



ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO PROCESSUAL CIVIL

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO - TCC

AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NO CPC PELA LEI N.º 11.382/06 (EXECUÇÃO DE TÍTULOS EXTRAJUDICIAIS) E AS EXECUÇÕES FISCAIS

Rodrigo Giacomeli Nunes Massud

Matrícula nº 91.115.991

Turma G

Telefone para contato: (11) 9598-6224

E-mail: rmassud@terra.com.br



ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO PROCESSUAL CIVIL

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO - TCC

AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NO CPC PELA LEI N.º 11.382/06 (EXECUÇÃO DE TÍTULOS EXTRAJUDICIAIS) E AS EXECUÇÕES FISCAIS

Rodrigo Giacomeli Nunes Massud

Professor Orientador: Dr. Rogério Licastro Torres de Mello

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Curso de Pós-Graduação 'Lato Sensu' em Direito Processual Civil da PUC-SP/COGEAE como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Direito Processual Civil, sob a orientação do Professor Dr. Rogério Licastro Torres de Mello.

São Paulo, 2009

RODRIGO GIACOMELI NUNES MASSUD

***“AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NO CPC PELA LEI N.º 11.382/06 (EXECUÇÃO
DE TÍTULOS EXTRAJUDICIAIS) E AS EXECUÇÕES FISCAIS”***

Orientador: Rogério Licastro Torres de Mello

Argüidor:

Argüidor:

()

Resultado da Avaliação - Nota

Ao meu pai, pessoa a qualquer momento disponível para ajudar o próximo, pelo fato de me transmitir a paixão pelo Direito e o exemplo de ética. À minha mãe, mulher sempre pronta para enfrentar os desafios, pelo amor que dedica à família e pelo apoio nos estudos. E à querida Dany, companheira mais do que compreensiva.

SINOPSE

O presente trabalho tem por objetivo analisar as alterações promovidas no Código de Processo Civil pela Lei n.º 11.382/06, que modificou significativamente o Livro II (Processo de Execução), mais especificamente a Execução de Títulos Extrajudiciais, verificando a sua compatibilização e a possibilidade ou não de sua aplicação ao rito especial da Lei de Execuções Fiscais.

Desta forma, tendo em vista que o Código de Processo Civil é fonte subsidiária da Lei de Execuções Fiscais (Lei n.º 6.830/80), procuraremos identificar, sob um ponto de vista técnico e prático, sem a pretensão de esgotar o tema, as alterações aplicáveis e inaplicáveis à cobrança judicial da Dívida Ativa das Fazendas Públicas (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas Autarquias).

Ou seja, em razão da grande repercussão da matéria, cujas dúvidas estão instaurando diversas controvérsias de ordem prática, gerando insegurança jurídica em desfavor do jurisdicionado, mostra-se demais relevante traçarmos parâmetros ou regras gerais para que se possa delimitar a aplicação das alterações promovidas no Código de Processo Civil ao rito das Execuções Fiscais, ao menos enquanto não for aprovada a reforma específica que trata dos executivos fiscais.

Em primeira análise, a fim de fixar premissas, passaremos a verificar a sistematização lógica do processo, os princípios norteadores do Código de Processo Civil como gênero da matéria, bem como aqueles informadores da Lei de

Execuções Fiscais, a relação entre Fisco e contribuinte, assim como os projetos de lei que visam modificar o rito dos executivos fiscais.

Após, analisaremos as correntes existentes sobre a aplicabilidade do CPC em relação às Execuções Fiscais para, então, aprofundarmos no estudo das alterações promovidas no processo de execução de títulos extrajudiciais privados pela Lei n.º 11.382/06 e a sua (in)compatibilização ao rito das execuções fiscais, adentrando nas principais questões controvertidas, como, por exemplo, a necessidade de garantia do Juízo para oposição dos Embargos do Devedor, o efeito suspensivo dos Embargos, a penhora *on-line* na execução fiscal, a ordem de preferência da penhora, as matérias argúveis em sede de Embargos do Devedor, o direito intertemporal, etc.

SUMÁRIO

<u>INTRODUÇÃO</u>	08
--------------------------------	----

Capítulo I

<u>A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS – ESTABELECENDO PREMISSAS</u>	10
1. O processo como método de atuação da jurisdição e sua instrumentalidade.....	10
1.1. Sistematização lógica do processo.....	14
2. Objeto, objetivos e privilégios da LEF.....	17
2.1. Princípios tributários e processuais em jogo.....	23
3. Projetos de alteração da LEF.....	26

Capítulo II

<u>APLICABILIDADE DO CPC EM RELAÇÃO ÀS EXECUÇÕES FISCAIS</u>	31
1. Breves considerações sobre as correntes existentes.....	31
2. O Parecer PGFN n.º 1732/2007.....	37

Capítulo III

<u>A LEI N.º 11.382/06 (EXECUÇÃO CIVIL) x EXECUÇÕES FISCAIS</u>	39
1. O processo legislativo da Lei n.º 11.382/06 e sua exposição de motivos.....	39
2. Análise das questões polêmicas.....	40
2.1. A pré-penhora administrativa (averbação em registros públicos).....	41
2.2. Petição inicial, indicação de bens à penhora e citação.....	44
2.3. Prazo dos Embargos à Execução.....	46
2.4. Efeitos dos Embargos à Execução.....	49
2.5. Execução provisória x definitiva (art. 587 do CPC e Súmula 317 do STJ).....	57
2.6. Redução da verba honorária em caso de pagamento espontâneo.....	60
2.7. A penhora.....	61
2.7.1. Novo rol dos bens absolutamente impenhoráveis.....	62
2.7.2. Ordem preferencial da penhora.....	64
2.7.3. Avaliação dos bens penhorados por parte do Oficial de Justiça.....	65
2.7.4. Imposição legal ao executado para indicação de bens à penhora.....	66
2.7.5. Dispensa da intimação da penhora ao Executado.....	71
2.7.6. Penhora <i>on-line</i> na execução fiscal.....	72
2.7.7. Substituição da penhora.....	76
2.8. Alienação por iniciativa particular e alienação por meio da Internet.....	78
2.9. Pagamento parcelado do valor da arrematação.....	82
2.10. Parcelamento judicial.....	84
2.11. Multa na execução fiscal para Embargos protelatórios.....	85
3. Direito intertemporal e regras de transição.....	86

<u>CONSIDERAÇÕES FINAIS</u>	94
--	----

<u>BIBLIOGRAFIA</u>	98
----------------------------------	----

INTRODUÇÃO

O direito processual sempre foi matéria de relevante importância prática, indispensável à efetivação dos direitos e preservação das garantias tanto constitucionais como infraconstitucionais.

Ou seja, trata-se de ramo do direito sem o qual os direitos e garantias abstratamente previstos, de todo e qualquer cidadão, não teriam como serem concretamente observados e impostos por meio da atuação imparcial, igualitária, isonômica e eficaz do Poder Judiciário.

Por essa razão o processo é, antes de tudo, instrumento de realização do direito material, motivo pelo qual, mais do que nos outros ramos do direito, nos quais é possível e até admissível a existência de regras e conceitos variáveis para cada caso em concreto, este deve primar pela observância das regras pré-definidas, com vistas a conferir segurança jurídica àqueles que buscam a solução de seus conflitos, evitando, com isso, o autoritarismo na prestação jurisdicional, ou a “*ditadura das togas*”.¹

Partindo dessas premissas, portanto, de que o processo deve trazer segurança jurídica, preservando a sua utilidade prática e promovendo confiabilidade aos jurisdicionados, aí se incluindo, também, a necessidade de uma prestação jurisdicional célere e eficaz, cumpre analisarmos, de forma objetiva, as diversas questões que se colocaram acerca da aplicação ou não, e em que medida, das alterações promovidas no

¹ Expressão utilizada pelo Ministro Eros Grau quando do julgamento do HC n.º 95.009-4/SP.

Código de Processo Civil, especificamente em relação à execução de títulos extrajudiciais, no âmbito das execuções fiscais das Fazendas Públicas.

A temática é tão relevante e merece especial atenção, sobretudo em razão das modificações e atualizações que vêm sendo promovidas no Código de Processo Civil em busca de um Poder Judiciário mais efetivo, sem que a discussão do projeto elaborado pelo governo para alterar a Lei de Execuções Fiscais esteja perto de chegar a um consenso e aprovação.

Exatamente por não ter sido modificada, a Lei de Execuções Fiscais merece uma melhor regulamentação por parte dos juristas nacionais e também pela jurisprudência pátria, de modo que sejam garantidas, além da mais rápida, célere e eficiente cobrança das dívidas em favor das Fazendas Públicas, a ampla defesa dos contribuintes e a garantia de um processo isonômico e que traga segurança jurídica.

Assim sendo, por meio da análise prática e de estudos de diversas doutrinas relacionadas ao tema objeto do presente trabalho, dando enfoque ao sistema processual contemporâneo, procuraremos identificar problemas e definir regras que possibilitem a aplicação e utilização das alterações inseridas nas execuções privadas de títulos extrajudiciais às execuções fiscais promovidas pelas Fazendas Públicas, sem que, com isso, desvirtuem-se os primordiais objetivos do processo, como instrumento público que é à realização do direito material dos litigantes, conferindo segurança jurídica e evitando o autoritarismo estatal e a inversão de valores.

CAPÍTULO I

A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS – ESTABELECENDO PREMISSAS

Antes de adentrarmos especificamente no estudo dos princípios e particularidades concernentes à Lei de Execuções Fiscais, objetos do presente capítulo, entendemos pertinente, como forma de estabelecer premissas, primeiramente expor alguns temas mais abrangentes relacionados ao processo civil como gênero.

Isto porque, qualquer que seja o enfoque a ser conferido ao estudo do processo civil, tais premissas nos ajudarão a manter a coerência de raciocínio e das conclusões a serem alcançadas, sempre com vistas àquilo que entendemos seja a busca do legislador e, conseqüentemente, da sociedade por ele representada, ou seja, a efetividade e a segurança na prestação jurisdicional.

Portanto, até como uma proposta de incentivo a debates, questionamentos e reflexões, cumpre tecermos algumas considerações sobre o processo civil brasileiro, elencando alguns temas que, não obstante presentes em quase todas as obras sobre o tema, sempre se mostram atuais, admitindo diferentes proposições.

1. O processo como método de atuação da jurisdição e a sua instrumentalidade

Ao invocar para si a competência para a resolução dos conflitos existentes na sociedade, extinguindo, salvo limitadas exceções, a chamada auto tutela, o Estado passou a deter o monopólio da administração da justiça, conferindo a

competência jurisdicional ao Poder Judiciário, de modo a trazer segurança jurídica aos litigantes e possibilitar a convivência harmônica entre os cidadãos.

Evidentemente, tal atuação haveria de ser imparcial e, em que pese ser competência exclusiva do Estado, não poderia ser exercida de forma arbitrária, motivo pelo qual o próprio Estado criou regras, princípios, leis e procedimentos que deveriam ser respeitados quando de sua atuação nos casos em concreto, uma vez que influenciaria e interferiria diretamente na vida das pessoas e na sociedade como um todo.

Desta feita, o Estado exerce sua função jurisdicional atuando por meio do processo, que é um concatenado de atos ditados por normas jurídicas que prescrevem como deve ser efetivado o direito perseguido pela parte, teoricamente violado ou ameaçado, permitindo, assim, a realização da esperada justiça e a pacificação dos conflitos existentes na sociedade.

Note-se que, atualmente, o número de conflitos existentes na sociedade é tão grande que faz com o Poder Judiciário não consiga, muitas vezes, resolvê-los no tempo necessário ou esperado pelas partes, fato esse que fez surgir a busca pelas chamadas tutelas alternativas de resolução de conflitos, como a conciliação, a mediação, a arbitragem e os tribunais administrativos.

Ou seja, dentro de uma sociedade organizada, passou-se a admitir a resolução de conflitos de interesses não só pelo Poder Judiciário, órgão detentor do monopólio da jurisdição, mas também por outros meios que não se submetessem exclusivamente ao Poder Estatal outorgado ao Judiciário.

Por essa razão, diz-se que, atualmente, a jurisdição e a administração da justiça não são mais exclusividades do Poder Judiciário.² Tal afirmação é criticada por alguns doutrinadores, sob a alegação de que somente o Poder Judiciário exerce coercitividade, ou seja, o poder de compelir a parte a cumprir o que foi decidido.

Não obstante tal crítica, devemos reconhecer que, hoje em dia, os conflitos de interesses existentes na sociedade muitas vezes são resolvidos às margens do Poder Judiciário, não necessitando de sua intervenção, o que, de certa forma, se não retira o seu monopólio sobre o poder jurisdicional, reduz, ao menos, o seu monopólio sobre a administração da justiça, representando, em nosso ver, um avanço, já que vivemos numa democracia consolidada.

De qualquer forma, seja por meio do Poder Judiciário ou não, a resolução dos conflitos se desenvolve por meio de um processo, o qual deve ter suas regras pré-estabelecidas e possibilitar uma atuação equitativa e isonômica às partes envolvidas no litígio, conferindo e garantindo-lhes o direito ao contraditório, à ampla defesa, bem como um tratamento igualitário e imparcial.

Numa visão mais contemporânea acerca do processo, percebemos que sua atenção foi desviada para os resultados a serem alcançados pela prestação jurisdicional, de modo que, ideias como instrumentalidade e efetividade

² Nesse sentido: TUCCI, José Rogério Cruz e, in “Arbitragem: Garantias Constitucionais do Processo e Eficácia da Sentença Arbitral”, disponível em http://www.editoramagister.com/doutrina_ler.php?id=338&page=4, consultado em 12.12.08; e JUNIOR, Humberto Theodoro, in “Curso de Direito Processual Civil”, 40ª Ed., RJ, Forense, 2003, p.36.

passaram a nortear os estudos doutrinários e as alterações legislativas que vêm sendo produzidas nos últimos anos.

Neste diapasão, toda uma onda de reformas em relação ao processo como um todo começou a ocorrer, a iniciar pelas Leis n.ºs 8.952/94 e 9.494/97 (tutela específica e tutela antecipada), com o nítido propósito de desburocratizar a atuação jurisdicional, tornando-a mais célere, eficaz e justa.

Nessa esteira, verifica-se que, atualmente, é cada vez mais comum e admissível uma atuação estatal menos inerte e mais ativa, em resposta aos anseios da sociedade, podendo-se citar como exemplos disso a ampliação dos poderes instrutórios tanto do julgador singular como do relator em âmbito recursal, a possibilidade de julgamento antecipado de improcedência da lide antes mesmo da citação da parte contrária quando se tratar de matéria unicamente de direito e repetitiva no Juízo,³ a teoria da relativização da coisa julgada, etc., tornando-se as regras processuais mais híbridas.

A missão do Poder Judiciário a ser cumprida por meio do processo, qual seja, a prestação jurisdicional, vinculou-se a partir de então à preocupação de sua efetividade, ou seja, perseguição de resultados que correspondessem a melhor e mais justa composição dos litígios, fato esse que deve ser acompanhado da necessária garantia à segurança jurídica e aos princípios do contraditório e da ampla defesa, evitando, com isso, o autoritarismo na prestação jurisdicional.

³ Art. 285-A do CPC.

1.1. Sistematização lógica do processo

A Lei de Execuções Fiscais representa, como sabido, uma espécie do processo de execução, já que possui procedimentalização própria, motivo pelo qual, antes de observar os princípios e particularidades que lhes são inerentes, deve respeito aos princípios maiores do gênero do qual faz parte (Direito Processual), decorrentes inclusive da própria Constituição Federal.

Por essa razão, para que seja possível a plena compreensão das problemáticas de ordem prática enfrentadas no dia a dia visando à máxima efetividade na aplicação da LEF, bem como a identificação de soluções viáveis à correção dessas distorções, é essencial o entendimento do sistema processual como um todo.

Neste diapasão, como já se manifestou Vicente Greco Filho, *“dos ramos do Direito, o Processual é o mais lógico, (...) uma vez que é uma estrutura criada pela inteligência humana, diferentemente do direito material que disciplina comportamentos sociais, mais, ou menos, corriqueiros, mas da vida das pessoas”*.⁴

Temos, ainda, as observações de Humberto Theodoro Júnior, para quem: *“muito íntimas são as relações do direito processual civil com os demais ramos do processo, como o processual penal, o trabalhista, o administrativo etc., porquanto são apenas variações de um ramo maior, que é o direito processual. Tanto é assim que, modernamente, se registra uma tendência entre os doutrinadores em estudar a*

⁴ In “Uma visão atual do sistema processual e da classificação das ações”, disponível em http://www.migalhas.com.br/mostra_noticia_articuladas.aspx?cod=73453, consultado em 12.11.08.

*teoria geral do processo, nela englobando os princípios que são comuns a todos os seus diversos ramos”.*⁵

Entretanto, como bem salientado por Vicente Greco Filho,⁶ a formulação da Teoria Geral do Processo, com a evolução dos problemas e litígios enfrentados na sociedade, está incompleta, *“havendo muito o que fazer para se chegar a um abrangente conjunto de princípios omnivalentes, que informem o processo civil, o processo penal (comum e militar), o processo do trabalho e o processo eleitoral”*.

E prossegue o citado autor propondo que: *“Reduzindo o grau de generalidade, deve ser formulada uma Teoria Geral do Processo Civil, uma do Processo Penal e assim por diante, com princípios plurivalentes. Reduzindo ainda mais o âmbito, cada um dos sistemas pode comportar subsistemas em círculos concêntricos ou na forma de organograma em que a célula superior abrange e informa as ela inferiores.”*

Ou seja, com isso queremos demonstrar que a correta aplicação da LEF deve respeito, por óbvio, aos princípios maiores do gênero processo, porém, tendo em vista a evolução dos conflitos de direito material e as diferentes soluções que estes demandam, mostra-se necessário diminuir o grau de generalidade da Teoria Geral do Processo, reformulando e readequando-a para que seja capaz de conferir soluções específicas a cada subsistema dessa matéria.

⁵ Obra citada, p. 07.

⁶ Obra citada.

Vale dizer que, os conflitos de ordem prática existentes na condução do processo executivo fiscal hoje decorrem, em grande parte, da insuficiente ou incompleta formulação da Teoria Geral do Processo, a qual deve nortear todos os ramos do processo, mas cujo grau de generalidade deve ser reduzido para cada subsistema, observando-se as particularidades das relações de direito material em que se inserem.

Não há como negar a existência de particularidades concernentes a cada ramo do processo que, muitas vezes, acaba impedindo ou tornando incompleta a aplicação da Teoria Geral do Processo para a solução dos problemas enfrentados no dia a dia forense, gerando, com isso, antinomias.

Nessa ordem de ideias, entendemos que, no tocante à Lei de Execuções Fiscais, sua aplicabilidade há de ser inserida e estudada como parte de um subsistema incorporado a uma Teoria Geral do Processo Tributário, ramo do direito público que englobaria o processo administrativo e o processo judicial, daí podendo-se decorrer e desdobrar outras ramificações.

