

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

**MILA MARIA VASCONCELOS IELO DE CAMPOS**

**Os efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal diante  
das alterações advindas da Lei nº 11.382/2006.**

**PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

**SÃO PAULO**

**2015**

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

**MILA MARIA VASCONCELOS IELO DE CAMPOS**

**Os efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal diante  
das alterações advindas da Lei nº 11.382/2006.**

**PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

Dissertação apresentada como exigência parcial para obtenção do título de Pós-Graduanda em Direito Tributário, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação do professor Jonathan Barros Vita.

**SÃO PAULO**

**2015**

## **Os efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal diante das alterações advindas da Lei nº 11.382/2006**

**RESUMO:** O presente trabalho teve como escopo analisar os efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal diante das alterações advindas da Lei nº 11.382/2006. Em especial se os embargos à execução fiscal devem ser recebidos com efeito suspensivo automático ou se a suspensão da execução fiscal estaria condicionada a alguns requisitos, como passou a prever o artigo 739-A e seu parágrafo primeiro do CPC, após a alteração da referida Lei. Para tanto inicialmente analisamos as principais características da execução fiscal, dos embargos à execução fiscal e da exceção de pré-executividade, em seguida, apresentamos os argumentos e fundamentos doutrinários e jurisprudenciais acerca dos efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal mediante as alterações introduzidas pela Lei nº 11.382/06 e da recente jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à aplicação do artigo 739-A do CPC.

**PALAVRA-CHAVE:** Execução fiscal – Embargos à execução – Efeito suspensivo.

**The ordinaries' effect of receipt to the stays of tax execution after the advent  
Law 11.382/2006**

**ABSTRACT:** This work had the objective to analyze the ordinary purposes of receipt of tax foreclosure embargoes on the changes introduced by Law 11,382/2006. Especially if the tax foreclosure embargoes must be received with automatic suspensive effect or if the suspension of tax enforcement would be subject to certain requirements, as now provides the article 739-A and its first paragraph of the CPC, after the amendments to that act. Therefore were initially analyzed the main features of tax enforcement, the tax foreclosure embargoes and pre-execution exception and, subsequently, were presented the arguments and doctrinal underpinnings and jurisprudential on the effects of the ordinary purposes of receipt of embargoes against the tax execution by the changes introduced by Law 11,382/06 and the recent case law signed by the Superior Court on the application of Article 739-A CPC.

**KEYWORDS:** Tax foreclosure – Stays of execution– Suspensive effect.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	6
<b>CAPÍTULO 1: DO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL</b> .....	8
1.1 Breves considerações acerca do processo de execução. ....	8
1.2 Considerações sobre a Lei nº 6.830/80 (“Lei de Execuções Fiscais”) .....	9
1.3 Dívida Ativa. Termo. Requisitos. Presunção de Liquidez e Certeza .....	11
1.4 Legitimidade Ativa e Passiva .....	14
1.5 Competência .....	15
1.6 Procedimento. Petição Inicial. Citação .....	17
1.7 Garantia do Juízo .....	19
1.7.1 Depósito .....	20
1.7.2 Fiança Bancária e Seguro Garantia Judicial .....	21
1.7.3 Nomeação dos Bens à Penhora .....	22
1.7.4 Indicação de bens oferecidos por terceiros .....	23
1.7.5 Pagamento de parcela da dívida e garantia da execução pelo saldo .....	24
<b>CAPÍTULO 2: A DEFESA DO EXECUTADO</b> .....	25
2.1 Embargos à Execução .....	26
2.1.1 Natureza Jurídica dos Embargos à Execução e Prazo .....	26
2.1.2 Matéria Objeto da Defesa .....	27
2.1.3 Legitimidade .....	28
2.1.4 Da Necessária Segurança do Juízo. Prazo para opor Embargos .....	30
2.1.5 Impugnação do embargado .....	32
2.1.6 Honorários Advocatícios .....	34
2.2 Exceção de Pré-Executividade .....	35
2.2.1 Conceito. Cabimento .....	35
2.2.2 Objeto .....	36
<b>CAPÍTULO 3: DO EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL</b> .....	39
3.1 Introdução. Panorama da Controvérsia .....	39
3.2 Do efeito suspensivo automático dos Embargos à Execução Fiscal .....	40
3.2.1 Da solução de Antinomias entre Normas e a aplicação Subsidiária do Código de Processo Civil às Execuções Fiscais .....	41
3.2.2 Das alterações introduzidas pela Lei nº 11.382/06 e o entendimento pelo Efeito Suspensivo Automático dos Embargos à Execução Fiscal .....	42
3.3 Da jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à aplicação do artigo 739-A, do Código de Processo Civil acerca do efeito suspensivo dos Embargos à Execução Fiscal .....	49
<b>CONCLUSÃO</b> .....	55
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	58

## INTRODUÇÃO

O processo de execução fiscal é regido pela Lei nº 6.830 de 22.09.1980, ou Lei das Execuções Fiscais (“LEF”), aplicando-se subsidiariamente o disposto no Código de Processo Civil.

Diante da edição da Lei 11.382/2006, que acrescentou o artigo 739-A ao Código de Processo Civil, iniciou-se um debate entre a doutrina e jurisprudência acerca da existência ou não da chamada “suspensão automática da execução fiscal”.

Tal divergência doutrinária, o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema e as consequências prejudiciais, muitas vezes irreparáveis ao contribuinte, despertou-nos o interesse pelo assunto, no o qual pretendemos contribuir para que o atual posicionamento jurisprudencial seja revisto e, ao final, modificado.

Para tanto abordaremos no primeiro capítulo do trabalho as principais características da execução fiscal, tais como, legitimidade ativa e passiva, competência, procedimento, formas de garantia do juízo, bem como o estudo acerca da Dívida Ativa (termo, requisitos, etc.) e algumas considerações à Lei nº 6.830/80 ou Lei de Execuções Fiscais (“LEF”), objetivando elucidar a relação jurídica tributária entre o Estado-Credor e o Particular-Devedor e os privilégios muitas vezes injustificáveis do Ente Público em detrimento do particular.

Na segunda parte do trabalho analisaremos os meios de defesa do executado com destaque para as características dos embargos à execução fiscal e da exceção de pré-executividade a fim de analisar com maior propriedade os efeitos do recebimento dos embargos e suas consequências.

Por fim, no terceiro capítulo faremos um estudo analisando detalhadamente os argumentos e fundamentos legais da doutrina e jurisprudência e seus respectivos posicionamentos acerca da possibilidade ou não da suspensão automática da execução fiscal quando da oposição dos embargos à execução, com destaque especial para a possibilidade de criação de norma-jurídica extraída da interpretação de diversos dispositivos da Lei de Execuções Fiscais que determine o efeito do recebimento dos embargos à execução, a

prevalência ou não de norma geral posterior sobre norma especial e a primazia do interesse público sob o particular, que a nosso ver não se justifica no presente caso.

Para ao final apresentar nossa conclusão pela aplicação da suspensão da execução fiscal quando da oposição dos embargos à execução, quer porque da leitura de diversos dispositivos da Lei das Execuções Fiscais pode-se verificar com nitidez que a oposição dos embargos suspende a execução fiscal, regulamento este que na execução fiscal deve prevalecer sobre o Código de Processo Civil, quer porque a não suspensão da execução pode acarretar prejuízos irreparáveis ao devedor-contribuinte caso ao final tenha seus embargos julgados procedentes.

## CAPÍTULO 1: DO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

### 1.1 Breves considerações acerca do processo de execução.

A atividade jurisdicional de execução é satisfativa, pois parte de um título que consagra uma obrigação e tem por finalidade efetivar o direito do credor entregando-lhe o bem jurídico devido<sup>1</sup>.

Nesse sentido, o Ilustre Professor Vicente Greco Filho conceitua que “a execução é o conjunto de atos jurisdicionais materiais concretos de invasão do patrimônio do devedor para satisfazer a obrigação consagrada num título”<sup>2</sup>.

O Estado atua na execução como um substituto, promovendo atividade que competia ao devedor exercer: a satisfação da prestação a qual o credor tem direito. Somente quando essa obrigação não é cumprida voluntariamente é que o Estado pode intervir através da “execução forçada”, termo utilizado no Código de Processo Civil, no artigo 566<sup>3</sup>.

Enquanto no processo de conhecimento o juiz irá resolver a lide formulando a regra jurídica a ser aplicada, no processo de execução serão realizados atos e operações que darão efetividade ao conteúdo daquela regra jurídica.

O Código de Processo Civil dispõe dois modos para que se realize a execução forçada: o cumprimento de sentença (Livro I, Título VIII, Capítulo X) e a do processo de execução (Livro II, diversos títulos e capítulos).

No primeiro caso, quando processo de conhecimento chega à condenação, ele não se encerra, ao contrário, ele prossegue na mesma relação processual até alcançar a realização material da pretensão do credor. Assim, de acordo com Humberto Theodoro Jr. “o cumprimento da sentença é o ato de ofício do juiz que a profere (*executio per officium iudicis*)”<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> GRECO FILHO, Vicente. **Direito Processual Civil Brasileiro** – Volume III. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 7.

<sup>2</sup> *Ibid.* p. 10.

<sup>3</sup> Brasil. Código de Processo Civil, artigo 566: “Podem promover a execução forçada [...]”.

<sup>4</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil – Processo de Execução e**

Já no processo de execução a relação processual é instaurada apenas para a realização ou satisfação de direito subjetivo já acertado, trata-se de medida processual que se aplica apenas aos títulos executivos extrajudiciais<sup>5</sup>, títulos estes que estão previstos em leis especiais e nos incisos do artigo 585 do Código de Processo Civil<sup>6</sup>.

Logo, a ação de execução, que implicará em um processo autônomo, está reservada aos títulos extrajudiciais (e às sentenças penais, arbitrais e estrangeiras).

Em que pese haver várias formas de títulos extrajudiciais, que variam conforme a obrigação subjacente, certas características são comuns. O procedimento é semelhante: todas têm início com uma petição inicial; análise do juiz para que, se estiver em termos, determine a citação do executado; em seguida, poderá haver algum tipo de constrição de bens, e ao devedor assiste a possibilidade de defender-se; por fim, haverá o pagamento, ou a entrega de bens, ao credor, e a execução será extinta por sentença<sup>7</sup>.

Assim, quem promove um processo de execução visa à satisfação do direito por meio da execução de um título, como é o caso da Certidão de Dívida Ativa, documento necessário para a propositura da execução fiscal. Quem ingressa com a ação não vai a juízo questionar o seu direito ou resolver uma controvérsia, apenas pede providências concretas para efetivação do seu direito<sup>8</sup>.

## **1.2 Considerações sobre a Lei nº 6.830/80 (“Lei de Execuções Fiscais”).**

A execução fiscal é a ação de que dispõe a Fazenda Pública para a cobrança de seus créditos, tributários ou não tributários, desde que já estejam inscritos em Dívida Ativa.

A matéria foi regulada pela Lei nº 6.830/80, denominada de Lei de Execuções Fiscais (“LEF”), cuja edição teve por objetivo conferir à execução fiscal um procedimento diverso ao da execução forçada por quantia certa, que é regulada pelo Código de Processo

---

**Cumprimento de Sentença, Processo Cautelar e Tutela de Urgência – Volume II.** Rio de Janeiro: Forense, 2012, p.122.

<sup>5</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *op. cit.* p.122.

<sup>6</sup> BRASIL, Código de Processo Civil: “Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais: (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 01.10.1973) [...]”.

<sup>7</sup> GONÇALVES, Marcus Vinícios Rios. **Novo curso de direito processual civil: execução e processo cautelar: volume 3.** 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 130.

<sup>8</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 29ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 476.

Civil, visando dar maior celeridade à satisfação dos créditos devidos ao Estado, traduzindo um benefício à sociedade.

Contudo, faz-se críticas à edição dessa Lei, conforme entendimento da Ilustre Cleide Previtalli Cais<sup>9</sup>, na medida em que a Lei instituiu “privilégios” à Fazenda Pública e de suas autarquias feriu-se o princípio da isonomia, pilar da ordem constitucional.

Tais privilégios podem ser verificados, por exemplo, no artigo 26 da LEF<sup>10</sup>, ao admitir a extinção da execução fiscal nos casos em que a inscrição da Dívida Ativa for cancelada independentemente do motivo desde que antes da decisão de primeira instância, sem qualquer ônus para a Fazenda Pública.

No mesmo sentido, destaca-se o §8º do artigo 2º da LEF<sup>11</sup> que permite a Fazenda Pública emendar ou substituir a Certidão de Dívida Ativa antes da decisão de primeira instância, devolvendo o prazo para embargos ao executado.

De acordo com os ensinamentos da Ilustre Cleide Previtalli Cais a propositura da execução fiscal, medida dotada de força em relação ao executado, tanto na ordem material como na ordem moral, deve obedecer aos princípios da legalidade e eficiência, consoante artigo 37 da Constituição Federal do Brasil de 1988, a fim de “assegurar-se de que está propondo a execução fundada em valor *absolutamente certo e exigível*”<sup>12</sup>.

Assim, em que pese haja devolução do prazo para oposição de embargos, tal medida não atenua a falta grave que incorre a Administração ao se valer do §8º do artigo 2º da LEF, se tratando de uma verdadeira ofensa ao princípio da igualdade das partes<sup>13</sup>.

