargante o impossível, ou seja, a apresentação de memória que, para a sua elaboração, dependa de dados não fornecidos pelo exeqüente.

- Na prática, pois, dificilmente será exigível a memória de cálculo nos embargos à execução fiscal, pois tal estará restrito às hipóteses em que o embargante limita sua insurgência às rubricas simplesmente destacáveis do título ou do demonstrativo anexado pelo exeqüente”.⁸⁵

No mesmo sentido, é o posicionamento doutrinário:

“Já se viu que, na execução fiscal, é bastante amplo o objeto dos embargos.....Se o executado alegar excesso de execução, deverá indicar, na petição inicial de seus embargos, o valor que entender correto, apresentando

⁸⁵ Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila, Ingrid Schroder Sliwka. 6. Ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010, págs. 353/354.

memória de cálculo que assim o demonstre. Trata-se de ônus atribuído ao embargante pelo § 5º do art. 739-A, do CPC, que, no particular, deve aplicar-se aos embargos à execução fiscal. A Falta de indicação do valor correto ou a ausência de memória de cálculo que o demonstre implicará a rejeição liminar dos embargos ou não-conhecimento desse fundamento.”⁸⁶

“A memória de cálculo exigida do executado deverá ser apresentada em formato semelhante ao que se requer do exeqüente para efeitos do art. 475-B do CPC. Como, na realidade, este requisito representa uma ‘contra-memória’, o executado deverá demonstrar o equívoco dos valores cobrados na execução, o qual se manifesta o exemplo, pelo uso inadequado de índice para correção monetária, ou de outras particularidades da conta do exeqüente (por exemplo: percentual, marco inicial e forma de aplicação dos juros). De posse da memória do exeqüente e da impugnação bem discriminada pelo executado, deve ser fixado o ponto de contato entre ambas as contas, purificando-se a discussão nos embargos apenas para o excesso controvertido.”⁸⁷

Desta forma, como cabe ao Embargante o ônus de comprovação de suas alegações, deve ele tomar o cuidado de instruir os embargos com cópias da execução fiscal, pois em grau de recurso, não será intimado para tanto.

A par das matérias passíveis de conhecimento de ofício pelo Juiz, apenas os pedidos deduzidos na inicial é que poderão ser apreciados. O Juiz e o tribunal não conhecerão de novos pedidos ou fundamentos apresentados em sede de réplica ou de recurso, sob pena de nulidade da decisão por ser “extra petita.”⁸⁸

Portando, entende-se que são argüíveis, nos embargos à execução fiscal, as matérias previstas no art. 745 do Código de Processo Civil, além das matérias expostas no artigo 475-L do mesmo diploma legal.

⁸⁶ CUNHA, Leonardo José Carneiro da. A Lei nº 11.382/2006 e seus reflexos na execução fiscal. Revista Dialética de Direito Processual nº 49, abril-2007, págs. 95/106.

⁸⁷ MAZZEI, Rodrigo, In: NEVES, Amorim Assumpção ET al. Reforma do CPC 2. RT, 2007, págs. 536/537.

⁸⁸ Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leonardo Paulsen, René Bergmann Ávila, Igrid Schroder Sliwka. 6ed.rev.atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010, p.353

Em se tratando a execução fiscal de processo tendente a expropriar o devedor-executado de seus bens, buscando o Fisco satisfazer seu crédito, cabe aos embargos obstaculizar essa pretensão. Então, mostra-se amplo o espectro de alegações que poderão ser aduzidas, sendo legítimos todos os argumentos tendentes a obstar a exação. Por se tratar a CDA de título executivo constituído unilateralmente pelo credor (ainda que este goze de presunção de legitimidade em seus atos), permite-se que se discuta amplamente o mérito da cobrança. Assim, tendo por base vício da dívida, irregularidade na execução ou ainda ineficácia da CDA, pode o embargante, fundado em ampla possibilidade de discussão jurídica, pedir que cesse a execução.⁸⁹

Portanto, os embargos do devedor, como ação autônoma que é, poderá tratar de qualquer matéria, admitindo-se ampla dilação probatória para a comprovação dos fatos alegados pelo Embargante.

2.5.4 Do Pedido e suas especificações.

A vestibular dos embargos à execução fiscal, limita o alcance e abrangência da discussão, definindo os limites da prestação jurisdicional. Assim, o embargante deverá alegar na inicial toda matéria útil à sua defesa, já que a inovação, em sede de recurso, viola o artigo 16, § 2º, da LEF, bem como o artigo 264 do Código de Processo Civil, segundo o qual, efetuada a citação, é vedada a modificação do pedido ou da causa de pedir.

A jurisprudência majoritária tem se posicionado no mesmo sentido:

“EXECUÇÃO FISCAL. INOVAÇÃO EM SEDE RECURSAL. NÃO-CONHECIMENTO. A inicial dos Embargos à Execução delimita o âmbito de conhecimento e os limites da prestação jurisdicional, sendo descabida a inovação em sede recursal, o que viola o art. 16 § 2º, da LEF e o art. 264 do CPC.”⁹⁰

⁸⁹ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo : Dialética, 2010, p. 724

⁹⁰ TRF4, 1ª T, unânime, AC 2000.04.01.101617-6, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen Nov/2002.

“Sentença “extra petita”, EXECUÇÃO FISCAL....REDUÇÃO DE MULTA. SENTENÇA ‘EXTRA PETITA’, CONFORMAÇÃO AOS LIMITES DA LIDE (....)
Não tendo sido sequer combatida a multa na inicial dos embargos, revela-se extra-petita a sentença que a reduz, impondo-se a sua conformação aos limites da lide, com a exclusão da prestação jurisdicional quanto a tal ponto.”⁹¹

Segundo os ensinamentos de Hugo de Brito Machado temos que: “O principal pedido a ser formulado na inicial dos embargos à execução é o de que o título executivo seja considerado insubsistente, com a extinção do processo executivo. Como essa insubsistência pode, eventualmente, dizer respeito apenas a aspectos formais (v.g., cerceamento de direito de defesa no processo administrativo), os quais não impedem a constituição de novo crédito e, futuramente, a propositura de outra execução, ou pode dizer respeito a aspectos substanciais, tais como a própria inocorrência do fato gerador do tributo respectivo, ou a invalidade da norma que o criou, um dispositivo que simplesmente considerasse “extinta a execução” poderia não ser suficiente para atender aos anseios do embargante. Pensamos, por isso, que no âmbito dos embargos é possível pedir ao juiz que declare, expressamente, a inexistência de relação jurídica que autorize a exigência da exação executada (em face, v. g., da invalidade da norma que a prevê).”⁹²

Note-se que o art. 16, § 2º, da LEF é inequívoco no sentido de que, no prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa. A inicial dos embargos, pois, estabelece o âmbito da discussão e os limites da prestação jurisdicional. A inovação em sede recursal, viola o art. 16 § 2º, da LEF, bem como a regra geral do art. 264 do CPC, segundo o qual, efetuada a citação, é vedada a modificação do pedido ou da causa de pedir. As matérias passíveis de serem conhecidas de ofício pelo Tribunal, por sua vez, dependem do julgamento do feito na

⁹¹ TRF4, 1ª T, unânime, AC 2000.04.01.082173-9, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen Mar/2002.

⁹² Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.328

segunda instância. Caso não conheça de nenhum recurso, não terá a oportunidade de analisar questões de ofício.⁹³

Ainda, sobre o assunto temos que:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CUMULAÇÃO DE PEDIDOS. PEDIDO CONDENATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS. NATUREZA CONSTITUTIVA. 1. O art. 16, § 3º, da Lei 6.830/80 trata da regulação dos embargos do devedor na execução fiscal, dispondo que *"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."* O fundamento dessa proibição é, unicamente, de natureza processual, a fim de não impor dificuldades para o curso da execução fiscal, haja vista que ela tem como base certidão de dívida líquida e certa. *Precedente: REsp 438396/RS, Rel. Ministro José Delgado, DJ 09/12/2002.* 2. Consectariamente, os embargos à execução não são servis à cobrança judicial de eventual crédito que o embargante tenha em face do exequente. 3. É que os embargos à execução não ostentam natureza condenatória, por isso, caso o embargante entenda ser credor do exequente, deverá cobrar o débito noutra demanda, ou ainda, alegar, em sede dos embargos, a compensação, a fim de extinção da obrigação, conforme entendimento exarado na Primeira Seção. *Precedente: EREsp 438396/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, DJ 28/08/2006.* 4. *In casu*, o embargante, em sua inicial, pretendeu a desconstituição do título executivo, bem como a condenação da fazenda pública a restituir em dobro o valor do depósito administrativo, em razão de ter exigido dívida já paga, nos termos do disposto no artigo 940 do Código Civil. 5. Os embargos objetivam desconstituir o título executivo, por isso sua natureza constitutiva. *Precedentes: REsp 279064/SC, Rel. Ministro SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, DJ 05/03/2001; REsp 330295/CE, Rel. Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, DJ 22/11/2004; AgRg no REsp 482471/MS, Rel. Ministro JORGE SCARTEZZINI, DJ*

⁹³ Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leonardo Paulsen, René Bergmann Ávila, Igred Schroder Sliwka. 6ed.rev.atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010, p.353

22/08/2005. **6.** O acórdão proferido em embargos de declaração que enfrenta explicitamente a questão embargada não enseja recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC. **7.** Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. **8.** Recurso especial a que se nega provimento.⁹⁴

A declaração de inexistência de relação jurídica deverá estar necessariamente contida na sentença que julga os embargos precedentes, mas, o pedido expresso do embargante, faz com que a declaração conste de modo expresso no dispositivo, com os efeitos dele decorrentes, notadamente no que concerne à coisa julgada.

2.5.5 Valor da causa

O valor da causa retratará a matéria discutida nos embargos não coincidindo, necessariamente, com o valor da execução.⁹⁵

Assim, o valor atribuído à causa deverá ser o mesmo àquele atribuído à execução, quando não impugnado seu valor total. Contudo, caso seja ele impugnado nos Embargos, o valor da causa será o equivalente à quantia guerreada. Será, portanto, sobre essa importância que deverão ser calculadas as custas, na hipótese de serem devidas.