Há de haver, para tanto, uma revisão e readequação das posturas interpretativas pelos operadores do direito, observando-se a natureza específica de cada relação de direito material conflituosa.⁷

⁷ Nesse sentido, já se manifestou Humberto Theodoro Júnior, para quem: “A incoerência do legislador, a obscuridade dos textos normativos, a imprecisão terminológica, como falhas naturais de toda criação humana, são freqüentemente superadas pelo trabalho criativo e aperfeiçoador da doutrina e da jurisprudência.” (obra citada, p. 17).

Seguindo dessa forma, a busca pela efetividade do provimento jurisdicional estaria em consonância com os princípios e particularidades norteadores do ramo do direito material e do subsistema processual a que se refere (penal, trabalhista, tributário etc.), respeitando-se os princípios e garantias que lhe são próprios.

Assim sendo, é inequívoco que o Direito Processual Civil é o gênero da matéria estudada e, por isso, deve ser aplicado, na medida do possível e naquilo que não for contraditório, à solução das distorções ou dificuldades de ordem prática existentes nos outros ramos do processo, mas nunca de forma a gerar mais insegurança ou a conflitar com os princípios e particularidades próprias de cada subsistema.

2. Objeto, objetivos e privilégios da LEF

A Lei de Execuções Fiscais (Lei n.º 6.830/80) tem por objetivo, nos termos do seu artigo 1º, a cobrança judicial da *“Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e respectivas autarquias...”*, sendo que constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública, nos termos do artigo 2º, *“aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores...”*

Já o parágrafo 2º do artigo 39 da citada Lei n.º 4.320/64 diz que *“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, aluguéis 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.”

Portanto, quase todas as fontes de receita das Fazendas Públicas são passíveis de formar créditos exequíveis pela LEF, sendo que, em razão de sua especificidade e da natureza das relações que lhe são objeto, tal rito deve observância, além dos princípios gerais informadores do direito processual civil, a princípios próprios que garantam um maior equilíbrio na relação processual desenvolvida.

Nas lições de Humberto Theodoro Júnior,⁸ *“os princípios fundamentais em que se inspira a legislação processual de nossos dias, e que devem ser considerados pelo hermenauta das leis formais, em suas aplicações práticas, são de duas ordens: os relativos ao processo e os relativos ao procedimento.”*

“São informativos do processo:

- a) o princípio do devido processo legal;*
- b) o princípio do inquisitivo e o dispositivo;*
- c) o princípio do duplo grau de jurisdição;*
- d) o princípio da boa-fé e da lealdade processual;*
- e) o princípio da verdade real;*

São informativos do procedimento:

- a) o princípio da oralidade;*
- b) o princípio da publicidade;*
- c) o princípio da economia processual;*
- d) o princípio da eventualidade ou da preclusão;”*

⁸ Obra citada, p. 22.

Não iremos, aqui, discorrer sobre cada um desses princípios gerais, os quais também são aplicáveis às execuções fiscais. Cumpre-nos verificar, assim, os princípios específicos orientadores da LEF, já que *“as particularidades do processo tributário refletem necessariamente o particularismo da lide fiscal”*.⁹

Pois bem, em que pese o rito especial da LEF ser aplicável, também, à Dívida Ativa não tributária, esta acaba assumindo os contornos de um crédito tributário e, por essa razão, devem ser igualmente observados os princípios que regem o Direito Tributário, até porque se tratam de créditos das Fazendas Públicas, os quais já possuem diversos privilégios e prerrogativas legais.

A Exposição de Motivos do Projeto de Lei que deu origem à LEF, subscrita pelos então Ministros Ibrahim Abi-Ackel, da Justiça, Ernane Galveas, da Fazenda, e Hélio Beltrão, da Desburocratização, teve por argumento, dentre outros, que *“nenhum outro crédito deve ter, em sua execução judicial, preferência, garantia ou rito processual que supere os do crédito público, à exceção de alguns créditos trabalhistas.”*

Ou seja, por entender que o crédito das Fazendas Públicas seria superior a qualquer outro crédito privado, pois predomina o interesse público, beneficiando, em última análise, a sociedade, institui-se o rito especial da LEF que visa exatamente conferir maior agilidade na sua cobrança.

⁹ James Marins, in “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, Coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, SP, Dialética, 2008, p. 286.

Partiu-se da premissa, assim, de que já haveria um acerto de contas prévio entre credor e devedor, o qual daria ensejo à inscrição do crédito na Dívida Ativa e possibilitaria, com isso, a propositura da correlata ação expropriatória.

Na definição da lei, é a inscrição prévia que se constitui “*no ato de controle administrativo da legalidade*”, sendo promovida “*pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito*” (art. 2º, § 3º).

Dentro desse contexto é que foram inseridos na LEF diversos privilégios à cobrança do crédito tributário, o qual também já possuía certas prerrogativas no Código Tributário Nacional, além das ferramentas administrativas postas em favor das Procuradorias das Fazendas Públicas para a cobrança de seus créditos. Citamos, exemplificativamente, as seguintes disposições:

- (i) a previsão do § 3º do art. 2º da LEF, que impõe a suspensão da prescrição por 180 dias quando da inscrição da Dívida Ativa (dispositivo esse que vem sendo afastado pelo STJ por envolver matéria reservada à Lei Complementar – Resp 249.262);
- (ii) o art. 40 que dispõe sobre a suspensão do processo enquanto não for localizado o devedor ou bens a penhorar, casos em que não correrá a prescrição (exegese também repelida pelo STF e STJ – RE 106.217; Resp 1.942; Resp 3.4318; ED-Resp 97.328);
- (iii) em relação à arrematação dos bens penhorados, os arts. 22, § 2º e 23 submeteram a venda de qualquer bem penhorado a leilão público, sem fazer menção a lance mínimo e sem prever a duplicidade de licitações observada no CPC, além de, nos

atos preparatórios da arrematação, ter sido instituída a obrigatoriedade de intimação do praxeamento apenas ao representante da Fazenda Pública (art. 22, § 2º), deixando de prever a intimação pessoal do devedor recomendada pelo CPC. Ambas as disposições foram repelidas pela jurisprudência (Súmulas 128 e 121 do STJ);

- (iv) o art. 15, por outro lado, permitiu ao executado a substituição do bem penhorado apenas por dinheiro ou fiança bancária, enquanto que à Fazenda Pública assegurou-se a substituição por outros bens indiscriminadamente, sem exigir-lhe qualquer motivação, o que foi afastado pela jurisprudência (Resp 53.844-94);
- (v) já o art. 26 previu que o cancelamento da Dívida Ativa, a qualquer título, acarretaria a extinção da execução fiscal sem qualquer ônus para as partes. Segundo a jurisprudência, porém, não se pode impedir que o executado obtenha o ressarcimento dos gastos processuais injustamente provocados pela Fazenda Pública (Resp 82.491);
- (vi) além desses privilégios ou prerrogativas do crédito fiscal previstos na LEF, existem, ainda, aqueles previstos no CPC e no próprio CTN, como prazos em dobro para a Fazenda Pública, intimação pessoal do procurador, isenção de custas, presunção de liquidez e certeza do crédito tributário, dentre outros;
- (vii) por fim, ainda existem as ferramentas administrativas de persuasão, ou melhor, de coerção, utilizadas pelas Fazendas Públicas como forma de obrigar o contribuinte ao pagamento de crédito tributário muitas vezes indevido, como negativa de emissão de CND, inscrição do nome no CADIN, apreensão de mercadorias e pena de perdimento, negativa de fornecimento de documentos fiscais necessários para a

regular consecução das atividades empresariais (talonário de notas fiscais, por exemplo), interdição de estabelecimento, estando em discussão, atualmente, até mesmo o protesto da Dívida Ativa e envio do nome do devedor aos cadastros negativos de proteção ao crédito. Todas essas formas de imposição de sanções políticas como forma de coerção ao pagamento de tributos em atraso são reiteradamente rechaçadas por nossos Tribunais (veja Súmulas 70, 323 e 547, STF).

Como visto, no afã de super privilegiar a Fazenda Pública na cobrança de seu crédito, a LEF chegou a alguns extremos muitas vezes incompatíveis com os princípios e garantias constitucionais e também infraconstitucionais que amparam o cidadão/contribuinte, sem que este tenha um “Código de Defesa do Contribuinte”, cada vez mais necessário diante das desigualdades que verificamos no dia a dia forense.

Desta forma, de modo a evitar o cometimento de abusos contra o contribuinte, parte hipossuficiente nessa relação contra o Fisco, deve-se observar os princípios e garantias previstos na Constituição Federal e no CTN, de sorte a manter o necessário equilíbrio e a harmonia entre as partes.¹⁰

O Supremo Tribunal Federal, inclusive, tem declarado, por reiteradas vezes, que o *“ordenamento constitucional brasileiro, ao definir o estatuto dos contribuintes, instituiu, em favor dos sujeitos passivos que sofrem ação fiscal dos entes*

¹⁰ Oportuno citar as lições de Schubert de Farias Machado, para quem: *“É o Direito Tributário, portanto, essencialmente um limite ao poder de tributar. Suas normas têm como única razão a necessidade de disciplinar esse poder, assegurando aos cidadãos a proteção necessária para se evitar os abusos inerentes ao seu exercício, especialmente em face da carência crônica do Estado por recursos financeiros.”* In *“Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”*, Coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, SP, Dialética, 2008, p. 476.

*estatais, expressiva garantia de ordem jurídica que limita, de modo significativo, o poder de tributar de que o Estado se acha investidos”.*¹¹

2.1. Princípios tributários e processuais em jogo

Conforme exposto até aqui, a lide tributária fiscal não é igual à lide civil privada, posto que a relação obrigacional que lhe é objeto independe do consentimento ou da vontade do contribuinte, sendo que o título executivo é formado unilateralmente pela Fazenda Pública, ao pressuposto de que já houve o acerto de contas prévio, ou seja, o controle da legalidade do crédito tributário pelo órgão administrativo competente, conferindo-lhe, assim, liquidez e certeza.

E sendo a execução forçada dos bens do devedor o ponto culminante da potencial relação conflituosa entre o Fisco e o contribuinte, o regime jurídico da LEF deve ser apto a promover segurança jurídica, respeitando os princípios e garantias constitucionais e infraconstitucionais em matéria tributária, atualmente cada vez menos observados pelas Fazendas Públicas, sob o pretexto de que estariam dificultando o combate eficiente à sonegação fiscal.

Ou seja, sob o manto da supremacia do interesse público sobre o privado, a Fazenda Pública fundamenta e pretende legitimar os abusos cometidos na cobrança do crédito tributário. Entretanto, há que se diferenciar interesse público na

¹¹ ADI-MC-QO n.º 2.251/MG – Questão de Ordem na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade, Rel. Min. Celso de Mello, julgado em 02.04.03, Tribunal Pleno, DJ 20-04-06, p. 05.

cobrança do crédito tributário de interesse particular do funcionário público em prol da Fazenda Pública que representa.

Isto porque, não raramente vemos atos sendo praticados nos executivos fiscais que de interesse público não se revestem, mas sim de interesse do procurador para obter destaque em sua repartição ou alcançar metas fixadas.

Desta forma, deve prevalecer sobre o interesse privado apenas e tão somente o ato que vise beneficiar a coletividade, a sociedade em geral, e não aquele que vise beneficiar apenas a Fazenda Pública. Nem sempre os interesses da Fazenda Pública representam de fato os interesses coletivos. Não interessa à sociedade a violação de princípios e garantias constitucionais em prol, simplesmente, de uma celeridade desarrazoada na cobrança do crédito tributário.

Portanto, deve a cobrança da Dívida Ativa das Fazendas Públicas respeitar, primeiramente, os princípios constitucionais gerais em matéria tributária, como os da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, não-confisco, não-tributação do tráfico, uniformidade geográfica, as limitações constitucionais ao poder de tributar, todos visando conferir a necessária segurança jurídica, bem como àqueles específicos de cada tributo, como os da não-cumulatividade, seletividade, generalidade, universalidade e progressividade.

A cobrança da Dívida Ativa, ainda, por se tratar de rito em que necessariamente terá a Fazenda Pública ou suas Autarquias figurando no pólo ativo, deve respeitar também os princípios explícitos e implícitos que regem a Administração

Pública em geral, como os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, razoabilidade e proporcionalidade (CF, art. 37).

Ainda como forma de resguardar ou proteger o cidadão/contribuinte contra o cometimento de eventuais abusos, deve a cobrança da Dívida Ativa também observar e respeitar os direitos fundamentais previstos de forma genérica no artigo 5º da Constituição Federal, a saber: intimidade, vida privada, sigilo da correspondência, sigilo de dados, sigilo das comunicações telefônicas, sigilo fiscal, etc.

Por fim, e talvez o princípio tributário com maior reflexo imediato no processo tributário, o qual fundamenta e legitima a pretensão fazendária, é o princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade e expresso nos artigos 142, 145 e 149 do Código Tributário Nacional.

Isto porque, como a obrigação tributária independe da vontade do contribuinte, esta deve representar a efetiva ocorrência do fato gerador, desconsiderando eventuais erros ou inconsistências no preenchimento das obrigações acessórias do contribuinte, justificáveis até pela complexidade do sistema jurídico tributário e pela interpretação e aplicação muitas vezes divergentes das normas pela Administração Pública, normas essas em constante modificação, trazendo, assim, insegurança jurídica e instabilidade nas relações entre Fisco e contribuinte.

Portanto, a cobrança da Dívida Ativa das Fazendas Públicas, não obstante regida por lei específica e revestida de interesse público, deve respeitar os direitos e garantias do cidadão/contribuinte, observando os princípios e particularidades

que regem a relação de direito material que lhe é objeto, constituindo, assim, um conjunto de normas que informam o Direito Processual Tributário.

3. Projetos de alteração da LEF

É clara, atualmente, a crise de eficiência pela qual vem passando a LEF, especialmente porque foi editada em 1980 e até hoje não sofreu maiores reformas legislativas. Portanto, é natural que, diante das alterações promovidas no Código de Processo Civil, as quais visam exatamente conferir maior efetividade ao provimento jurisdicional, tente-se aplicar as modificações mais benéficas à cobrança da Dívida Ativa.

Entretanto, de forma a evitar choques com o regime das execuções privadas, como vem ocorrendo, bem como manter a proposição do legislador ordinário, de excepcionar a cobrança da Dívida Ativa, inclusive conforme consta na própria Exposição de Motivos da Lei n.º 11.382/06, é que estão sendo discutidos alguns projetos de lei visando modificar e atualizar a LEF.

Neste diapasão, foi encaminhado ao Congresso Nacional um pacote de quatro projetos que vão dar origem ao novo modelo de cobrança da Dívida Ativa das Fazendas Públicas, sendo eles os projetos de lei denominados “Nova Execução Fiscal”, “Transação em Matéria Tributária”, “Alterações Gerais na Legislação Tributária”, e um projeto de lei complementar que estabelece “Alterações no Código Tributário Nacional”.¹²

¹² A íntegra desses projetos, consultados em 07.07.09, está disponível, respectivamente, em: <http://www.pgfn.gov.br/noticias/PL%20COBRANCA%20DIVIDA%20ATIVA%20UNiao.pdf>; <http://www.pgfn.gov.br/noticias/PL%20TRANSACAO%20MATERIA%20TRIBUTARIA.pdf>; <http://www.pgfn.gov.br/noticias/PL%20DIVIDA%20ATIVA%20BENS%20MOVEIS.pdf>; <http://www.pgfn.gov.br/noticias/PL%20ALT%20CTN.pdf>.

Referidos projetos visam conferir maior celeridade e efetividade ao executivo fiscal, evitando execuções inúteis e sem utilidade prática, que só sobrecarregam o Poder Judiciário e o transformam em órgão de investigação do devedor e de seus bens penhoráveis, invertendo a ordem das coisas e transferindo indevidamente a obrigação que incumbe ao credor.

A proposta que altera a LEF é fruto de consenso alcançado entre representantes da magistratura federal, da procuradoria da fazenda nacional e dos contribuintes a partir da Audiência Pública sobre a Execução Fiscal Administrativa realizada pelo Conselho da Justiça Federal em 2007, e, resumidamente, a fim de desafogar o Poder Judiciário e potencializar a cobrança da Dívida Ativa, tem como principal mudança a possibilidade de realização da chamada constrição administrativa, ou seja, poderá ser promovida a penhora preparativa de bens e valores em dinheiro do devedor, sendo que no primeiro caso (penhora de bens) a Fazenda Pública identifica o bem, deixando-o indisponível e terá prazo de 30 dias para ajuizar a execução, e o Judiciário terá mais 90 dias para decidir pela manutenção ou não da penhora.

No caso de valores em dinheiro os prazos serão menores, 3 dias para ajuizar a execução e 7 para o Judiciário convalidá-la. O projeto prevê a figura do oficial fazendário para realizar essa penhora. Além do mais, o novo modelo propõe a incorporação da exceção de pré-executividade no âmbito pré-judicial, ou seja, tal incidente será decidido administrativamente.

Cumpramos observarmos, no entanto, que no contexto dessas alterações, se faz necessária a instituição de uma espécie de cartório ou serventia administrativa capaz de atender os contribuintes, onde seja possível ter vistas dos processos como ocorre no Poder Judiciário, com a possibilidade de atendimento pelo Procurador responsável pelo caso, previsão essa que não visualizamos na proposta.

Isto porque, atualmente não existe um sistema e uma estrutura administrativa capaz de atender as demandas dos contribuintes, já que a vista de um processo na PGFN, por exemplo, tem demorado em torno de 3 meses, o atendimento agendado por um Procurador também se mostra muito difícil, etc.

Ou seja, a atribuição de maiores poderes ao Órgão Fazendário poderá, se não acompanhada das necessárias garantias ao contribuinte, acarretar abusos de poderes que se traduzirão em sanções políticas.

Enfim, a ideia é fazer com que apenas execuções fiscais com boas chances de êxito sejam propostas, de modo inibir o que vemos hoje, com o Órgão Fazendário propondo seus executivos sem o mínimo critério ou análise de sua viabilidade, somente para evitar a ocorrência da prescrição.

Por essa razão, a notificação da inscrição em dívida ativa, conforme previsto na proposta, será suficiente para interromper o prazo prescricional, de modo a possibilitar que a Fazenda Pública tenha tempo de realizar uma pesquisa patrimonial do devedor e ajuizar executivos viáveis. A petição inicial, por outro lado, deverá conter o resultado da pesquisa patrimonial e todas as constrições preparatórias

eventualmente realizadas, ou, na ausência de constrição preparatória, a comprovação de que a empresa está em atividade.

Por fim, os Embargos à Execução, como hoje são nas execuções privadas, não necessitarão de garantia do Juízo e também não terão, em regra, efeito suspensivo, que poderá ser concedido diante de certos requisitos.