Isso porque há por parte da Administração a atividade plenamente vinculada e rigidamente regrada precedente à inscrição da Certidão da Dívida Ativa por meio de processo administrativo dotado de amplitude, não havendo fundamento para o dito privilégio da Fazenda. Tal privilégio apenas prestigia a insegurança jurídica, a instabilidade das partes no

---

<sup>9</sup> CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 7ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p.535.

<sup>10</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80: “Art. 26 - Se, antes da decisão de primeira instância, a inscrição de Dívida Ativa for, a qualquer título, cancelada, a execução fiscal será extinta, sem qualquer ônus para as partes”.

<sup>11</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80: “§ 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos”.

<sup>12</sup> CAIS, Cleide Previtalli, *op. cit.* p. 535.

<sup>13</sup> *Ibid.*, mesma página.

processo e acarretam maior prejuízo ao executado, haja vista que este deverá apresentar nova defesa<sup>14</sup>.

Dessa forma, verifica-se que a Lei 6.830/80, ou Lei das Execuções Fiscais, traz consigo vários privilégios injustificados à Fazenda Pública, ao passo que o executado assume consideravelmente o ônus da execução fiscal, na medida em que arca com o pagamento de todas as despesas para apresentar sua defesa, cujo ressarcimento não estaria vinculado a exequente.

### **1.3 Dívida Ativa. Termo. Requisitos. Presunção de Liquidez e Certeza.**

Inicialmente, cumpre salientar que a Dívida Ativa é o crédito público, isto é, consiste nos valores que a Fazenda Pública tem para receber de terceiros de natureza tributária ou não tributária.

Ressalta-se que tais créditos não podem ser alvo de causa suspensiva, extintiva ou excludente, pois provocaria desdobramentos impeditivos da exequibilidade e devem ser formalizados por meio do ato administrativo intitulado como “inscrição”, nos cadastros do Fisco<sup>15</sup>.

A Dívida Ativa, conforme mencionado acima, pode ser oriunda de um crédito público não tributário, isto é, a *Dívida Ativa Não Tributária*, ou crédito público tributário, qual seja a *Dívida Ativa Tributária*.

A Dívida Ativa Não Tributária, conforme o Doutor Eduardo Sabbag brilhantemente elucida, representa os créditos de direito da Fazenda Pública, tais como os provenientes de foros, laudêmios, aluguéis, preços públicos, indenizações, além de outros. Já a Dívida Ativa Tributária refere-se a tributos, seus adicionais e multas decorrentes do seu não pagamento<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> CAIS, Cleide Previtalli, *op. cit.* p. 536.

<sup>15</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 929.

<sup>16</sup> *Ibid.* p. 930.

Com efeito, a LEF, em seu artigo 2º<sup>17</sup>, prescreve que constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária no artigo 39, §2º da Lei nº 4.320/64<sup>18</sup>.

Nos termos do artigo 201 e parágrafo único do Código Tributário Nacional (“CTN”) constitui a Dívida Ativa Tributária a proveniente de crédito dessa natureza, desde que regularmente inscrita na repartição competente após esgotado o prazo fixado pela lei ou por decisão final proferida em processo regular,.

Não é possível a Fazenda Pública acionar diretamente o Judiciário mediante o ajuizamento da competente ação judicial visando à cobrança de valores tributários, uma vez que lhe careceriam dos imprescindíveis requisitos de liquidez e certeza<sup>19</sup>. Para tanto, necessita da prévia constituição do seu título de crédito que demanda de lançamento ou exigência administrativa referente a valores que não tenham sido antecipados pelo sujeito passivo. Assim, somente percorridos os trâmites do processo administrativo é que ocorrerá a constituição definitiva do crédito, permitindo que a Fazenda efetue a sua inscrição.

Portanto, apenas após a inscrição na Dívida Ativa será possível o ingresso da ação judicial de cobrança intitulada de Ação de Execução Fiscal que tramita pelo rito da Lei nº 6.830/80.

A inscrição do crédito é qualificada pela Lei das Execuções Fiscais, em seu artigo 2º, §3º<sup>20</sup>, como “ato de controle administrativo de legalidade” cujo objetivo é a apuração da

---

<sup>17</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80, LEF 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”.

<sup>18</sup> BRASIL, Lei nº 4.320/64, Art. 39, §2º: “[...] § 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais. (Incluído pelo Decreto Lei nº 1.735, de 20.12.1979)”.

<sup>19</sup> MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 8ª edição. São Paulo: Dialética, 2008, p. 451

<sup>20</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80: Artigo 2º, §3º “A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo”.

liquidez e certeza da dívida para constituir o título executivo extrajudicial a partir da expedição do termo de inscrição<sup>21</sup>.

Nesse sentido, os requisitos do termo de inscrição encontram-se no artigo 202 e parágrafo único, do CTN, *in verbis*:

“Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV - a data em que foi inscrita;

V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.”<sup>22</sup>

Importante salientar que se houver omissão dos requisitos previstos no artigo retro mencionado ou erros a eles relativos haverá causa de nulidade da referida inscrição e do processo dela decorrente. Contudo, a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante a substituição da certidão de Dívida Ativa nula, hipótese em que será devolvido ao interessado o prazo dos embargos para defesa, que somente poderá versar acerca da parte que foi modificada, consoante artigo 203 do CTN<sup>23</sup>.

Não obstante, conforme ensinamento do Ilustre José Eduardo Soares de Melo, o título executivo tributário corporificado no termo de inscrição da Dívida Ativa fundamenta e instrui a petição inicial do procurador da Fazenda, no caso a Ação de Execução Fiscal, onde

---

<sup>21</sup> SABBAG, Eduardo. *op. cit.* p. 931.

<sup>22</sup> BRASIL. Lei nº 5.172/66. CTN. Artigo 202.

<sup>23</sup> BRASIL. Lei nº 5.172/66. CTN. Artigo 203: “A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada”.

não necessita reproduzir todos os documentos e elementos que o embasam, bastando, apenas, seja feita referência aos aspectos básicos da específica situação tributária<sup>24</sup>.

A Dívida Ativa regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Entretanto, tal presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo ou terceiro que a aproveite, consoante disposto no artigo 204 e parágrafo único do CTN e artigo 3º e parágrafo único da LEF.

Nesse sentido, ensina o Professor José Eduardo Soares de Melo “A presunção de legitimidade dos atos administrativos insere-se no regime jurídico de Direito Administrativo, mas, de nenhuma forma, pode constituir-se em presunção absoluta”<sup>25</sup>.

Para tanto, ao sujeito passivo é permitido todos os meios de defesa, momento em que poderá demonstrar a ilegitimidade, total ou parcial, da cobrança tributária mediante a apresentação de quaisquer meios de prova, inclusive com o direito de requisitar o processo administrativo correspondente à inscrição da Dívida Ativa, conforme artigo 41 da LEF<sup>26</sup>.

#### **1.4 Legitimidade Ativa e Passiva.**

O ajuizamento da execução fiscal, assim como demais ações, deve observar o cumprimento dos pressupostos processuais e das condições da ação, especialmente a legitimidade.

A execução fiscal, conforme mencionado no tópico anterior, tem origem em título executivo da Dívida Ativa corporificada por meio de certidão onde deve apontar todos os elementos do termo de inscrição.

---

<sup>24</sup> MELO, José Eduardo Soares de, *op. cit.* p. 452

<sup>25</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>26</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80. LEF, Art. 41: “O processo administrativo correspondente à inscrição de Dívida Ativa, à execução fiscal ou à ação proposta contra a Fazenda Pública será mantido na repartição competente, dele se extraindo as cópias autenticadas ou certidões, que forem requeridas pelas partes ou requisitadas pelo Juiz ou pelo Ministério Público”.

Na realidade, como bem discorre a Ilustre Cleide Previtalli, a dívida resulta de crédito regularmente inscrito pelo órgão competente depois de findo o prazo para pagamento pelo devedor<sup>27</sup>.

Assim, realizado o procedimento, fica caracterizado a relação jurídica entre o Poder Público e contribuinte, cabendo à Fazenda o exercício do direito de crédito, lançando-o, e ao contribuinte a satisfação da obrigação<sup>28</sup>.

Conforme disposto no artigo 1º da LEF, a legitimidade ativa para execução fiscal é da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias.

Assim, estão presentes todas as pessoas jurídicas de direito público e suas autarquias, podendo exigir determinado tributo ou titulares de qualquer direito de crédito de origem não tributária, desde que regularmente inscritos.

Quanto à legitimidade passiva, podemos citar: (i) contribuinte, aquele que deveria satisfazer a obrigação e assim não o fez; (ii) a pessoa obrigada a satisfazer qualquer outra obrigação não tributária perante a pessoa jurídica pública; (iii) as pessoas identificadas no artigo 4º da LEF.

No processo de execução são partes o credor e devedor vez que são os titulares da relação jurídica substancial litigiosa, interessando-lhes, diretamente, o resultado da execução<sup>29</sup>.

Contudo, ao lado deles, podemos mencionar outros legitimados, nos termos do artigo 4º da LEF, são eles: o fiador (Inciso II); o espólio (Inciso III); a massa (Inciso IV); o responsável, nos termos da lei (Inciso V); os sucessores a qualquer título (Inciso VI).

## **1.5 Competência.**

Conforme dispõe o artigo 578, *caput* e parágrafo único, do CPC<sup>30</sup> a competência para processar e julgar a execução fiscal é do foro do domicílio do executado ou, o foro do lugar

---

<sup>27</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 548.

<sup>28</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 548.

<sup>29</sup> *Ibid.* mesma página

<sup>30</sup> BRASIL. Lei nº 5.869/73, CPC, artigo 578, *caput* e parágrafo único: “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.

em que foi praticado o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o executado e, na hipótese de haver vários devedores, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer deles<sup>31</sup>.

Com isso, o devedor tem assegurado o direito de ser executado no foro de seu domicílio, salvo se nenhuma das espécies do parágrafo único do artigo 578, do CPC, se verificar.

Na hipótese de execução fiscal proposta fora do domicílio do devedor, ao executado é possível se valer da exceção de incompetência, para que afaste competência de Juízo relativamente incompetente.

Outrossim, na execução fiscal a competência há de ser estabelecida no momento da propositura do executivo fiscal, onde a mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada, conforme Enunciado 58 do STJ<sup>32</sup>.

Tratando-se de algum ente federal que promova a execução fiscal, a competência será da Justiça Federal, conforme artigo 109, inciso I, da Constituição Federal, bem como, se esta for proposta por um conselho profissional, consoante o Enunciado 66 do STJ<sup>33</sup>.

Da mesma forma, verifica-se o Enunciado 349 do STJ: “Compete à Justiça Federal ou aos juízes com competência delegada o julgamento das execuções fiscais de contribuições devidas pelo empregador ao FGTS”.

Por fim, caso o executado tenha domicílio em comarca onde não haja juízo federal, a ação deverá ser proposta na Justiça Estadual, de acordo com o disposto no artigo 109, § 3º, da CF<sup>34</sup> e no artigo 15, inciso I, da Lei 5.010/1966<sup>35</sup>.

---

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”.

31 LOURENÇO, Haroldo. **Manual de Direito Processual Civil**, Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 891.

32 Enunciado 58/STJ: “Proposta a Execução Fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada”.

33 Enunciado 66 do STJ: “compete a justiça federal processar e julgar execução fiscal promovida por conselho de fiscalização profissional”.

34 BRASIL. Constituição de 1988, Art. 109 e §3º:

“Art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar:

[...] § 3º - Serão processadas e julgadas na justiça estadual, no foro do domicílio dos segurados ou beneficiários, as causas em que forem parte instituição de previdência social e segurado, sempre que a comarca não seja sede

## 1.6 Procedimento. Petição Inicial. Citação.

A petição inicial será acompanhada da Certidão de Dívida Ativa que, na prática, é a própria Certidão, na qual o valor da causa o valor da dívida, podendo ser, inclusive, transmitida por meio eletrônico<sup>36</sup>.

Na execução fiscal admite-se a aplicação do artigo 652, § 2º, do CPC, isto é, a Fazenda poderá indicar bens de imediato.

Ajuizada a execução, o executado será citado para que no prazo de 5 (cinco) dias: (i) pague o débito; ou (ii) garanta o juízo, podendo ser expedido o mandado de penhora e avaliação, caso não haja pagamento ou garantia do juízo.

A citação, em regra, ocorre pela modalidade postal com o aviso de recebimento, conforme artigo 8º, inciso I, da LEF, desde que a Fazenda não o requeira de forma diversa.

Considera-se realizada a citação pelo correio desde que a carta tenha sido entregue no endereço do executado. Nesse momento, se iniciará o prazo de cinco dias para pagamento ou garantia da execução fiscal.

Contudo, nos casos em que o aviso de recepção for omissivo, a LEF, por presunção, em seu artigo 8º, inciso II, considera que o prazo terá início dez dias após a data da entrega da carta à agência postal.

A citação realizada por correios será considerada frustrada quando o aviso de recebimento restar negativo, seja em virtude de não localização do endereço do executado indicado na inicial ou, de acordo com o artigo 8º, inciso III, da LEF, não retornar no prazo de quinze dias da entrega da carta à agência postal.

---

de vara do juízo federal, e, se verificada essa condição, a lei poderá permitir que outras causas sejam também processadas e julgadas pela justiça estadual.”

35 BRASIL. Lei 5.010/1966, Art. 15. “Nas Comarcas do interior onde não funcionar Vara da Justiça Federal (artigo 12), os Juízes Estaduais são competentes para processar e julgar:

I - os executivos fiscais da União e de suas autarquias, ajuizados contra devedores domiciliados nas respectivas Comarcas; (Vide Decreto-Lei nº 488, de 1969)”.