No mesmo sentido é o posicionamento esposado pelo STJ:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. VALOR DA CAUSA. 1. O valor da causa na ação de embargos à execução, quando a impugnação volta-se contra a totalidade do débito, deve ser o valor atribuído à própria execução. Precedentes: *AgRg no REsp 749.949/RS, DJ 09/10/2006; AgRg no Ag 694.369/RJ, DJ 13/02/2006; AgRg no Ag 1051745/MG, DJ. 30/03/2009.* **2.** O valor da causa da causa deve corresponder ao benefício

⁹⁴ RECURSO ESPECIAL No 1.085.689 - RJ (2008/0195973-6), Relator: Ministro, DJ 13/10/2009

⁹⁵ WANBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. Curso avançado de Processo Civil, volume 2: Processo de Execução. p. 306

patrimonial pretendido com a execução do título de dívida ativa. **3.** *In casu*, o embargante pretende desconstituir o próprio título executivo e o crédito exequendo deduzido ao firmar suas pretensões no sentido de que: *"o título que instrui a execução não é título legítimo, porquanto absolutamente desprovido de liquidez, certeza e exigibilidade, requisitos indispensáveis a qualquer ação de execução; se o título que embasa a execução é viciado e ilíquido, o valor unilateralmente apontado não tem como prevalecer, devendo ser efetivamente apurado mediante a realização de provas, sobretudo através de perícia técnica.*

4. Recurso especial a que se nega provimento.⁹⁶

No mesmo norte, vejam-se os seguintes precedentes da Corte:

"AÇÃO DE DEPÓSITO. BENS FUNGÍVEIS. ARMAZÉM GERAL. GUARDA E CONSERVAÇÃO. ADMISSIBILIDADE DA AÇÃO. PRISÃO CIVIL. CABIMENTO. ORIENTAÇÃO DA TURMA. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO N. 7 DA SÚMULA/STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. PROCESSO EXTINTO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO. APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 20, CPC. EQÜIDADE. RECURSO DO BANCO PROVIDO. RECURSO DO RÉU DESACOLHIDO. (...) III - Não padece de fundamentação o acórdão que examina suficientemente todos os pontos suscitados pela parte interessada em seu recurso. E não viola o art. 535-II o aresto que rejeita os embargos de declaração quando a matéria tida como omissa já foi objeto de exame no acórdão embargado. (...)."97

Portanto, como já se consolidou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o entendimento é no sentido de que o valor da causa nos embargos à execução deverá ter correlação com o valor da dívida objeto da execução, quando esta é impugnada na sua integralidade.

É o posicionamento do STJ:

⁹⁶ RECURSO ESPECIAL Nº 993.274 - MG (2007/0231624-3), Relator Ministro Luiz Fux, DJ. 22/09/2009

⁹⁷ REsp 396.699/RS, Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ 15/04/2002

“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. EMBARGOS À EXECUÇÃO. VALOR DA CAUSA. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO. I - Consoante entendimento uniforme desta Corte, o valor dado à causa na ação de embargos à execução, quando a impugnação volta-se contra a totalidade do débito, deve ser o valor atribuído à própria execução. Precedentes. “II - Agravo desprovido.”⁹⁸

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AGRAVO REGIMENTAL QUE NÃO ATACA ESPECIFICAMENTE OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. VALOR DA CAUSA. 1. Recurso que deixa de atacar os fundamentos da decisão agravada, atraindo a incidência do enunciado 182 da Súmula desta Corte. 2. Nos embargos à execução, o valor da causa deve corresponder ao valor da dívida: se toda a execução, o valor da causa é o da execução; se parte da execução, é o da diferença entre o valor cobrado e o reconhecido. 3. “Agravo Regimental improvido.”⁹⁹

“EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. VALOR DA CAUSA. ACRÉSCIMOS. 1. Nos embargos à execução fiscal, o valor da causa deve corresponder ao valor da dívida, acrescido dos encargos legais, juros e correção monetária. 2. Recurso especial conhecido e provido.”¹⁰⁰

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. VALOR DA CAUSA. QUANTUM IMPUGNADO NOS EMBARGOS. CONTEÚDO ECONÔMICO. IDÊNTICO AO DA EXECUÇÃO. 1. O entendimento do STJ é de que, buscando o embargante questionar a totalidade do crédito que se pretende executar, o valor da causa nos embargos à execução deve guardar paridade com aquele atribuído à execução. 2.

⁹⁸ AgRg no REsp 749.949/RS, Rel. Ministro GILSON DIPP, QUINTA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 09/10/2006 p. 348

⁹⁹ AgRg no Ag 694.369/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2005, DJ 13/02/2006 p. 752

¹⁰⁰ REsp 680.982/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2005, DJ 13/06/2005 p. 267

*“Agravo regimental desprovido”.*¹⁰¹

De fato, mesmo que haja impugnação ao valor da causa nos embargos à execução, o valor será aquele que entender o executado como correto devendo, pois, ser apresentado no momento da oposição dos embargos os cálculos que entender o embargante como corretos.

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA DOS CÁLCULOS. ART. 739-A, § 5º DO CPC. APLICABILIDADE. 1. São aplicáveis as disposições contidas no art. 739-A, § 5º, do CPC em embargos alegando excesso de execução contra a Fazenda pública, sendo dever legal do executado apresentar memória discriminada de cálculos dos valores que entende corretos quando da apresentação da impugnação. 2. Precedentes do STJ. 3. Agravo regimental não provido.”¹⁰²

“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. EMBARGOS. EXCESSO DE EXECUÇÃO. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO DO VALOR CORRETO. MEMÓRIA DE CÁLCULOS. 1. Não incidem as disposições concernentes ao “cumprimento de sentença” nas execuções por quantia certa contra a Fazenda Pública, dada a existência de rito próprio (art. 730 do CPC). 2. É aplicável à Fazenda Pública a disposição geral que prevê, nos embargos do devedor fundados em excesso de execução, caber ao executado indicar o valor correto da dívida, acompanhado da memória de cálculos, sob pena de rejeição liminar dos embargos. 3. Recurso Especial parcialmente provido.”¹⁰³

“EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA – EMBARGOS DE DEVEDOR – ALEGAÇÃO DE EXCESSO DE EXECUÇÃO – DECLARAÇÃO DO VALOR CORRETO – APRESENTAÇÃO DE MEMÓRIA DE CÁLCULO – ART. 739-A, § 5º DO CPC – NECESSIDADE. 1. Inexiste ofensa ao art. 535, do CPC quando o

¹⁰¹ AgRg no Ag 1051745/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, QUARTA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 30/03/2009

¹⁰² AgREsp 1.095.610/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 16.09.09

¹⁰³ REsp 1.099.897/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 20.4.09

Tribunal a quo se pronuncia de modo claro e suficiente sobre a questão posta nos autos e realiza a prestação jurisdicional de forma fundamentada. 2. A controvérsia dos autos diz respeito à aplicação do art. 739-A, § 5º do CPC nas execuções contra a Fazenda. 3. O parágrafo 5º do art. 739-A do CPC, introduzido pela reforma da execução de título extrajudicial (Lei n. 11.382/06), dispõe que quando os embargos à execução tiverem por fundamento o excesso de execução, o embargante deverá demonstrar na petição inicial o valor que entende correto, juntamente com a memória do cálculo. Caso assim não proceda, estará o embargante sujeito à rejeição liminar dos embargos ou, ao não-conhecimento específico desse fundamento. 3. Embora não haja previsão similar no CPC quanto ao regramento dos embargos na execução contra a Fazenda Pública (art. 741 do CPC), afastar a determinação do art. 739-A, § 5º do CPC violaria o princípio da efetividade processual, que tem como ratio o reclamo da celeridade em todos os graus de Jurisdição, cuja real ideologia é reduzir condutas que se reputam temerárias e procrastinatórias tanto por parte do particular como do poder público que, ao embargar, questiona a dívida mas não diz o valor que se reputa correto. 4. As inovações legislativas inseridas no Código de Processo Civil, que facilitam a satisfação do crédito do exequente, devem ser utilizadas no processo de execução contra a Fazenda, sob pena de a execução contra a Fazenda se tornar menos eficaz que as execuções comuns. Recurso especial improvido.”¹⁰⁴

Segundo Nelson Nery Junior: "caso o réu silencie, no prazo de resposta, a respeito do valor da causa, ocorre a aquiescência, presumindo-se aceito”¹⁰⁵

Portanto, o Embargante deverá em seus embargos fazer constar a impugnação ao valor causa, sob pena de preclusão.

2.5.6 Das provas

¹⁰⁴ REsp 1.103.965/RS, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 14.4.09

¹⁰⁵ NERY JUNIOR, Nelson. *Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 10a ed., 2007, p. 497.

No tocante à produção de provas, as admitidas em direito podem ser empregadas nos embargos do devedor, dentre elas, prova documental, depoimento pessoal, prova testemunhal e prova pericial em conformidade com o que estabelece o artigo 16, § 2º da LEF.¹⁰⁶

Cleide Previtalli Cais diz que:

“Entendemos que, quando da apresentação dos embargos, o embargante deve, além da matéria de defesa, indicar especificamente as provas que pretende produzir, e não somente protestar por produzi-las.

Isso porque, considerando que os embargos do devedor constituem ação autônoma, aplicar-se-lhes-ão o art. 282, VI do CPC, categórico ao afirmar que a petição inicial deve indicar as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados. Essa condição nem sempre é atendida no cotidiano forense, limitando-se a petição inicial dos embargos a “protestar pela produção de todos os meios de provas cabíveis em direito”¹⁰⁷.

Hugo de Brito Machado Segundo, leciona que:

“A petição inicial dos embargos à execução deve requerer, ainda, a produção das provas com as quais se pretende demonstrar a ocorrência dos fatos nela afirmados. Nos embargos à execução, como em qualquer outro processo de conhecimento, todos aqueles meios de prova podem ser utilizados, sendo mais freqüente, em questões tributárias, o emprego da perícia contábil, e da juntada de documentos.

Exige o art. 16, § 2º, da Lei 6.830/80, que a inicial seja desde logo acompanhada dos documentos a serem juntados aos autos, bem como do rol de testemunhas a serem ouvidas em juízo (até três ou, a critério do juiz, o dobro desse limite). Não há, em princípio, a opção de juntar documentos, ou de depositar o rol de

¹⁰⁶ PORTO, Éderson Garin. Manual da Execução Fiscal. p. 128

¹⁰⁷ Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 597

testemunhas, em momento posterior, como ocorre na generalidade das ações de conhecimento, de rito ordinário. Essa exigência, porém, há de ser considerada com temperamentos, notadamente à luz das normas constitucionais que consagram a garantia a um devido processo legal substantivo, e a ampla defesa e ao contraditório. Pode ocorrer de somente após a impugnação do embargado mostrar-se relevante a oitiva de determinada testemunha, ou a juntada de algum documento. Se o juiz pode determinar a produção de provas até mesmo de ofício, no interesse de apurar a verdade e bem aplicar o Direito, não se justifica que se ampare em uma infundada preclusão para negar a produção de provas relevantes e assim prestigiar uma execução descabida. O juiz deve indeferir a produção de tais provas quando estas se mostrarem irrelevantes ou desnecessárias para o deslinde da causa, e não simplesmente por não haverem acompanhado desde o início a exordial”.¹⁰⁸

Sobre o assunto, aponta ainda, o ilustre professor:

“Ainda quanto à produção de provas, especificamente no âmbito da ação de embargos à execução fiscal, merece destaque a questão relativa à “presunção de validade” da CDA, e do ônus da prova daquele que se insurge contra essa validade.

Com efeito, a CDA, como qualquer título executivo, goza de presunção de liquidez e certeza. Esse fato, aliado à “presunção de validade” que se costuma atribuir aos atos emitidos pelo Poder Público de uma maneira geral, têm gerado uma falsa idéia segundo a qual o ônus da prova, no âmbito dos embargos à execução, seria integralmente do embargante, e de que toda a dúvida porventura existente teria de ser resolvida favoravelmente à Fazenda exeqüente.

Mas não deve ser exatamente assim.

Na condição de autor da ação de embargos, realmente incumbe ao embargante demonstrar a insubsistência da CDA. Muitas vezes, porém, a invalidade da CDA não decorre de questões de fato, mas de questões de Direito (invalidade, ou má aplicação das normas que a fundamentam), hipótese na qual não se há de

¹⁰⁸ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. p.329

cogitar de produção de provas. Mesmo assim, se a insubsistência da CDA decorrer de aspectos de fato, incumbirá ao embargante a prova da ocorrência desses mesmos fatos. Isso não significa, porém, que se deva demonstrar a inoccorrência dos fatos sobre os quais se funda o lançamento respectivo. Basta que se demonstre que a autoridade competente não comprovou essa ocorrência. Realmente, provando que a autoridade lançadora não demonstrou a ocorrência dos fatos sobre os quais se funda o ato de lançamento, o embargante estará tornando clara a invalidade desse mesmo ato, por vício em sua fundamentação ”¹⁰⁹.