Enfim, há um nítido propósito de especializar a LEF somente naquilo que for necessário para a mais eficaz cobrança da dívida pública, sem, contudo, criar um total descolamento com o processo de execução comum, o que poderá permitir a incorporação das inovações do CPC em benefício do crédito fiscal e evitará a indesejada disputa normativa entre as leis, como hoje verificamos.

Já o projeto que trata da “Transação em Matéria Tributária” é uma grande novidade do pacote, posto que o modelo atual não prevê a transação fiscal, que nada mais é do que trazer para a administração poder de flexibilização para a resolução de conflitos, conferindo-lhe autonomia para a negociação dos créditos tributários, previsão essa constante inclusive na atual Lei de Falências, mas que ainda não foi regulamentada.

A proposta cria a Câmara Geral de Transação e Conciliação para a resolução de conflitos e prevê reduções de encargos, observados os limites estabelecidos na lei. O prazo para ocorrer a transação é de seis meses, prorrogáveis por mais seis meses, sendo que durante esse período o contribuinte não terá qualquer tipo de restrição como forma de sanção política.

O projeto de “Alterações Gerais na Legislação Tributária”, por sua vez, trata de mecanismos de cobrança dos créditos inscritos em Dívida Ativa da União, dentre eles a possibilidade de oferta de garantias extrajudiciais na esfera administrativa, antes do início do processo judicial; pagamento de créditos públicos mediante leilão administrativo de bens e dação em pagamento; e a definição de critérios para adjudicação de bens, móveis e imóveis, penhorados em ações judiciais.

Finalmente, o projeto de lei complementar que estabelece “Alterações no Código Tributário Nacional” traz as modificações necessárias à implementação do novo modelo composto por esse pacote de alterações.

CAPÍTULO II

APLICABILIDADE DO CPC EM RELAÇÃO ÀS EXECUÇÕES FISCAIS

1. Breves considerações sobre as correntes existentes

A partir do momento em que o CPC iniciou um processo de atualização e modernização por meio de alterações legislativas buscando conferir maior efetividade ao provimento jurisdicional, na mesma proporção foram surgindo correntes doutrinárias visando aplicar tais modificações aos diferentes tipos e espécies de procedimentos regulados por leis especiais. Esse é um movimento natural que sempre existirá em razão da aplicação subsidiária do CPC em relação aos demais ramos do processo, o que muitas vezes acarreta antinomias jurídicas.

Veja-se, por exemplo, que muitas são as discussões sobre a aplicabilidade de certas disposições do CPC ao processo trabalhista (ex. multa do art. 475-J), aos procedimentos especiais regidos pelo Livro IV e demais leis extravagantes (ex. tutela antecipada), não sendo diferente em relação à Lei de Execuções Fiscais.

Sobre a aplicabilidade das normas gerais do CPC em relação aos executivos fiscais, no entanto, especialmente após as recentes modificações introduzidas nas execuções privadas, identificamos na doutrina, basicamente, o surgimento de três correntes que vêm sendo discutidas e já ganhando alguns contornos na jurisprudência, a seguir brevemente expostas.

1.a. Aplicabilidade integral da norma geral

Essa corrente, desenvolvida por um pequeno grupo dentro da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, parte do princípio da instrumentalidade e efetividade processual. Portanto, entende que não importa a especialidade da LEF, considerando que, para a busca da efetividade (princípio maior), devem ser aplicadas integralmente as normas gerais do CPC.

Tal linha interpretativa argumenta, basicamente, haver a revogação (derrogação) da LEF, pois a lei posterior (Lei n.º 11.382/06) é com ela em parte incompatível, e, por isso, a revogou tacitamente (art. 2º da LICC).

Entretanto, entendemos que essa não seja a interpretação mais correta, a qual também não foi encampada pela doutrina e jurisprudência, posto que parte de um critério de resolução de antinomias jurídicas muito simples e frágil.

Os critérios para a resolução de antinomias aparentes, como sabido, são três, quais sejam: **(i)** critério cronológico (norma posterior prevalece sobre norma anterior); **(ii)** critério da especialidade (norma especial prevalece sobre norma geral); e **(iii)** critério hierárquico (norma superior prevalece sobre norma inferior), sendo o primeiro o mais pobre deles, sucumbindo aos demais.

A Lei 6.830/80 é lei especial, enquanto que a Lei 11.382/06 (que alterou o CPC) é lei geral, motivo pelo qual é de se reconhecer que não houve a revogação da lei especial pura e simplesmente em razão de uma lei geral posterior que não

se mostra, *data venia*, incompatível, no todo ou em parte, tratando-se de um típico caso de antinomia de segundo grau aparente, prevalecendo, assim, o critério da especialidade.

Tal foi a conclusão, inclusive unânime, de uma das questões formuladas no “XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário 2008 – Execução Fiscal” realizado em 07.11.08, Coordenado pelo Prof. Dr. Ives Gandra da Silva Martins e com a participação dos mais renomados juristas do país:

“Questão 2:

A Lei 11.382/06, que alterou as disposições do CPC sobre execução de títulos extrajudiciais, revogou a Lei 6.830/80? (...)

Resposta: *A Lei 11.382/2006, que alterou as disposições do Código de Processo Civil sobre execução de títulos extrajudiciais, é lei geral. Já a Lei n.º 6.830/80, que veicula as regras adjetivas da execução fiscal, é lei especial. O art. 2º da LICC impõe a conclusão de que a Lei n.º 11.382/2006 não revogou a Lei n.º 6.830/80. (...)”*¹³

Portanto, entendemos que a corrente em comento não encontra fundamento jurídico e vai contra *legem*, motivo pelo qual não tem aplicabilidade para a resolução de antinomias surgidas nos casos concretos entre CPC e LEF, posto que, certamente, afrontaria princípios e garantias do processo e do contribuinte, já que busca, a qualquer custo, a maior efetividade da cobrança dos créditos públicos.

1.b. Aplicabilidade das normas mais benéficas

A presente corrente, apresentada formalmente pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em seu Parecer/PGFN/CRJ n.º 1732/2007,

¹³ http://www.portaliics.com.br/direito/index.php?option=com_content&task=view&id=97&Itemid=22, consultado em 24.06.09.

ampara-se na chamada teoria do diálogo das fontes, importada da Alemanha e tendo como criador Erik Jayme, bastante desenvolvida no Brasil por Cláudia Lima Marques em matéria de Direito do Consumidor visando preencher lacunas e ampliar as garantias do Código de Defesa do Consumidor por meio do diálogo com o Código Civil, parte de uma nova proposição para a resolução de antinomias jurídicas.

Em verdade, distorcendo a referida teoria do diálogo das fontes ao aplicá-la na resolução dos conflitos aparentes entre CPC e LEF, essa corrente entende, basicamente, que somente as normas mais benéficas à cobrança do crédito tributário devem ser utilizadas na LEF. Ou seja, mescla as alterações do CPC e a LEF somente naquilo que for mais interessante (benéfico) ao crédito fiscal.

Tal corrente fazendária, entretanto, além de distorcer a teoria do diálogo das fontes também já parte de uma inconstitucionalidade, pois institui, no plano substancial, tratamento desigual entre os litigantes.

Ao consultarmos a obra de Cláudia Lima Marques,¹⁴ verificamos que a ideia da teoria do diálogo das fontes é manter a coerência do sistema e atender a imposição constitucional de defesa do consumidor como parte hipossuficiente, evitando desigualdades ao mesmo tempo em que busca conferir efetividade ao provimento jurisdicional, englobando, necessariamente, também o respeito às garantias constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da isonomia. Veja-se, trecho da citada obra, *in verbis*:

¹⁴ “Superação das Antinomias pelo Diálogo das Fontes: O modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002”, disponível em: http://bdjur.stj.gov.br/jspui/bitstream/2011/18496/2/Supera%C3%A7%C3%A3o_das_Antinomias_Pelo_Di%C3%A1logo_das_Fontes.pdf, consultado em 11.07.09.

“(...) Tudo isto impõe uma visão nova e rigorosa da coexistência, no mesmo ordenamento jurídico, do CDC e do CC/2002.

Não há conflito real entre estas leis, somente antinomias, como a estuda entre o Art. 429 e o Art. 30 e 35 do CDC, mas em sua maior parte – como a analisada – são antinomias aparentes e não reais, que podem ser resolvidas com o uso da aplicação ordenada, subsidiária e especial do CDC e do CC/2002. Útil, pois, é a idéia de ‘diálogo’ das fontes, diálogo que significa a aplicação simultânea, coordenada e sistemática destas duas leis principais e coexistentes no Direito Privado brasileiro.

Três serão, em resumo, os diálogos entre o CC/2002 e o CDC: o diálogo sistemático de coerência, o diálogo sistemático de complementariedade e subsidiariedade em antinomias (reais ou aparentes) e o diálogo de coordenação e adaptação sistemática. (...)”

É clara, desta feita, a distorção da teoria do diálogo das fontes quando se pretende, sob o pretexto de resolver antinomias aparentes entre CPC e LEF, fundamentar a corrente da aplicabilidade das normas gerais mais benéficas à LEF.

Esquece-se que o princípio da legalidade em Direito Público não tem o mesmo significado no Direito Privado, pois neste tudo que não é proibido é permitido, enquanto naquele tudo que não é permitido é proibido, exatamente a fim de evitar arbitrariedades e supressão de direitos e garantias.

Sua importação (da teoria do diálogo das fontes) aos executivos fiscais, da forma como se pretende, ou seja, aplicando-se apenas as normas gerais mais benéficas, quebra a isonomia entre as partes de forma não justificável, já que não se trata de uma relação de hipossuficiência, ou melhor, a hipossuficiência, nesse caso, seria do contribuinte (que possui uma seção inteira na Constituição Federal para a sua proteção ao estabelecer as limitações ao poder de tributar – arts. 150 a 152), além de incorrer em incoerência e gerar desarmonia no sistema.

Portanto, na aplicabilidade da LEF (ramo de Direito Público), não se pode estender conceitos, regras e dispositivos que nela não estão expressamente previstos e autorizados, sobretudo quando são com ela incompatíveis.

Em que pese estar havendo uma mudança paradigmática em relação ao antigo sistema de execução tanto de títulos extrajudiciais como judiciais (cumprimento de sentença), no qual o credor passou a exercer função essencial para o êxito de sua demanda, sendo-lhe conferido maiores poderes na condução do processo e retirando-se do devedor certas prerrogativas, certo é que ainda assim há de haver a necessária isonomia processual, sobretudo na lide fiscal, em que o título executivo é formado unilateralmente pela Fazenda Pública, não nos parecendo ser correta a aplicação apenas e indistintamente das normas gerais mais benéficas à cobrança do crédito público.

Do contrário, instaurar-se-ia uma tremenda e indesejável insegurança jurídica, trazendo instabilidade ao sistema de cobrança das dívidas públicas com reflexos, inclusive, na confiabilidade das leis brasileiras frente a investidores internacionais, diminuindo a competitividade do mercado nacional.

1.c. Aplicabilidade subsidiária do CPC

Por fim, a aplicabilidade subsidiária do CPC, naquilo em que não for incompatível com a LEF, corrente essa defendida por tributaristas como Ives Gandra da Silva Martins, Kiyoshi Harada, Sacha Calmon Navarro Coelho, Heleno Taveira Torres, Fernando Facury Scaff, dentre outros, nos parece ser a corrente mais moderada e

aceita na doutrina e jurisprudência pátrias, partindo do princípio da especialidade da LEF e prevista inclusive em seu artigo 1º.

Ou seja, deve-se analisar a aplicabilidade ou não das alterações do CPC em relação à LEF de forma sistemática e coerente, a partir da compreensão dos princípios envolvidos e da fixação do conteúdo e alcance das garantias e direitos fundamentais tanto do credor como do devedor, mantendo a harmonia do sistema.

2. O Parecer Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) n.º 1732/2007

Em estudo realizado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional relativamente à aplicabilidade das alterações promovidas no CPC em relação à LEF, apresentando as suas primeiras impressões sobre o assunto de forma a conferir aos Procuradores da Fazenda Nacional maiores subsídios para a defesa dos interesses fazendários, foi produzido o Parecer PGFN n.º 1732/07.

Referido Parecer nos traz, mesmo que de forma prematura e em caráter inconclusivo, o entendimento da PGFN acerca da matéria aqui estudada, o qual deverá ser seguido e buscado nos casos em concreto, nos possibilitando a contraposição.

Pois bem, primeiramente cumpre observar que a PGFN, com propósito prático e imediato, filia-se à corrente da aplicabilidade subsidiária do CPC, acima sucintamente exposta. Porém, expressamente encampa a corrente da aplicabilidade das normas mais benéficas ao expor que: *“pensamos que todas as regras do CPC que, não obstante tratamento expresso da LEF, forem mais benéficas à efetivação do crédito da*

Fazenda Nacional, devem ser aproveitadas pela execução fiscal, com supedâneo na 'Teoria do Diálogo das Fontes', bastante trabalhada no Direito do Consumidor."

Os principais pontos do Parecer dizem respeito aos seguintes entendimentos: **(i)** os Embargos à Execução permanecem atrelados à necessidade de garantia do Juízo, ao mesmo tempo em que deixam de possuir efeito suspensivo automático; **(ii)** é provisória a execução quanto pendente apelação contra sentença de improcedência dos embargos recebidos no efeito suspensivo; **(iii)** é possível a prolação de sentença liminar em caso de improcedência dos Embargos; **(iv)** aplica-se multa por Embargos protelatórios; **(v)** possibilidade de alienação por iniciativa particular do próprio Procurador; **(vi)** possibilidade de indicação dos bens do devedor na petição inicial; **(vii)** permissão da dispensa da intimação do executado acerca da penhora, quando o magistrado entender já haver tal ciência; e **(viii)** aplicabilidade da averbação premonitória.

Ressaltamos, desde já, que o direito de o fisco promover a cobrança judicial não o permite eleger aleatoriamente critérios legais com base em sua conveniência, devendo observar o rigor técnico-científico para a aplicação das alterações atualmente promovidas no CPC aos executivos fiscais.

Assim sendo, não desconhecendo as posições da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, tentaremos analisar e demonstrar adiante cada situação objeto da Lei n.º 11.382/06 e a sua repercussão na LEF, especificamente em relação aos pontos de maior relevância prática, procurando conferir ao estudo um enfoque tanto quanto técnico e mantendo a coerência com as linhas até aqui expostas e com as premissas até então fixadas.

CAPÍTULO III

A LEI N.º 11.382/06 (EXECUÇÃO CIVIL) X EXECUÇÕES FISCAIS

1. O processo legislativo da Lei n.º 11.382/06 e sua exposição de motivos

A Lei n.º 11.382/06, publicada no Diário Oficial em 07 de dezembro de 2006, é fruto do Projeto de Lei nº 51/2006 do Senado Federal, que na Câmara dos Deputados recebeu o nº 4.497/2004, tendo entrado em vigor em 21.01.07.

Por força do princípio *tempus regit actum*, aplicável às normas processuais, tal modificação legislativa atingiu todos os processos em andamento, respeitados os atos já praticados e os efeitos decorrentes desses atos, como, por exemplo, o efeito suspensivo já atribuído aos Embargos à Execução.

Tal regra de direito intertemporal, entretanto, não é tão simples assim e também não é suficiente, por si só, para resolver as diversas situações conflituosas que se colocam na prática, motivo pelo qual se mostra necessário estabelecer certas orientações e diretrizes, a serem oportunamente verificadas neste trabalho.

Não obstante, importa observar que a Lei nº 11.382/06 expressamente não pretendeu alterar o rito dos executivos fiscais, os quais seriam objeto de novo e específico projeto de lei. Veja-se a Exposição de Motivos, *in verbis*:

“(...) 13. Este segundo projeto, que buscou inspiração em críticas construtivas formuladas em sede doutrinária e também nas experiências reveladas em sede jurisprudencial, parte das seguintes posições fundamentais:

(...)

*m) quanto à execução contra a Fazenda Pública, as propostas serão objeto, posteriormente, de outro projeto de lei, **e assim também será objeto de projeto em separado a execução fiscal, que igualmente merece atualização.** (...)”¹⁵*

(grifos nossos)

Por essa razão, na busca pela integração das legislações e da necessária efetividade do provimento jurisdicional nos executivos fiscais, não podemos nos distanciar dos fins pretendidos pelo legislador, devendo valorizarmos a interpretação teleológica da norma, pois do contrário estaríamos criando labirintos legislativos, posto que a doutrina e jurisprudência, enquanto fontes não formais do direito, contrapor-se-iam à própria lei a ser criada.

Mostra-se mais do que necessário, portanto, aguardarmos a aprovação dos projetos de lei que visam à reforma da cobrança da dívida pública como um todo, não nos cabendo ficar “legislando” por meio de interpretações do sistema posto, mas sim sanar eventuais divergências, contradições, antinomias e incongruências.

2. Análise das questões polêmicas

Acreditamos, até aqui, ter estabelecido as premissas necessárias e que nos possibilitará, agora, transitar, de forma sistemática, coerente, lógica e harmoniosa pelas análises das diversas questões polêmicas e supostas antinomias jurídicas

¹⁵ <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/252414.pdf>, consultado em 11.07.09.

que hoje se colocam entre CPC e LEF, esperando contribuir para a melhor condução do processo executivo no dia a dia forense.

2.1. A pré-penhora administrativa (averbação em registros públicos)

A Lei n.º 11.382/2006 inseriu o artigo 615-A no Código de Processo Civil, o qual, em seu *caput*, prevê a possibilidade do exequente, no ato da distribuição da execução, obter certidão comprobatória do ajuizamento da execução, com identificação das partes e valor da causa, para fins de averbação no registro de imóveis, registro de veículos ou registros de outros bens sujeitos à penhora ou arresto. É o que se passou a chamar de pré-penhora administrativa ou averbação premonitória.

Tal providência, por certo, não se trata de uma penhora, pois o bem não sofre qualquer constrição ou restrição judicial, não ficando indisponível. Trata-se, em verdade, de um ato preparatório à penhora, objetivando evitar ou prevenir eventuais fraudes, esvaziamento ou blindagem do patrimônio pelo devedor, bem como preservar interesse de terceiros e conferir maior probabilidade de êxito à demanda executiva. O § 2º do art. 615-A prevê, ainda, que “*presume-se em fraude à execução a alienação ou oneração de bens efetuada após a averbação (art. 593).*”

Entendemos que essa novidade não se aplica às execuções fiscais, pois o art. 185 do CTN já considera “*fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa*”, portanto, conferindo maior

garantia ao crédito tributário relativamente à nova previsão do CPC, tornando desnecessária a averbação em registros públicos para o fim a que ela se propõe.

Além do mais, não obstante o § 4º do art. 615-A do CPC preveja que o exeqüente que promover averbação indevida indenizará a parte contrária nos termos do § 2º do art. 18 (litigância de má-fé), tal indenização, em se tratando da Fazenda Pública, não será imediata (pois necessariamente deverá obedecer ao rito dos precatórios), acarretando prejuízos ao contribuinte de difícil ou incerta reparação.