<sup>36</sup> LOURENÇO, Haroldo. *op. cit.* p. 892.

Admite-se, ainda, a citação por edital, desde que frustrada as demais modalidades (postal e oficial de justiça), assim disposto no Enunciado 414 do STJ, *in verbis*: “A citação por edital na execução fiscal é cabível quando frustradas as demais modalidades”.

Realizando-se a citação por edital e o executado mantendo-se inerte, deverá ser nomeado um curador especial para apresentação dos embargos, conforme Enunciado 196 do STJ<sup>37</sup>.

Parte da doutrina entende que no despacho liminar positivo deve o magistrado fixar o valor a título de honorários advocatícios e, com o pagamento integral, tal verba será reduzida pela metade, conjugando-se com o artigo 8º da LEF<sup>38</sup>.

No que tange à interrupção da prescrição, estabelece o artigo 8º, §2º, da LEF que o “despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição”.

Assim, ao determinar a formação da relação processual o ato do julgador que ordena a citação interrompe o curso da prescrição porque atesta que a Fazenda exerceu o seu direito de exigir o crédito. Logo, por essa razão, a prescrição fica praticamente superada, voltando apenas em situações excepcionais<sup>39</sup>.

Não obstante, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.120.295 de relatoria do Ministro Luiz Fux, definiu que a interrupção da prescrição pelo despacho judicial que ordena a citação retroage à data da propositura da ação<sup>40</sup>.

Assim, restou decidido que a regra contida no §1º do artigo 219, do CPC<sup>41</sup> aplica-se subsidiariamente ao rito da execução fiscal, sob o fundamento de que ao distribuir o executivo fiscal a Fazenda Pública não poderia ser prejudicada em razão da demora do juiz para despachar a petição inicial. Contudo, ressaltou o Superior Tribunal de Justiça no julgamento

---

<sup>37</sup> Enunciado 196 do STJ “Ao executado que, citado por edital ou por hora certa, permanecer revel, será nomeado curador especial, com legitimidade para apresentação de embargos”.

<sup>38</sup> LOURENÇO, Haroldo. *op. cit.* p. 892.

<sup>39</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo Judicial Tributário: execução fiscal e ações tributárias**. 7ª edição, revista, ampliada e atualizada. Niterói: Impetus, 2012, p. 59.

<sup>40</sup> BRASIL. Recurso Especial nº 1.120.295, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Luiz Fux, Julgamento em 12.05.2010, Publicado no DJE em 21.05.2010.

<sup>41</sup> BRASIL. Lei 5.869/73, CPC, Art. 219. § 1º “A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação. (Redação dada pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)”.

do Recurso Especial nº 1.228.043 de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques que tal retroatividade não ocorre quando a demora é imputável exclusivamente ao Fisco<sup>42</sup>.

Entretanto, vale salientar que o CTN não prevê expressamente a retroatividade da interrupção da prescrição tributária à data do ajuizamento da execução fiscal, sendo provável que a utilização da regra contida em lei ordinária, qual seja o artigo 219, §1º do CPC, acabe levando o Supremo Tribunal Federal a se manifestar sobre os limites da reserva de lei complementar prevista no artigo 146, inciso III, “b” da CF<sup>43</sup>.

Por fim, na hipótese de responsabilidade tributária do sócio-gerente da empresa devedora de tributos, de acordo com o artigo 135, inciso III, do CTN<sup>44</sup>, isto é, havendo a solidariedade passiva de ambos no vínculo obrigacional tributário, empresa e sócio-gerente, a interrupção da prescrição em relação à pessoa jurídica opera efeitos também em relação ao sócio-gerente, conforme regra contida no artigo 125, inciso III, do CTN<sup>45</sup>.

Acerca do tema já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça por meio do Recurso Especial nº 717250/SP, 2ª Turma, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon, publicado no Diário da Justiça 06/06/2005, p.294, no sentido de que “de acordo com o artigo 125, III, do CTN, em combinação com o artigo 8º, §2º, da Lei nº 6.830/80, a ordem de citação da pessoa jurídica interrompe a prescrição em relação ao sócio, responsável tributário pelo débito fiscal”.

## **1.7 Garantia do Juízo.**

Caso o executado opte por garantir a execução fiscal, poderá depositar o valor, oferecer fiança bancária, nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11 da LEF, ou indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

---

<sup>42</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha, *op. cit.* p. 60.

<sup>43</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha, *op. cit.* p. 60.

<sup>44</sup> BRASIL. Lei nº 5.172/66. CTN, Art. 135: “São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”.

<sup>45</sup> BRASIL. Lei nº 5.172/66. CTN, Art. 125 “Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade: (...)

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais”.

### 1.7.1 Depósito.

O depósito em dinheiro de que trata o artigo 9º da LEF é realizado pelo executado para garantir o débito que lhe é imputado. O depósito não pode ser confundido com a penhora, que é outra forma de garantia, e, claramente, deve ser sempre aceito pelo juiz, trazendo inúmeras vantagens à Fazenda, além da inegável economia processual<sup>46</sup>.

Ao realizar o depósito de quantia que corresponda o valor atualizado do débito (principal, juros, multa e demais encargos fixados na CDA), em garantia deste, o executado transfere à instituição depositária que terá a obrigação de corrigi-lo e remunerá-lo, nos moldes dos artigos 9º, §4º<sup>47</sup> e 32<sup>48</sup>, ambos da LEF.

Nesse sentido, o Enunciado nº 179 do STJ dispõe: “O estabelecimento de crédito que recebe dinheiro, em depósito judicial, responde pelo pagamento da correção monetária relativa aos valores recolhidos”.

Caso o depósito seja meio de garantia para a oposição dos embargos à execução, e esses sejam julgados procedentes por sentença transitada em julgado, o valor retorna ao executado acrescidos de juros. Contudo, caso os embargos sejam julgados improcedentes por decisão transitada em julgado, o valor depositado é transformado em pagamento definitivo em favor da Fazenda Pública<sup>49</sup>.

---

<sup>46</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha. *op. cit.* p. 61.

<sup>47</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80, LEF, Art. 9º “Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:  
[...] § 4º - Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora”.

<sup>48</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80, LEF, Art. 32: “Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos:  
I - na Caixa Econômica Federal, de acordo com o Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, quando relacionados com a execução fiscal proposta pela União ou suas autarquias;  
II - na Caixa Econômica ou no banco oficial da unidade federativa ou, à sua falta, na Caixa Econômica Federal, quando relacionados com execução fiscal proposta pelo Estado, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias.  
§ 1º - Os depósitos de que trata este artigo estão sujeitos à atualização monetária, segundo os índices estabelecidos para os débitos tributários federais.

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

<sup>49</sup> CAIS, Cleide Previtali. *op. cit.* p. 598.

### 1.7.2 Fiança Bancária e Seguro Garantia Judicial.

O executado pode, no prazo de cinco dias, após a citação, oferecer fiança bancária, de acordo com o artigo 9º, inciso II, da LEF<sup>50</sup>.

A fiança pode ser determinada por lei (fiança legal), pelo juiz (fiança judicial) ou convencional, quando firmada entre as partes. A lei restringe-se à fiança bancária, excluindo-se qualquer outra.

Nos dizeres de José da Silva Pacheco “Trata-se de fiança convencional, assinada por instituição financeira, segundo as normas que lhe são pertinentes”<sup>51</sup>.

Assim, a fiança bancária é do gênero convencional, resultante de um contrato celebrado entre as partes, no qual o banco assume a qualidade de fiador e se responsabiliza pelo pagamento da dívida do afiançado perante o seu credor<sup>52</sup>.

De acordo com o disposto no § 5º, do artigo 9º, da LEF, a fiança bancária deve obedecer às condições preestabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, observando as normas vigentes, em especial fixadas pelo Banco Central do Brasil, e constando do contrato de fiança entre o banco e o afiançado devedor a cláusula de solidariedade com renúncia ao benefício de ordem<sup>53</sup>.

Por fim, na fiança, o fiador deve assumir a responsabilidade pelo pagamento do valor da dívida original, juros e demais encargos, devidamente atualizados até a data do efetivo pagamento.

---

<sup>50</sup> BRASIL, Lei n. 6.830/80, LEF, Art. 9º “Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

[...]

II - oferecer fiança bancária”.

<sup>51</sup> PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal: Lei n. 6.830, de 22-9-1980**. 12ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 158.

<sup>52</sup> *Ibid.*, p. 158.

<sup>53</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p 599.

### 1.7.3 Nomeação dos Bens à Penhora.

Trata-se de ato executivo de iniciativa do próprio executado o qual deve observar a ordem estabelecida no artigo 11, da LEF, abaixo transcrito:

“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”.

Pode revestir-se de simples indicação de bens à penhora, realizadas diretamente pelo oficial de justiça que apreende e lavra o respectivo auto, ou de efetiva nomeação feita por escrito, cujo termo é lavrado e assinado dentro do prazo de cinco dias<sup>54</sup>.

Contudo, o procedimento da execução fiscal há de obedecer às normas dos artigos 620 e 716 do CPC<sup>55</sup>, que, aplicados subsidiariamente, recomendam ser o meio menos gravoso ao devedor<sup>56</sup>.

---

<sup>54</sup> PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 158.

<sup>55</sup> BRASIL. Lei nº 5.869/73, CPC, Art. 620 “Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor”.

BRASIL. Lei nº 5.869/73. CPC, Art. 716 “ O juiz pode conceder ao exequente o usufruto de móvel ou imóvel, quando o reputar menos gravoso ao executado e eficiente para o recebimento do crédito. (Redação dada pela Lei

A ordem estabelecida no artigo supracitado não é rigorosa na medida em que a indicação dos bens deve ser adequada ao caso concreto, mediante avaliação judicial sobre a natureza do crédito da Fazenda Pública, e ao mesmo tempo, considerar a situação dos bens do executado.

Caso a Fazenda Pública impugne a penhora constituída livremente por ato do oficial de justiça, compete ao Juízo decidir, considerando não apenas a ordem disposta no artigo 11 da LEF, mas, também, o estado dos bens e a capacidade econômica do executado, sempre em relação à natureza e ao valor da dívida em execução<sup>57</sup>.

#### **1.7.4 Indicação de bens oferecidos por terceiros.**

Os bens de terceiros, em geral, não se sujeitam à execução, a não ser que se vinculem, de um modo ou de outro, à dívida ativa ou ao devedor<sup>58</sup>.

Contudo, o executado poderá indicar à penhora bens de terceiro mediante petição, com as especificações necessárias e, desde que devidamente autorizado por este e com a concordância do cônjuge, na hipótese de bem imóvel (artigo 9º, §1º, da LEF). Uma vez aceita pela Fazenda, lavra-se o termo de penhora, e será assinado pelo terceiro e seu cônjuge.

O termo de penhora pode ser exibido desde o início, e junto aos autos, devidamente assinado pelo terceiro e seu cônjuge (artigo 9º, §2º, da LEF). A efetivação da penhora se perfaz com a concordância expressa da Fazenda Pública, onde será chamada pelo juízo a se manifestar sobre a indicação feita pelo devedor, caso já não tenha concordado anteriormente.

Assim, os terceiros podem estar vinculados à execução por: a) fiança bancária (artigo 9º, inciso II, da LEF); b) garantia real (artigo 9º, inciso I, da LEF); c) penhora (artigo 9º, inciso VI, da LEF); ou d) responsabilidade (artigo 4º, inciso V, da LEF), sendo que, em qualquer caso, eles serão intimados: a) se a execução não for embargada no prazo de trinta dias; b) se forem rejeitados os embargos.

---

nº 11.382, de 2006)”.  
<sup>56</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 600.

<sup>57</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 600.

<sup>58</sup> PACHECO, José da Silva, *op. cit.* p. 158.

Logo, a intimação se faz necessária, para levar ao conhecimento de terceiros que a execução não foi embargada ou, se caso tenha sido, os embargos foram rejeitados, tendo eles, assim, o prazo de quinze dias para remir o bem (artigo 19, Inciso I, da LEF), objeto de garantia real, ou pagar a dívida ativa (artigo 19, Inciso II, da LEF).

#### **1.7.5 Pagamento de parcela da dívida e garantia da execução pelo saldo.**

Trata-se da oportunidade que se abre ao devedor para que efetue, desde logo, o pagamento do que julgar devido e discutir os restantes das parcelas que julgar indevidas, de acordo com o artigo 9º, § 6º, da LEF<sup>59</sup>.

Assim, no momento da citação do executado, poderá, no prazo de cinco dias: a) pagar a parcela que lhe pareça devida, sem oposição; e b) oferecer garantia à discussão da parcela restante.

---

<sup>59</sup>BRASIL, Lei n. 6.830/80, LEF, Art. 9º, § 6º “O executado poderá pagar parcela da dívida, que julgar incontroversa, e garantir a execução do saldo devedor”.

## CAPÍTULO 2: A DEFESA DO EXECUTADO

Em se tratando de meios de defesa do executado podemos citar os embargos do devedor, previsto na LEF, nas condições que serão expostas a seguir, ou, ainda, o incidente de exceção de pré-executividade, que será tratado em tópico próprio, na hipótese de a defesa do executado versar sobre matéria que possa desconstituir a execução, acarretando sua extinção sem examinar o crédito sustentado<sup>60</sup>.