O entendimento do STJ a respeito da matéria estabelece que:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO, POR PARTE DA FAZENDANACIONAL, DAS PROVAS PRODUZIDAS PELO EMBARGANTE QUANTO À OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO DOS DÉBITOS. RECONHECIMENTO TÁCITO DA REGULARIDADE DOS PAGAMENTOS. VEDAÇÃO AO *NON LIQUET*. PODER/DEVER DO JULGADOR EM SOLUCIONAR A LIDE. REVOLVIMENTO DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. 1. É cediço que os embargos à execução fiscal constituem processo de conhecimento, no qual aplicam-se as regras dos arts. 333 e 334 do CPC no que tange ao ônus da prova. No caso em análise, o embargante pretendeu desconstituir a presunção de certeza e liquidez da certidão de dívida ativa através da juntada das guias de recolhimento do débito exequendo, as quais demonstravam que já ocorrera o pagamento dos valores cobrados, sendo que a Fazenda embargada, a despeito de ter sido intimada para se manifestar sobre as provas produzidas pela embargante, quedou-se silente sobre elas. **2.** Não havendo impugnação das provas pela Fazenda, é de se reconhecer que houve a concordância da exequente com os pagamentos realizados pelo devedor, mormente porque o julgador não pode aguardar indefinidamente que a embargada se manifeste, sendo-lhe vedado o *non liquet*, e tendo o

¹⁰⁹ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.329/330.

poder/dever de decidir o caso à luz das provas trazidas aos autos, sobretudo daquelas não contestadas. Cumpre registrar que não cabe a este Tribunal Superior reexaminar o conjunto probatório dos autos, a fim de alterar o entendimento adotado na origem quanto ao acolhimento das provas produzidas pelo embargante em relação à ocorrência do pagamento dos débitos objeto da execução, haja vista o óbice na Súmula n. 7/STJ. **4. Agravo regimental não provido.**¹¹⁰

Mesmo sendo os embargos processados pelo mesmo juízo da execução fiscal, é de se concluir igualmente, pela conveniência e oportunidade de se juntar aos autos, cópia do processo de execução ou suas principais peças, cujo exame, dependendo da tese discutida, poderá fazer-se necessário nas instâncias superiores. Ocorre que, havendo a interposição do recurso de apelação, não raro serão remetidos à superior instância apenas os autos dos embargos, permanecendo no juízo de primeiro grau a execução. Não havendo a juntada na vestibular dos embargos, restará a sua análise prejudicada.

Espelhando o entendimento do STJ, temos os seguintes julgados:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO, POR PARTE DA FAZENDA NACIONAL, DAS PROVAS PRODUZIDAS PELO EMBARGANTE QUANTO À OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO DOS DÉBITOS. RECONHECIMENTO TÁCITO DA REGULARIDADE DOS PAGAMENTOS. VEDAÇÃO AO NON LIQUET. PODER/DEVER DO JULGADOR EM SOLUCIONAR A LIDE. REVOLVIMENTO DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. 1. É cediço que os embargos à execução fiscal constituem processo de conhecimento, no qual aplicam-se as regras dos arts. 333 e 334 do CPC no que tange ao ônus da prova. No caso em análise, o embargante pretendeu desconstituir a presunção de certeza e liquidez da certidão de dívida ativa através da juntada das guias de recolhimento do débito exequendo, as quais

¹¹⁰ AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.191.978 - SP (2009/0095778-7), Relator: Ministro Mauro Campbell Marque, DJ. 03/0/2010

demonstravam que já ocorrera o pagamento dos valores cobrados, sendo que a Fazenda embargada, a despeito de ter sido intimada para se manifestar sobre as provas produzidas pela embargante, ficou-se silente sobre elas. **2.** Não havendo impugnação das provas pela Fazenda, é de se reconhecer que houve a concordância da exequente com os pagamentos realizados pelo devedor, mormente porque o julgador não pode aguardar indefinidamente que a embargada se manifeste, sendo-lhe vedado o *non liquet*, e tendo o poder/dever de decidir o caso à luz das provas trazidas aos autos, sobretudo daquelas não contestadas. **3.** Cumpre registrar que não cabe a este Tribunal Superior reexaminar o conjunto probatório dos autos, a fim de alterar o entendimento adotado na origem quanto ao acolhimento das provas produzidas pelo embargante em relação à ocorrência do pagamento dos débitos objeto da execução, haja vista o óbice na Súmula n. 7/STJ. **4.** Agravo regimental não provido.”¹¹¹

2.5.7 Requerimento para que o exeqüente seja chamado a impugnar os embargos.

A Lei de Execução Fiscal, nos termos do artigo 17, estabeleceu que “recebidos os embargos, o juiz mandará intimar a Fazenda, para impugná-los no prazo de 30 (trinta) dias, designando, em seguida, audiência de instrução e julgamento”.

Da mesma forma, estabeleceu o Código de Processo Civil, no artigo 740, também estabelece que: “Recebidos os embargos, será o exeqüente ouvido no prazo de 15 (quinze) dias; a seguir, o juiz julgará imediatamente o pedido (art. 330) ou designará audiência de conciliação, instrução e julgamento, proferindo sentença no prazo de 10 (dez) dias.”

Portanto, da simples leitura dos dispositivos, conclui-se pela desnecessidade de pedido expresso na inicial dos embargos do devedor para a intimação do exeqüente. Entretanto, considerando que a inicial dos embargos à execução deverá preencher os requisitos do artigo 282 do Código de Processo Civil, que tem

¹¹¹ AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO No 1.191.978 - SP (2009/0095778-7), relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJ 03/08/2010

aplicação subsidiária, há oportunidades em que os magistrados não aceitam as vestibulares dos embargos que não constem, expressamente, o pedido de intimação da exeqüente, Fazenda Pública, para que esta ofereça, se assim desejar, a impugnação. Face ao exposto, conclui-se ser de bom alvitre o embargante pugnar pelo pedido de sua intimação, na peça vestibular.

“A intimação para impugnação dos embargos, a que se refere o CPC 740, é feita ao advogado do exeqüente-embargado”.¹¹²

Vejamos o que preleciona Hugo de Brito Machado Segundo, acerca da questão:

“A exigência, contudo, é carente de razão.

Primeiro, porque mesmo nos processos de conhecimento, de rito ordinário, o requerimento de citação do réu é, a rigor, desnecessário, podendo-se considerar implícito na inicial que identifica e qualifica o réu e afirma dirigir-se contra ele a pretensão deduzida em juízo. Segundo, porque ainda que essa exigência seja cabível no âmbito de uma inicial de processo de conhecimento, de rito ordinário, por expressa disposição do art. 282 do CPC, não é isso que ocorre em relação aos embargos à execução. A LEF nada exige a esse respeito. O CPC, por sua vez, dispõe claramente que o juiz, ao receber os embargos, mandará intimar o exeqüente (art.740), não fazendo qualquer alusão à necessidade de que isto tenha de ser requerido pelo embargante.”¹¹³

Visando eliminar qualquer possibilidade de interpretações divergentes, até porque conflitantes os pareceres jurídicos e doutrinários acerca do procedimento, opta-se pela conveniência de se incluir na inicial o pedido de intimação, para que o exeqüente possa apresentar a impugnação aos embargos do devedor, - Impugnação do embargado.

¹¹² Intimação para impugnar os embargos. VI ENTA 20

¹¹³ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P.330

Recebidos os embargos, o juiz mandará intimar o exeqüente para, querendo, impugnar os embargos, em peça que se assemelha à contestação oferecida pelo réu em qualquer ação de conhecimento de rito ordinário.

Caso a Fazenda Pública não impugne os embargos, não serão aplicados os efeitos da revelia, conforme estabeleceu a Súmula 256 do TFR: “diz que a falta de impugnação dos embargos do devedor não produz, em relação à Fazenda Pública efeitos da revelia”.

No magistério de Hugo de Brito Machado Segundo:

“A propósito de prazos, como os fixados pela Lei nº. 6.830/80, já são expressa e especificamente dirigidos aos atos da Fazenda Publica. Não se há, por óbvio, se cogitar de sua contagem em dobro, ou em quádruplo. Com efeito, a regra do art. 188 do CPC, que dilata os prazos para a prática de atos pela Fazenda Pública em juízo, só incide sobre circunstâncias nas quais haja um prazo fixado para qualquer parte, sendo esse prazo excepcionalmente ampliado quando essa parte for a Fazenda Pública; e não quando uma norma específica preveja um prazo para a Fazenda Pública (e ninguém mais) realizar determinado ato.

Na impugnação aos embargos, o exeqüente deverá refutar os embargos em todos seus termos, indicando as razões, de fato e de direito, pelas quais entende não prosperar a pretensão do embargante. Muitas vezes, junto da impugnação, a Fazenda exeqüente anexa todo o processo administrativo que culminou com a inscrição em dívida ativa da quantia executada. Essa juntada é de todo recomendável, não apenas para trazer aos autos elementos que permitam conhecer a natureza e os fundamentos do crédito executado, mas especialmente para verificar se não houve vício em sua constituição ou no controle interno de sua legalidade (v.g., cerceamento do direito de defesa). Assim, se o embargante e o embargado não juntarem aos autos cópia do processo administrativo, deve o juiz requerer que o embargado o junte, a fim de que haja uma adequada compreensão da controvérsia.”¹¹⁴

¹¹⁴ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P. 331

2.6 Matérias vedadas aos embargos à execução fiscal.

A Lei 6.830/80, em seu artigo 16, § 3º, estabeleceu que: “Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo a de suspeição, incompetência e impedimentos, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos”.

O fundamento dessa proibição é, unicamente, de natureza processual, a fim de serem evitadas dificuldades para o curso da execução fiscal, haja vista possuir ela, como base, certidão de dívida líquida, certa e exigível.

É o entendimento de Hugo de Brito Machado Segundo:

“Quanto à reconvenção, é mesmo lógico que não seja viável, em sede de execução fiscal. Os embargos não são uma “contestação” à execução, mas processo de espécie diferente, através do qual é prestada tutela de conhecimento, e não a tutela executiva. Através dos embargos se busca a extinção da execução, com a declaração de que não subsiste a dívida cujo adimplemento através dela se objetiva.

No âmbito dos embargos, portanto, só se pode discutir a existência, a validade e a exigibilidade do crédito executado, e não outras questões que possam existir entre o executado e a exeqüente. Além de tudo isso, a limitação à reconvenção não malfez qualquer direito do executado, que pode, a qualquer tempo, mover ação autônoma, de conhecimento, contra a Fazenda exeqüente, deduzindo em juízo a mesma pretensão que deduziria na reconvenção cujo manejo é legalmente vedado.

Em se tratando de compensação, porém, não é acertada a vedação legalmente estabelecida, que somente se explica em face de haver sido elaborada por Procuradores da Fazenda Nacional durante os “anos de chumbo”. No momento atual, é imprescindível considerar que a compensação é amplamente autorizada por lei (o que não ocorria em 1980, e talvez explique haver-se pensado à época, em

positivar a malsinada vedação).¹¹⁵ e que a Constituição ora em vigor, promulgada em 1988, tem feição incomparavelmente mais democrática.