Vale dizer que, tendo em vista a unilateralidade inerente à formação do título executivo em favor das Fazendas Públicas, não raramente observamos o reconhecimento da sua iliquidez, incerteza ou inexigibilidade em sede de incidente na própria execução, em Embargos à Execução ou em ação autônoma, fatos esses que nos levam à conclusão de que a aplicação do art. 615-A do CPC às execuções fiscais superprivilegiaria o crédito fiscal, tornaria a relação processual desigual, traria riscos desproporcionais ao contribuinte e permitiria a utilização de tal expediente como forma de sanção política para forçar ao recolhimento do tributo.

De outra ponta, por não existir uma regulamentação própria para a utilização desse expediente pelos procuradores das diversas Fazendas Públicas e de suas respectivas Autarquias (princípio da estrita legalidade), ao admitir a aplicação do art. 615-A do CPC ao rito da LEF, aumentar-se-iam as possibilidades de cometimento de abusos e perseguições a contribuintes (o que feriria a impessoalidade), pois haveria um critério subjetivo e aleatório a ser adotado nos casos em concreto.

Note-se, por outro lado, que o art. 185 do CTN teve a sua redação alterada pela Lei Complementar n.º 118/05, que suprimiu a expressão “em execução”. Logo, com a nova redação, não se exige mais nada além da inscrição do crédito em dívida ativa para que qualquer ato de alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por parte de devedor do Fisco já seja considerado fraude contra este, a menos que o devedor tenha reservado bens ou rendas suficientes para o total pagamento da dívida inscrita (art. 185, parágrafo único, do CTN).

Observe-se, ainda, que diante de situação enquadrada no art. 185 do CTN, e até por muito menos, o Fisco também dispõe da chamada Medida Cautelar Fiscal, regulada pelas Leis n.ºs 8.397/92 e 9.532/97, a qual tem por objetivo garantir a plena exeqüibilidade do crédito tributário e cuja concessão da liminar, inclusive, independe de justificação prévia ou prestação de caução (art. 7º da Lei n.º 8.397/92).

Portanto, a averbação do ajuizamento da execução fiscal nos registros de bens não trará proveito adicional ao Fisco, diante da já existente presunção de fraude se a alienação ocorrer a partir da inscrição do crédito tributário na dívida ativa, além de ferir a isonomia processual e colocar em risco as atividades do contribuinte, possibilitando a utilização de tal expediente como forma de sanção política e aumentando as chances de cometimento de abusos pela administração fazendária.

Não nos esqueçamos, outrossim, do conjunto de propostas legislativas encaminhadas ao Congresso Nacional, dentre elas a proposta que altera a LEF, fruto de consenso alcançado entre representantes da magistratura federal, da procuradoria da fazenda nacional e dos contribuintes, a qual prevê a possibilidade de realização da

chamada constrição administrativa, ou seja, poderá ser promovida a penhora preparativa de bens e valores em dinheiro do devedor por meio da figura do oficial fazendário.

Essa sim será uma grande novidade no que se refere à cobrança das dívidas pelas Fazendas Públicas, um verdadeiro marco na legislação sobre o assunto e em matéria de execução em geral, pois nunca se pensou em realização de penhora por autoridade diversa da judicial.

2.2. Petição inicial, indicação de bens à penhora e citação

A nova redação do artigo 652, § 2º, do CPC, dispõe que “*o credor poderá, na inicial da execução, indicar bens a serem penhorados (art. 655).*” Não se trata, como pensam alguns, de antecipação do momento da penhora,¹⁶ a ser realizada concomitante à citação, mas sim de mera relação dos bens que deverão ser penhorados em caso de não pagamento do débito ou indicação de bens pelo devedor.

Note-se que o art. 53 da Lei n.º 8.212/91, aplicável as execuções fiscais relativas aos créditos da seguridade social, já previa a possibilidade da União, suas Autarquias e Fundações, indicarem bens à penhora, a ser efetivada “*concomitantemente com a citação inicial do devedor.*” Não é essa, como dito, a hipótese prevista no § 2º do art. 652 do CPC.

¹⁶ Nesse sentido, Marcos Ribeiro Marques, in “A execução fiscal face à nova execução civil: exame de alguns aspectos”, disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9626>, consultado em 19.07.09.

Portanto, sendo uma medida de prevenção apta a conferir maior efetividade e utilidade ao executivo fiscal, trazendo para o exeqüente, como não poderia deixar de ser, o ônus da busca e indicação dos bens penhoráveis, evitando a comum inversão da ordem natural das coisas, onde diariamente vemos o Poder Judiciário se transformando num órgão de pesquisa dos bens do devedor, cremos que tal medida tem plena aplicabilidade às execuções fiscais, não havendo conflito entre as normas.

Aliás, entendemos que antes mesmo dessa modificação no CPC, já seria viável a indicação de bens *initio litis* pelo credor, hipótese essa que não elimina a possibilidade de o devedor, no executivo fiscal, nomear os seus bens à penhora.

Vale dizer que, enquanto a Lei n.º 11.382/06 eliminou a possibilidade de o devedor oferecer bens para a garantia da execução, facultando-lhe apenas o pagamento da dívida no prazo de 3 (três) dias, e não mais em 24 (vinte e quatro) horas, a LEF ainda prevê o prazo de 5 (cinco) dias para que o executado efetue o pagamento ou ofereça bens à penhora (art. 8º).

Prevalece, portanto, a expressa previsão legal da legislação especial, sob pena de gerar instabilidade no sistema e indevida ingerência na atividade legislativa, trazendo insegurança jurídica.

Assim sendo, caso o devedor não efetue o pagamento da dívida e nem ofereça bens para a garantia do Juízo no prazo de 5 (cinco) dias (art. 8º da LEF), a penhora poderá recair sobre qualquer bem de sua titularidade, exceto aqueles que a

lei considere absolutamente impenhoráveis (art. 10 da LEF), observando-se, nesse caso, a relação indicada pelo credor.

Note-se que, como observado no Parecer PGFN n.º 1732/07, quando for utilizada pelas Fazendas Públicas a petição inicial eletrônica, tal indicação de bens deverá ser feita em petição avulsa, logo após a distribuição do executivo.

De outra ponta, sempre que o magistrado, ao conferir interpretação diversa em relação à solução das antinomias aqui expostas (prazo para pagamento e possibilidade de indicação de bens pelo executado), deverá ele, por imposição dos princípios da segurança jurídica, previsibilidade, efetividade e instrumentalidade processual, e ainda em respeito às regras de direito intertemporal, expressamente consignar no mandado citatório que serão adotadas as regras do CPC (vide Capítulo III, item 3).

2.3. Prazo dos Embargos à Execução

Sobre o relativamente novo prazo (preclusivo) para a apresentação dos embargos à execução, dispõe artigo 738 do Código de Processo Civil que *“serão oferecidos no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data da juntada aos autos do mandado de citação”*. Já o artigo 16 da LEF diz que serão apresentados *“no prazo de 30 (trinta) dias.”*¹⁷

¹⁷ “Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: I - do depósito; II - da juntada da prova da fiança bancária; III - da intimação da penhora. (...)”

Nos parece claro, assim, que não há omissão da LEF relativamente a esse ponto, não havendo o que se falar, portanto, em relação de complementaridade com o CPC, correto? Não tão simples assim.

Diz-se não tão simples assim, não em virtude de discussões jurídicas mais aprofundadas ou de grandes divergências doutrinárias, mas em razão de já termos nos deparado, mais de uma vez, com casos práticos em que a Fazenda Pública alega, e os magistrados ratificam, que o prazo dos Embargos do Devedor, no executivo fiscal, passou a ser de 15 (quinze) dias, conforme nova disposição do CPC, pois tal prazo seria mais benéfico à cobrança da dívida pública.

E mais, já presenciamos casos em que restou decidido que os Embargos possuíam o prazo de 15 (quinze) dias, sua admissibilidade permanecia vinculada à garantia do Juízo e não teriam efeito suspensivo. Uma verdadeira salada de frutas!

Trata-se, em verdade, da corrente que prega a aplicação apenas das normas mais benéficas (quando não da revogação da lei especial), construída, em tese, a partir da teoria do diálogo das fontes, como já visto. Veja-se, assim, quão distorcida foi a teoria do diálogo das fontes, caracterizando, inclusive, litigância de má-fé, prevista no artigo 17, I, do CPC, o qual dispõe que *“reputa-se litigante de má-fé aquele que...deduzir pretensão ou defesa contra texto expresso de lei.”*

Pois bem, pelas razões mais do que claras e com fundamento nas premissas fixadas nos tópicos anteriores (prevalência da lei especial como critério de resolução de antinomia aparente; segurança jurídica; coerência e harmonia do sistema;

indevida ingerência na atividade legislativa; princípios da legalidade, moralidade e razoabilidade a que estão adstritas as administrações públicas em geral; observância das mínimas garantias ao contribuinte contra o cometimento de abusos, etc.), entendemos que não há dúvidas sobre a prevalência do prazo de 30 (trinta) dias previsto na LEF e a diferente forma de sua contagem.

Nesse sentido, ainda, é a orientação de diversos julgados do Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto, órgão responsável pela guarda da ordem infraconstitucional e pacificação da jurisprudência nacional, proferidos inclusive após a vigência da Lei n.º 11.382/06.¹⁸

De qualquer forma, como já ressaltado no tópico anterior, o magistrado que, ao aplicar entendimento diverso, contrariando o que expressamente prevê a LEF e aquilo que seria esperado pelo devedor, deverá expressamente fazer consignar tal entendimento no mandado citatório, observando à boa regra de direito intertemporal.

¹⁸ **“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO REJEITADOS. INTEMPESTIVIDADE.** 1. O termo inicial do prazo de trinta dias para a oposição dos embargos à execução conta-se a partir da intimação da penhora sobre o percentual da renda bruta diária da executada. 2. Contrariedade ao § 1º do art. 16 da LEF. Não-ocorrência. Acórdão recorrido em conformidade com a jurisprudência dominante desta Corte. Incidência da Súmula 83/STJ: “Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida.” 3. Agravo regimental desprovido.” (STJ - 1ª T., AgRg no Ag 771.476/RJ, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 02.04.2007, p. 239); **“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO EM DINHEIRO. EMBARGOS. PRAZO. TERMO INICIAL.** 1. Havendo depósito em dinheiro da importância cobrada em execução fiscal, o prazo para oferecimento dos embargos do devedor tem como termo inicial a data da intimação do depósito. Precedentes da Segunda Turma. 2. Recurso especial provido.” (STJ - 2ª T., REsp nº 767.505/RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.05.2007, p. 318); **“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. PRAZO. TERMO INICIAL. CITAÇÃO POR CARTA PRECATÓRIA. PRECEDENTES.** 1. O prazo de 30 (trinta) dias para oposição de embargos do devedor, na execução fiscal, inicia-se da intimação pessoal da penhora, e não da juntada aos autos do respectivo mandado. 2. Recurso especial provido.” (STJ - 2ª T., REsp nº 567.509/RO, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 06.12.2006, p. 238); **“PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – PRAZO – ART. 16, II DA LEI 6.830/80 – DEPÓSITO EM DINHEIRO.** 1. Feito depósito em garantia pelo devedor, deve ser ele formalizado, reduzindo-se a termo. O prazo para oposição de embargos inicia-se, pois, a partir da intimação do depósito. 2. Embargos de divergência providos.” (STJ - 1ª Seção, EREsp nº 1.062.537/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 04.05.2009).

2.4. Efeitos dos Embargos à Execução

Conforme já observamos brevemente antes, dentre as alterações promovidas pela Lei n.º 11.382/06, verificamos a mudança na sistemática dos Embargos à Execução, alterando-se os efeitos em que tal incidente é recebido, deixando de ter a automática suspensividade. Esse, talvez, seja o ponto mais profundo da reforma, também acompanhado dos mais acalorados debates.

Nos termos do novo artigo 739-A do CPC, “*os embargos do executado não terão efeito suspensivo*”, podendo o magistrado, entretanto, excepcionalmente conceder tal efeito desde que relevantes os seus fundamentos e que o prosseguimento da execução possa acarretar graves danos de difícil ou incerta reparação, devendo, nesse caso, exigir a garantia do juízo.

Obviamente, como reflexo lógico dessa modificação, os Embargos à Execução passaram a independender da garantia do juízo para que pudessem ser apresentados. Desta feita, de acordo com o novo artigo 736 do CPC, a garantia do juízo deixou de ser requisito de admissibilidade dos embargos.

No âmbito da LEF, por outro lado, não há expressa previsão de efeito suspensivo aos Embargos à Execução (isso não quer dizer que há omissão), existindo, em contra partida, a disposição prevista no parágrafo 1º do artigo 16, que diz: “*não são admissíveis os embargos do executado antes de garantida a execução.*”

Com base nesse conjunto legislativo, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional entende que na execução fiscal ainda persiste a exigência de garantia do juízo como requisito de admissibilidade dos embargos, os quais, todavia, não mais possuem automático efeito suspensivo, entendimento esse que, não raramente, vem sendo aderido por muitas decisões judiciais, com precedente até mesmo do STJ.¹⁹ Vejamos, nesse sentido, o que diz o já citado Parecer PGFN n.º 1732/07, *in verbis*:

*“(...) Diante de tal cenário normativo, podemos concluir que, em face da nova disciplina expressa da LEF, **ainda persiste na execução fiscal a necessidade de garantia do juízo para a apresentação dos embargos à execução**, contudo, uma vez ajuizados, **não possuem o condão de suspender os atos executivos imediatamente**, dependendo para tal de decisão expressa do juiz a respeito, nos termos do CPC.*

A consequência imediata dessa interpretação é a exigência de constrição patrimonial para que o devedor possa se defender através de embargos, ao passo que os atos de expropriação serão efetivados independentemente do respectivo julgamento de tal defesa, salvo se atribuído efeito suspensivo pelo magistrado, nos termos do art. 739-A, § 1º, do CPC. Aqui se afigura um dos mais importantes escopos do legislador: uma execução de resultados.” (grifos do original)

¹⁹ “PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EFEITO SUSPENSIVO. LEI 11.382/2006. REFORMAS PROCESSUAIS. INCLUSÃO DO ART. 739-A NO CPC. REFLEXOS NA LEI 6.830/1980. “DIÁLOGO DAS FONTES”. 1. Após a entrada em vigor da Lei 11.382/2006, que incluiu no CPC o art. 739-A, os embargos do devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os seguintes requisitos: a) relevância da argumentação; b) grave dano de difícil ou incerta reparação; e c) garantia integral do juízo. 2. A novel legislação é mais uma etapa da denominada “reforma do CPC”, conjunto de medidas que vêm modernizando o ordenamento jurídico para tornar mais célere e eficaz o processo como técnica de composição de lides. 3. Sob esse enfoque, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor deixou de ser decorrência automática de seu simples ajuizamento. Em homenagem aos princípios da boa-fé e da lealdade processual, exige-se que o executado demonstre efetiva vontade de colaborar para a rápida e justa solução do litígio e comprove que o seu direito é bom. 4. Trata-se de nova concepção aplicada à teoria geral do processo de execução, que, por essa ratio, reflete-se na legislação processual esparsa que disciplina microssistemas de execução, desde que as normas do CPC possam ser subsidiariamente utilizadas para o preenchimento de lacunas. Aplicação, no âmbito processual, da teoria do “diálogo das fontes”. 5. A Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980) determina, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária das normas do CPC. Não havendo disciplina específica a respeito do efeito suspensivo nos embargos à execução fiscal, a doutrina e a jurisprudência sempre aplicaram as regras do Código de Processo Civil. 6. A interpretação sistemática pressupõe, além da análise da relação que os dispositivos da Lei 6.830/1980 guardam entre si, a respectiva interação com os princípios e regras da teoria geral do processo de execução. Nessas condições, as alterações promovidas pela Lei 11.382/2006, notadamente o art. 739-A, § 1º, do CPC, são plenamente aplicáveis aos processos regidos pela Lei 6.830/1980. 7. Não se trata de privilégio odioso a ser concedido à Fazenda Pública, mas sim de justificável prerrogativa alicerçada nos princípios que norteiam o Estado Social, dotando a Administração de meios eficazes para a célere recuperação dos créditos públicos. 8. Recurso Especial não provido.” (Segunda Turma, REsp n.º 1.024.128/PR, DJE do dia 19.12.2008, Relator Ministro Herman Benjamin).

Ou seja, mais uma vez vemos a busca desenfreada por resultados desvinculada das necessárias garantias constitucionais e desprovida de coerência lógica, trazendo insegurança jurídica e desproporção ao sistema. Novamente verificamos uma clara distorção da teoria do diálogo das fontes, de modo a justificar a corrente fazendária que defende a aplicação das normas mais benéficas.

O entendimento de que, na execução fiscal, a admissibilidade dos embargos permanece adstrita à necessária garantia do juízo e, ao mesmo tempo, estes não possuem automático efeito suspensivo, exclusivamente em razão da sua falta de previsão expressa na LEF, é desamparado de maiores fundamentos jurídicos e parte de um raciocínio, *data venia*, muito simples e malicioso, valorizando indevidamente o método mais pobre de hermenêutica jurídica, qual seja, a interpretação gramatical (ou literal), em detrimento das demais formas (lógica, sistemática, histórica e teleológica).²⁰

Ora, sabemos que lei é diferente de norma, sendo a segunda o conteúdo interpretativo que se extrai da primeira. Portanto, o conteúdo interpretativo que se extrai do §1º do artigo 16 da LEF, ao exigir, expressamente, a garantia do juízo para a admissibilidade dos embargos, é o de que tal ação incidental autônoma permanece possuindo efeito suspensivo automático!

²⁰ O problema dos que adotam essa corrente, como bem observam Hugo de Brito Machado Segundo e Raquel Cavalcanti Ramos Machado, é o de que eles “*não explicam por que o modo de formação da CDA e de devolução do indébito pela Fazenda Pública – diverso do verificado entre os credores em geral – não impõem tratamento distinto às lides fiscais. Tampouco declinam as razões pelas quais não vêem nos arts. 19, 24 e 32 da LEF a determinação de que os embargos tenham efeito suspensivo da execução fiscal.*” In “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, Coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, SP, Dialética, 2008, p. 243.

Essa conclusão decorre de todos os outros critérios interpretativos que não simplesmente o literal ou gramatical (mais pobre), devendo sucumbir, portanto, aos métodos lógico, sistemático, histórico e teleológico, conferindo a necessária segurança jurídica ao sistema.