Importante salientar que nos autos do processo de execução não se questiona o mérito da pretensão, tal discussão dar-se-á somente quando da oposição dos embargos do devedor<sup>61</sup>. Nesse sentido, esclarece acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, abaixo transcrito:

“EXECUÇÃO - SUSPENSÃO DO PROCESSO - AÇÃO INCIDENTAL - IMPOSSIBILIDADE.

O chamado processo de execução é, em rigor, um procedimento administrativo em que o Estado intervém no patrimônio do devedor para dele expropriar bens do devedor, ‘a fim de satisfazer o direito do credor’. (CPC, Art. 646)

Bem, por isso, o procedimento de execução desenvolve-se linearmente. Em se tratando de quantia certa, tudo se resolve em três momentos: penhora (que se traduz na desapropriação de um bem da vida pertencente ao devedor), alienação do bem desapropriado e entrega do produto da alienação ao credor.

Os títulos executivos revestem-se de presunção de liquidez e certeza, que só pode ser afastada mediante embargos (...)”<sup>62</sup>.

Assim, seguindo esta linha de raciocínio, a doutrina entende que, por ser facultativa a apresentação dos embargos e não haver decisão sobre o mérito da execução justamente pelo fato de não ter sido formulada uma defesa, a lesão ao direito do executado pode ser reparada pela via jurisdicional, mesmo que não tenha apresentado os embargos à execução<sup>63</sup>.

---

<sup>60</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 583

<sup>61</sup> *Ibid.*, p. 584

<sup>62</sup> REsp 411.643/GO, 3ª Turma, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, julgamento em 18.04.2006, publicado no DJE em 15.05.2006.

<sup>63</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 584.

Se não o fosse, estaria caracterizada a denegação da prestação jurisdicional, contrariando um dos princípios fundamentais da República Federativa do Brasil, qual seja a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, consoante artigo 3º, inciso I, da CF.

## **2.1 Embargos à Execução.**

### **2.1.1 Natureza Jurídica dos Embargos à Execução e Prazo.**

A defesa do executado na execução fiscal assume, em regra, a forma de embargos à execução, que tem natureza de ação autônoma constitutiva negativa com a finalidade de desconstituir total ou parcialmente o título executivo, materializado pela Certidão de Dívida Ativa<sup>64</sup>.

Em que pese os embargos à execução sejam meio de defesa do executado, esses não possuem natureza de “contestação”, pois para o seu ajuizamento, processamento e apreciação da pretensão dependem do preenchimento de condições ordinárias da ação, quais sejam, a possibilidade jurídica do pedido, o interesse de agir e a legitimidade *ad causam*; além de requisitos especiais presentes na LEF, isto é, a garantia necessária do juízo e o prazo<sup>65</sup>.

Acerca da natureza jurídica dos embargos e sua abrangência o Professor José da Silva Pacheco em sua obra, de modo perspicaz, transcreve o trecho da jurisprudência, *in verbis*:

“O processo de execução e o dos embargos, embora conexos, são procedimentos distintos e diferenciados na sua abrangência, não podendo ser confundidos como uma unidade processual. Os embargos encerram ação de cognição incidental, de caráter constitutivo. O executado, para defender-se, passa à condição de autor da ação de embargos, onde pode e deve desenvolver a sua defesa de forma ampla, se se trata de execução por título extrajudicial (CPC, art. 745). O executado não pode transferir para o processo de execução as matérias próprias da esfera dos embargos. Na execução, normalmente, não há sentença, e a apelação, se houver, ficará circunscrita a aspecto estritamente ligado aos seus limites, não podendo comportar matéria dos embargos. A admissão do recurso de apelação, no caso, não traz

---

<sup>64</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha, *op. cit.* p. 116.

<sup>65</sup> *Ibid.*, p. 117.

resultado prático, pela impossibilidade processual do exame da matéria versada. É que o mérito da apelação não pode ser decidido na instância revisora, porque o mesmo não foi apreciado em primeiro grau; se os autos retornassem ao juízo de origem por decisão superior, o juiz a quo não poderia conhecer da matéria exposta nas razões de apelação, eis que ela não comporta no âmbito limitadíssimo do procedimento executório, nem seria possível reabrir o prazo para o oferecimento de embargos (TFR, Ac. un. da 1ª T., publ. em 5-3-1981, AC 61.624 — PA, ADV, n. 1.276).”<sup>66</sup>

### **2.1.2 Matéria Objeto da Defesa.**

Ao rito da execução fiscal, por se tratar de execução de título extrajudicial, aplica-se subsidiariamente as normas do Código de Processo Civil. Assim, o executado poderá opor-se à execução sustentando toda e qualquer matéria de defesa, conforme orientação do artigo 16, § 2º, da LEF e do artigo 745, do CPC.

Isso, pois, por não ter havido antes da formação do título executivo extrajudicial objeto da execução fiscal o exercício do contraditório em juízo, a limitação à matéria de defesa caracterizaria uma violência ao princípio disposto no artigo 5º, inciso LV, da CF<sup>67</sup>.

Importante salientar, no que tange a tramitação dos embargos que estes tramitam em apenso em decorrência da aplicação subsidiária do parágrafo único do artigo 736, do CPC, nesse ponto compatível com a LEF.

Não obstante, como o procedimento de conhecimento dos embargos à execução é amplo, é permitido o requerimento de antecipação dos efeitos da tutela, desde que cumpridos os requisitos do artigo 273 do CPC<sup>68</sup>.

Considerando que os embargos do devedor constituem verdadeira ação autônoma, deve ser aplicado o disposto no artigo 282, inciso VI, do CPC, de modo que a petição deve indicar “as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados”.

---

<sup>66</sup> PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 245.

<sup>67</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 586.

<sup>68</sup> *Ibid.*, mesma página.

Assim, quando da apresentação dos embargos à execução, o embargante, além de apresentar toda matéria de defesa, deve requerer a produção de provas que pretende produzir, voltadas à natureza da discussão em juízo<sup>69</sup>, instruindo-o com documentos e indicando o rol de testemunhas, até o limite de três pessoas, podendo o número ser elevado até seis pelo juiz, conforme artigo 16, §2º, da LEF, não sendo admitidas a reconvenção e a compensação, consoante artigo 16, §3º, da LEF.

Vale salientar ainda que a incompetência relativa deve ser arguida a título preliminar na peça dos embargos, ao passo que as exceções de suspeição, impedimento e incompetência absoluta do juízo devem ser apresentadas em peça apartada aos embargos, eis que de sua análise e decisão poderá resultar na alteração da competência<sup>70</sup>.

### **2.1.3 Legitimidade.**

Os legitimados ativos para opor os embargos à execução fiscal são os legitimados passivos da execução, previstos no artigo 4º da LEF, quais sejam: o devedor (inciso I), o fiador (inciso II), o espólio (inciso III), a massa (inciso IV), o responsável, nos termos da lei, (inciso V) e os sucessores a qualquer título (inciso VI).

Cumprido destacar que o interesse de agir dos embargos à execução pode ser constatado pelo dano que emerge da execução, uma vez que o processo não pode ser instaurado inutilmente<sup>71</sup>.

Assim, se o devedor é o legitimado ativo para opor os embargos, o credor será o legitimado passivo nos embargos do devedor, invertendo-se as posições da execução fiscal.

O devedor inaugura o rol de legitimados para a oposição dos embargos, sendo considerado tanto obrigado quanto responsável pelo adimplemento da obrigação<sup>72</sup>.

Contudo, conforme comentado anteriormente, a LEF em diversos dispositivos apresenta a figura dos responsáveis, que também serão legitimados para a oposição dos

---

<sup>69</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 587

<sup>70</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>71</sup> *Ibid.*, p. 594.

<sup>72</sup> *Ibid.*, mesma página.

embargos, os quais figurarão na modalidade de substituição processual, isto é, quando o substituto vai a juízo defender direito alheio, vez que seu próprio patrimônio está sendo atingido em decorrência da execução fiscal<sup>73</sup>.

Um exemplo clássico de substituto que não é obrigado é figura do fiador, vez que é responsável, mesmo não possuindo vínculo direto com a obrigação<sup>74</sup>.

Nesse sentido, o mesmo ocorre com relação:

- (i) ao espólio, conjunto de bens deixados pelo falecido, representado pelo inventariante, nos termos do artigo 12, inciso V e §1º, do CPC;
- (ii) a massa, abrangida pela (ii.1) massa falida; (ii.2) massa do credor civil declarado insolvente; (ii.3) a herança jacente; e a (ii.4) massa de empresas sujeitas à liquidação.

Em relação à figura do responsável disposta no artigo 4º, inciso V, da LEF há diversos sujeitos que poderão assumir a posição de legitimado para a oposição dos embargos caso não haja o cumprimento da obrigação pelo contribuinte, conforme artigo 134 e 135, do CTN.

Em sequência, há, ainda, as figuras do administrador judicial, do inventariante, do administrador em casos de liquidação judicial e extrajudicial, insolvência ou concurso de credores, entre outras pessoas encontradas no artigo 4º, §1º, da LEF<sup>75</sup> nas hipóteses que alienem bens sob sua administração, situação esta que responderão solidariamente à execução fiscal haja vista que são vedadas as alienações judiciais sem a quitação da Dívida Ativa ou com a concordância da Fazenda Pública, consoante artigo 31, da LEF<sup>76</sup>. Estes, portanto, também figuram como legitimados à oposição dos embargos do devedor<sup>77</sup>.

---

<sup>73</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 595.

<sup>74</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>75</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80, LEF, Art.4º, §1º: “Ressalvado o disposto no artigo 31, o síndico, o comissário, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de falência, concordata, liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens”.

<sup>76</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80, LEF, Art. 31: “Nos processos de falência, concordata, liquidação, inventário, arrolamento ou concurso de credores, nenhuma alienação será judicialmente autorizada sem a prova de quitação da Dívida Ativa ou a concordância da Fazenda Pública”.

<sup>77</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 595

A figura do sucessor disposta no artigo 4º, inciso VI, da LEF, assume essa condição por sucessão a título universal, podendo ocorrer em diversos casos, assim como os caracterizados por sucessão a título particular, cuja responsabilidade está definida nos artigos 129 a 133, do CTN<sup>78</sup>.

Por fim, vale ressaltar a figura do terceiro que pode oferecer bens à penhora em garantia à execução fiscal, consoante artigo 9º, inciso IV, da LEF, sendo responsável até o limite da garantia prestada em juízo, devendo ser intimado, nos termos do artigo 19, da LEF caso a execução não seja embargada ou esses sejam rejeitados, para remir o bem, se garantia for real, ou para pagar a dívida, se garantia for fidejussória, sob pena de contra ele seguir a execução<sup>79</sup>.

#### **2.1.4 Da Necessária Segurança do Juízo. Prazo para opor Embargos.**

Trata-se de questão acometida pela alteração do Código de Processo Civil em virtude da Lei nº 11.382/06 que deixou de exigir a garantia para oposição dos embargos do devedor no processo de execução de títulos executivos extrajudiciais<sup>80</sup>.

Inicialmente, o artigo 16, §1º, da LEF, repetindo o disposto no artigo 737 do CPC, em sua forma original, deixava claro que “não seriam admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”. Contudo, com a reforma advinda da Lei nº 11.382/06 foi revogado o artigo 737 do CPC, ao passo que o artigo 736 do mesmo Diploma Legal passou a dispor que “o executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá opor-se à execução por meio de embargos”<sup>81</sup>.

Dessa forma temos: (i) o CPC, como lei geral sobre o processo de execução de títulos executivos de crédito, dentre eles, a Certidão da Dívida Ativa (artigo 585, VII), que atualmente dispensa a garantia para oposição dos embargos pelo executado diante da revogação do artigo 737, antes exigida; e (ii) a LEF, como lei especial que regula a execução judicial para cobrança de dívida ativa dos entes públicos a qual é subsidiariamente regida pelo

---

<sup>78</sup> *Ibid.*, p. 596

<sup>79</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>80</sup> PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 232.

<sup>81</sup> *Ibid.*, mesma página.

CPC (artigo 1º, da LEF) e dispõe que não são cabíveis embargos do devedor antes de prestada garantida à execução (artigo 16, §1º, da LEF) <sup>82</sup>.

Assim, para solucionar a questão acima indicada há de se analisar o disposto no artigo 2º, §2º, do Decreto Lei nº 4.707/1942, conhecido como Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (“LINDB”) segundo o qual a “a lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior” <sup>83</sup>.

Desse modo, alguns intérpretes têm apontado a prevalência do disposto no artigo 16, § 1º, da LEF, como é o entendimento do mestre Araken de Assis, no trecho abaixo transcrito:

“O art. 16, §1º, da Lei 6.830/1980 continua vigente após a Lei 11.382/2006. Em primeiro lugar, a lei geral posterior não revoga a lei especial anterior. Ademais, a preexistência de constrição é matéria reservada à lei e, no caso, ponderando interesses, não se pode dizer que o requisito seja inconstitucional na execução fiscal. Cumpre recordar que, em princípio, trata-se de realizar crédito que servirá ao atendimento das prestações positivas devidas pelo Estado em áreas sensíveis, como saúde e educação.

Por conseguinte, o art. 16, §1º, da Lei 6.830/1980 estabelece, na expropriação fiscal, um pressuposto processual específico à admissibilidade dos embargos. Tal pressuposto objetivo é extrínseco à relação processual, que irá se instaurar por iniciativa do executado” <sup>84</sup>.