(....) Coexistindo débitos e créditos compensáveis, o encontro de contas é medida que se impõe, não apenas por conta do disposto no art. 74 da Lei nº. 9.430/96, mas também como decorrência lógica da própria razoabilidade. Nem se alegue que o crédito que o executado afirma possuir possa não existir; ou não ser suficiente para extinguir, por compensação, toda a quantia executada; essas questões são “de mérito”, e devem ser discutidas no âmbito dos embargos à execução. O que não é possível é afastar - sem exame - toda e qualquer questão relacionada à compensação, apenas porque o art. 16, § 3º, da LEF o determina”.¹¹⁶

No mesmo sentido é a jurisprudência pátria:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECISÃO QUE INDEFERIU PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RECURSO ADMINISTRATIVO. ART. 151, III, DO CTN. CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA PACIFICADA NO STJ (ERESP N. 850.332/SP). AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 16, § 3º, DA LEF. MATÉRIA OBJETO DE RECURSO REPETITIVO. 1. Caso em que se aduz que: a) o fundamento de pendência de pedido administrativo de compensação quando do ajuizamento da execução fiscal não foi tratado pela parte agravada nos embargos à execução, e nem foi objeto de recurso perante o Tribunal de origem; e b) não se está diante de compensação já efetivada, razão pela qual impossível essa alegação em sede de embargos à execução. **2.** A primeira insurgência configura-se inovação recursal em sede de agravo regimental, tendo em vista que o recurso especial interposto pela União às fls. 183-192 limitou-se a impugnar a violação do art. 16, § 3º, da LEF, no sentido de que há vedação

¹¹⁵ Interpretando a vedação a luz do direito vigente em 1980, e da evolução que se operou desde então, a doutrina hoje entende que “a compensação, em matéria tributária, só pode ser deduzida na ação de embargos do executado quando autorizada por lei, segundo disposição expressa do art. 170 do CTN. [...]. Havendo lei que decreta a compensação, ela pode ser invocada na ação de embargos” (Maury Ângelo Bottesini, Odmir Fernandes, Ricardo Cunha Chimenti, Carlos Henrique Abrao e Manoel Álvares. Lei de Execução Fiscal Comentada e Anotada, 3. ed., São Paulo: R11 2000, p. 133).

¹¹⁶ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 332

expressa para a hipótese de compensação tributária em sede de embargos à execução. **3.** No concernente à possibilidade de alegar em sede de embargos à execução compensação já efetivada, o Tribunal *a quo* foi claro ao manifestar que trata-se de compensação já pleiteada na via administrativa, antes de iniciada a execução fiscal (fl. 161). **4.** Agravo regimental não provido.” ¹¹⁷

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE. Não merece prosperar a pretensão da embargante de impossibilidade de compensação em embargos à execução fiscal. Esta colenda Primeira Seção assentou por meio de suas doudas turmas a admissibilidade da alegação da extinção do crédito pelo instituto da compensação em embargos à execução fiscal.” ¹¹⁸

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA PRETÉRITA ALEGADA COMO MATÉRIA DE DEFESA. POSSIBILIDADE. ARTIGO 16, § 3º, DA LEF, C/C ARTIGOS 66, DA LEI 8.383/91, 73 E 74, DA LEI 9.430/96. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. 1. A exceção de pré-executividade é servil à suscitação de questões que devam ser conhecidas de ofício pelo juiz, como as atinentes à liquidez do título executivo, aos pressupostos processuais e às condições da ação executiva. **2.** O espectro das matérias suscetíveis através da exceção tem sido ampliado por força da exegese jurisprudencial mais recente, admitindo-se a arguição de questões que não demandem dilação probatória (exceção *secundum eventus probationis*). **3.** A alegação da extinção da execução fiscal ou da necessidade de dedução de valores pela compensação total ou parcial, respectivamente, impõe que esta já tenha sido efetuada à época do ajuizamento do executivo fiscal, atingindo a liquidez e a certeza do título executivo, o que dissone da interpretação conjunta dos artigos 170, do CTN, 714, do CPC, e 16, § 3º, da LEF. **4.** Ademais, há previsão

¹¹⁷ AgRg no REsp 1142293 / RS, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL, 2009/0100919-1, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142), Órgão Julgador: T1 – Primeira Turma, DJ 02/09/2010.

¹¹⁸ (REsp 624.401/RS. Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005 e REsp 426.663/RS. Rel. Min. Denise Arruda, DJ 25.10.2004) Embargos de divergência rejeitados. (EResp 438396/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09.08.2006, DJ 28.08.2006 p. 206).

expressa na Lei 8.397/92, no sentido de que: "*O indeferimento da medida cautelar fiscal não obsta a que a Fazenda Pública intente ação judicial da Dívida Ativa, nem influi no julgamento desta, salvo se o juiz, no procedimento cautelar fiscal, acolher a alegação de pagamento, de compensação, de transação, de remissão, de prescrição ou decadência, de conversão do depósito em renda, ou qualquer outra modalidade de extinção da pretensão deduzida.*" (artigo 15). **5. In casu, cuida-se de exceção de pré-executividade na qual se aduziu constituir causa de extinção do crédito tributário executado a compensação efetuada pela empresa executada, com fulcro em decisão transitada em julgado em 15.3.99, que reconheceu a existência de indébito tributário, ante a declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF. 6. Conseqüentemente, a compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal ou da exceção de pré-executividade, a fim de elidir a presunção de liquidez e certeza da CDA, máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizadora da citada modalidade extintiva do crédito tributário (*in casu*, as Leis 8.383/91 e 9.430/96). 7. O recurso especial não é servil ao exame de questões que demandam o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, em face do óbice contido na Súmula 07/STJ. Isso porque a conclusão a que chegou o Tribunal de origem, no sentido da robustez das provas trazidas pelo executado demonstrando a existência de compensação já efetuada anteriormente à propositura da presente execução e a ausência de liquidez e certeza do título executivo em questão, resultou do exame de todo o conjunto probatório carreado nos autos. 8. Consectariamente, infirmar referida conclusão implicaria sindicatar matéria fática, interdita ao STJ em face do enunciado sumular nº 07 desta Corte. 9. **Agravo regimental desprovido.**"¹¹⁹**

¹¹⁹ AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.085.914 - RS (2008/0195887-6), Relator: Ministro Luiz Fux, DJ. 20/05/2010.

Hugo de Brito Machado Segundo, cita em seu livro¹²⁰, Abrandando o disposto no citado dispositivo de lei, o TRF da 42ª. Região já entendeu viável alegar-se a compensação no âmbito de embargos à execução fiscal, desde que a co-existência dos débitos e créditos seja anterior a execução:

“Execução Fiscal. Direito de Crédito Compensável Anterior a Execução Fiscal. Encontro de Contas Legítimo. Regra geral, incabível a compensação, em sede de embargos do devedor por força do art. 16, § 3º, da Lei nº. 6.830/80. Este dispositivo continua em pleno vigor, pois o art. 66, ‘caput’, e parágrafos da Lei nº. 8.383/91 (e alterações) autoriza a compensação de créditos do contribuinte, com débitos tributários futuros, não sendo aplicável aos valores já lançados em dívida ativa, e em fase de execução. Contudo, na presente hipótese, o contribuinte já contava com evidente direito de crédito compensável, antes mesmo do ajuizamento da execução fiscal. Legítimo, seu procedimento, de acerto de contas, em sua escritura fiscal, eis que amparado por provimento jurisdicional com transito em julgado. À autoridade fiscal caberá a aferição da correção das contas, e, caso não concorde, deverá efetuar lançamento tributário complementar, garantindo ao contribuinte, o contraditório e a ampla defesa. Sentença Reformada. CDA desconstituída. Extinta, a execução fiscal. Apelação da Embargante conhecida e provida.”¹²¹

Desta feita, deduz-se que a regra insculpida nos termos do artigo 16, parágrafo 3º, da LEF, somente se aplica quando a alegada compensação do valor executado, com créditos ainda em discussão, seriam reconhecidos somente após a prolação da sentença que julgar procedentes os embargos.

Segundo entendimento do professor Hugo de Brito Machado Segundo

“(....) Na verdade, proibir-se que se alegue a compensação, no âmbito dos embargos à execução fiscal, viola: (a) o direito a uma tutela jurisdicional efetiva por

¹²⁰ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P. 332

¹²¹ Ac. un. da 1ª T. do TRF 4ª R. - Ac. nº. 1998.04.01.086918-01/RS - Rel. Juíza Maria Isabel Pezzi Klein - j. 9.8.2001 - DJU II de 26.9.2001, p. 1435 - Revista Dialética de Direito Tributário nº. 75/2001, p. 223

parte do embargante; (b) o princípio da isonomia; (c) o princípio da moralidade; (d) o princípio da economia processual.

Malfere-se o direito a uma tutela efetiva porque, a prevalecer a limitação estabelecida pelo art. 16, § 3º, da LEF quanto à compensação, o embargante, autor da ação, não terá instrumentos processuais hábeis para fazer com que seu direito subjetivo, a compensação, seja implementado. Será compelido a pagar o débito que possui, e ver-se-á obrigado a manejar ação de conhecimento para haver o adimplemento (sabe-se lá quando) do seu crédito. Reduz-se a nada aquela maior coincidência possível que deve haver entre o adimplemento espontâneo do direito subjetivo reclamado em juízo (compensação imediata de créditos e débitos) e o resultado do provimento jurisdicional obtido.

Viola-se a isonomia porque a Fazenda exeqüente tem a seu dispor para receber seus créditos, processo executivo de rito diferenciado, no qual lhe são deferidos uma série de privilégios, deixando-se ao cidadão administrado, o recebimento de créditos que poderiam ser perfeitamente compensados com os valores devidos à Fazenda, a morosa via da ação de conhecimento, de rito ordinário, seguida da execução através de precatórios.

Estiola-se, por completo, a moralidade, considerando-se que a vedação, na prática, termina por autorizar a Fazenda exeqüente a não solver seus débitos e, não obstante, exigir o pronto pagamento de seus créditos, contrariando a própria razoabilidade que preside o instituto da compensação no âmbito do direito das obrigações. Só se explica que uma parte recuse a compensação se não se estiver pretendendo pagar o débito a ser objeto do encontro de contas, postura cuja imoralidade dispensa maiores comentários.