A segurança jurídica não é apenas um elemento essencial do Estado Democrático de Direito, mas também um princípio garantidor da certeza jurídica. *“Sua finalidade é a estabilidade e a previsibilidade das decisões, que reconduz à certeza e calculabilidade dos cidadãos em relação aos efeitos jurídicos dos atos normativos.”*²¹

Ora, desde o advento do Decreto-lei n.º 960/38, regime de execução fiscal autônoma incorporado ao regime de execução do Código de Processo Civil de 1973, para, ao depois, ser desincorporado pela atual LEF, são absolutamente inseparáveis a tríade: garantia do juízo, embargos e suspensão da execução. Ainda que a suspensividade dos embargos não tivesse sido expressamente referida na LEF, tal circunstância foi incorporada à norma, diante do sistema até então existente.

É inegável, portanto, que a garantia do juízo está intrinsecamente interligada ao efeito suspensivo dos embargos do devedor. Trata-se de uma relação lógica, coerente, sistemática, histórica e teleológica. Esse é o conteúdo inexorável que se extrai da norma!

²¹ Daniela Silva Guimarães Solto, in “Coisa Julgada Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária”, Coordenação Hugo de Brito Machado, SP, Dialética, p. 27.

Outrossim, a regra geral do CPC também não se aplica às execuções fiscais em razão da especificidade da matéria tributária, pois no caso de o embargante lograr êxito, mostra-se extremamente penoso o respectivo ressarcimento pelo Estado, que necessariamente sujeitar-se-ia à via do precatório.

Além do mais, o parágrafo 2º do artigo 32 da LEF, de certa forma, reconhece o efeito suspensivo dos embargos quando determina que a Fazenda Pública somente pode levantar o depósito judicial efetuado em garantia do juízo após o trânsito em julgado da decisão.²²

Não só o citado artigo 32, como também os artigos 17, 18 e 19 da LEF igualmente nos conduzem à ideia de que não há omissão na legislação especial, estando o efeito suspensivo tacitamente previsto, uma vez que desses três artigos transparece, de forma bastante clara, que os embargos interrompem toda a discussão em torno da garantia da dívida e de sua satisfação (interpretação sistemática).

Nesse contexto, a corrente que defende a aplicação das normas mais benéficas, e, com isso, a não suspensividade automática dos Embargos na execução fiscal, finca-se exclusivamente numa interpretação mais cômoda de que deveria existir um dispositivo expreso nesse sentido, desconsiderando toda uma sistemática própria que conduz necessariamente ao entendimento da suspensão dos embargos.

²² “Art. 32 – (...) § 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.”

De outra ponta, argumentos como princípio da menor onerosidade da execução (CPC, art. 620), interpretação mais benéfica em favor do contribuinte da legislação tributária em caso de dúvida (CTN, art. 112) e possibilidade de emissão de certidão positiva com efeitos de negativa de débitos quando a exigência estiver garantida por penhora de bens (CTN, art. 206), igualmente corroboram a conclusão de que os embargos na LEF ainda possuem efeito suspensivo (mais uma vez é a interpretação sistemática se sobressaindo).²³

Não podemos esquecer, também, que a execução contra a Fazenda Pública não se alterou em nada, permanecendo completamente inefetiva, de modo que os seus Embargos continuam possuindo efeito suspensivo *ex lege*.

Com isso observamos, na prática, que as reformas processuais que buscam conferir efetividade ao provimento jurisdicional não se aplicam às Fazendas Públicas ou são por elas mitigadas (ex: limitação da tutela antecipada, restrição ao cabimento da ação civil pública, dispensa de honorários advocatícios, etc.), sendo buscadas somente na execução fiscal quando lhes são mais benéficas, enquanto ao contribuinte resta o nada, não possuindo qualquer efetividade nos seus intentos contra o Poder Público, que nesses casos prega a teoria do ‘quanto pior melhor’.²⁴

²³ Destacamos, por oportuno, que a conclusão unânime de uma das questões formuladas no já citado “XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário 2008 – Execução Fiscal” realizado em 07.11.08, Coordenado pelo Prof. Dr. Ives Gandra da Silva Martins e com a participação dos mais renomados juristas do país, foi no sentido de que: “os embargos à execução fiscal têm efeito suspensivo, conforme interpretação sistemática da Lei n.º 6.830/80, ratificada pela jurisprudência.”

²⁴ Remetemos, nesse sentido, às brilhantes observações de Cássio Scarpinella Bueno in “O Poder Público em Juízo”, 2ª edição, São Paulo: Saraiva, 2003.

Por fim, cumpre observar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça igualmente já se manifestou sobre o assunto, assentando-se em premissas que não se alteraram face às alterações do CPC.²⁵

Portanto, parece óbvio que a junção de regimes diferentes de execução, aplicando-se à LEF apenas as alterações mais benéficas à cobrança da dívida ativa, de acordo com critérios (ou melhor, sem critérios) incompreensíveis, não plausíveis ou justificáveis, criando-se um sistema híbrido de cobrança das dívidas ativas, ofende não só os princípios da legalidade e paridade de tratamento entre as partes, como também os princípios constitucionais do devido processo legal e da segurança jurídica.

Ao admitirmos esse sistema híbrido questionamos: como ficaria o prazo para os embargos? Dez ou trinta dias? Contados a partir de quando? Intimação da penhora ou juntada aos autos do mandado citatório? Talvez mais leis fossem criadas nesse inapropriado esforço hermenêutico dos que defendem a ausência do efeito suspensivo aos embargos na execução fiscal, ferindo inclusive o Princípio Federativo da Separação dos Poderes, pois haveria indevida interferência na atividade legislativa.

Vale dizer que, admitindo-se a aplicação apenas das normas mais benéficas, quebrar-se-ia qualquer lógica e coerência que se poderia esperar de um

²⁵ “A regra de que a execução torna-se definitiva, após a rejeição dos embargos, deve ser encarada com reservas, quando se trata de execução fiscal. É que, na eventualidade de o recurso vir a ser provido, após a alienação do bem penhorado, o dano sofrido pelo executado torna-se praticamente irreversível. De fato, quando o exequente é pessoa de direito privado, a pessoa que teve seu patrimônio injustamente alienado, tem quase sempre, em seu favor alguma garantia, ou, quando menos, o processo de repetição, razoavelmente ágil. Na execução promovida pelo Estado, tudo é diferente. Em primeiro lugar, não é possível exigir-se caução do Estado. Depois, o processo de repetição contra a fazenda pública deságua na dolorosa fila dos precatórios.” (STJ-1ª Turma, AgRg na MC 2.876/RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 25.09.00, DJU de 30.10.00).

sistema previsível (segurança jurídica), tornando-o num completo caos. Aliás, vale lembrar que a Exposição de Motivos da Lei n.º 11.382/06 é clara ao dizer que a LEF seria objeto de um projeto de lei próprio e específico.

Destarte, segundo Gabriel Lacerda Troianelli:²⁶ *“uma vez embargada a execução sem oferecimento de garantia, surgem duas possibilidades: ou o juiz atribui efeito suspensivo aos embargos e a garantia deve, então, ser oferecida; ou o juiz nega o efeito suspensivo, e a execução tem o seu prosseguimento normal.”*

De qualquer forma, diante da possibilidade de o magistrado vir a não conceder o automático efeito suspensivo aos embargos do devedor no executivo fiscal, entendemos prudente a realização de requerimento expresso nesse sentido, nos moldes do que dispõe o novo artigo 739-A do CPC.

Para encerrar, observamos que, como consequência da necessidade de garantia do juízo nas execuções fiscais, mantém-se a plena pertinência e utilidade prática da chamada Exceção de Pré-Executividade para a discussão das matérias de ordem pública e daquelas que não necessitem de dilação probatória, incidente esse que não será objeto de maior aprofundamento no presente trabalho, por não apresentar maiores discussões doutrinárias ou jurisprudenciais, sendo que a sua vigência tem sido admitida inclusive nas execuções civis regidas pelo CPC, onde não há mais a necessidade de garantia do juízo para a admissibilidade dos embargos.

²⁶ In “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, Coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, SP, Dialética, 2008, p. 143.

2.5. Execução provisória x definitiva (art. 587 do CPC e Súmula 317 do STJ)

Talvez um dos mais confusos dispositivos modificados no CPC pela Lei n.º 11.382/06 foi o artigo 587: *“é definitiva a execução fundada em título extrajudicial; é provisória enquanto pendente apelação da sentença de improcedência dos embargos do executado, quando recebidos com efeito suspensivo (art. 739).”*

Clareando o mal redigido texto legal, especialmente a sua segunda parte, podemos traduzir que quando os embargos são recebidos no efeito suspensivo e, havendo a superveniência de sentença de improcedência com a interposição da correlata apelação pelo executado (que em regra tem efeito apenas devolutivo – CPC, art. 520, V), a execução será provisória, enquanto pendente o julgamento desse recurso.

Obviamente, na eventualidade de ser atribuído efeito suspensivo à apelação (CPC, arts. 520 c/c 558, § único), a execução ficará suspensa, não havendo o que se falar nem mesmo em execução provisória.

A redação antiga do dispositivo dispunha que: *“a execução é definitiva, quando fundada em sentença transitada em julgado ou em título extrajudicial; é provisória, quando a sentença for impugnada mediante recurso, recebido só no efeito devolutivo”*. E na vigência desse dispositivo, considerando a controvérsia instaurada em torno do tema, foi editada a Súmula 317 pelo Superior Tribunal de Justiça, no seguinte sentido: *“é definitiva a execução de título extrajudicial, ainda que pendente apelação contra sentença que julgue improcedentes os embargos.”*

Ou seja, não havia hipótese de execução provisória quando se tratasse de título extrajudicial, sendo esta sempre definitiva, mesmo na pendência de recurso recebido só no efeito devolutivo, o que foi modificado com a Lei n.º 11.382/06.

Dessa forma, podemos dizer que a Súmula 317 do STJ foi superada diante da nova alteração legislativa,²⁷ não havendo o que se falar em execução definitiva quando houver pendência de julgamento de recurso de apelação interposto pelo executado em face de sentença que julgou improcedentes os seus embargos, quando recebidos no efeito suspensivo.

E como no executivo fiscal, conforme visto no tópico anterior, os Embargos do Devedor permanecem possuindo automático efeito suspensivo, não vislumbramos qualquer hipótese de execução definitiva quando pendente julgamento da apelação interposta pelo contribuinte.

Inclusive a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ainda na vigência da antiga redação do artigo 587 do CPC e antes da edição da referida Súmula 317, já se manifestava pela provisoriedade da execução fiscal quando pendente julgamento do recurso de apelação interposto pelo executado.²⁸

²⁷ Essa foi, inclusive, a conclusão unânime novamente alcançada no “XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário 2008 – Execução Fiscal” realizado em 07.11.08, Coordenado pelo Prof. Dr. Ives Gandra da Silva Martins e com a participação dos mais renomados juristas do país: “a Súmula 317 do STJ restou superada, em razão de a Lei n.º 11.382/06 prever que a execução de título extrajudicial não será definitiva se a apelação desafiar sentença proferida em embargos recebidos com efeito suspensivo e de a Lei n.º 6.830/80 prever que os embargos à execução fiscal têm sempre efeito suspensivo (...)”.

²⁸ “PROCESSUAL - EXECUÇÃO FISCAL - REJEIÇÃO DOS EMBARGOS - CARÁTER DEFINITIVO - PROVISORIEDADE - CAUTELA NA INTERPRETAÇÃO DO ART. 587 DO CPC. A regra de que a execução torna-se definitiva, após a rejeição dos embargos, deve ser encarada com reservas, quando se trata de execução fiscal. É que, na eventualidade de o recurso vir a ser provido, após a alienação do bem penhorado, o dano sofrido pelo executado torna-se praticamente irreversível. De fato, quando o exequente é pessoa de direito privado, a pessoa que teve seu patrimônio injustamente alienado, tem quase sempre, em seu favor alguma garantia, ou, quando menos, o processo de repetição, razoavelmente ágil. Na execução

Tal conclusão baseia-se, sobretudo, no fato de se tratar de execução de crédito tributário, em relação ao qual o ressarcimento dos danos pelo Estado torna-se muito mais penoso, devendo a Fazenda Pública observar, portanto, o rito da execução provisória previsto no artigo 475-O do CPC, no qual não se admite qualquer expropriação definitiva de bens e/ou levantamento de depósito pelo credor, salvo se prestada a devida caução (inciso III).²⁹

Por fim, observamos que, ao menos inicialmente, também a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional admite a aplicação da nova disposição legal contida no artigo 587 do CPC aos executivos fiscais,³⁰ devendo-se seguir, portanto, a regra

promovida pelo Estado, tudo é diferente. Em primeiro lugar, não é possível exigir-se caução do Estado. Depois, o processo de repetição contra a fazenda pública deságua na dolorosa fila dos precatórios.” (AgRg na MC 2876/RS, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, P. Turma, julgado em 25.09.2000, DJ 30.10.2000 p. 124 - grifamos); e “PROCESSUAL CIVIL. EXECUTIVO FISCAL. EMBARGOS. EXECUÇÃO PROVISÓRIA. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. EFEITO DEVOLUTIVO. **PROSSEGUIMENTO DO FEITO ENQUANTO PENDENTE DE APRECIACÃO RECURSO DE APELAÇÃO. INADMISSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DO ART. 587, DO CPC. PRECEDENTES.** 1. A mensagem do art. 587, do CPC, na parte em que dispõe ser definitiva a execução quando fundada em título extrajudicial deve ser interpretada com os limites postos pelo § 1º, do art. 739, do CPC, conforme a Lei nº 8.953/94, ao afirmar serem sempre recebidos com efeito suspensivo os embargos interpostos pelo devedor executado. 2. Surge como construção interpretativa lógica a conclusão de que a execução será definitiva, tão-somente, quando não forem interpostos embargos do devedor ou estes tenham sido julgados definitivamente, quer quanto ao mérito, quer por via de rejeição liminar. 3. **Pendente a apelação contra a sentença que julga improcedentes embargos do devedor, a execução não é definitiva, mas provisória, não podendo chegar, portanto, a atos que importem alienação. A alienação de bens penhorados antes do julgamento da apelação proposta poderá acarretar dano de difícil reparação, uma vez que, caso provido o recurso, não poderá obter de volta os bens alienados, tendo em vista os direitos assegurados ao adquirente de boa-fé.** 4. Precedentes da Primeira Turma desta Corte Superior. 5. Recurso não provido.” (REsp 371649/RS, Rel. Ministro José Delgado, P. Turma, julgado em 05.02.2002, DJ 18.03.2002 p. 188 – grifamos)

²⁹ Nesse sentido, por oportuno, são as lições do procurador do Estado de Pernambuco Leonardo José Carneiro da Cunha: “Diversamente, recebidos os embargos no efeito suspensivo, e interposta apelação da sentença que os rejeitar, a execução passa a receber o mesmo tratamento da provisória, aplicando-se o disposto no art. 475-O do CPC. Como não se pode exigir caução da Fazenda Pública, exatamente por serem impenhoráveis e inalienáveis os seus bens, a execução ficará paralisada. Vale dizer que, recebidos os embargos no efeito suspensivo, toda execução restará suspensa, até o trânsito em julgado da decisão que vier a ser proferida naquela demanda cognitiva incidental. Com isso, a presunção legal é a de que se garante e se resguarda o devedor dos riscos de perda financeira decorrente de eventual acolhimento de sua apelação.” (in “Execução Civil e cumprimento da sentença”, Coordenação Gilberto Gomes Bruschi e Sérgio Shimura, São Paulo, Editora Método, 2007, p. 337).

³⁰ “Devemos consignar, por relevante, que partindo de tais premissas, é de se aplicar à execução fiscal também a regra insculpida no art. 587 do CPC, o que implicará transformar a execução fiscal em ‘execução provisória’, caso os embargos à execução sejam recebidos no efeito suspensivo.” (Parecer PGFN 1732/07).

da provisoriedade para esse tipo especial de execução sempre que houver pendência do julgamento da apelação interposta pelo executado (nem sempre devedor) / contribuinte.

Vale dizer que, em razão de **(i)** os Embargos do Devedor continuarem tendo automático efeito suspensivo no executivo fiscal; **(ii)** não poder exigir-se das Fazendas Públicas o oferecimento de caução, por serem seus bens impenhoráveis e inalienáveis; e **(iii)** o ressarcimento dos prejuízos eventualmente causados pelo Estado se mostrar por demais penoso, não haverá hipótese de execução definitiva no âmbito da LEF enquanto pendente julgamento de apelação interposta pela contribuinte.

2.6. Redução da verba honorária em caso de pagamento espontâneo

No caso de pagamento integral do débito pelo executado no prazo de 3 (três) dias, a verba honorária será reduzida pela metade, conforme dispõe o artigo art. 652-A, § único, do CPC, acrescentado pela Lei n.º 11.382/06.

No tocante à Fazenda Pública Federal, observamos que existe previsão legal específica sobre a verba honorária, disciplinada no Decreto-Lei n.º 1.025/69, o qual prevê um encargo de 20% (vinte por cento) para atender e fazer frente aos gastos e despesas inerentes à execução de suas dívidas ativas.

Ou seja, a sucumbência já vem fixada na própria certidão da dívida ativa independentemente de qualquer análise adicional e do rumo a ser seguido na

execução fiscal, fato esse muito criticado inclusive pela jurisprudência,³¹ já que foge da sua finalidade primordial, que é exatamente remunerar o trabalho do advogado.

Dispositivo semelhante veiculado na legislação do Estado de São Paulo (art. 1º da Lei n.º 10.421/71) já foi declarado inconstitucional pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do RE n.º 84.994/SP,³² motivo pelo qual, em relação às Execuções Fiscais Estaduais paulistas, e também Municipais (onde não há previsão legal sobre o assunto), é possível a redução da verba honorária pela metade em caso de pagamento integral no prazo de 3 (três) dias pelo executado.

De outra ponta, enquanto estiver em vigor ou enquanto não afastada a vigência, legalidade ou constitucionalidade do Decreto-Lei n.º 1.025/69, não há de se aplicar o disposto no artigo 652-A do CPC à cobrança das dívidas ativas federais.³³

2.7. A penhora

A penhora, como ato construtivo derivado do poder de coerção conferido ao Judiciário, é imperativo na busca pela satisfação do crédito

³¹ Apelação TRF 3ª Região nº 365436, Rel. Des. Lúcia Figueiredo; Apelação TRF 3ª Região nº 357687, Rel. Des. Manoel Álvares; Embargos à execução fiscal nº 97.05447415-2, 1ª Vara de Execução Fiscal Federal em São Paulo; Embargos à execução fiscal nº 97.0500119-7, 6ª Vara de Execução Fiscal Federal em São Paulo.

³² “EMENTA. É INCONSTITUCIONAL O ART. 1. DA LEI N. 10.421, DE 3.12.71, DO ESTADO DE SÃO PAULO, QUE INSTITUI ACRÉSCIMO PELA INSCRIÇÃO DO DÉBITO FISCAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO.”