Assim, nos termos da Lei de Execuções Fiscais para grande parte da doutrina faz-se necessária a segurança do juízo, que, embora desejável, não necessita que seja em valor integral <sup>85</sup>.

Em se tratando de execução fiscal fundada em Certidão de Dívida Ativa da Fazenda Pública (artigo 585, inciso VII, do CPC) o executado é citado para pagar a dívida ou oferecer embargos no prazo de trinta dias, consoante disposto no *caput* do artigo 16, da LEF <sup>86</sup>.

---

<sup>82</sup> PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 232.

<sup>83</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>84</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1309

<sup>85</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>86</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 607

Logo, os embargos somente serão admitidos após a garantia do juízo mediante: (i) depósito em dinheiro do valor da execução; (ii) constituição de fiança bancária em garantia do mesmo valor; (iii) penhora dos bens de propriedade do executado, observadas a ordem do artigo 11, da LEF; (iv) penhora de bens da propriedade de terceiros, desde que aceitos pela Fazenda Pública; conforme entendimento que se verifica da leitura do artigo 9º, incisos I, II, III e IV c/c artigo 16, incisos I, II e III <sup>87</sup>.

Nesse sentido, a Lei de Execuções Fiscais dispõe que o prazo de trinta dias para oposição dos embargos terá início a contar do depósito; da juntada da prova de fiança bancária; ou da intimação da penhora (artigo 16 e incisos, da LEF)<sup>88</sup>.

Contudo, a jurisprudência do STJ<sup>89</sup> firmou entendimento no sentido de que em qualquer hipótese o prazo fluirá da data da intimação pessoal do executado, uniformizando seu termo inicial.

### **2.1.5 Impugnação do embargado.**

Uma vez opostos os embargos à execução fiscal, o juiz ao receber a petição, poderá:

- (i) Rejeitá-la, liminarmente, nos casos em que: (i.1) for oposta fora do prazo legal de trinta dias; (i.2) for inepta; (i.3) for a parte ilegítima ou carecer o embargante de interesse processual; ou ainda (i.4) não forem atendidas as exigências dos artigos 39, parágrafo único, primeira parte, e 284, ambos do CPC; ou
- (ii) Recebê-la e: (i.1) determinar a intimação da Fazenda para impugnar os embargos; ou (i.2) designar, desde logo, a audiência de instrução e julgamento, desde que a data seja posterior ao prazo da impugnação, ou (i.3) realizar a designação da data posteriormente.

---

<sup>87</sup> *Ibid.*, p. 608

<sup>88</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha, *op. cit.* p. 117

<sup>89</sup> 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.112.416-MG, Relatoria do Ministro Herman Benjamin, julgamento em 27.05.2009, publicado no Diário da Justiça Eletrônico em 09.09.2009.

A impugnação pela Fazenda deve ser realizada no prazo de trinta dias, conforme disposto no artigo 17 da LEF<sup>90</sup>, a contar de sua intimação que será realizada pessoalmente ou mediante vista aos autos, consoante artigo 25, parágrafo único, da LEF<sup>91</sup>.

Na impugnação, a Fazenda assume a posição de contestante dos embargos, impugnando os artigos do embargante, e como em toda defesa, poderá arguir toda matéria útil à defesa de seus interesses<sup>92</sup>, especificando as provas que pretenda produzir, juntando os documentos, caso queira, em obediência ao princípio constitucional da ampla defesa<sup>93</sup>.

No que tange a audiência cumpre salientar que essa não se realizará quando os embargos à execução fiscal versarem sobre: (i) matéria de direito; ou (ii) matéria de direito e de fato, mas com prova exclusivamente documental, devendo o juiz pronunciar a sentença no prazo de trinta dias, consoante artigo 17, parágrafo único, da LEF<sup>94</sup>.

Ainda, caso haja a necessidade de dilação probatória tal como ocorre na hipótese de produção de perícia contábil, bastante comum nas discussões de impostos complexos, a audiência será realizada após a produção<sup>95</sup>.

Por fim, importante mencionar novamente que os embargos possuem natureza de ação autônoma, aplicando-lhe o disposto no artigo 282, inciso VI, do CPC, logo, a petição inicial deve indicar “as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados”<sup>96</sup>.

A simples indicação de protestar pela produção de todos os meios de provas cabíveis em direito pode acarretar sérios prejuízos ao embargante na eventualidade do juízo entender

---

<sup>90</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80, LEF, 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”.

<sup>91</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80, LEF, Art. 25: “Na execução fiscal, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.

Parágrafo Único - A intimação de que trata este artigo poderá ser feita mediante vista dos autos, com imediata remessa ao representante judicial da Fazenda Pública, pelo cartório ou secretaria”.

<sup>92</sup>PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 254.

<sup>93</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 588

<sup>94</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80, LEF, Art. 17, 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”.

<sup>95</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>96</sup> *Ibid.*, mesma página.

pela ocorrência da preclusão, nos termos do artigo 188 do CPC, haja vista que as provas não teriam sido especificadas quando da oposição dos embargos à execução <sup>97</sup>.

### **2.1.6 Honorários Advocatícios.**

Aplica-se à execução fiscal e aos embargos do devedor o disposto no Código de Processo Civil quanto ao ônus dos honorários advocatícios suportados pela parte sucumbente.

Para o Ilustre Professor Araken de Assis “aos embargos aplica-se, outrossim, o princípio da reciprocidade da sucumbência (artigo 21), ocorrendo juízo de procedência parcial” <sup>98</sup>.

Acerca do *quantum*, o artigo 20, §4º, do CPC é claro ao dispor que “(...) nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação equitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior”.

Os honorários serão devidos diante da natureza da sentença que julgar os embargos, improcedentes ou procedentes, revertendo, assim, as verbas ao vencedor da demanda: a Fazenda ou o executado<sup>99</sup>.

Na hipótese de os embargos serem julgados improcedentes, já que caracterizados como *ação coacta*, estando sujeitos ao cumprimento do artigo 282 do CPC, admite-se a fixação de verba honorária no percentual de dez por cento, conforme o artigo 1º do Decreto Lei nº 1.025/69, na condição do objeto do artigo 3º do Decreto Lei nº 1.569/77<sup>100</sup>.

---

<sup>97</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 588

<sup>98</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1342

<sup>99</sup> *Ibid.*, p. 591

<sup>100</sup> *Ibid.*, p. 593

## **2.2 Exceção de Pré-Executividade.**

### **2.2.1 Conceito. Cabimento.**

A exceção de pré-executividade consiste em uma modalidade de defesa, que nos dizeres do Ilustre Araken de Assis é um “mecanismo criado pela jurisprudência, e respaldado pela doutrina, representa um meio de reação ou de oposição, em sentido lato, contra a execução, e gera um incidente no processo”<sup>101</sup>.

A defesa via exceção de pré-executividade tem fundamento quando o processo de execução se revela desprovido de causa por vício que afeta o título a tal ponto que impede o seguimento válido do processo. Nessa hipótese não haveria razão para o executado ser obrigado a constituir a garantia da execução<sup>102</sup>.

A criação desse incidente processual decorre da obrigatoriedade de garantia da execução para apresentação da defesa nas execuções movidas em face do devedor solvente por quantia certa, nos termos do Livro II do CPC, bem como em face da execução fiscal ajuizada com fundamento nos dispositivos da Lei 6.830/80<sup>103</sup>.

Inicialmente o Código de Processo Civil previa somente um único remédio universal contra a execução, a ação incidental de embargos, condicionando-o à penhora (artigo 737, inciso I, do CPC) ou ao depósito (artigo 737, inciso II, do CPC), sendo esses dispositivos posteriormente revogados pela Lei 11.382/2006<sup>104</sup>.

Todavia, atribuía-se aos embargos o efeito suspensivo automático, característica marcante desse meio de defesa, haja vista que inexistia essa qualidade nos demais meios de reação do devedor contra a execução<sup>105</sup>.

---

<sup>101</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1228

<sup>102</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 609

<sup>103</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>104</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1228

<sup>105</sup> *Ibid.*, mesma página.

Porém, em certos casos o efeito suspensivo dos embargos se demonstrava inútil, pois o depósito da coisa ou a penhora expressiva do patrimônio por si só já poderiam acarretar a paralisação das atividades econômicas do devedor, dentre outras consequências<sup>106</sup>.

Ademais, nas hipóteses em que o interessado tinha objetivo inicial de obstar a penhora, não havia meio de defesa, haja vista que não existem meios que não necessitem de penhora para impugnar a execução, eis que a impugnação prevista no artigo 475-J, §1º, do CPC, depende de penhora<sup>107</sup>.

A pré-executividade também pode ser instrumento de defesa para as hipóteses em que findo o prazo para impugnação, surgem ou subsistem objeções ou exceções imunes ao fenômeno da preclusão, nestes casos, o Poder Judiciário deve avaliar tais questões de fundo, assegurando meio hábil ao executado para fazê-lo.<sup>108</sup>

Deste modo, nos dizeres de Araken de Assis a exceção de pré-executividade é um instrumento que “presta-se admiravelmente para impedir o prosseguimento de execuções inúteis, beneficiando o conjunto da atividade jurisdicional, ou evitar dano injusto ao executado”<sup>109</sup>.

### 2.2.2 Objeto.

O processo de execução pode ser fundado em título executivo extrajudicial contra devedor solvente, nos termos do Livro II do Código de Processo Civil, bem como fundado em Certidão da Dívida Ativa da Fazenda Pública, consoante rito da Lei 6.830/80. Ambos têm por objetivo a satisfação de direito de crédito do exequente<sup>110</sup>.

A satisfação desse direito será realizada por meio da expropriação dos bens dos executados mediante atos meramente ordinatórios conduzidos pelo Estado julgador, conforme artigo 646, do CPC<sup>111</sup>.

---

<sup>106</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>107</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1230

<sup>108</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>109</sup> *Ibid.*, p. 1231

<sup>110</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 611

<sup>111</sup> *Ibid.*, mesma página.

Dessa forma, o rito do seu procedimento revela extrema rigidez em favor do exequente, pois, em regra, labora em seu favor a suposição de legitimidade de seu direito, cabendo ao executado obstar-se do cumprimento dessa obrigação<sup>112</sup>.

O processo de execução busca resultados efetivos e, em se tratando de propositura da execução fiscal, o título extrajudicial gozará de presunção de obrigação certa, líquida e exigível, consoante artigo 3º, da LEF e 204, do CTN<sup>113</sup>.

A extinção do processo de execução sem o julgamento do mérito nos embargos à execução não é a regra, mas sim exceção, como, por exemplo, se configurados os casos previstos no artigo 618 ou do artigo 267, ambos do CPC, entre outras hipóteses a seguir comentadas<sup>114</sup>.

Assim, muito embora não seja a regra, pode ocorrer o ajuizamento de execução fiscal desprovida de sua causa fundamental, qual seja o próprio título executivo extrajudicial, de forma que tal execução estará fadada ao insucesso que será verificado de plano<sup>115</sup>.

Dessa forma, em hipóteses como a supracitada seria muito oneroso para o executado obrigá-lo a garantir o juízo para somente então apresentar sua defesa via embargos, com a consequente suspensão do curso da execução fiscal. Tal hipótese se traduz em uma verdadeira ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, previstos no inciso LV do artigo 5º da CF<sup>116</sup>.

Portanto, surge esse meio de defesa excepcional do executado em oposição à execução somente em casos excepcionais, acerca do qual a doutrina e jurisprudência vêm se debruçando, de modo a admitir um meio de defesa sem a garantia do juízo nos casos que versem sobre os pressupostos do processo e da pretensão de executar<sup>117</sup>.

A súmula 393 do STJ dispõe “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”.

---

<sup>112</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>113</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 612

<sup>114</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>115</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>116</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>117</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1232

De acordo as normas do Código de Processo Civil podem ser alegadas na exceção de pré-executividade as matérias que devem ser conhecidas de ofício pelo julgador, isto é, aquelas que podem ser caracterizadas como de *ordem pública*: (i) incompetência absoluta (artigo 113, do CPC); (ii) a prescrição (artigo 219, §5º, do CPC, com redação atribuída pela Lei 11.280/06); (iii) a ausência de pressupostos de constituição e desenvolvimento válido e regular do processo (artigo 267, inciso IV e §3º, do CPC); (iv) a preempção, a litispendência e a coisa julgada (artigo 267, inciso V e §3º, do CPC); (v) a ausência das condições da ação (artigo 267, inciso VI e §3º, do CPC); entre outros<sup>118</sup>.

Outrossim, podem ainda ser alegadas na exceção de pré-executividade as causas de *nulidade da execução*, a teor do artigo 618, do CPC: (i) quando o título executivo não corresponder a uma obrigação líquida, certa e exigível (artigo 618 c/c 586, ambos do CPC); (ii) quando houver irregularidade na citação (artigo 618, inciso II c/c 214, ambos do CPC); e (iii) na hipótese de a Certidão de Dívida Ativa não apresentar a certeza e liquidez de plano (artigo 3º, da LEF) <sup>119</sup>.

Dessa forma, consoante entendimento da Ilustre Cleide Previtalli Cais pode ser alegado na exceção de pré-executividade as matérias que representem temas de ordem pública, assim como as causas de nulidade da execução e as causas extintivas, modificativas ou impeditivas da obrigação, com o escopo de vedar o seguimento da execução fiscal, não necessitando a garantia do juízo e nem a oposição de embargos do devedor<sup>120</sup>.