Apenas para argumentar, caso se considere moralmente plausível dar continuidade à execução de um crédito da Fazenda Pública para, depois, ter o executado de manejar ação de conhecimento e, posteriormente, submeter-se ao precatório, não se pode deixar de admitir que essa via, excessivamente mais longa, poderia ser abreviada, com economia de esforços para as partes e para o Poder Judiciário, na eventualidade de que o encontro de contas fosse apreciado e

reconhecido logo no âmbito dos embargos à execução, medida que se impõe em face do princípio da economia processual”.¹²²

O Superior Tribunal de Justiça, já decidiu pela plena possibilidade de se argüir, em sede de embargos à execução, a compensação do débito executado, conforme expressa o Recurso Especial abaixo transcrito:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA PRETÉRITA ALEGADA COMO MATÉRIA DE DEFESA. POSSIBILIDADE. ARTIGO 16, § 3º, DA LEF, C/C ARTIGOS 66, DA LEI 8.383/91, 73 E 74, DA LEI 9.430/96. 1. A compensação tributária adquire a natureza de direito subjetivo do contribuinte (oponível em sede de embargos à execução fiscal), em havendo a concomitância de três elementos essenciais: (i) a existência de crédito tributário, como produto do ato administrativo do lançamento ou do ato-norma do contribuinte que constitui o crédito tributário; (ii) a existência de débito do fisco, como resultado: (a) de ato administrativo de invalidação do lançamento tributário, (b) de decisão administrativa, (c) de decisão judicial, ou (d) de ato do próprio administrado, quando autorizado em lei, cabendo à Administração Tributária a fiscalização e ulterior homologação do débito do fisco apurado pelo contribuinte; e (iii) a existência de lei específica, editada pelo ente competente, que autorize a compensação, *ex vi* do artigo 170, do CTN. 2. Deveras, o § 3º, do artigo 16, da Lei 6.830/80, proscreeve, de modo expresso, a alegação do direito de compensação do contribuinte em sede de embargos do executado. 3. O advento da Lei 8.383/91 (que autorizou a compensação entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal) superou o aludido óbice legal, momento a partir do qual passou a ser admissível, no âmbito de embargos à execução fiscal, a alegação de extinção (parcial ou integral) do crédito tributário em razão de compensação já efetuada (encartada em crédito líquido e certo apurado pelo próprio contribuinte, como só ser o resultante de declaração de

¹²² Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. Págs.. 333/334

inconstitucionalidade da exação), sem prejuízo do exercício, pela Fazenda Pública, do seu poder-dever de apurar a regularidade da operação compensatória (Precedentes do STJ: EREsp 438.396/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 09.08.2006, DJ 28.08.2006; REsp 438.396/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 07.11.2002, DJ 09.12.2002; REsp 505.535/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 07.10.2003, DJ 03.11.2003; REsp 395.448/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18.12.2003, DJ 16.02.2004; REsp 613.757/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 10.08.2004, DJ 20.09.2004; REsp 426.663/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 21.09.2004, DJ 25.10.2004; e REsp 970.342/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 01.12.2008). 4. A alegação da extinção da execução fiscal ou da necessidade de dedução de valores pela compensação total ou parcial, respectivamente, impõe que esta já tenha sido efetuada à época do ajuizamento do executivo fiscal, atingindo a liquidez e a certeza do título executivo, o que se deduz da interpretação conjunta dos artigos 170, do CTN, e 16, § 3º, da LEF, sendo certo que, ainda que se trate de execução fundada em título judicial, os embargos do devedor podem versar sobre causa extintiva da obrigação (artigo 714, VI, do CPC). 5. Ademais, há previsão expressa na Lei 8.397/92, no sentido de que: "*O indeferimento da medida cautelar fiscal não obsta a que a Fazenda Pública intente ação judicial da Dívida Ativa, nem influi no julgamento desta, salvo se o juiz, no procedimento, cautelar fiscal, acolher a alegação de pagamento, de compensação, de transação, de remissão, de prescrição ou decadência, de conversão do depósito em renda, ou qualquer outra modalidade de extinção da pretensão deduzida .*" (artigo 15). 6. Conseqüentemente, a compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da CDA, máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizadora da citada modalidade extintiva do crédito tributário. 7. *In casu*, o contribuinte, em sede de embargos à execução fiscal, alegou a inexigibilidade do crédito tributário, em virtude de compensação

própria efetuada ante o pagamento indevido de CSSL (artigo 8º, da Lei 7.689/88) declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, tendo sido ajuizada ação ordinária para ver reconhecido seu direito à liquidação da obrigação tributária por meio da compensação efetuada. De acordo com o embargante, *"compensou 87.021,95 UFIR's relativos aos créditos tributários oriundos da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, do exercício de 1988, pagos indevidamente, com 87.021,95 UFIR's relativas a créditos tributários líquidos e certos, concernente à mesma CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO do exercício de 1992"*. 8. O Juízo Singular procedeu ao julgamento antecipado da lide, pugnando pela inoponibilidade da alegação de compensação em sede de embargos à execução (em virtude do disposto no artigo 16, § 3º, da Lei de Execução Fiscal), e consignando que: *"... a embargante deveria produzir a prova documental de suas alegações na inicial dos embargos, uma vez que a prova do recolhimento indevido é documento essencial para provar suas alegações (art. 16, § 2º, da Lei 6.830/80 e art. 283, do CPC). No entanto, a embargante nada provou, não se desincumbindo do ônus que lhe atribui o artigo 333, inc. I, do CPC, negligenciando a prova documental de suas alegações."* 9. Destarte, a indevida rejeição da compensação como matéria de defesa argüível em sede de embargos à execução fiscal, conjugada ao julgamento antecipado da lide, resultou em prematura extinção da ação, razão pela qual merece prosperar a pretensão recursal. 10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.¹²³

Não restam dúvidas, portanto, da total possibilidade de ser argüida nos embargos do devedor, a matéria atinente à compensação. Sendo a compensação alegada, deve o magistrado examiná-la, desconsiderando, pois, o rigor estabelecido nos termos do § 3º do art. 16 da LEF.

Por fim, cabe nota que as exceções de suspeição, incompetência e impedimentos serão normalmente argüidas e processadas, nos termos do Código de

¹²³ REsp 1008343 / SP, RECURSO ESPECIAL 2007/0275039-9, Relator Ministro Luiz Fux (1122), S1 – Primeira seção, DJ 09/12/2009

Processo Civil. As demais, por sua vez, serão suscitadas na própria petição inicial dos embargos, em preliminar.

2.7 Audiência de instrução e julgamento.

Quanto à audiência de instrução e julgamento, prevê o art. 17 da Lei 6.830/80 que:

“Art. 17 - Recebidos os embargos, o Juiz mandará intimar a Fazenda, para impugná-los no prazo de 30 (trinta) dias, designando, em seguida, audiência de instrução e julgamento.

Parágrafo Único - Não se realizará audiência, se os embargos versarem sobre matéria de direito, ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental, caso em que o Juiz proferirá a sentença no prazo de 30 (trinta) dias”.

Note-se haver a possibilidade de ser realizada, no âmbito dos embargos à execução fiscal, audiência de instrução e julgamento, desde que a matéria ventilada não verse sobre matéria de direito, ou sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental.

“Na maior parte das execuções fiscais são discutidas apenas questões de direito, ou questões de fato, cuja prova é exclusivamente documental. Há, quando muito, a necessidade de ser realizada perícia contábil que a rigor, não passa de um exame técnico de alguns documentos (escrituração contábil). Mesmo nesse caso, o deferimento da prova, a nomeação do perito, a formulação de quesitos e indicação de assistente técnico pelas partes, a entrega do laudo, o pedido de esclarecimentos, a prestação desses esclarecimentos etc., tudo ocorre sem que se faça necessária a audiência. Quando muito, dependendo da complexidade dos fatos objeto das atenções do perito, e das dúvidas das partes quanto às suas conclusões, realiza-se

a audiência apenas para que sejam prestados alguns esclarecimentos a respeito do laudo”.¹²⁴

3. A VIA EXCEPCIONAL DA OBJEÇÃO E/OU DA “EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE”.

A exceção de pré-executividade busca discutir a própria legitimidade da execução, seja por questionar os requisitos da execução, seja pela validade do título. Note-se que a matéria atinente à legitimidade da execução pode, e deverá ser conhecida de ofício pelo juiz da causa, por ser de ordem pública e cogente, tornando-se seu reconhecimento independente de ação probatória. A presunção de liquidez e certeza de título é relativa e não obsta o conhecimento de matérias de ordem pública¹²⁵. Explicitando o entendimento esposado, diz com percursciência Eduardo Arruda Alvim: “Parece-nos presunção de certeza de liquidez de que se reveste a dívida ativa regularmente inscrita, antes de afastar o cabimento da objeção de pré-executividade, que o reafirmam. Desde que se admita o espectro das matérias alegáveis pela via da objeção de pré-executividade e moldado pela fronteira da desnecessidade de dilação probatória, não há qualquer incompatibilidade entre a execução fiscal e a objeção de pré-executividade.”¹²⁶

A exceção de pré-executividade, ou como preferem alguns autores, a Objeção de Pré-executividade é um procedimento processual utilizado para atacar a execução fiscal sem a necessidade de dar garantia à execução, como obrigatoriamente ocorre nos Embargos do Devedor.

Por outro lado, é certo que malgrado serem os embargos à execução o meio de defesa próprio da execução fiscal, a orientação desta Corte firmou-se no sentido de admitir a exceção de pré-executividade nas situações em que não se faz necessária dilação probatória ou em que as questões possam ser conhecidas de

¹²⁴ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P. 335.

¹²⁵ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo : Dialética, 2010, p. 713.

¹²⁶ Eduardo Arruda Alvim, “Objeção de Pré-executividade Aplicação em matéria Fiscal”, Problemas de Processo Judicial Tributário – 4º Volume (coord. Valdir de Oliveira Rocha), São Paulo, Dialética, 2000, p.51

ofício pelo magistrado, como as condições da ação, os pressupostos processuais, a decadência e a prescrição, entre outras.¹²⁷

Realmente, a exceção de pré-executividade é cabível quando atendidos simultaneamente dois requisitos, um de ordem material e outro de ordem formal, ou seja: (a) é indispensável que a matéria invocada seja suscetível de conhecimento de ofício pelo juiz; e (b) é indispensável que a decisão possa ser tomada sem necessidade de dilação probatória. A legitimidade das partes é matéria conhecível de ofício, a qualquer tempo ou grau de jurisdição (CPC, art. 267, VI e § 3º), estando atendido, sob esse aspecto, o requisito de ordem material.¹²⁸

Citado por James Maris, temos que: Entendeu o TRF da 3ª Região que se afigura “cabível a exceção de pré-executividade para defesa atinente à matéria de ordem pública, tais como as condições da ação e a ausência de pressupostos de desenvolvimento válido do processo. A nulidade formal e material da certidão de dívida ativa é matéria que o juiz pode conhecer de plano, sem necessidade de garantia da execução ou interposição dos embargos.”¹²⁹

Esse procedimento visa, em grau de admissibilidade, verificar se fazem-se presentes os pressupostos processuais e as condições da ação, objetivando proporcionar maior economia processual, evitando a Oposição de Embargos, com a respectiva penhora de bens, o que acarretaria um maior número de processos. Em consequência, notar-se-ia significativa morosidade no julgamento, além de causar desnecessário dispêndio para a parte, isto é, a penhora de bem ou depósito judicial para garantia do juízo, restando o impedimento de usufruir livremente do patrimônio.

Assim, se não houver algum dos pressupostos processuais exigíveis ou faltarem condições à ação, estes poderão ser alegados no juízo de admissibilidade, devendo o juiz declarar a ação nula.

¹²⁷ 1ª Seção, na assentada do dia 25.03.09, no julgamento do REsp 1104900, Min. Denise Arruda

¹²⁸ REsp nº. 1.110.925/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, j. Em 22.04.2009

¹²⁹ Marins, James – Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial) / James Marins. – 5 ed. – São Paulo : Dialética, 2010, p. 716, citação do trecho do despacho do Rel. Desembargador Federal Nery Junior, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, nº 2001.03.00.030381-3, Ag. Nº 139.823, j. Em 08.11.2001, DJU 15.10.2001, p.384, Revista Dialética de Direito Tributário 75/195.