³³ Note-se que o já citado Procurador Leonardo José Carneiro da Cunha admite a aplicação do art. 652-A do CPC nas execuções fiscais, indistintamente: “Significa, enfim, que o disposto no art. 652-A e seu parágrafo único, do CPC, aplica-se à execução fiscal, sendo com ela perfeitamente compatível.” (obra citada, p. 331); Essas também são as lições de James Marins: “No caso da execução fiscal, se o executado proceder ao pagamento da execução, no prazo de 5 (cinco) dias – conforme determina o art. 8º da LEF – deverá receber o benefício do desconto das verbas honorárias, previsto pelo parágrafo único do art. 652-A do CPC.” (obra citada, págs. 291/292).

exequiando, sendo imprescindível para que se alcance o objetivo primordial de toda e qualquer execução, qual seja, a expropriação forçada dos bens do devedor.³⁴

E por ser requisito formal precedente ao ápice do processo expropriatório, interferindo no direito constitucional de liberdade e de propriedade dos cidadãos (leia-se pessoas físicas e jurídicas), a penhora há de ser acompanhada das necessárias garantias fundamentais, devendo ocorrer nos limites impositivos da lei, não admitindo interpretações extensivas. Passemos, assim, as análises das questões controvertidas sobre a penhora, no contexto da (in)aplicabilidade das alterações promovidas no CPC ao rito especial da LEF.

2.7.1. Novo rol dos bens absolutamente impenhoráveis

Por meio de alteração promovida no artigo 649 do CPC, foi modificada a lista de bens absolutamente impenhoráveis, incluindo em tal lista os móveis, pertences e utilidades domésticas que guarnecem a residência do executado, bem como vestuários e os seus pertences de uso pessoais, salvo se de elevado valor ou se ultrapassarem as necessidades comuns de um médio padrão de vida. Incluiu-se, também, a possibilidade de penhora de saldos depositados em caderneta de poupança acima de 40 (quarenta) salários mínimos.

³⁴ Conforme observa Araken de Assis: “Conquanto providência de natureza instrumental, no sentido de que é etapa para atos ulteriores, a penhora representa ato executivo, e, portanto, é dotado de eficácia satisfativa. (...) A penhora é ato executivo que afeta determinado bem à execução, permitindo sua ulterior expropriação, e torna os atos de disposição do seu proprietário ineficazes em face do processo.” (in “Manual da Execução”, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 553/554).

Ou seja, estendeu-se o rol dos bens absolutamente impenhoráveis de modo a consagrar entendimento que já era manifestado pela jurisprudência pátria, garantindo-se a dignidade do devedor/executado a fim de permitir o mínimo de condições para a manutenção da sua subsistência e de sua família.

Desta forma, não há dúvidas de que a ampliação do rol de bens absolutamente impenhoráveis igualmente afeta as execuções fiscais, até porque nesse ponto, sim, a LEF é omissa, bebendo, portanto, na fonte do CPC.

Aliás, nem mesmo de omissão se trata, posto que o artigo 10 da LEF diz, textualmente, que *“não ocorrendo o pagamento, nem a garantia da execução de que trata o artigo 9º, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, **exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis**”* (grifos nossos). Também o Código Tributário Nacional, em seu artigo 184, determina a observância dos privilégios garantidos por lei sobre determinados bens ou direitos.

Devemos observar, por outro lado, que o inciso I do artigo 649 do CPC, não obstante não ter sido modificado pela Lei n.º 11.382/06, não se aplica à LEF no que diz respeito à garantia de impenhorabilidade absoluta dos *“bens declarados, por ato voluntário, não sujeitos à execução.”*

Isto porque, tanto o artigo 10 da LEF como o artigo 184 do CTN exigem que a impenhorabilidade a ser observada em relação aos bens sujeitos à

execução do crédito público decorra de lei. Ou seja, os bens declarados impenhoráveis por ato voluntário não estão a salvo da penhora em execução fiscal.³⁵

2.7.2. Ordem preferencial da penhora

Com fundamento no mesmo objetivo de conferir maior efetividade ao provimento executivo, a Lei n.º 11.382/06 alterou a ordem de preferência dos bens sujeitos à penhora, de forma a espelhar a nova ordem econômica e social, reformulando o rol constante no artigo 655 do CPC.

Pois bem, nesse ponto a LEF, em seu artigo 11, regula expressamente o assunto, dispondo de rol preferencial próprio, motivo pelo qual, com base no critério da especialidade, não há como justificar a sua revogação pela lei geral.

Ou seja, não existindo lacuna na LEF, não há como querer aplicar o novo rol do artigo 655 do CPC sem que, com isso, crie-se um verdadeiro sistema misto de execução, fazendo tabula rasa de dispositivo legal não revogado (art. 11 da LEF), negando-se a sua vigência. Tal esforço interpretativo nos levaria a caminhos injustificáveis, interferindo indevidamente na atividade legislativa.

Portanto, não cabe a inversão da ordem preferencial de penhora constante no rol do artigo 11 da LEF, admitindo-se, entretanto, a realização da constrição sobre ações e quotas de sociedades empresárias e sobre o seu faturamento, nos

³⁵ Essa é a lição, inclusive, de Hugo de Brito Machado em seu “*Curso de Direito Tributário*”, 26ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2005.

termos dos incisos VI e VII do artigo 655 do CPC, pois não previstas, de forma expressa, na LEF, apesar de já serem admitidas pela jurisprudência do STJ.

Cumprе observar, por outro lado, que os precedentes do STJ, apesar de já admitirem a penhora sobre o faturamento da empresa, entendem que tal constrição, por representar grave ônus ao devedor, deve ser adotada em última hipótese,³⁶ fato esse que, conseqüentemente, não permite a sua realização em inobservância ao rol previsto na LEF, de forma a alterá-lo. Note-se, ainda, que a LEF, no seu § 1º, do artigo 11, prevê que tal modalidade de penhora poderá ser efetivada, excepcionalmente.

2.7.3. Avaliação dos bens penhorados por parte do Oficial de Justiça

Através de alterações promovidas nos artigos 143, inciso V, 652, § 1º e 680 do Código de Processo Civil, a Lei n.º 11.382/06 conferiu ao oficial de justiça maiores poderes, atribuindo a ele a competência para a realização de avaliações em relação aos bens penhorados.

Pretendeu-se evitar, com isso, as demoradas e muitas vezes burocráticas avaliações antes realizadas, necessariamente, por peritos judiciais, com a diminuição dos custos do processo suportados pelo exeqüente.

Tal alteração legislativa procedida no âmbito do CPC, em verdade, veio a consagrar uma prática que já era prevista na LEF, motivo pelo qual não tem aplicação ou efeito prático nos executivos fiscais.

³⁶ Vide, nesse sentido, REsp 901.373/SP.

Isto porque, o artigo 13 da LEF dispõe que “*o termo ou auto de penhora conterá, também, a avaliação dos bens penhorados, efetuada por quem o lavrar.*” Ou seja, se nos termos do artigo 143, inciso I, do CPC, o oficial de justiça era o responsável por efetuar a penhora, o artigo 13 da LEF também lhe atribuía, e ainda atribui, a função de efetuar as avaliações, pois tais funções eram conferidas à mesma pessoa.

2.7.4. Imposição legal ao executado para indicação de bens à penhora

Seguindo a ordem do artigo 652 do Código de Processo Civil e seus parágrafos, temos que, citado o executado para o pagamento da dívida exequiênda (ou oferecimento de bens à penhora quando se tratar de execução fiscal, como já demonstramos antes), e tendo este se quedado inerte, procederá o oficial de justiça à penhora de seus bens, buscando àqueles eventualmente indicados pelo exeqüente na inicial ou, na ausência de tal indicação, realizando o ato constitutivo livremente.

Não logrando êxito nas diligências visando à penhora, poderá o juiz, e aqui está uma grande novidade na busca por um processo de resultados, “*de ofício ou a requerimento do exeqüente, determinar, a qualquer tempo, a intimação do executado para indicar bens passíveis de penhora*” (CPC, § 3º, art. 652), sendo que tal intimação, inclusive, far-se-á na pessoa do advogado, quando devidamente constituído, ou, caso contrário, pessoalmente ao executado, conforme determina o novo § 4º do artigo 652.

E de acordo com a nova redação dos artigos 600, inciso IV e 601, do Código de Processo Civil, o executado que, intimado, não indicar ao juiz, no prazo

de 5 (cinco) dias, quais são e onde se encontram os bens sujeitos à penhora e seus respectivos valores, incorre em ato atentatório à dignidade da justiça, sofrendo multa em montante que pode atingir até 20% do valor atualizado do débito em execução, sem prejuízo de outras sanções de natureza processual ou material. Tal previsão legal é reforçada, ainda, no § 1º do artigo 656 do CPC.³⁷

Ou seja, trata-se de medida dotada de grande eficácia prática, mas cujo alcance, antes mesmo de se adentrar na discussão sobre a sua aplicabilidade ou não à LEF, deve ser cuidadosamente fixado a fim de trazer segurança jurídica e não gerar perplexidades ou distorções no curso do processo executivo que, ao invés de agregar efetividade ao provimento jurisdicional, retardará o seu resultado final.

Antes, porém, cumpre observarmos que não há que se falar em cumulação das multas dos artigos 600 e 14 do CPC em caso de não indicação, pelo executado, dos bens sujeitos à penhora, pois representaria cumulação indevida de multas processuais com base no mesmo fato.

Pois bem, primeiramente, verifica-se que de acordo com a nova execução civil de títulos extrajudiciais introduzida pela Lei n.º 11.382/06, foi retirado do sujeito passivo da execução o ônus processual que lhe incumbia de nomear bens à penhora, motivo pelo qual se tornou justificável, diante da não localização de bens pelo credor ou pelo oficial de justiça, a imposição do dever legal de indicar os bens.

³⁷ “Art. 656. (...) § 1º - É dever do executado (art. 600), no prazo fixado pelo juiz, indicar onde se encontram os bens sujeitos à execução, exhibir a prova de sua propriedade e, se for o caso, certidão negativa de ônus, bem como abster-se de qualquer atitude que dificulte ou embarace a realização da penhora (art. 14, parágrafo único).”

Não que antes não fosse justificável, por dever de lealdade e boa-fé processual, o executado agir prudentemente, indicando e oferecendo os seus bens penhoráveis caso pretendesse discutir a dívida exequenda. Mas é que, atribuindo-se maiores poderes na condução do processo executivo em favor do exeqüente, mostrou-se necessária a previsão de mecanismos que garantissem a efetivação desse novo paradigma.

Além do mais, com a supressão do ônus processual que era facultado ao executado, evitaram-se eventuais discussões sobre o alcance dessa nova imposição legal (se apenas diria respeito à omissão da indicação de quais são, onde se encontram e os respectivos valores dos bens oferecidos à penhora, ou atingiria também a omissão de indicação de todo e qualquer bem pelo executado, como hoje é).

Ou seja, tudo caminhou em busca do mandamento que, a partir de uma nova concepção objetivando um processo executivo célere, eficaz e de resultados, retirou do devedor/executado a passividade que antes era motivo de tanta morosidade, atribuindo-se ao credor/exeqüente maiores poderes e mecanismos na condução do processo que é de seu interesse.

Tal imposição ao executado, de indicação dos seus bens penhoráveis sob pena de multa, inclusive com a possibilidade de intimação na pessoa do advogado quando já constituído, como ocorre no cumprimento de sentença (arts. 475-A, § 1º e 475-J, § 1º, ambos do CPC), ao que parece, tem sido bem recebida pela doutrina mais

moderna,³⁸ não merecendo críticas até mesmo pelo forte caráter moralizante que possui, trazendo grande impacto positivo ao encontro dos anseios sociais.³⁹

No âmbito do executivo fiscal, porém, não obstante reconheçamos a possibilidade de aplicação dessa nova imposição legal contida no artigo 652, § 3º, do CPC e repetida no artigo 656, § 1º, do mesmo diploma, entendemos que esta, acompanhada da aplicação de multa, deve ser medida supletiva, diante **(i)** de o executado ainda possuir a prerrogativa (ônus) de indicar bens à penhora;⁴⁰ e **(ii)** da unilateralidade como é formado o título executivo em favor das fazendas públicas.

Queremos dizer que, em primeiro lugar, para que não haja conflito com a LEF quando da aplicação da norma geral subsidiária, há que se observar, por imposição e observância do princípio constitucional garantidor de certeza e segurança jurídica, as disposições contidas nos artigos 8º e 10 da lei especial, de modo que ao executado somente poderá ser imposto o dever legal de indicar onde estão, quais são e os valores dos seus bens penhoráveis após citado, não nomeá-los, e, ainda, esgotadas as diligências pelo oficial de justiça.

³⁸ Nesse sentido, remetemos às considerações dos professores Sidney Palharini Júnior e Rogério Licastro Torres de Mello, verificadas na obra conjunta *“Nova Execução de Título Extrajudicial. Lei 11.382/2006 comentada – artigo por artigo”*, São Paulo: Editora Método, 2007 (págs. 47/51 e 84/91).

³⁹ É importante ressaltar, por outro lado, como bem observado pelo Professor Sidney Palharini Júnior, *“que o executado não poderá ser punido por não possuir bens suficientes à garantia da execução, ou seja, não poderá ser considerada atentatória à dignidade da Justiça a ausência de indicação de bens se estes, na verdade, inexistem ou se não são suficientes ou passíveis de penhora.”* (Obra citada, p. 49).

⁴⁰ Sabemos que ônus legal é diferente de dever legal. O ônus de indicar bens à penhora no executivo fiscal é uma faculdade processual conferida ao executado que, se não o fizer, lhe trará sérias consequências, como a possibilidade de se buscar a penhora livre de seus bens, inclusive sujeitando-o ao dever legal de indicar os bens penhoráveis sob pena de multa por ato atentatório à dignidade da justiça e também à penhora *on-line*.

Do contrário, bastaria ao juiz que, juntamente com o mandado citatório, determinasse ao executado, em caso de não pagamento da dívida e não havendo relação dos bens apresentada pelo próprio credor, que indicasse os seus bens penhoráveis, localização e respectivos valores, sob pena de multa por ato atentatório à dignidade da justiça, o que certamente inverteria a ordem natural das coisas, introduzindo no processo civil o princípio da oficialidade, o que não podemos admitir, sob pena de transformar o juiz num servidor do exeqüente, retirando-se a sua imparcialidade.

Em segundo lugar, o fato de o título executivo fiscal ser formado unilateralmente pelas próprias fazendas públicas, muitas vezes sem um prévio processo administrativo de controle da legalidade do lançamento, nos faz pensar que a imposição de um dever legal ao contribuinte, com conseqüências em sua esfera patrimonial, sem antes conceder-lhe a oportunidade de oferecer os bens que permita uma execução fiscal menos gravosa (CPC, art. 620) e abrir espaço para a discussão da dívida por meio de Embargos, agravaria a crise na relação com o Fisco, na medida em que este partiria, como já parte, da posição de devedor de má-fé.

Vale dizer que, a impositividade do dever legal de o executado indicar quais são, onde se localizam e os respectivos valores dos bens penhoráveis, sob pena de multa, não pode ser regra geral e primeira opção no executivo fiscal, já que, nesse tipo especial de processo, o executado nem sempre é devedor.

As situações excepcionais que permitiriam a imposição do dever legal de indicação de bens, na execução fiscal, como primeira opção, ficariam restritas aos casos em que houvesse a comprovação, quando do procedimento

administrativo de lançamento, de fraude, dolo ou simulação praticada pelo contribuinte, indícios de ocultação de bens, ou daquelas situações que justificam a propositura da medida cautelar fiscal, previstas nas Leis n.ºs 8.397/92 e 9.532/97.

Isto porque, o contribuinte não pode ser apenado com um dever legal sob pena de multa processual quando o título executivo, não obstante imbuído de presunção relativa de certeza e liquidez, não é decorrente da livre vontade das partes, sob pena de, assim o fazendo, incorrerem e incentivarmos tratamentos desiguais entre os litigantes, super privilegiando o crédito tributário. Deve haver, no executivo fiscal, a presunção de boa-fé do executado/contribuinte.

2.7.5. Dispensa da intimação da penhora ao Executado

A dispensa da intimação da penhora ao executado mediante decisão motivada do magistrado foi medida veiculada pelo § 5º do artigo 652 do CPC, desde que, não localizado o devedor, o oficial de justiça detalhe as diligências realizadas.

No âmbito das execuções fiscais, é inequívoco que a aplicação de tal dispensa encontra obstáculos, posto que a LEF estabelece, como dia de início do prazo para a oposição dos embargos, a data da intimação da penhora (art. 16, III), diferentemente do que ocorre nas execuções privadas reguladas pelo CPC, nas quais, por força da alteração promovida no artigo 738, o termo inicial é a citação.

Dessa forma, a intimação da penhora nas execuções fiscais, ainda que por edital ou por meio de advogado constituído nos autos, é ato indispensável

para que se possibilite o contraditório por meio dos embargos à execução, de modo que a dispensa da penhora é incompatível com a sistemática da LEF, podendo o juiz apenas determinar novas diligências em caso de tentativa frustrada de intimação do executado.

2.7.6. Penhora *on-line* na execução fiscal

Juntamente com a mudança do regime dos embargos, a penhora *on-line* na execução fiscal certamente é um dos temas mais polêmicos surgidos após a reforma da execução de títulos extrajudiciais promovida no CPC.

Isto porque, ao inserir-se o artigo 655-A no CPC,⁴¹ regulamentou-se uma prática que já era comum nos processos executivos, de grande eficácia prática, mas ainda resistida por alguns magistrados. Ou seja, regulamentou-se e, ainda, priorizou-se a utilização do BacenJud para a realização de pesquisa e bloqueio de ativos financeiros em contas nas instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional.

Com isso, passou-se a sustentar na doutrina que a chamada penhora *on-line* teria sido elevada ao grau de primeira opção na ordem constritiva, não podendo o juiz condicionar o seu deferimento ao insucesso das tentativas do credor,⁴² até porque o artigo 655, I, do CPC, coloca e destaca o dinheiro no rol dos bens penhoráveis.

⁴¹ “Art. 655-A. Para possibilitar a penhora de dinheiro em depósito ou aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exeqüente, requisitará à autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio eletrônico, informações sobre a existência de ativos em nome do executado, podendo no mesmo ato determinar a sua indisponibilidade, até o valor indicado na execução. (...)”

⁴² Essas são as lições de Fernando Sacco Neto: “A partir da entrada em vigor da Lei 11.382/2006, acreditamos que os juízes não poderão condicionar o deferimento da penhora de dinheiro em depósito ou em aplicações financeiras ao eventual insucesso das tentativas do exeqüente de encontrar outros bens penhoráveis. Em outras palavras, não mais precisarão os exeqüentes provar a inexistência de outros bens penhoráveis (v.g., veículos junto ao Detran, imóveis perante os respectivos Cartórios de Registro de Imóveis e bens eventualmente constantes da declaração de imposto de renda obtida perante a Receita Federal) como

No âmbito dos executivos fiscais, entretanto, a questão não é tão simples assim e não pode ser interpretada dessa forma. Em primeiro lugar, porque na LEF, conforme dispõem os seus artigos 8º, 9º e 10, e também já demonstrado em tópicos anteriores, ainda persiste a possibilidade de o executado oferecer bens em garantia do juízo, de modo que a penhora *on-line*, com isso, deve aguardar a inexistência de tal providência por parte do contribuinte.