---

<sup>118</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 613

<sup>119</sup> *Ibid.*, p.614

<sup>120</sup> *Ibid.*, p.615

## **CAPÍTULO 3: DO EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL**

### **3.1 Introdução. Panorama da Controvérsia.**

Diante das inovações introduzidas no Código de Processo Civil pela Lei nº 11.382, de 6 de dezembro de 2006 algumas questões foram surgindo no âmbito do rito das execuções fiscais, tais como, o questionamento quanto o efeito suspensivo automático dos embargos à execução fiscal.

A grande discussão era se os embargos à execução detinham o efeito suspensivo automático ou se o efeito dependia da comprovação dos requisitos descritos no artigo 739-A, § 1º, CPC, vez que a Lei das Execuções Fiscais não possui dispositivo expresso em sentido contrário, aplicando-se, portanto, subsidiariamente o Código de Processo Civil<sup>121</sup>.

Em face da controvérsia, a doutrina e a jurisprudência têm debatido na qual parte da doutrina, especialmente a formada por defensores dos contribuintes, defende a existência de dispositivos da Lei das Execuções Fiscais que sugestiona a suspensão automática da execução.

Nesse sentido, podemos citar alguns doutrinadores que adotaram esse entendimento: Cleide Previtalli Cais, Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Mauro Luís Rocha Lopes, Raquel Cavalcante Ramos Machado, Francisco Prehn Zavascki e Olívia Tonello Mendes Ferreira.

Não obstante, consagrados doutrinadores, especialmente processualistas, defendem a omissão da Lei das Execuções Fiscais em tal questão, logo, aplicam subsidiariamente o Código de Processo Civil, são eles: Humberto Theodoro Junior, Araken de Assis, José da Silva Pacheco, Haroldo Lourenço e Theotônio Negrão.

A jurisprudência, inicialmente oscilante, firmou entendimento recentemente por meio do julgamento do Recurso Especial nº 1.272.827/PE, ocorrido em 22/05/2013,

---

<sup>121</sup> BRASIL. Lei nº 6.830/80. LEF, Artigo 1º: “A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil”.

oportunidade em que a Primeira Seção do STJ, valendo-se da sistemática do recurso representativo da controvérsia contida no artigo 543-C do CPC, definiu as condições para a concessão do efeito suspensivo aos embargos à execução.

Nesse recente julgado firmou-se o posicionamento no sentido de se aplicar o *Efeito Suspensivo* com base no artigo 739-A, § 1º, do CPC:

“O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes”<sup>122</sup>.

Diante disso, neste trabalho serão analisados os argumentos que sustentavam a suspensão automática da execução diante dos apontamentos pela doutrina da existência de dispositivos específicos na Lei das Execuções Fiscais, sendo possível realizar uma leitura sistemática em que não comportaria a aplicação subsidiária de alguns dispositivos do Código de Processo Civil.

Feito isso, serão apresentados os argumentos que dão azo à aplicação do artigo 739-A, § 1º, do CPC, especialmente quanto à interpretação histórica, conforme a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, para, ao final, concluir sobre o tema.

### **3.2 Do efeito suspensivo automático dos Embargos à Execução Fiscal.**

Nesse tópico serão abordados os principais argumentos acerca da suspensão automática da execução fiscal quando do ajuizamento dos embargos à execução fiscal, comentando os dispositivos indicados pela doutrina e para isso, inicialmente, será analisada a delimitação do que seria a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao rito da Lei das Execuções Fiscais.

---

<sup>122</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, julgamento em 22.05.2013, publicado no DJE em 31.05.2013.

### 3.2.1 Da solução de Antinomias entre Normas e a aplicação Subsidiária do Código de Processo Civil às Execuções Fiscais.

O Direito é um sistema de normas que nem sempre haverá uma coerência absoluta. Uma das formas de solução das antinomias entre as normas que integram o sistema jurídico é o critério da especialidade ou *lex specialis*, onde da existência de normas incompatíveis, uma geral e uma especial, prevalece a segunda: *lex specialis derogat generali*<sup>123</sup>.

Dessa forma, não há dúvidas que a Lei das Execuções Fiscais é especial em relação ao Código de Processo Civil, logo, devendo prevalecer quando em conflito.

As alterações introduzidas pela Lei 11.382/06 modificaram apenas no âmbito do Código de Processo Civil, refletindo na Lei das Execuções Fiscais apenas quando de sua aplicação subsidiária.

De fato, a Lei das Execuções Fiscais em seu artigo 1º estabelece “a execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil”.

Nesse sentido, o Ilustre José da Silva Pacheco nos ensina ao comentar o artigo 1º da LEF: “(...) naquilo que não contraria a Lei n. 6.830/80, prevalece o CPC, como ocorre com o art. 578 e respectivo parágrafo, sobre a competência.”<sup>124</sup>.

Não obstante, ainda que não houvesse o dispositivo supracitado na Lei das Execuções Fiscais, o Código de Processo Civil também seria aplicado subsidiariamente, tendo em vista a aplicação dos critérios em nosso ordenamento para preenchimento de lacunas na lei<sup>125</sup>.

Dessa feita, não resta dúvida quanto a aplicação da Lei das Execuções Fiscais quando houver normas em conflito com o Código de Processo Civil.

---

<sup>123</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Embargos à Execução Fiscal: Prazo para Interposição e Efeito Suspensivo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 151, abril de 2008, p. 51.

<sup>124</sup> PACHECO, José da Silva. *op. cit.* p. 30.

<sup>125</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p. 52

### **3.2.2 Das alterações introduzidas pela Lei nº 11.382/06 e o entendimento pelo Efeito Suspensivo Automático dos Embargos à Execução Fiscal.**

Conforme mencionado anteriormente, a Lei nº 11.382/06 introduziu algumas modificações relevantes ao Código de Processo Civil, modificações essas que trouxeram reflexos à Lei de Execuções Fiscais.

Uma delas foi em relação ao efeito suspensivo atribuído aos embargos à execução, cuja a Lei revogou expressamente o parágrafo primeiro do artigo 739 do CPC, o qual determinava que os embargos seriam sempre recebidos com efeito suspensivo, além de realizar a inclusão do artigo 739-A estabelecendo que os embargos do executado não teriam mais o chamado efeito suspensivo automático.

O referido artigo 739-A dispôs seis parágrafos acerca das hipóteses que poderiam ser atribuído o efeito suspensivo aos embargos. Portanto, no âmbito do processo civil, os embargos não deteriam mais o chamado efeito suspensivo automático, passando a depender de decisão do juiz da causa, cuja natureza jurídica seria de medida cautelar incidental<sup>126</sup>.

Segundo parte da doutrina a Lei das Execuções Fiscais contém regras no sentido de que a interposição de embargos do executado produz sim o efeito suspensivo automático, logo, as disposições contrárias do Código de Processo Civil não seriam aplicáveis.

Nesse sentido é o posicionamento dos Ilustres doutrinadores: Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo, Cleide Previtalli Cais, Mauro Luís Rocha Lopes, Raquel Cavalcante Ramos Machado, Francisco Prehn Zavascki e Olívia Tonello Mendes Ferreira.

Dentre os argumentos trazidos, apontam a existência de normas jurídicas específicas contidas na Lei das Execuções Fiscais, as quais, embora de modo indireto, admitem o efeito suspensivo automático dos embargos à execução:

(i) Artigo 18 da LEF: “Caso não sejam oferecidos os embargos, a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução”.

---

<sup>126</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p. 53

Ora, uma vez oferecidos os embargos o processo de execução fiscal deve estar suspenso<sup>127</sup> de modo que somente após a fluência do prazo para embargar é que a Fazenda se manifestará acerca da garantia da execução<sup>128</sup>.

Seguindo essa linha de raciocínio, o jurista Franciso Prehn Zavascki nos ensina:

“Caso apresentados os embargos, tal faculdade não seria garantida à Fazenda, uma vez que restaria suspensa a execução até o julgamento da defesa do executado. Ou seja, a garantia da dívida e a oposição dos embargos impediriam, até rejeição destes, o pronunciamento da Fazenda sobre a garantia e, portanto, o prosseguimento do processo executivo”<sup>129</sup>.

(ii) Artigo 19 da LEF: “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”.

Há de sustentar pela suspensão automática dos embargos, pois somente na hipótese de não serem oferecidos os embargos ou na hipótese de que eles sejam rejeitados liminarmente, o terceiro deve ser intimado para adotar as providências indicadas<sup>130</sup>.

Assim, diante da interpretação dos artigos 18 e 19 da LEF, é possível concluir que somente após a fluência do prazo para embargar é que a Fazenda se manifestará sobre a garantia da execução, e havendo embargos, só após o seu julgamento é que o terceiro será intimado para tomar as providências cabíveis<sup>131</sup>.

(iii) Artigo 24 da LEF: “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 (...)”.

---

<sup>127</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *op. cit.* p. 572

<sup>128</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p. 54

<sup>129</sup> ZAVASCKI, Francisco Prehn. A Suspensão Automática da Execução de Dívida Ativa Federal Decorrente da Oposição de Embargos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 196, janeiro de 2012, p. 58

<sup>130</sup> *Ibid.*, p. 573

<sup>131</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p. 54

Da leitura do dispositivo conclui-se que o ato de satisfação pela Fazenda Pública sobre os bens penhorados somente pode ocorrer se a execução não for objeto de embargos ou se estes forem rejeitados<sup>132</sup>, logo, opostos os embargos, e não julgados ou julgados procedentes, estaria suspenso curso da execução fiscal<sup>133</sup>.

(iv) Artigo 32, §2º, da LEF: “Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos: [...] § 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente [...]”.

Conforme ensinamento do Ilustre Hugo de Brito Machado, o depósito que o contribuinte, ora executado, tenha realizado para garantir a execução fiscal somente poderá ser convertido em renda, ou seja, ser entregue à Fazenda Pública, após o trânsito em julgado da decisão, haja vista que o depósito integral tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário de forma que uma vez realizado para garantir a execução, seria absolutamente inadmissível a continuação desta, apesar de embargada<sup>134</sup>.

Ainda, a doutrina aponta que o artigo 53, § 4º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 ensejaria cabalmente a suspensão automática quando da oposição de embargos à execução fiscal federal, ou seja, aquelas fundadas em Dívida Ativa Federal:

“Art. 53. Na execução judicial da dívida ativa da União, suas autarquias e fundações públicas, será facultado ao exequente indicar bens à penhora, a qual será efetivada concomitantemente com a citação inicial do devedor.

(...) § 4º Não sendo opostos embargos, no caso legal, ou sendo eles julgados improcedentes, os autos serão conclusos ao juiz do feito, para determinar o prosseguimento da execução”.

Da leitura do dispositivo pode-se se verificar que a execução terá prosseguimento apenas se não forem opostos os embargos ou se estes forem julgados improcedentes. Ou seja, na medida em que somente caso não forem “opostos os embargos, no caso legal” ou, ainda, caso sejam “julgados improcedentes” os autos serão conclusos para o juiz dar prosseguimento

---

<sup>132</sup> CAIS, Cleide Previtali. *op. cit.* p. 573

<sup>133</sup> ZAVASCKI, Francisco Prehn. *op. cit.* p. 58

<sup>134</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p. 54.

à execução, significa que a execução estará suspensa nas hipóteses em que houver a oposição dos embargos.

Nesse sentido, o jurista Francisco Prehn Zavascki conclui pela suspensão automática em decorrência da oposição dos embargos à execução pois “numa interpretação *a contratio sensu* do dispositivo acima referido, a execução não terá prosseguimento se os embargos forem opostos, no caso legal, ou se julgados procedentes”<sup>135</sup>.

Dessa forma, a norma contida no artigo 53, §4º, da Lei nº 8.212/1991, é especial, até mesmo mais específica que a Lei de Execuções Fiscais. Portanto, tratando-se de norma específica, esta deve prevalecer sobre a regra geral, ainda que esta seja veiculada por instrumento normativo posterior<sup>136</sup>.

Nada obstante, há, ainda, o argumento de que a opção legislativa de outorgar ou não o efeito suspensivo aos meios de oposição à execução, inclusive aos embargos, está intrinsecamente relacionada à prévia garantia do juízo. Nesse sentido, a ementa do acórdão do Recurso Especial nº 1.178.883, 1ª Turma, de 20 de outubro de 2011, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki:

“PROCESSUAL CIVIL. EFEITO SUSPENSIVO A EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INAPLICABILIDADE DO ART. 739-A DO CPC.

1. O art. 739-A do CPC, que nega aos embargos de devedor, como regra, o efeito suspensivo, não é aplicável às execuções fiscais. Em primeiro lugar, porque há disposições expressas reconhecendo, ainda que indiretamente, o efeito suspensivo aos embargos nessas execuções (arts. 19 e 24 da Lei 6.380/80 e art. 53, § 4º da Lei 8.212/91). E, em segundo lugar, porque, a mesma Lei 11.362/06 – que acrescentou o art. 739-A ao CPC (retirando dos embargos, em regra, o efeito suspensivo automático) -, também alterou o art. 736 do Código, para retirar desses embargos a exigência da prévia garantia de juízo. O legislador, evidentemente, associou uma situação à outra, associação que se deu também no § 1º do art. 739-A: a outorga de efeito suspensivo supõe, entre outros requisitos, "que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes". Ora, ao contrário do que ocorre no CPC, no regime da execução fiscal, persiste a norma segundo a qual "não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução" por depósito, fiança ou penhora (art. 16, § 1º da Lei 6.830/80).