Segundo entendimento de Carlos Henrique Abraão, observa-se : “Manifestada a exceção, conseqüentemente a execução fica na sua dependência, sob o ponto de vista do antecedente lógico ao enfrentamento do mérito”.¹³⁰

Fruto de construção doutrinária, ainda que já conhecida em nossa sistemática jurídica de longa data,¹³¹ surge em nosso ordenamento jurídico a figura da exceção de pré-executividade,¹³² como meio de defesa prévia do executado. Admite-se defesa via exceção de pré-executividade nas execuções em que o devedor insurja-se contra a legitimidade do título executivo ou dos requisitos à execução antes de garantido o juízo.¹³³ Porém, desde já, é de se assinalar que a possibilidade de se manifestar por parte do contribuinte sem garantia do juízo ou previsão legal expressa não recebe foros de unanimidade, especificamente devido às prerrogativas conferidas à Fazenda Públicas, constituindo, no entender de alguns, a taxatividade da defesa via embargos óbice ao manejo da exceção de pré-executividade.¹³⁴

A exceção de pré-executividade é meio de impugnação da execução no juízo de admissibilidade da ação executiva. Poderá ser interposta por terceiros interessados ou por qualquer das partes, cujas matérias argüidas sejam necessariamente processuais de ordem pública. As alegações acerca das matérias de mérito poderão ser suscitadas, entretanto, deverão ser comprovadas de plano, através de provas pré-constituídas.

¹³⁰ Carlos Enrique Abrão, “Exceção de Pré-executividade na Lei 6.830/80”, Revista Dialética de Direito Tributário 22/11.

¹³¹ Para consultar-se a respeito da origem do instituto da exceção de pré-executividade, que remonta ao direito imperial (Decreto Imperial nº. 9.885, de 1888), consulte-se: Francisco Wildo Lacerda Dantas, “Exceção de Pré-Executividade: Aspecto Teóricos e Práticos”. Revista Dialética de Direito Tributário 24/21.

¹³² Adotar-se-á o termo exceção de pré-executividade por estar consagrada na doutrina, embora seja mais correto os termos: objeção de pré-executividade, oposição pré-processual ou ainda impugnação no juízo de admissibilidade, termos que encerram a idéia de possibilidade de conhecimento de ofício e ausência de preclusão. Nessa toada consultem-se, entre outros: Paulo Celso Bergstrom Bonilha, “Processo Administrativo Viciado, Inscrição de Débito da Dívida Ativa, Seguindo de Execução Fiscal e Exceção de Pré-executividade”, Processo Administrativo Fiscal – 2º Volume (coord. Valdir de Oliveira Rocha), São Paulo, Dialética, 1997, p.109; Hugo de Brito Machado, “Juízo de Admissibilidade na execução Fiscal”, Revista Dialética de Direito Tributário 22/18.

¹³³ “A regra, na execução fiscal, é a de que o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa nos embargos de devedor (Lei 6.830, de 1980, art. 16, § 2º). Excepcionalmente, admite-se a exceção de pré-executividade, no âmbito da qual, sem o oferecimento de penhora, o executado pode obter um provimento, positivo ou negativo, sobre os pressupostos do processo ou sobre as condições da ação – decisão, então, sujeita a agravo de instrumento.” (do corpo da ementa do AC. STJ, 2ª Turma, ROMS nº 9.980/SP, v.u., j. Em 23.02.1999, DJ 05.04.1999, p.100)

¹³⁴ Marins, James, Direito Processual Tributário Brasileiro: (administrativo e judicial) / James Marins. – 5. Ed. – São Paulo: Dialética, 2010, p.711/712

Em se tratando de exceção de pré-executividade nas execuções fiscais, a questão primordial é a possibilidade, ou não, de se adotar procedimento de defesa do executado, sequer previsto expressamente em lei, em detrimento da previsão expressa contida na Lei de Execução Fiscal que só admite como defesa os embargos à execução (sobre os efeitos na execução fiscal das alterações promovidas pela Lei nº 11.382/06 no CPC, veja-se, infra, nesse mesmo item, letra “d”). A real aplicação da defesa que pode ser dada aos institutos, no sentido de se fixar a amplitude da defesa do executivo, é questão a ser levada em conta.¹³⁵

A doutrina e jurisprudência têm admitido, em situações excepcionais, tais como flagrante violação de preceitos de ordem jurídica (exemplo: pagamento, prescrição, decadência, etc.), que o contribuinte se utilize da objeção, ou como chama a doutrina, de exceção de pré-executividade.

A defesa via exceção de pré-executividade tem fundamento quando o processo de execução (tanto em face do devedor solvente por quantia certa, nos termos do Livro II do CPC, como em face da execução fiscal, proposta com fundamento nas normas da Lei 6.830/80), se revela desprovido de causa por vício que afeta o título a tal ponto, que impede o seguimento válido do processo, que de plano, se mostra inviável, desobrigando o executado de constituir a garantia da execução.¹³⁶

“Não obstante plausível tal orientação, devemos consignar a existência de exceção: situações há, com efeito, que admitirão a insurreição (defesa) do executado “dentro” do próprio processo de execução, sem que se o compile, assim, a ajuizar “ação” de embargos e, conseqüentemente, a dispor de seu patrimônio para “garantir o juízo”. O instrumento que viabilizaria essa defesa “interna” recebe a denominação, corrente, de exceção de pré-executividade.

É de se ter em mente que tal instrumento (a “exceção de pré-executividade”), por excepcional, aplicável será apenas a hipóteses igualmente extravagantes:

¹³⁵ Marins, James, *Direito Processual Tributário Brasileiro: (administrativo e judicial)* / James Marins. – 5. Ed. – São Paulo: Dialética, 2010, p.712

¹³⁶ Cais, Cleide Previtalli. *O Processo tributário* / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e Ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, pág. 615.

precisamente aquelas em que a avaliação da presunção do título executivo revela-se atividade de possível exercício, pelo Estado-juiz, independentemente da abertura de “canal” processual, autônomo.”¹³⁷

O Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região que, ao julgar o AGTR nº 14.899-PE (97.05.40169-1), manifestou-se nos termos ora transcritos:

"PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ARGUIÇÃO DE VICIOS INDEPENDENTE DA INTERPOSIÇÃO DE EMBARGOS DO DEVEDOR. POSSIBILIDADE. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. DESENTRANHAMENTO. INOPORTUNIDADE. 1- A ação de execução direito autônomo, baseado no título executivo nascido do inadimplemento do devedor é submetida aos pressupostos processuais de existência e validade gerais e comuns a qualquer processo, além dos pressupostos específicos previstos nos art. 580 e 583 do CPC, exigidos sob pena de invalidade da relação processual, ante a existência de vício. 2 - Não se revelando justa a possibilidade do executado argüir a existência de vícios ocorridos no processo de execução, somente nos embargos do devedor, admite-se em casos excepcionais a possibilidade de atravessar petição, onde se deduzam elementos de ordem factual ou jurídica capaz, de elidir a presunção de certeza e liquidez do título executivo, bem como invalidar executiva. 3 - Afigurando-se inoportuno o desentranhamento da petição nominada de exceção de pré-executividade, sem antes fazer-se um exame rápido sobre o conteúdo da mesma, de modo a, também com a celeridade que o processo exige, decidir sobre o pedido ali contido, e conforme tal decisão, retomar o curso do processo. 4 - Agravo provido."138

Tal posicionamento vem sendo igualmente adotado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, através da palavra do Relator Ministro Eduardo Ribeiro, da 3ª Turma, que assim decidiu:

¹³⁷ Carneiro Claudio, Processo Tributário Administrativo e Judicial, Editora Lúmen Júris, Rio de Janeiro, 2009, pág.268.

¹³⁸ AGTR nº 14.899-PE (97.05.40169-1).

"a nulidade do título, em que se alicerça a execução, pode ser oposta por simples petição, por ser suscetível de exame, de ofício, pelo magistrado".¹³⁹

*AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ARGUIÇÃO DE PRESCRIÇÃO. POSSIBILIDADE. A prescrição é matéria passível de ser argüida em EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, desde que não seja necessária a dilação probatória para sua verificação. Precedentes do STJ. Agravo provido, para se determinar o processamento da EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE.*¹⁴⁰

Visto os títulos executivos sobre este prisma, como uma garantia de proteção da liberdade humana contra o arbítrio da autoridade, pode ser questionada a legitimidade constitucional daqueles espécie de títulos executivos constituídos unilateralmente pelo credor, que violando paridade de armas, o colocam em posição de vantagem no acesso à tutela jurisprudencial, sujeitando o devedor a atos coativos sobre seu patrimônio sem o devido processo de conhecimento anterior em que tenha sido apurada dívida, sob regular contraditório, a existência do crédito, ou sem a prévia confissão da dívida e a espontânea aceitação da força executiva do documento representado do crédito¹⁴¹

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUALCIVIL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. CABIMENTO. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA. 1. Consoante entendimento desta Corte é perfeitamente cabível a oposição de exceção de pré-executividade em execução fiscal, objetivando a decretação da prescrição, desde que não seja necessária dilação probatória, conforme o caso dos autos. **2.** Segundo disposto no art. 174, parágrafo único, I, do CTN, com redação anterior à LC n. 118/2004, o prazo de cinco anos para cobrança do crédito tributário é contado da data da sua constituição definitiva, e se interrompe pela citação pessoal feita ao devedor. **3.** A suspensão de 180 (cento e oitenta) dias do prazo prescricional a contar da

¹³⁹ Resp 3264/PR, homenageando as Súmulas 346 e 472 do Pretório Excelso. Iterativa e torrencial é a orientação pretoriana (RT 511/221, 596/146, JTA 57/37, 95/128, 107/230, 97/228, RT JESP 85/274, RJTAMG 18/111).