Em segundo lugar, porque o artigo 185-A do Código Tributário Nacional, recepcionado pela ordem constitucional de 1988 com o status de Lei Complementar e que dispõe de maneira especial sobre a matéria em detrimento da lei geral (CPC), prevê que a penhora *on-line* deverá ser realizada somente após o executado não oferecer bens e estes não forem encontrados.⁴³

Agrava-se, ainda, o fato de o § 2º do art. 655-A do CPC ter estabelecido a inversão do ônus da prova, de modo que ao executado cabe, a partir de então, comprovar que as quantias objeto da penhora *on-line* revestem-se de impenhorabilidade, situação essa que, em se tratando de executivo fiscal, não se coaduna com os princípios da livre iniciativa, menor onerosidade e preservação da empresa.

condição para obter a penhora *on-line* de dinheiro em depósito e de aplicações financeiras.” In “Nova Execução de Título Extrajudicial. Lei 11.382/2006 comentada – artigo por artigo”, São Paulo: Editora Método, 2007 (págs. 109/110).

⁴³ “Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, **não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis**, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial.” (grifos nossos).

Isto porque, permitindo-se a penhora *on-line* como primeira razão, e, ao mesmo tempo, atribuindo-se ao executado o ônus de comprovar que os valores bloqueados são impenhoráveis, teremos que conviver, em muitos casos, especialmente no caso de pessoas jurídicas, com a inviabilização da regular consecução das suas atividades.

Assim se afirma pois, sem capital de giro, as empresas não terão como honrar o pagamento de sua folha de salários, dos tributos vincendos, comprar insumos e investir em sua produção ou serviços, gerando danos irreparáveis ou de difícil reparação, ferindo o princípio da preservação da empresa, sobretudo diante do novo paradigma estabelecido pela Lei de Recuperação Judicial e Falências (Lei n.º 11.101/05).

Acompanhando esse entendimento, a jurisprudência maciça do TRF da 3ª Região e do STJ, tanto antes como depois da alteração promovida pela Lei n.º 11.382/06 no CPC, igualmente delimitou que a penhora *on-line* na execução fiscal é medida excepcional, devendo ser realizada como *ultima ratio*, após esgotadas as tentativas de localização dos bens penhoráveis.⁴⁴

⁴⁴ No âmbito do TRF da 3ª Região, transcrevemos o seguinte julgado: “*DIREITO PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INOMINADO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. REQUISICÃO. BACEN E INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. RASTREIO, BLOQUEIO E PENHORA. SALDOS BANCÁRIOS E APLICAÇÕES FINANCEIRAS. EXCEPCIONALIDADE. A expedição de ofício, requisitando informações a instituições financeiras, com o objetivo de identificar e de bloquear, para penhora, recursos e saldos bancários, somente cabe depois de comprovado o prévio esgotamento dos meios ordinários, acessíveis ao exequente, para a localização de outros bens penhoráveis. Embora viável, a penhora de saldos bancários e de aplicações financeiras exige a configuração de situação excepcional, baseada na ausência ou insuficiência de bens para a garantia da execução, ou na comprovação da ineficácia da execução por outra forma menos onerosa. A constrição, de logo, de dinheiro através do sistema BACENJUD, tal como requerida, não pode prevalecer segundo a orientação firmada pela Turma, ainda que invocada a Lei nº 11.382/2006, que inseriu ao Código de Processo Civil o artigo 655-A, dispondo sobre a penhora de dinheiro em depósito nas execuções por quantia certa contra devedor solvente. Prevalece, ainda, a interpretação dada pela Turma, a partir do artigo 185-A do CTN, no sentido de que não se impõe a imediata e preferencial constrição de dinheiro, somente cabível quando, devidamente citado o devedor, não sejam localizados outros bens que possam garantir a execução, conferindo-se, portanto, caráter excepcional à penhora "on line". Note-se que, na regência da execução de crédito tributário, deve prevalecer a regra específica do artigo 185-A do CTN, que expressamente dispõe ser obrigatório que seja o devedor "devidamente citado", e não sejam localizados outros bens, antes do deferimento da indisponibilidade eletrônica de bens e direitos, através da denominada penhora "on line", daí porque impertinente invocar a regra geral, de outra matriz, para a disciplina da*

Neste mesmo diapasão, ainda, é a conclusão unânime dos mais renomados tributaristas do país, conforme se pode verificar pela seguinte resposta a uma das questões formuladas no já citado “XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário 2008 – Execução Fiscal” realizado em 07.11.08, Coordenado pelo Prof. Dr. Ives Gandra da Silva Martins, *in verbis*:

“Resposta: *Por força dos princípios do devido processo legal, tanto na acepção material quanto formal (art. 5º, LIV, da CF, e art. 620, do CPC) e da ampla defesa (art. 5º, LV, CF) e, ainda, em atenção aos arts. 8º, 9º e 10 da LEF e art. 185-A do CTN só é legítima a adoção da via da penhora on line para a garantia do juízo em sede de execução fiscal na hipótese de o executado, devidamente citado, não indicar bens e, ainda, quando não forem encontrados bens penhoráveis do suposto devedor. Aprovada por unanimidade.”*
(grifos nossos)

situação jurídica específica. É de rigor, pois, em suma, que se busque, primeiramente, e depois de citado o devedor, a constrição de quaisquer outros bens disponíveis, capazes de garantir a execução no interesse do credor, antes da adoção do bloqueio "on line" de dinheiro depositado em instituições financeiras. Nada impede, por evidente, que, depois de constatada a inexistência de bens ou a insuficiência ou a inadequação da garantia, que se promova, somente então, a constrição de numerário bancário. Na espécie, consta dos autos que o executado foi citado, tendo sido indicado um imóvel à penhora e, ainda, verificada, por pesquisa no DOI, a existência de outros três imóveis, cuja disponibilidade, viabilidade e adequação legal, para fins de penhora, devem ser apuradas, previamente, pelo Juízo a quo. Todavia, ainda que todos os imóveis possam ser e, efetivamente, sejam penhorados, consta dos autos que são, mesmo assim, insuficientes para cobrir toda a execução fiscal, daí porque cabível a penhora eletrônica de valores no excedente aos valores passíveis de garantia por tais bens, como decidido. Agravo nominado desprovido.” (AI 366276, 3ª Turma, Rel. Valdeci dos Santos, j. em 30.07.09). Veja-se, também, entre diversos outros, os Agravos de Instrumento n.ºs 369.399; 363.638; 332.587; 366.429, todos de 2009. No âmbito do STJ a questão obteve o mesmo entendimento, conforme se verifica do seguinte julgado: “PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – BLOQUEIO DE ATIVOS FINANCEIROS POR MEIO DO SISTEMA BACENJUD – NÃO ESGOTADOS OUTROS MEIOS DE PENHORA – IMPOSSIBILIDADE DE EXAME – SÚMULA 7/STJ. 1. Em referência ao bloqueio de ativos financeiros do executado para garantia do crédito, esta Corte firmou entendimento no sentido de que a penhora bancária é cabível somente em situações excepcionais, atendidos alguns requisitos específicos que justifiquem a medida. 2. Todavia, o Tribunal de origem, como soberano das circunstâncias fáticas e probatórias da causa, embora tenha reconhecido a excepcionalidade da medida e a configuração de hipótese extremada que justifica a penhora sobre depósito bancário, entendeu que a exequente não esgotou todas as diligências necessárias no sentido de localizar bens do executado. (...)” (AgRg no REsp 983788/BA, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, j. em 06.12.07). Veja-se, também, entre outros: Embargos de Divergência no Resp 791.231/SP; Resp 733.911/SP; Resp 1.074.228/MG; AgRg no Resp 947.820; Ag 1.126.228; Resp n.º 1.028.166/MG; Resp 824.488/RS.

Em razão do exposto, concluímos que, não obstante a penhora *on-line* seja medida de absoluta utilidade e eficácia prática, representando os anseios da sociedade, no âmbito da LEF sua aplicação é excepcional, devendo ser realizada somente após o esgotamento das tentativas de localização dos bens penhoráveis pelo credor, posto que não cabe transferir ao Poder Judiciário essa atribuição.

Deve-se, observar, assim, o que dispõem os artigos 8º, 9º e 10 da LEF, 185-A do CTN, em consonância com o princípio da máxima preservação da empresa, além do argumento de autoridade traduzido no entendimento da iterativa jurisprudência inclusive do STJ, corroborada pela mais renomada doutrina.

2.7.7. Substituição da penhora

A substituição da penhora, agora, possui novo regramento conferido pelos artigos 656 e 668 do Código de Processo Civil, tendo se tornado mais rígida de forma a impedir manobras ou expedientes que antes geravam demasiado retardamento ao processo executivo.

A redação anterior do artigo 668 do CPC não impunha maiores dificuldades para a substituição da penhora, a qual podia ser realizada a qualquer tempo pelo executado ou responsável antes da arrematação ou adjudicação.

A nova redação, contudo, determina que o executado o faça apenas no prazo de 10 (dez) dias após intimado da penhora, e desde que comprove

cabalmente que a substituição não trará prejuízo algum ao exequente e será menos onerosa para ele (art. 17, incisos IV e VI, e art. 620). Trata-se, em princípio, de prazo preclusivo.

No âmbito da execução fiscal, contudo, o art. 15 da LEF dispõe que, em qualquer fase do processo, o executado poderá substituir a penhora por depósito em dinheiro ou fiança bancária (inciso I), bem como que a fazenda pública também poderá substituir os bens penhorados por outros, independentemente da ordem prevista no art. 11, além de poder exigir o reforço da penhora insuficiente (inciso II).

Como a LEF disciplina o instituto da substituição da penhora de forma exaustiva e diferentemente do CPC, não é o caso de aplicação subsidiária dos novos artigos 656 e 668, mantendo-se incólume a aplicação do dispositivo da lei especial.

Até porque, o CPC exige, em seu art. 656, § 2º, em se tratando de substituição da penhora pelo executado por carta fiança bancária (hipótese já contemplada na LEF), que tal instrumento seja acrescido de 30% do débito constante na inicial, o que não é previsto na lei especial, motivo pelo qual não há que se falar em aplicação subsidiária da lei geral, interpretando-se extensivamente dispositivo que restringe direitos do contribuinte,⁴⁵ sob pena de causar confronto entre as leis.

⁴⁵ Sobre o assunto, assim se manifesta Leonardo José Carneiro da Cunha, Procurador do Estado de Pernambuco: “(…). Por aí já se vê que o disposto no § 2º do artigo 656 do CPC não se aplica à execução fiscal, exatamente porque há previsão da mesma hipótese no art. 15 da Lei 6.830/1980. Vale dizer que, na execução fiscal, pode o executado ter deferida em seu favor a substituição do bem penhorado por depósito em dinheiro ou fiança bancária, não sendo necessário que o valor ostente o acréscimo de 30% previsto no aludido § 2º do art. 656 do CPC.” (obra já citada, p. 331/332 - grifamos).

Importa ressaltar, outrossim, que recentemente foram regulamentadas pela PGFN, por meio da Portaria nº 1.153/09, as condições para o oferecimento e aceitação (pelo referido órgão fazendário) do seguro garantia judicial no executivo fiscal, instrumento este que, por até o momento não dispor de previsão na LEF, era reiteradamente rejeitado pelas fazendas públicas e pelos juízes.

Ocorre que, no ato regulamentador acima referido, foi prevista a necessidade de acréscimo de 30% ao seguro garantia (como também exige o CPC), independentemente de se tratar de substituição da penhora, o que não acontece com a carta fiança bancária, regulamentada pela mesma PGFN por meio da Portaria 644/09 e que não dispõe de igual previsão.

Tal imposição, a nosso ver, não pode ser admitida posto que penaliza indevidamente o contribuinte, além de incorrer em ilegalidade, pois extrapola o poder regulamentador conferido à administração pública em geral (art. 100 do CTN), impondo condição não prevista na LEF ou com ela condizente. O seguro garantia, assim, deve seguir a mesma orientação existente para a carta fiança bancária, para qual a LEF e o respectivo ato regulamentador da PGFN não exigem o acréscimo de 30% do valor do débito em caso de substituição da penhora, quiçá quando se tratar de oferecimento para a garantia do Juízo, no caso desta ainda não ter sido formalizada.

2.8. Alienação por iniciativa particular e alienação por meio da Internet

A Lei n.º 11.382/06 introduziu no CPC o art. 689-A, possibilitando, agora, a substituição dos procedimentos de alienação em hasta pública

previstos nos artigos 686 a 689 pela alienação, a requerimento do exequente, realizada por meio da rede mundial de computadores, com uso de páginas virtuais criadas pelos Tribunais ou por entidades públicas ou privadas em convênio com eles firmado.

O parágrafo único desse dispositivo prevê, ainda, que: “*o Conselho da Justiça Federal e os Tribunais de Justiça, no âmbito das suas respectivas competências, regulamentarão esta modalidade de alienação, atendendo aos requisitos de ampla publicidade, autenticidade e segurança, com observância das regras estabelecidas na legislação sobre certificação digital.*”

Em relação às regras sobre certificação digital a que se refere o citado parágrafo único, deve-se observar, ainda **(i)** o artigo 154 do CPC, o qual também remete aos requisitos de autenticidade, integridade, validade jurídica e interoperabilidade da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP – Brasil, bem como **(ii)** a Medida Provisória 2.200-2/01, que atualmente regulamenta o assunto.

Pois bem, sobre a aplicabilidade de tal novidade legislativa no âmbito da LEF, em que pese haver certa resistência por uma parte da doutrina, sob o fundamento de que o art. 23 estabelece que “*a alienação de quaisquer bens penhorados será feita em leilão público, no lugar designado pelo Juiz*”, entendemos que, acompanhado das necessárias garantias ao contribuinte/executado, é possível a utilização do novo procedimento no executivo fiscal.

Isto porque, a expropriação de bens não se trata de atividade jurisdicional, apesar de sofrer o seu controle, mas sim de atividade administrativa, motivo

pelo qual é possível a sua realização de outras formas mais céleres em busca da satisfação do crédito do exeqüente. Além do mais, o leilão ou praxeamente continuará sendo público, no local designado pelo juiz a requerimento da parte – a Internet – sofrendo o controle do órgão jurisdicional que o determinar.

Importa ressaltar que, o controle da alienação realizada por meio da Internet continuará sob o crivo do magistrado, posto que o procedimento será efetivado com observância da regulamentação do Poder Judiciário, nos termos em que preconiza o parágrafo único do art. 689-A do CPC.

Por outro lado, a substituição do procedimento de hasta pública, como até então concebido, pela alienação por meio da Internet, não significa dizer que a expropriação de bens não será pública. Ou seja, continuará a se tratar de um procedimento público, transferindo-se, apenas, para o ambiente da Internet, mas cujo controle da legalidade, transparência e demais requisitos continuará sendo realizado pelo órgão jurisdicional competente.

Lembramos, também, que *“a execução é processo voltado à satisfação do exeqüente, devendo a sua estruturação conceitual assim ser analisada”*,⁴⁶ respeitadas, obviamente, as garantias do contribuinte/executado.

Não desconhecemos, ainda, o disposto no artigo 98 da Lei 8.212/91, que dispõe, relativamente à execução fiscal promovida pelo INSS, coisa parecida ao artigo 23 da LEF, no sentido de que *“o leilão judicial dos bens penhorados realizar-se-*

⁴⁶ Rogério Licastro Torres de Mello, obra citada, p. 140.

á por leiloeiro oficial, indicado pelo credor, que procederá à hasta pública.” Entretanto, pelos mesmos motivos já expostos, entendemos ser igualmente aplicável ao executivo previdenciário a nova possibilidade trazida pelo artigo 689-A do CPC, pois, como já dito, o leilão continuará sendo judicial e público, apenas transferido para o ambiente da Internet.

Já em relação à possibilidade de alienação por iniciativa particular, prevista pelo novo artigo 685-C do CPC,⁴⁷ entendemos diferente, não sendo possível a sua aplicação ao executivo fiscal.

Afirmamos isto porque, no executivo fiscal, regido por normas de direito público, não há como a administração fazendária utilizar-se de métodos subjetivos no procedimento de expropriação dos bens do devedor, com base num juízo de conveniência e oportunidade, em que pese não se tratar de ato discricionário, mas sim vinculado, sob pena de quebra dos princípios da legalidade, moralidade e impessoalidade, possibilitando fraudes e conchavos.

De outra ponta, neste caso, sim, não se estará respeitando o disposto nos artigos 23 da LEF e 98 da Lei n.º 8.212/91, pois o procedimento do artigo 685-C do CPC não se trata de hasta pública, apesar de haver previsão de sua publicidade, sendo a hasta pública uma garantia de isonomia e impessoalidade ao executado.

Lembramos, contudo, que em seu Parecer n.º 1732/07, já mencionado em tópicos anteriores, a PGFN expõe o entendimento de que o novo artigo

⁴⁷ “Art. 685-C. Não realizada a adjudicação dos bens penhorados, o exeqüente poderá requerer sejam eles alienados por sua própria iniciativa ou por intermédio de corretor credenciado perante a autoridade judiciária. (...)”

685-C do CPC é aplicável ao executivo fiscal, sobretudo em seções judiciárias do interior ou comarcas pequenas, por facilitar sobremaneira a satisfação de seu crédito.

Observamos, porém, que sem uma regulamentação de cada procuradoria fazendária, torna-se ainda mais difícil sustentar a possibilidade de aplicação da alienação por iniciativa particular ao executivo fiscal, mantendo-se, ao mesmo tempo, incólume os direitos e garantias dos contribuintes/administrados.⁴⁸

Assim sendo, entendemos que a aplicação do novo procedimento previsto no artigo 689-A do CPC (alienação por meio da Internet) ao rito dos executivos fiscais não se mostra com ele incompatível, desde que devidamente regulamentado. Melhor sorte, contudo, não assiste ao procedimento instituído pelo artigo 685-C do CPC (alienação por iniciativa particular), por ferir normas de direito público.

2.9. Pagamento parcelado do valor da arrematação

Além da possibilidade de alienação por meio da Internet, acima mencionada, a Lei n.º 11.382/06 também conferiu nova redação ao artigo 690 do CPC, estabelecendo a forma como se dará o pagamento quando da arrematação.

⁴⁸ O já referido Procurador Leonardo José Carneiro da Cunha discorre que: “*Além disso, parece incompatível com o regime jurídico da Administração Pública essa alienação por iniciativa particular. A falta de uma disciplina legal mais específica acarreta empecilhos à realização dessa alienação por iniciativa particular. Quem decidiria se deveria ser feita ou não a alienação particular? O administrador fazendário, o Chefe do Poder Executivo ou o procurador? E que procurador? O Procurador-Geral, o Chefe do Setor de execuções fiscais ou o procurador que atua na causa? Quem realizaria essa venda? Seria criado um cargo para isso? Seriam aplicadas as regras da Lei de Licitações?*” (obra citada, p. 339).