---

<sup>135</sup> ZAVASCKI, Francisco Prehn. *op. cit.* p. 60

<sup>136</sup> *Ibid.*, mesma página.

## 2. Recurso especial improvido<sup>137</sup>.

Conforme entendimento do jurista Nelson Monteiro Neto, o voto do Relator no referido acórdão colocou em evidência a necessidade de levar em consideração a técnica legal, isto é, o próprio sistema da execução fiscal em que o efeito suspensivo dos embargos relaciona-se com a garantia do juízo, a que se refere o artigo 9º da LEF, combinado com o artigo 16, §1º, da LEF<sup>138</sup>.

O efeito suspensivo dos embargos significa proteção aos interesses do executado na possibilidade de êxito da impugnação, observando que os interesses do exequente estarão resguardados com a garantia prestada na execução<sup>139</sup>. O supracitado acórdão continua:

“Pois bem: a mesma Lei 11.362/06 que acrescentou o art. 739-A ao CPC (retirando dos embargos, em regra, o efeito suspensivo automático), também alterou o art. 736 do Código, para retirar desses embargos a exigência da prévia garantia de juízo. O legislador, evidentemente, associou uma situação à outra. Essa mesma associação se deu no § 1º do art. 739-A: a outorga de efeito suspensivo supõe, entre outros requisitos, "que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes". O que se afirma, assim, é que, no sistema do CPC, os embargos não têm efeito suspensivo automático, mas, em contrapartida, não dependem de prévia garantia de juízo, somente exigível quando o devedor requer a outorga desse efeito. Ora, ao contrário do que ocorre no CPC, no regime da execução fiscal, persiste a norma segundo a qual "não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução" por depósito, fiança ou penhora (art. 16, § 1º da Lei 6.830/80)”<sup>140</sup>.

De fato, ao contrário do que era disposto no artigo 739, §1º, o artigo 739-A, ambos do CPC, atualmente condiciona o efeito suspensivo dos embargos à presença dos requisitos a que se refere; mas, atualmente, diversamente que preceituava o artigo 736 do CPC não existe

---

<sup>137</sup> Recurso Especial nº 1.178.883, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Teori Albino Zavaski,, Julgamento em 20.10.2011, Publicado no Diário da Justiça Eletrônico em 25.10.2011.

<sup>138</sup> NETO, Nelson Monteiro. Garantia da Execução Fiscal e Efeito Suspensivo dos Embargos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 199, abril de 2012, p. 92.

<sup>139</sup> *Ibid.*, mesma página.

<sup>140</sup> Recurso Especial nº 1.178.883, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Teori Albino Zavaski,, Julgamento em 20.10.2011, Publicado no Diário da Justiça Eletrônico em 25.10.2011.

a obrigatoriedade de garantia da execução para o oferecimento dos embargos<sup>141</sup>. Por fim, conclui o Relator:

“É problemática, portanto, a aplicação subsidiária da retirada do efeito suspensivo aos embargos na execução fiscal sem que seja acompanhada também da contrapartida da dispensa da garantia, prevista no CPC. A pura e simples transposição do art. 739-A do CPC às execuções fiscais não representaria mera aplicação subsidiária, mas acarretaria, na verdade, uma profunda modificação do sistema dos embargos previstos na Lei 6.830/80, agravando sensivelmente a posição jurídica do executado”<sup>142</sup>.

Assim, em se tratando de processo executivo fiscal esse aspecto tem influência decisiva, podendo defender o efeito suspensivo dos embargos, pois há a necessidade da garantia execução, consoante artigo 16 da LEF, diversamente do disposto no artigo 736 do CPC. Dessa forma, não haveria razão da aplicação do disposto no artigo 739-A, eis que semelhante disposição entra em conflito com regime da Lei das Execuções Fiscais<sup>143</sup>.

Por fim, pode-se defender a suspensão automática da execução levando-se em consideração ponderações acerca da análise da formação do título executivo do crédito tributário.

De acordo com o sábio ensinamento do Professor Hugo de Brito Machado, a atribuição do efeito suspensivo automático aos embargos, sob o rito da Lei das Execuções Fiscais, justifica-se especialmente em razão da *formação do título executivo do crédito tributário*, haja vista que a sua constituição é realizada unilateralmente pelo credor, ao passo que na cobrança de título executivo extrajudicial, regidos pelo Código de Processo Civil, em princípio, é formado com o consentimento do devedor<sup>144</sup>.

Nesse sentido, os doutrinadores Igor Mauler Santiago e Frederico Menezes Breyner discorrem:

---

<sup>141</sup> NETO, Nelson Monteiro., *op. cit.* p. 93.

<sup>142</sup> Recurso Especial nº 1.178.883, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Teori Albino Zavaski., Julgamento em 20.10.2011, Publicado no Diário da Justiça Eletrônico em 25.10.2011.

<sup>143</sup> NETO, Nelson Monteiro. *op. cit.* p. 93.

<sup>144</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p.55

“Havendo prévio consenso entre as partes quanto ao conteúdo do dever e às consequências de sua inobservância, não é difícil compreender ou aceitar a disposição do art. 739-A do CPC.

Se o devedor constitui livremente a dívida (em ato unilateral ou bilateral de que participe junto com o credor) e aceitou submeter-se sem mais à coerção estatal em caso de inadimplemento, deve haver relevante fundamento a opor-se aos plenos e imediatos efeitos dos atos de execução.

Donde a razoabilidade da regra que suprime o efeito suspensivo dos embargos à execução fundada em título extrajudicial, eficácia que fica a depender do reconhecimento de *fumus boni iuris e periculum in mora* e que fica a depender do reconhecimento do débito (CPC, art. 739-A, parágrafo 1º).

Porém, o título executivo extrajudicial da dívida tributária (CDA) não conta com o consentimento do devedor, sendo constituído de forma unilateral pelo credor, razão pela qual não pode sujeitar-se à inovação legislativa”<sup>145</sup>.

Como a execução de título extrajudicial envolve títulos formados através do prévio consentimento entre as partes, há existência de consentimento e, por isso, foi introduzida a alteração do artigo 739-A do CPC que estabelece a desnecessidade de efeito suspensivo aos embargos, exceto quando comprovado risco de grave lesão ao devedor.

Não obstante, nas certidões de Dívida Ativa os títulos são formados pela Administração Pública de forma unilateral, por tal razão na execução fiscal o julgador deveria considerar mais intensa a possibilidade de ser indevido o valor exigido<sup>146</sup>.

Ademais, por dar-se a constituição da Certidão de Dívida Ativa de forma unilateral pelo Estado-credor, a expropriação de bens do executado sem apreciação dos embargos à execução caracteriza cristalina ofensa ao devido processo legal e ao princípio do contraditório e da ampla defesa<sup>147</sup>.

Somam-se a estes argumentos os apontamentos da Ilustre Olívia Tonello Mendes Ferreira quando analisa a relação *sui generis* do Estado-credor e do particular e elenca os motivos pelos quais a suspensão automática dos embargos faz-se estritamente necessária:

---

<sup>145</sup> SANTIAGO, Igor Mauler e BREYNER, Frederico Menezes. Eficácia Suspensiva dos Embargos à Execução Fiscal em face do artigo 739-A do Código de Processo Civil. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 145, outubro de 2007, p. 58.

<sup>146</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *op. cit.* p.55.

<sup>147</sup> FERREIRA, Olívia Tonello Mendes. O efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal após o advento da Lei 11.392/2006. Tese de Mestrado, São Paulo, 2009, p.190.

“ (...); 6.2 A penhora, não obstante garantir a satisfação do crédito tributário, equipara o devedor inadimplente ao contribuinte que se encontra em dia com suas obrigações tributárias; 6.3 A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro ou fiança bancária, produz os mesmos efeitos da penhora, de forma que se a expropriação daquelas modalidades está condicionada ao trânsito em julgado, com razão também a expropriação do patrimônio oferecido por penhora o deve ser; 6.4 A Fazenda Pública é a única credora que pode fazer uso do dinheiro depositado em juízo, enquanto suspensa a execução, dinheiro este, frise-se, que ainda não lhe pertence; 6.5. Eventual reparação, pelo Estado, dos danos causados ao executado, em função de execução indevida, implicará a instauração de um novo processo de conhecimento, ao qual se sucederá um processo executivo especial, que culminará com a expedição de precatório em favor do “novo” credor, cuja resolução poderá demorar anos; 6.6 O recebimento dos embargos à execução fiscal sem efeito suspensivo não atende o interesse público; (...)”<sup>148</sup>

Nesse sentido, diante de todos os privilégios do Estado-credor e os severos danos, muitos deles irreparáveis ao particular-devedor, não se justifica os atos expropriatórios da execução permanecer automaticamente haja vista que o Estado está garantido e particular exercendo seu direito de defesa.

Portanto, ante todos os argumentos apontados por parte da doutrina, a oposição dos embargos à execução teria o condão de suspender a execução fiscal automaticamente, afastando a aplicação das normas em contrário do Código de Processo Civil, seja pela existência dos dispositivos da Lei das Execuções Fiscais, seja pela necessidade da garantia como pressuposto de conhecimento dos embargos, ou, ainda, pela formação unilateral do título executivo do crédito tributário e demais privilégios, muitos, injustificáveis, na relação Estado-credor e particular-devedor.

### **3.3 Da jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à aplicação do artigo 739-A, do Código de Processo Civil acerca do efeito suspensivo dos Embargos à Execução Fiscal.**

---

<sup>148</sup> FERREIRA, Olívia Tonello Mendes. O efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal após o advento da Lei 11.392/2006. Tese de Mestrado, São Paulo, 2009, p.190

Consagrados doutrinadores, especialmente processualistas, defendem a omissão da Lei das Execuções Fiscais quanto a possibilidade da oposição dos embargos à execução suspender a execução fiscal, contrariando o argumento de que alguns de seus dispositivos atribuiriam o efeito suspensivo quando do ajuizamento dos embargos à execução.

Nesse sentido, o processualista Haroldo Lourenço nos ensina:

"embargos não possuem efeito suspensivo, portanto, não obstam o andamento da execução fiscal, eis que a LEF é silente, aplicando-se subsidiariamente o CPC, o qual prevê que os embargos não possuem efeito suspensivo, salvo se preenchidos os requisitos do art. 739-A (garantia do juízo, presença de relevantes fundamentos e possibilidade de dano de difícil reparação)"<sup>149</sup>.

Nessa linha de raciocínio também partilham José da Silva Pacheco e o Ilustre Professor Araken de Assis:

“O efeito principal do ajuizamento dos embargos reponta na suspensão, *ope iudicis*, do processo executivo. É o regime que se aplica à execução fiscal, ante o princípio da subsidiariedade, ou seja, na falta de regra expressa em contrário.

O efeito suspensivo não integra a índole ou a essência dos embargos. Nada impede o desenvolvimento paralelo e simultâneo da execução e dos embargos, exceto a futura repercussão do julgamento dos últimos. Assim, o efeito se prende a juízo de conveniência [...]”<sup>150</sup>.

Pois bem, acerca do tema, a jurisprudência, inicialmente oscilante, acabou por firmar-se por meio de recente julgamento do Recurso Especial nº 1.272.827/PE<sup>151</sup>, sob a sistemática do recurso representativo da controvérsia conforme o artigo 543-C, do CPC.

Dessa forma, a decisão deve ser seguida pelas demais instâncias, restando consolidado o entendimento que os embargos à execução não podem ser mais recebidos com efeito suspensivo sem que a argumentação apresentada pelo executado seja idônea e que haja garantia integral da dívida pela aplicação do artigo 739-A, §1º, do CPC.

---

<sup>149</sup> LOURENÇO, Haroldo. *op. cit.* p. 894.

<sup>150</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1319.

<sup>151</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

Nesse importante julgamento o Ministro Relator Mauro Campbell Marques desenvolveu raciocínio pela análise da “interpretação histórica dos dispositivos” concluindo pela aplicação do artigo 739-A e parágrafos, do CPC, conforme a maioria dos precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

Explica que houve mudança clara no Código de Processo Civil sob o principal argumento que antes da edição da Lei nº 8.953 de 13.12.1994 nada se estabelecia sobre o efeito suspensivo dos embargos e, após, houve a inclusão do parágrafo 1º do artigo 739 do CPC para constar que “os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo”.

Para isso analisou o dispositivo literalmente e as exposições de motivos dos: (i) Decreto-lei n. 1.608/39 – Código de Processo Civil de 1939; (ii) Decreto-lei n. 960/38, disciplinava a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública em todo o território nacional; e (iii) a Lei nº 5.869/73 - Código de Processo Civil de 1973, concluindo pelo seguinte entendimento, abaixo transcrito:

“[...] o efeito suspensivo pretendido permaneceu sendo a situação excepcional, a depender de apreciação do juiz da causa e da alegação de um leque restrito de matérias (cognição sumária) pelo devedor embargante. Decerto, na objetividade da lei, a regra sempre foi a celeridade na prestação jurisdicional e a efetividade da jurisdição, sendo a suspensão do processo a exceção que, como toda excepcionalidade, deve vir expressamente definida [...]”<sup>152</sup>.