¹⁴⁰ Agravo 1.0331.06.900002-3/001, TJMG Des. Eduardo Andrade, Data do acórdão: 20/06/2006, Data da publicação: 14/07/2006

¹⁴¹ Leonardo Greco, “Exceção de Pré-executividade na Execução Fiscal”, Problemas de Processo Judicial Tributário – 4º. Volume (coord. Valdir de Oliveira Rocha), São Paulo, Dialética, 2000, p.188.

inscrição em Dívida Ativa, prevista no art. 2º, § 3º, da Lei 6.830/80, aplica-se tão-somente às dívidas de natureza não-tributária, porquanto a prescrição do direito do Fisco ao crédito tributário regula-se por lei complementar, *in casu*, o art. 174 do CTN. **4.** A constituição definitiva do crédito se deu em 5.8.1999, e a citação válida, em 10.2.2005. Logo, não há como afastar o decreto de prescrição na espécie, uma vez que decorridos mais de cinco anos entre a constituição definitiva do crédito tributário e a citação válida do devedor. **5.** A averiguação da assertiva de que a demora da citação se deu em virtude de falha nos mecanismos da justiça importa análise de matéria fática. Incidência da Súmula 7/STJ. **6.** Recurso especial não provido.”¹⁴²

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ORIENTAÇÃO CONSOLIDADA PELA EG. PRIMEIRA SEÇÃO NO JULGAMENTO DO RECURSO REPETITIVO 1.110.925/SP. SÚMULA 7/STJ. 1. “A exceção de pré-executividade é cabível quando atendidos simultaneamente dois requisitos, um de ordem material e outro de ordem formal, ou seja: (a) é indispensável que a matéria invocada seja suscetível de conhecimento de ofício pelo juiz; e (b) é indispensável que a decisão possa ser tomada sem necessidade de dilação probatória” (REsp 1.110.925/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 04.05.09). 2. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem assentou que a correta solução do litígio demandaria a comprovação dos argumentos do executado por meio de dilação probatória, o que afasta o cabimento da exceção de pré-executividade. 3. Para que se pudesse chegar a uma conclusão distinta da alcançada pela Corte estadual, imprescindível se faria reexaminar o conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado na via estreita do recurso especial, de acordo com a Súmula 7/STJ. 4. “A presunção de legitimidade assegurada à CDA impõe ao executado que figura no título executivo o ônus de demonstrar a inexistência de sua responsabilidade tributária, demonstração essa que, por demandar prova, deve ser promovida no âmbito dos embargos à execução” (REsp 1.110.925/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 04.05.09). 5. Ao acolher questão de ordem suscitada pela Exma. Senhora Ministra Eliana Calmon nos

¹⁴² REsp 1164878 / PR RECURSO ESPECIAL 2009/0217692-4, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141), T2 - SEGUNDA TURMA, DJe 01/09/2010

autos do AgRg no REsp 1.025.220/RS, a Primeira Seção entendeu ser aplicável a multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC, nos casos em que a parte se insurge quanto ao mérito da questão decidida em julgado submetido à sistemática do art. 543-C do CPC. 6. Agravo regimental não provido com aplicação de multa no percentual de 10% (dez por cento) sobre o valor atualizado da causa, na forma do art. 557, § 2º, do CPC.¹⁴³

Destarte, diante de toda doutrina e da jurisprudência mencionadas neste estudo, claro está o cabimento da interposição da ação de objeção ou exceção de pré-executividade por parte do contribuinte, para que sem o mesmo ônus dos embargos à execução, possa se defender, arguindo matérias de ordem pública e de mérito que possam, de imediato, ser cabalmente provadas.

Dispõem Flávio Mifano e Gabriela Silva de Lemos que: “Não é demais ressaltar que a execução civil regulamentada pelo Código de Processo Civil, com as alterações trazidas pela Lei nº. 11.382/2006, não comporta mais o incidente de exceção de pré-executividade, suprimido pela possibilidade de oposição de embargos do devedor independentemente da garantia da dívida. Contudo, esta supressão não se aplica ao processo de execução fiscal, uma vez que, conforme exposto, para oposição de embargos do devedor, é indispensável a garantia do juízo, motivo pelo qual deve permanecer assegurado ao executado o direito de defender-se de execuções viciadas de nulidades, sem que seja privado de seu patrimônio. De fato, considerando-se não ter havido qualquer alteração substancial no procedimento de defesa do executado no âmbito do processo de execução fiscal, não há qualquer fundamento a justificar a alteração do entendimento jurisprudencial e doutrinário quanto ao cabimento da exceção de pré-executividade.”¹⁴⁴

Para que não reste dúvida acerca do manejo da exceção de pré-executividade em matéria tributária, o Superior Tribunal de Justiça editou a seguinte súmula:

“STJ Súmula nº 393:

¹⁴³ AgRg no Ag 1215821/ MG, AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2009/0137775-3, Ministro CASTRO MEIRA (1125), T2 - SEGUNDA TURMA, DJe 30/03/2010.

¹⁴⁴ Dos efeitos das alterações trazidas pela Lei nº 11.382/2006 ao Código de Processo Civil e à Lei nº 6.830/80”, Sinopse Tributária 2007, coord. Gláucia Maria Lauletta Francisco, São Paulo, MP 2007.

A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”.

Portanto, resta evidente o direito do executado em interpor a exceção de pré-executividade como meio de defesa na execução fiscal, quando as materiais alegadas forem de ordem pública e não exija para a sua constatação de dilação de provas.

4. DOS EFEITOS DA SENTENÇA QUE JULGA OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL E DOS RECURSOS DA SENTENÇA.

No processo de execução fiscal, admitem-se todos os recursos previstos no Código de Processo Civil.

Da sentença que rejeitar os embargos do executado cabe apelação sem efeito suspensivo.¹⁴⁵

Hugo de Brito Machado Segundo diz que:

“Uma vez proferida a sentença, o rito seguido pelos embargos à execução, no âmbito recursal, é o mesmo de qualquer outra ação de conhecimento, de rito ordinário. Julgados procedentes os pedidos formulados pelo embargante, pode haver a interposição de apelação cível por parte da Fazenda embargada, além da necessária remessa de ofício de que cuida o art. 475, II e III, do CPC.¹⁴⁶ Caso sejam julgados improcedentes os pedidos do embargante, poderá ser manejado recurso de apelação cível, no âmbito do qual se poderá discutir, de modo incidental, sobre a circunstância de a execução dever continuar suspensa, ou não¹⁴⁷.

¹⁴⁵ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A fazenda pública em juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. – 5ª. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007. p. 337

¹⁴⁶ Ressalte-se, apenas, que, se a execução versar valor inferior a 50 OTN, o art. 34 da Lei de Execuções Fiscais limita os recursos a serem interpostos contra a sentença em embargos infringentes e embargos declaratórios, restrição que é tida por alguns doutrinadores como inconstitucional (Cf. James Marins, Direito Processual Tributário, São Paulo: Dialética, 2001, p. 545).

¹⁴⁷ Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. P. 332.

Os Embargos do Devedor quando julgados improcedentes, com ou sem a interposição do recurso de Apelação, (já que não terá efeito suspensivo), terá o prosseguimento da execução fiscal com a fase processual seguinte, que é a expropriação judicial dos bens dados em garantia, através de leilão, exceto se for bem oferecido por terceiro, que será intimado para remi-lo ou efetuar o pagamento da dívida em 15 (quinze) dias, senão vejamos:

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. (g.n)

Nesse sentido é o que estabelece a súmula 317, do STJ, senão vejamos:

“É definitiva a execução de título extrajudicial, ainda que pendente apelação contra sentença que julgue improcedentes os embargos”.

Vejamos, ainda, o que estabeleceu o artigo 587 do Código de Processo Civil:

“É definitiva a execução fundada em título extrajudicial; é provisória enquanto pendente apelação da sentença de improcedência dos embargos do executado, quando recebidos com efeito suspensivo (art. 739).”

Desta forma, preleciona Leonardo José Carneiro:

“Opostos os embargos à execução, poderá o juiz recebê-los ou não no efeito suspensivo. Se os embargos não ostentarem efeito suspensivo, a execução prosseguirá de maneira definitiva, até o final, vindo a ser levantado dinheiro ou transferido domínio, ainda que penda apelação da sentença que rejeita os embargos.

Diversamente, recebidos os embargos no efeito suspensivo, e interposta apelação da sentença que os rejeitar, a execução passa a receber o mesmo tratamento da provisória, aplicando-se o disposto no art. 475-O do CPC. Como não se pode exigir caução da Fazenda Pública, exatamente por serem impenhoráveis e inalienáveis os seus bens, a execução ficará paralisada. Vale dizer que, recebidos os embargos no efeito suspensivo, toda execução restará suspensa, até o trânsito em julgado da decisão que vier a ser proferida naquela demanda cognitiva incidental. Com isso, a presunção legal é a de que garante e se resguarda o devedor dos riscos de perda financeira decorrente do eventual acolhimento de sua apelação.”¹⁴⁸

Poderá a Fazenda Pública adjudicar o bem penhorado ou requerer seja vendido em hasta pública, nos termos do artigo 24 de Lei 6.830/80, pelo preço da avaliação.

“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;

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.

Parágrafo Único - Se o preço da avaliação ou o valor da melhor oferta for superior ao dos créditos da Fazenda Pública, a adjudicação somente será deferida pelo Juiz se a diferença for depositada, pela exeqüente, à ordem do Juízo, no prazo de 30 (trinta) dias.”

Mercê da especificação da regra contida no art. 24 da lei nº. 6.830/1980 é ela que deve ser aplicada, de sorte que a adjudicação se faz, na execução fiscal, somente naquelas hipóteses. As demais regras atinentes à adjudicação e à arrematação, contidas no Código de Processo Civil, com as mudanças operadas

¹⁴⁸ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A fazenda Pública em Juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. __ 5. Ed. rev. ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007, p. 330/332.

pela Lei nº. 11.382/2006 aplicam-se à execução fiscal. Assim, o procedimento para a venda em hasta pública poderá, nos termos do art. 689-A do CPC ser substituído, a requerimento do exeqüente, por alienação realizada por meio da rede mundial de computadores, com uso de páginas virtuais.¹⁴⁹

Há que ressaltar, igualmente, caso tenha a sentença dos embargos extinguido o processo com julgamento do mérito, já transitado em julgado, formará coisa julgada material, permitindo que ela seja atacada apenas através de ação rescisória.

¹⁴⁹ Cunha, Leonardo José Carneiro da, A Fazenda Pública em Juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. -- 5. Ed. rev. ampl. e atual. -- São Paulo: Dialética, 2007, p. 333

5. CONCLUSÃO

Com o presente estudo sobre os Embargos do Devedor na Ação de Execução Fiscal, concluiu-se que a Lei de Execução Fiscal nº 6.830/80, tem caráter especial, sendo, portanto específica, devendo o executado seguir o que nela estabelece, aplicando-se subsidiariamente o disposto no CPC, quando for ela omissa, de conformidade com o que estabeleceu o 1º da LEF.

As ações de execução, em geral, são regidas pelo que dispõe o Título III (dos embargos do devedor); Capítulo I (das disposições gerais), que sofreram alterações importantes com a última reforma, como o caso de que não existe mais o requisito de ter garantia nos autos para o executado apresentar sua defesa através de Embargos à Execução, conforme foi estabelecido no art. 736 do CPC. Neste caso perdendo o sentido das interposições da objeção e/ou exceção de pré-executividade.

De outra forma, para a oposição e recebimento dos Embargos na Ação de Execução Fiscal deve-se **preencher o requisito da garantia do juízo**, conforme regrou o art. 16 da LEF e o artigo 739-A do CPC. Entendendo, entretanto, alguns doutrinadores pela recepção dos embargos com efeito suspensivo, nos termos do artigo 18,19,24 e 26 da Lei 6.830/80.

Com efeito, as matérias arguíveis nos Embargos do Devedor são amplas, devendo o executado sustentar toda e qualquer matéria de defesa, como consta do art. 745 do CPC, na redação da Lei 11.382/2006, aplicáveis subsidiariamente, já que a Lei 6.830/80 é omissa a este respeito.

E, caso as matérias alegadas na defesa do executado possam ser conhecidas de ofício pelo juiz, sem necessidade de dilação probatória, deve ele apresentar a objeção e/ou exceção pré-executividade, sem a obrigação de garantia do juízo, ou seja, sem o início da expropriação de bens do executado, resolvendo-se a demanda, conforme a recente Súmula 393 do STJ. “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.” Portanto, apesar das reformas processuais, a

exceção de pré-executividade continua tendo efetiva aplicação no âmbito de defesa do devedor da Ação de Execução Fiscal.

Portanto, concluído o presente trabalho, no afã de colaborar com a discussão do assunto ora ventilado, evidencia-se a relevância prática que poderá ser aprofundada por trabalhos vindouros.