Afirmou ainda que a edição da Lei das Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) teve por objetivo retirar a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública do rito do Código de Processo Civil de 1973 visando dar maiores privilégios ao crédito público, e que em nenhum momento estava claro acerca do efeito suspensivo pretendido, vejamos:

“Desse modo, resta evidente que a Lei n. 6.830/80 não trouxe qualquer inovação no que diz respeito ao debate que era travado na doutrina e na jurisprudência a respeito da omissão do CPC/73 quanto à atribuição ou não de efeito suspensivo aos embargos à execução fundada em título executivo extrajudicial. Sendo assim, a LEF sempre foi compatível com uma ou outra solução, já que, por princípio adotado em

---

<sup>152</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

sua elaboração, conservou a sistemática dos embargos do devedor prevista no CPC/73”<sup>153</sup>.

Nada obstante, em relação aos argumentos da existência de dispositivos da Lei de Execuções Fiscais que remeteriam à suspensão da execução fiscal, o Relator rebate:

“De fato, poder-se-ia dizer que os artigos 19 e 24 da LEF seriam incompatíveis com a ausência de efeito suspensivo aos embargos do devedor porque ambos partem do pressuposto de uma execução não embargada ou com embargos rejeitados, não mencionam uma execução embargada sem efeito suspensivo. No entanto, da própria LEF pode-se colher dispositivo expresso que evidencia a possibilidade de se conciliar a apresentação de embargos com o prosseguimento da execução até a alienação. Trata-se do art. 21 que disciplina a alienação antecipada dos bens penhorados [...]

Esses dispositivos põe uma pá de cal por sobre o mito de que a Lei n. 6.830/80 – LEF é incompatível com a ausência de reconhecimento de efeito suspensivo nos embargos à execução. A compatibilidade existe, basta que se siga o mencionado art. 21 c/c art. 32, por interpretação extensiva, depositando-se o valor dos bens alienados no aguardo do desfecho do julgamento dos embargos do devedor, adotando-se, no âmbito federal, a sistemática prevista na Lei n. 9.703/98, que disciplina os depósitos judiciais de tributos e contribuições federais, o que evitaria a necessidade de seguir-se o rito dos precatórios na constatação do indébito em sede de embargos”<sup>154</sup>.

Dessa forma, a Lei de Execuções Fiscais, assim como o artigo 53 da Lei 8.212/91, não faz opção por permitir ou vedar o efeito suspensivo aos embargos do devedor, sendo compatíveis com a norma geral do Código de Processo Civil, concluindo sob esse aspecto que:

**“Continuando o escorço histórico, e apenas para comprovar a tese que se desenvolve, o debate a respeito da atribuição ou não de efeito suspensivo aos embargos à execução fundada em título executivo extrajudicial no CPC/73 somente restou superado quatorze anos depois do advento da LEF e três anos depois do advento da Lei n. 8.212/91 com o amadurecimento da doutrina (formando-se doutrina predominante no sentido da suspensão) e a publicação**

---

<sup>153</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

<sup>154</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

da Lei n. 8.953, de 13, de dezembro de 1994 (reforma do processo de execução)”

<sup>155</sup>.

Desse modo, seu raciocínio se harmoniza com o fato de que as alterações efetuadas pela Lei 11.382/06 no Código de Processo Civil foram para atingir maior eficácia material do processo de execução, a efetividade do feito executivo e sua realização social.

Assim, dentro dessa lógica e dos princípios que orientaram a Lei das Execuções Fiscais, quais sejam, a valoração do crédito público e a primazia do crédito público sobre o privado, correta está a aplicação subsidiária das normas do Código de Processo Civil aos embargos à execução fiscal, sendo excepcional as situações que ensejam a suspensão do processo, pois “não há como imaginar que a satisfação do crédito público seja preterida em eficácia material pela satisfação da generalidade dos créditos privados” <sup>156</sup>.

Por fim, concluiu que interpretação da nova sistemática dos embargos prevista na Lei nº 11.382/2006 não pode ser realizada "em bloco", não sendo possível separar as aplicações do artigo 736 e do artigo 739-A, do CPC/73 (ambos na forma da Lei n. 11.382/2006) no âmbito da Lei das Execuções Fiscais.

Não obstante, ressaltou ainda outra premissa equivocada, qual seja a que Lei de Execuções Fiscais e a Lei n. 8.212/91 adotaram a postura suspensiva dos embargos do devedor antes mesmo de essa postura ter sido adotada expressamente pelo próprio Código de Processo Civil, com o advento da Lei n. 8.953/94, fazendo “tábula rasa da história legislativa”

<sup>157</sup>.

Desse modo, restou consignado que a suspensão da execução fiscal decorre do recebimento dos embargos, a requerimento do embargante, somente se preenchido simultaneamente três requisitos<sup>158</sup>:

- i. A relevância dos fundamentos alegados nos embargos;

---

<sup>155</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

<sup>156</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

<sup>157</sup> Recurso Especial nº 1.272.827/PE, Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, Ministro Relator Mauro Campbell Marques, Julgamento em 22.05.2013, Publicado no DJE em 31.05.2013.

<sup>158</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1321.

- ii. O receio manifesto que o prosseguimento da execução gere “grave dano de difícil ou incerta reparação” ao executado; e
- iii. A execução se encontre garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

Não obstante, a decisão que suspende ou não o prosseguimento da execução fiscal pode ser alterada (artigo 739-A, §2º) a qualquer momento, sujeita ao desafio do agravo de instrumento (artigo 522, *caput*). Para o Ilustre Araken de Assis não há preclusão caso o pedido não seja formulado na inicial, pois “pode acontecer que somente depois do oferecimento dos embargos ocorra a penhora, hipótese subentendida no artigo 739-A, §6º, e, assim, o executado preencha o conjunto dos requisitos necessários ao efeito suspensivo”<sup>159</sup>.

---

<sup>159</sup> ASSIS, Araken de. *op. cit.* p. 1321.

## CONCLUSÃO

O presente trabalho teve por objetivo esclarecer os pontos controversos dos efeitos ordinários do recebimento dos embargos à execução fiscal diante da reforma do Código de Processo Civil advinda pela Lei 11.382/2006.

Um ponto controverso da reforma do Código de Processo Civil realizada pela Lei nº 11.382/06 versava sobre a não exigibilidade do depósito, da penhora ou caução para oposição dos embargos do devedor (artigo 736 do CPC).

A nosso ver, o artigo 16 da Lei das Execuções Fiscais já era claro nesta questão exigindo a garantia da execução como um pressuposto específico de admissibilidade dos embargos à execução fiscal, não se aplicando, dessa forma, o Código de Processo Civil.

O outro ponto controverso, tema central do nosso trabalho, era a possibilidade de suspensão automática ou não da execução fiscal quando da oposição dos embargos à execução.

Nesta questão também adotamos a não aplicação do Código de Processo Civil e a aplicação da Lei de Execuções Fiscais, haja vista que, para nós, o recebimento dos embargos à execução com o efeito suspensivo automático encontra respaldo nos artigos 18, 19, 24 e 32 da Lei de Execuções Fiscais e do artigo 53, §4º, da Lei nº 8.212/1991, tratando de forma implícita esta obrigatoriedade.

Soma-se e este argumento a necessidade da garantia como pressuposto de conhecimento dos embargos e a infinidade de privilégios ao Ente Público na relação jurídica Estado-credor e particular-devedor.

Tanto no primeiro quanto no segundo capítulo deste trabalho ao analisar as principais características do rito das execuções fiscais, as considerações à Lei nº 6.830/80, os embargos à execução fiscal e a exceção de pré-executividade evidenciamos a relação sui generis do Estado-credor e particular-devedor, revestida de privilégios ao Fisco, bem como os efeitos e consequências do recebimento dos embargos.

O terceiro capítulo foi dedicado à apresentação dos argumentos e fundamentos doutrinários e jurisprudências acerca do tema, dos quais partilhamos àqueles que entendem pela suspensão automática da execução fiscal quando da oposição dos embargos.

Isso porque entendemos pela impossibilidade de se fechar os olhos frente aos inúmeros privilégios do Estado na relação jurídica Estado-credor e particular-devedor, vez que diferentemente de outros títulos, a Fazenda Pública tem poderes de constituir o seu título executivo e promover a cobrança através da execução fiscal, baseado nos princípios da supremacia do interesse público e da presunção de legitimidade dos atos administrativos.

Assim, justamente pelo fato de o título ser constituído unilateralmente, é de se pensar que há a maior probabilidade de erro do que em qualquer outro título que se constitui com a participação de ambas as partes, de modo que não justificaria tantos privilégios à Fazenda.

Ainda, impedir que o particular apresente meios de defesa sem obstar automaticamente a execução fiscal feriria nitidamente os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido, imagine-se uma execução fiscal que não esteja suspensa e continue com os atos expropriatórios, podendo ocorrer a alienação de algum bem do executado, de modo que, ao final de uma lide, caso vitorioso, haveria a hipótese de não ser possível retornar ao status inicial, sofrendo estes prejuízos irreparáveis.

Portanto, em certas situações a impossibilidade de paralisação automática sem a garantia integral da execução fiscal pela oposição dos embargos à execução poderá trazer graves danos aos devedores, muitos deles irreparáveis.

Importante frisar que enquanto se aguarda o processamento e julgamento da execução fiscal a Fazenda não estaria descoberta, ao contrário, está resguardada pelas garantias exigidas para oposição dos embargos à execução.

Em que pese o entendimento do Superior Tribunal de Justiça tenha apresentado argumentos válidos, fica nítida a ideia de que cada vez mais a necessidade de satisfação do crédito tributário vem sendo fundamentada em um interesse público que, a nosso ver, neste caso, não se justifica.

Nesse sentido, contrariando o atual posicionamento do STJ, a oposição dos embargos à execução deveria sim ter o condão de suspender a execução fiscal automaticamente, afastando a aplicação das normas em contrário do Código de Processo Civil, seja pela existência dos dispositivos da Lei das Execuções Fiscais, seja pela necessidade da garantia como pressuposto de conhecimento dos embargos, seja pelo fato que a celeridade que se buscou conferir às execuções fiscais se por poucas vezes causar prejuízos irreparáveis ao particular deixou de alcançar o objetivo do interesse público.

Um único prejuízo irreparável cometido não torna válido e justificável a busca incessante pela celeridade das execuções fiscais. Nessa linha de raciocínio, visando conferir maior precisão, sem acometimento de erros e injustiça, é que a cautela e, portanto, a suspensão da execução fiscal se justifica.

Importante ter em mente que alterações visando a celeridade não podem ignorar as falhas que poderão acometer o processo de execução, de modo que o provérbio “A justiça tarda mais não falha” poderá cair por terra, acometendo de erro e injustiça a quem tem o dever legal de fazer valer a justiça.

## **BIBLIOGRAFIA**

ASSIS, Araken de. **Manual da Execução**. 14º edição revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

BECHO, Renato Lopes. Recebimento de Embargos à Execução Fiscal pela Ótica do Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 196, p. 135-150, janeiro de 2012.

BRASIL. Constituição de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 05 out. 1988.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 out. 1966.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.869, 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 jan. 1973.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.830. Lei das Execuções Fiscais. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 set. 1980.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 4.657. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 04 set. 1942.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.212. Organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 jul. 1991.

\_\_\_\_\_. Lei nº 11.382, de 06 de dezembro de 2006. Altera o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 07 dez. 2006.

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 7ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia Teixeira; ROSSI, Júlio César. **Processo tributário: teoria e prática**. 12ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

FERREIRA, Olívia Tonello Mendes. **O efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal após o advento da Lei 11.392/2006**. Tese de Mestrado. São Paulo, 2009

GONÇALVES, Marcus Vinícios Rios. **Novo curso de direito processual civil: execução e processo cautelar: volume 3**. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012.

GRECO FILHO, Vicente. **Direito Processual Civil Brasileiro – Volume III**. São Paulo: Saraiva, 1997.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo Judicial Tributário: execução fiscal e ações tributárias**. 7ª edição, revista, ampliada e atualizada. Niterói: Impetus, 2012.

LOURENÇO, Haroldo. **Manual de Direito Processual Civil**, Rio de Janeiro: Forense, 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008.

\_\_\_\_\_. Embargos à Execução Fiscal: Prazo para Interposição e Efeito Suspensivo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 151, p. 49-58, abril de 2008.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito e MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. A Reforma no CPC e a Suspensão da Execução Fiscal pela Oposição dos Embargos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 151, p. 59-66, abril de 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 8ª edição. São Paulo: Dialética, 2008.

NEGRÃO, Theotônio, *et al.* **Código de Processo Civil e legislação processual em vigor**. 44ª edição atualizada e reformada. São Paulo: Saraiva, 2012.

NETO, Nelson Monteiro. Garantia da Execução Fiscal e Efeito Suspensivo dos Embargos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 199, p. 90-95, abril de 2012.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal: Lei n. 6.830, de 22-9-1980**. 12ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

ROCHA, Paulo Victor Vieira da. O Efeito Suspensivo dos Embargos à Execução Fiscal e a Reforma do CPC. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 168, p. 119-133, setembro de 2009.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTIAGO, Igor Mauler e BREYNER, Frederico Menezes. Eficácia Suspensiva dos Embargos à Execução Fiscal em face do art. 739-A do Código de Processo Civil. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 145, p. 54-69, outubro de 2007.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil – Processo de Execução e Cumprimento de Sentença, Processo Cautelar e Tutela de Urgência – Volume II**. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

ZAVASCKI, Francisco Prehn. A Suspensão Automática da Execução de Dívida Ativa Federal Decorrente da Oposição de Embargos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 196, p. 56-61, janeiro de 2012.