6. BIBLIOGRAFIA

AGTR n.º 14.899-PE (97.05.40169-1).

Ac. un. da 1ª T. do TRF 4ª R. - Ac. nº. 1998.04.01.086918-01/RS - Rel. Juíza Maria Isabel Pezzi Klein - j. 9.8.2001 - DJU II de 26.9.2001, p. 1435 - Revista Dialética de Direito Tributário nº. 75/2001, p. 223

AgRg no Ag 1215821 / MG, AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2009/0137775-3, Ministro CASTRO MEIRA (1125), T2 - SEGUNDA TURMA, DJe 30/03/2010.

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.191.304 - SP 2010/0072672-3, Relator MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DJ 17/08/2010

AgRg no REsp 1142293 / RS, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL, 2009/0100919-1, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142), Órgão Julgador: T1 – Primeira Turma, DJ 02/09/2010.

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.085.914 - RS (2008/0195887-6), Relator: Ministro Luiz Fux, DJ. 20/05/2010.

AgRg nos EDcl no AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO No 1.031.179 - GO (2008/0063888-9), Relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJ 05/02/2009

AgRg no RECURSO ESPECIAL No 948.717 - RJ (2007/0099531-6), Relator Ministro Luiz Fux, DJ 24/08/2010

AgRg no REsp 905.033/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17.05.2007, DJ 30.05.2007

AgRg no Ag 724.888/MG, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 11.04.2006, DJ 14.06.2006

AgRg nos EDcl no REsp 651.984/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 02.12.2004, DJ 28.02.2005

AgRg no REsp 749.949/RS, Rel. Ministro GILSON DIPP, QUINTA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 09/10/2006 p. 348

AgRg no Ag 694.369/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2005, DJ 13/02/2006 p. 752

AgRg no Ag 1051745/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, QUARTA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 30/03/2009

AgREsp 1.095.610/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 16.09.09

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.191.978 - SP (2009/0095778-7), Relator: Ministro Mauro Campbell Marque, DJ. 03/0/2010

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO No 1.191.978 - SP (2009/0095778-7), relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJ 03/08/2010

Agravo de instrumento.” (do corpo da ementa do AC. STJ, 2ª Turma, ROMS nº 9.980/SP, v.u., j. Em 23.02.1999, DJ 05.04.1999)

Agravo 1.0331.06.900002-3/001, TJMG Des. Eduardo Andrade, Data do acórdão: 20/06/2006, Data da publicação: 14/07/2006

Cassone, Vittorio, Processo tributário: teoria e pratica / Vittorio Cassone, Maria Eugenia Teixeira Cassone. – 8 ed. – São Paulo : Atlas, 2007

Conrado, Paulo Cesar, Processo Tributário / Paulo Cesar Conrado – 2ª Ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

Carneiro, Claudio. O Processo Tributário Administrativo e Judicial. 1ª Ed., Editora Lúmen Júris, Rio de janeiro, 2009.

Cais, Cleide Previtalli. O Processo Tributário / Cleide Previtalli Cais. – 6 ed. rev. Atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

Comentários ao Código de Processo Civil, 2.ed., com atualização legislativa de Sérgio Bermudês, Rio de Janeiro: Forense, 2001.

COSTA E SILVA, Antonio Carlos. Teoria e Prática do Processo Executivo Fiscal. Rio de Janeiro: Aide.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 103.229 - SP (2009/0026325-7), Relator: Ministro Castro Meira, DJ 28/04/2010.

CC 38.045/MA, Rel. Min. Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Min. Teori Albino Zavascki, DJ 09.12.03 – original sem destaque

CC 98.090/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 04.05.09

CC 95.840/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 06.10.08

Cunha, Leonardo José Carneiro da, A fazenda pública em juízo / Leonardo José Carneiro da Cunha. – 5ª. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Dialética, 2007.

Cunha, Leonardo José Carneiro da. A Lei nº 11.382/2006 e seus reflexos na execução fiscal. Revista Dialética de Direito Processual nº 49, abril-2007.

Cunha, Leonardo José Carneiro da. Novas reflexões sobre os embargos à execução fiscal: desnecessidade de prévia garantia do juízo e casos de efeito suspensivo automático. RDDP 62/57, mai/08.

Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leonardo Paulsen, René Bergmann Ávila, Igred Schroder Sliwka. 6 ed. rev. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.

Da cognição no Processo Civil, Revista dos Tribunais.

EREsp 438396/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09.08.2006, DJ 28.08.2006

FILHO GRECO, Vicente. Direito Processual Civil Brasileiro.

FILHO ROCHA, J. Virgílio Castelo Branco. Execução fiscal: doutrina e jurisprudência.

Francisco Wildo Lacerda Dantas, “Exceção de Pré-Executividade: Aspecto Teóricos e Práticos”. Revista Dialética de Direito Tributário 24/21.

Gonçalves, Marcus Vinicius Rios, Processo de execução e cautelar, volume 12 / Marcus Vinicius Rios Gonçalves. – 4. Ed. Rev. E atual. – São Paulo : Saraiva, 2003. – (Coleção sinopses jurídicas).

Harada, Kiyoshi, Direito financeiro tributário / Kiyoshi Harada. – 12. Ed. – São Paulo : Atlas, 2004.

Leonardo Greco, “Exceção de Pré-executividade na Execução Fiscal”, Problemas de Processo Judicial Tributário – 4º. Volume (coord. Valdir de Oliveira Rocha), São Paulo, Dialética, 2000.

Machado Segundo, Hugo de Brito, Processo Tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 3. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

Manual de Execução Fiscal: [HTTP://www.tre-am.gov/eje_/arq/manual_execucao_fiscal.pdf](http://www.tre-am.gov/eje_/arq/manual_execucao_fiscal.pdf): “denominação atual dos antigos embargos à execução, ou seja, a defesa do executado, consistente em ação constitutiva negativa do título exeqüente, mediante procedimento especial, com contraditório, provas, audiência e julgamento. CPC, arts. 736-747”. (Academia ..., p.218) (c/c o art. 16-17 da Lei n. 6.830/80).

Maury Ângelo Bottesini, Odmir Fernandes, Ricardo Cunha Chimenti, Carlos Henrique Abrao e Manoel Álvares. Lei de Execução Fiscal Comentada e Anotada, 3. ed., São Paulo: R11 2000.

Marins, James Direito Processual Tributário, São Paulo: Dialética, 2001

Marins, James, Direito Processual Tributário Brasileiro: (administrativo e judicial) / James Marins. – 5. Ed. – São Paulo: Dialética, 2010.

MAZZEI, Rodrigo, In: NEVES, Amorim Assumpção ET al. Reforma do CPC 2. RT, 2007.

Nery Junior, Nelson, Código de processo civil comentado e legislação extravagante : atualizado até 1º de março de 2006 / Nelson Nery Junior, Rosa Maria de Andrade Nery. – 9. Ed. Rev., atual. E ampl. – São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2006.

Paulo Celso Bergstrom Bonilha, “Processo Administrativo Viciado, Inscrição de Débito da Dívida Ativa, Seguido de Execução Fiscal e Exceção de Pré-executividade”, Processo Administrativo Fiscal – 2º Volume (coord. Valdir de Oliveira Rocha), São Paulo, Dialética, 1997, p.109; Hugo de Brito Machado, “Juízo de Admissibilidade na execução Fiscal”, Revista Dialética de Direito Tributário 22/18.

Processo Tributário Teoria e Prática, 8ª Edição, Edit. Atlas, São Paulo, 2007.

PORTO, Éderson Garin. Manual da Execução Fiscal.

REsp 624.401/RS. Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.8.2005 e REsp 426.663/RS. Rel. Min. Denise Arruda, DJ 25.10.2004) Embargos de divergência rejeitados.

REsp 1008343 / SP, RECURSO ESPECIAL 2007/0275039-9, Relator Ministro Luiz Fux (1122), S1 – Primeira seção, DJ 09/12/2009.

REsp 411.643-GO, 3ª T., rel. Min. Humberto Gomes de Barros, v.u. j. 18.04.2006, DJ 15.05.2006.

REsp 1164878 / PR RECURSO ESPECIAL 2009/0217692-4, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141), T2 - SEGUNDA TURMA, DJe 01/09/2010

Resp 3264/PR, homenageando as Súmulas 346 e 472 do Pretório Excelso. Iterativa e torrencial é a orientação pretoriana (RT 511/221, 596/146, JTA 57/37, 95/128, 107/230, 97/228, RT JESP 85/274, RJTAMG 18/111).

REsp 1.112.416/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 27.5.2009, DJe 9.9.2009.

REsp 964.208/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 28.10.2008, DJe 17.11.2008.

RECURSO ESPECIAL Nº 812.323 - MG (2006/0017271-6), RELATOR MINISTRO LUIZ FUX, DJ 16/09/2008

RECURSO ESPECIAL Nº 1.062.121 - SP (2008/0119697-9), Relator Ministro Luiz Fux, DJ 25/08/2009

RECURSO ESPECIAL No 1.085.689 - RJ (2008/0195973-6), Relator: Ministro, DJ 13/10/2009

RECURSO ESPECIAL Nº 993.274 - MG (2007/0231624-3), Relator Ministro Luiz Fux, DJ. 22/09/2009

REsp 517.851/SE, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJU 14.6.2007

REsp 171361/SP, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.1998, DJ 14.09.1998

REsp 237.560/PB, Rel. Ministra Nancy Andrichi, Segunda Turma, julgado em 01.06.2000, DJ 01.08.2000

REsp 101.036/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 17.09.1998, DJ 13.10.1998

REsp 680.982/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2005, DJ 13/06/2005 p. 267

REsp 396.699/RS, Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ 15/04/2002

REsp 1.099.897/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 20.4.09

REsp 1.103.965/RS, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 14.4.09

Silva, Francisco Paulo da, Execução fiscal interpretada pelos tribunais : legislação, processo, procedimento e jurisprudência / Francisco Paulo da Silva, Adriana Severo Felipe – São Paulo: Iglu, 2001.

Sabbag, Eduardo, Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag – 2. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.

STJ, AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.180.395 - AL (2009/0072072-4) REL: MIN. CASTRO MEIRA, DJ 18/02/2010.

STJ, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.030.569 - RS (2008/0033681-0), REL: MIN. HERMAN BENJAMIN, DJ 03/12/2009.

Súmula 46 do STJ

TJMG, Processo 1036306025498-6/001 (1), Relator Dês.Cabral da Silva, DJ. 02/12/2008.

TRF3 - APELAÇÃO CÍVEL - 540439: AC 98710 SP 1999.03.99.098710-8, Relatora: JUIZA CECILIA MELLO, DJ 24/04/2007.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. A reforma da execução do título extrajudicial.

TRF4, 1ª T, unânime, AC 2000.04.01.101617-6, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen Nov/2002.

TRF4, 1ª T, unânime, AC 2000.04.01.082173-9, rel. Juiz Fed. Leandro Paulsen Mar/2002.

Zapatero, José Alexandre, Teoria e Prática de Direito Tributário e Execução Fiscal – 4ª edição / José Alexandre Zapatero. Leme: J. H. Mizuno, 2009.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. Curso avançado de processo civil, volume 2: processo de execução.

MAZZEI, Rodrigo, In: NEVES, Amorim Assumpção ET al. Reforma do CPC 2. RT, 2007.