O parágrafo 1º do referido artigo passou a permitir inclusive o parcelamento do bem imóvel, dispondo que o interessado em arrematá-lo poderá apresentar por escrito a sua proposta, nunca inferior à avaliação, ofertando pelo menos 30% (trinta por cento) à vista, sendo o restante garantido por hipoteca sobre o próprio bem.

O artigo 700 do CPC, que previa o parcelamento do imóvel levado a praxeamento, com a oitiva prévia das partes e primeira parcela nunca inferior a 50% (cinquenta por cento), foi expressamente revogado.

Entendemos que a previsão de parcelamento do valor da arrematação é plenamente compatível com a execução fiscal, que não dispõe sobre o assunto, mormente porque não se trata de parcelamento do crédito tributário, mas sim do valor da arrematação que se reverterá para a sua satisfação e extinção.

Observamos, de outra ponta, que o artigo 98 e parágrafos da Lei n.º 8.212/91 já previa a possibilidade de deferimento, a requerimento do credor, tanto nas execuções de créditos previdenciários promovidas pelo INSS como naquelas promovidas pela União, de parcelamento nos mesmos moldes dos parcelamentos administrativos, o que se mostra, inclusive, mais vantajoso para o arrematante e promove a mais rápida satisfação da execução.

Entretanto, tal parcelamento previsto na Lei n.º 8.212/91 não se trata de um direito do arrematante, mas uma faculdade conferida ao credor e que milita em favor dos seus interesses. Para tanto, é necessário requerimento do exequente e que todas as condições do parcelamento constem no edital.

Por fim, ressaltamos que no caso de embargos à arrematação ou adjudicação, conforme nova previsão do artigo 746 do CPC, é permitido ao adquirente desistir da aquisição. Se os embargos forem manifestamente protelatórios o juiz imporá multa ao embargante não superior a 20% (vinte por cento) do valor da execução, em favor de quem desistiu da aquisição.

Entendemos que tais disposições são plenamente aplicáveis ao executivo fiscal, por não se mostrar com ele incompatíveis e representar maiores garantias e segurança ao arrematante, incentivando tal operação, fasto esse que, em última análise, interessa ao credor que verá o volume de arrematações ser aumentado.

2.10. Parcelamento judicial

A lei n.º 11.382/06 também inovou o ordenamento jurídico quando introduziu o art. 745-A no CPC, que passou a permitir o parcelamento da dívida constante do título executivo em até 6 (seis) parcelas mensais, acrescidas de correção monetária e juros de 1% (um por cento) ao mês, desde que, no prazo para os embargos, o executado reconheça o crédito do exeqüente e deposite o valor correspondente a 30% (trinta por cento) da execução, incluindo custas e honorários de advogado.

Desta feita, o requerimento de parcelamento deve ser apresentado no prazo para embargos, sob pena de preclusão, implicando em renúncia ao direito de embargar, já que a discussão da dívida é incompatível com a vontade de

parcelar. De modo que, ou o executado reconhece o crédito em sua integralidade e requer o parcelamento judicial, ou então apresenta embargos, não cabendo temperamentos.

A aplicação deste dispositivo às execuções fiscais não se mostra possível, pois o parcelamento do crédito tributário, modalidade de suspensão da sua exigibilidade (CTN, art. 151, VI), será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica, de acordo com o disposto no artigo 155-A do CTN. Assim sendo, o parcelamento do crédito tributário, ainda que já esteja em fase de execução, deve seguir as regras específicas desse instituto.

2.11. Multa na execução fiscal para Embargos protelatórios

De acordo com o parágrafo único do artigo 740 do CPC, introduzido pela Lei n.º 11.382/06: *“no caso de embargos manifestamente protelatórios, o juiz imporá, em favor do exeqüente, multa ao embargante em valor não superior a 20% (vinte por cento) do valor em execução.”*

Percebe-se, em tal dispositivo, mais um desdobramento do novo paradigma buscado pelo legislador, qual seja: uma execução de resultados, coibindo atos protelatórios, procrastinatórios, desleais, anti-éticos e atentatórios à dignidade da justiça, procurando-se moralizar a atuação das partes e da justiça por meio do processo, reforçando, assim, *“a possibilidade de penitenciar o litigante de má-fé”*,⁴⁹ como já previsto nos artigos 14 e 600 do CPC.

⁴⁹ Leonardo Ferres da Silva Ribeiro, in *“Nova Execução de Título Extrajudicial. Lei 11.382/2006 comentada – artigo por artigo”*, São Paulo: Editora Método, 2007 (p. 224).

Tal dispositivo legal, por seu caráter pedagógico e moralizador, não afronta as disposições da LEF e deve, por isso, ser utilizado, de maneira comedida, sensata e proporcional pelo magistrado nas execuções fiscais, punindo, sem subjetivismo, o contribuinte que age de maneira incompatível com os deveres das partes.

3. Direito intertemporal e regras de transição

Em matéria de direito intertemporal no processo civil, tem incidência o princípio do *tempus regit actum*,⁵⁰ de modo que as novas normas processuais são aplicadas de imediato, mesmo nos processos e atos pendentes, não podendo atingir, todavia, o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada, nos termos dos artigos 1.211 do CPC, 6º da LICC e 5º, inciso XXXVI, da CF.

⁵⁰ “**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APONTADA VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. BACEN-JUD. INDEFERIMENTO. DECISÃO TOMADA NO REGIME ANTERIOR AO DA LEI 11.382/06, QUE EQUIPAROU TAIS DEPÓSITOS A DINHEIRO EM ESPÉCIE NA ORDEM DE PENHORA (CPC, ART. 655, I), PERMITINDO SUA EFETIVAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO (CPC, ART. 655-A). APLICAÇÃO, AO CASO, DA JURISPRUDÊNCIA ANTERIOR.** INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, IMPROVIDO.” (STJ - REsp 1.078.258 - BA - Proc. 2008/0164718-7 - 1ª T. - Rel. Min. Teori Albino Zavascki - DJ 23.10.2008 – grifos nossos); “**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. CDA QUE ENGLOBA NUM ÚNICO VALOR A COBRANÇA DE MAIS DE UM EXERCÍCIO. NULIDADE. PRESCRIÇÃO. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. DIREITO PATRIMONIAL. POSSIBILIDADE, A PARTIR DA LEI 11.051/2004. (...) 2. A jurisprudência do STJ sempre foi no sentido de que “o reconhecimento da prescrição nos processos executivos fiscais, por envolver direito patrimonial, não pode ser feita de ofício pelo juiz, ante a vedação prevista no art. 219, § 5º, do Código de Processo Civil” (RESP 655.174/PE, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 09.05.2005).** 3. Ocorre que o atual parágrafo 4º do art. 40 da LEF (Lei 6.830/80), acrescentado pela Lei 11.051, de 30.12.2004 (art. 6º), viabiliza a decretação da prescrição intercorrente por iniciativa judicial, com a única condição de ser previamente ouvida a Fazenda Pública, permitindo-lhe argüir eventuais causas suspensivas ou interruptivas do prazo prescricional. **Tratando-se de norma de natureza processual, tem aplicação imediata, alcançando inclusive os processos em curso, cabendo ao juiz da execução decidir a respeito da sua incidência, por analogia, à hipótese dos autos.** 4. Recurso especial a que se dá parcial provimento.” (STJ – Resp 853.767 – RS – Proc. 2006/0129961-9 – 1ª T., - Rel. Min. Teori Albino Zavascki – DJ 11.09.06 – grifos nossos).

Desse modo, os atos já praticados e consumados na vigência da LEF e que, de alguma forma, foram atingidos pela Lei n.º 11.382/06, serão, regra geral, respeitados e permanecerão incólumes. Já os atos pendentes e futuros, no executivo fiscal, poderão sofrer aplicação imediata das reformas introduzidas pela nova lei, cuja vigência iniciou-se, de acordo com a sua *vacatio legis*, em 20.01.2007, observando-se, é claro, os princípios garantidores de certeza e segurança jurídica.

Deve-se dividir, assim, os atos processuais já praticados e consumados daqueles que ainda estão sendo praticados e que, portanto, ainda não se consumaram ou concluíram. É a chamada teoria de isolamento dos atos.

Por meio dessa teoria resolvem-se diversos problemas de direito intertemporal em matéria de processo, surgidos após as recentes reformas promovidas nas execuções em geral. Todavia, mesmo *“em relação aos atos processuais pendentes, cujos efeitos ainda não se consolidaram em 21.01.2007 – data da entrada em vigor da Lei 11.382/2006 –, a dificuldade reside em estabelecer uma linha divisória e precisa que viabilize uma transição coerente entre os sistemas revogado e novo.”*⁵¹

Exemplos dessa dificuldade são: o efeito suspensivo já concedido aos embargos opostos; o prazo para embargos quando o mandado citatório foi expedido antes da nova lei; a possibilidade de indicação de bens à penhora pelo devedor na

⁵¹ Fernando Sacco Neto, Leonardo Ferres da Silva Ribeiro, Luís Otávio Sequeira de Cerqueira, Paulo Hoffman, Rogério Licastro Torres de Mello e Sidney Palharini Júnior, in *“Nova Execução de Título Extrajudicial. Lei 11.382/2006 comentada – artigo por artigo”*, São Paulo: Editora Método, 2007 (p. 241).

execução fiscal proposta antes da nova lei e ainda sem citação, etc. Os problemas enfrentados no dia a dia são muitos e a solução deverá ser conferida caso a caso.⁵²

Independentemente de toda a casuística, peculiaridade e particularidade que envolve o assunto, a serem enfrentadas caso a caso e que demandam diferentes soluções, entendemos muito valiosa e de grande utilidade prática o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do Recurso Especial n.º 963.977-RS, de relatoria da Ministra Nancy Andrighi, por meio do qual foi delimitado o exato alcance e limite da aplicação das novas normas no processo civil, compatibilizando-as com as regras que o direito intertemporal visa resguardar.

Desde já ressaltamos, conforme já pacificado pela doutrina e jurisprudência, e a isso não nos opomos, que não existe direito adquirido a um rito processual ou procedimental pré-estabelecido. Mas, em contrapartida, cabe ao aplicador da lei pautar-se em regras seguras e previsíveis num regime de transição.

Pois bem, o precedente a que nos referimos diz respeito à aplicação no tempo da alteração introduzida no regime recursal inerente à sentença que julga os embargos à execução de título judicial (hoje impugnação ao cumprimento de sentença). Vejamos o que diz a ementa a seguir transcrita, *in verbis*:

⁵² Como bem observam os autores da obra acima citada, apoiados em lições de Luiz Rodrigues Wambier, Teresa Arruda Alvim Wambier e José Miguel Garcia Medina: “*Consideramos que os critérios segurança e previsibilidade devem servir como bases sólidas nas tentativas de solucionar as inúmeras dúvidas que surgirão.*” (p. 241). Referidos autores, ainda, citam vários exemplos de dificuldades a serem enfrentadas e propõem soluções práticas de modo a conciliar as regras de direito intertemporal. Remetemos, também, às precisas e importantes contribuições de Fábio Guidi Tabosa Pessoa ao assunto, in “*Execução Civil e cumprimento da sentença*”, Coordenação Gilberto Gomes Bruschi e Sérgio Shimura, São Paulo, Editora Método, 2007, p. 337 – “*A Lei 11.382/2006 e o direito intertemporal.*”

“PROCESSUAL CIVIL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL DA LEI 11.232/05. EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS À EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI NOVA, MAS JULGADOS POSTERIORMENTE. DECISÃO ATACADA POR APELAÇÃO. POSSIBILIDADE.

- Embora o direito brasileiro não reconheça a existência de direito adquirido a um certo rito processual, aplicando-se, portanto, a lei nova imediatamente ao processo em curso, segundo a máxima do ‘tempus regit actum’, é certo que a aplicação da regra de direito intertemporal deve ter em vista o princípio informador da segurança jurídica.

- A razoabilidade exige que o Direito Processual não seja fonte de surpresas, sobretudo quando há amplo dissenso doutrinário sobre os efeitos da lei nova. O processo deve viabilizar, tanto quanto possível, a resolução de mérito.

- Se não houve uma expressa conversão, pelo juízo em primeiro grau de jurisdição, dos ritos processuais, alertando as partes de que os ‘embargos’ passaram a ser simples ‘impugnação’, deve-se aceitar a apelação como recurso apropriado para atacar a decisão que, sob a égide da Lei 11.232/05, julgou os embargos do devedor.

Recurso Especial provido.”

(grifos nossos)

Podemos extrair do referido julgado, relatado pela Ministra Nancy Andrichi, grande processualista, que não obstante inexistir direito adquirido a um determinado rito procedimental, o processo não pode ser objeto de surpresas e pegadinhas, gerando dúvidas e incertezas às partes, motivo pelo qual as regras de direito intertemporal devem observar, antes de tudo, o princípio constitucional da segurança jurídica.

No caso analisado, o que ocorreu foi que o recorrente opôs embargos do devedor na execução de título judicial antes da vigência da Lei n.º 11.232/05, sendo que, com o advento de tal reforma, a defesa do executado deixou de ser processo autônomo para tornar-se mera questão incidente, resolvida por decisão interlocutória e, portanto, ensejando recurso de Agravo de Instrumento, salvo quando a decisão implicar a extinção da execução, hipótese em que caberá apelação (art. 475-M, § 3º, do CPC).

E tendo interposto recurso de apelação mesmo diante da decisão que julgou improcedente os seus embargos, o então recorrente teve o seu recurso inadmitido, ensejando a interposição do Recurso Especial que culminou no entendimento de que, no caso, haveria que se admitir a apelação como se fosse o recurso correto, conferindo a melhor interpretação à regra de direito intertemporal.

Ou seja, restou consignado que as regras de direito intertemporal não podem ser aplicadas de forma alheia à realidade, desconsiderando outros princípios que incidem no caso, sob pena de, nas palavras da citada Ministra Nancy Andrigli, gerar conseqüências “*verdadeiramente desastrosas*”.

Partindo dessas premissas, o voto condutor prossegue sua análise sobre as regras de direito intertemporal nos seguintes termos, *in verbis*:

“(...) Não se pode deixar de reconhecer, no entanto, que esta conclusão (de cabimento do agravo de instrumento no caso) gera surpresa, sobretudo para a parte que, em nenhum momento, foi informada pelo juízo em primeiro grau de jurisdição sobre a conversão de ritos por força da lei nova. (...)

Assim, na ausência de regras claras de transição, exige-se redobrada atenção do Poder Judiciário, pois, nesta circunstância, ele passa a ser o último bastião da segurança jurídica.

Tenho asseverado que o direito Processual não pode ser utilizado como elemento surpresa, a cercear injusta e despropositadamente uma solução de mérito. Com efeito, o Processo Civil muito comumente vem sendo distorcido de forma a prestar enorme desserviço ao Estado Democrático de Direito, deixando de ser instrumento da Justiça, para se tornar terreno incerto, recheado de armadilhas e percalços, onde só se aventuram aqueles que não têm mais nada a perder.

(...)

Nas questões controvertidas, convém que se adote, sempre que possível, a opção que aumente a viabilidade do processo e as chances de julgamento da causa. Basta do processo como fim em si mesmo. O processo deve viabilizar, tanto quanto possível, a resolução de mérito.

Com isso, tenho que o princípio da segurança jurídica, norma que informa a aplicação dos arts. 6º, § 1º e 2º, da LICC, impõe a aceitação da apelação como recurso cabível sobretudo quando não houve uma expressa conversão, pelo juízo em primeiro grau de jurisdição, dos ritos processuais.” (grifos nossos)

Tal decisão não merece reparos. Aliás, a Ministra Nancy Andrighi tem se mostrado uma grande defensora do direito processual moderno, marcado pela premente necessidade de se conferir efetividade aos provimentos jurisdicionais, restabelecendo a precípua função do Poder Judiciário, que é a de resolver conflitos.

Ora, a utilização do processo com fim em si mesmo não se coaduna com os princípios constitucionais que urgem pela ampliação do acesso à justiça, pela maior efetividade do provimento jurisdicional, pela razoável duração do litígio, dentre outros tão necessários para que se restabeleça a confiança no Poder Judiciário.

Entendimento diverso geraria incerteza jurídica e, por isso, impediria o acesso à justiça, no sentido de que ninguém iria se sujeitar a um processo cheio de armadilhas. É preciso acabar com a crise de confiança que se instaurou, o que só será possível por meio de regras claras de transição, sem subjetivismo.

Portanto, a regra de transição a ser seguida quando da aplicação, à execução fiscal, das reformas promovidas na execução civil de títulos extrajudiciais por meio da alteração no CPC pela Lei n.º 11.382/06, há de observar os princípios constitucionais maiores da segurança e certeza jurídica, tornando o processo num instrumento previsível e, ao mesmo tempo em que deve estar a serviço da realização

do direito material, igualmente deve garantir e gerar isonomia aos litigantes, resguardando a ampla defesa e o contraditório.

Neste diapasão, não sendo as disposições concernentes ao direito intertemporal (art. 5º, XXXVI da CF; art. 6º da LICC; art. 1.211 do CPC e teoria do isolamento dos atos processuais) suficientes, por si sós, para definir a regra geral de transição a ser seguida, impõe-se a razoabilidade, isonomia e proporcionalidade, devendo o magistrado, sempre quando possível, advertir a parte do rito a ser adotado, pautando as suas decisões na boa-fé processual, transparência e publicidade.

No campo do direito tributário, ainda, e a execução fiscal se insere nessa relação, sempre que houver dúvidas na aplicação das normas, deve prevalecer a interpretação mais benéfica ao contribuinte, parte hipossuficiente na relação com o fisco.

Não há dúvidas, portanto, que essa nova ordem processual que tem por objetivo, inclusive, restabelecer a confiança da sociedade no Poder Judiciário, no Estado-Juiz, não se coaduna com o processo surpresa, ou o processo loteria, militando contra a melhor regra de direito intertemporal e à atual jurisprudência do STJ.

De modo que não podem prevalecer, exemplificativamente, decisões que exijam a garantia do Juízo para a oposição de Embargos na Execução Fiscal, mas em contrapartida não admitem o efeito suspensivo automático, aplicando, ainda, o prazo reduzido previsto no CPC e a sua diferente forma de contagem, gerando, em muitos casos, a inadmissão do incidente proposto pelo contribuinte, pregando verdadeiras surpresas aos executados em geral, gerando descrença e inibindo o acesso à justiça.

Se o magistrado entender que é o caso de aplicação das disposições do Código de Processo Civil à Execução Fiscal, ao menos terá que fazer constar tal advertência expressamente no mandado citatório, fazendo constar, ainda, com qual extensão a aplicação subsidiária se dará, a fim de tornar o processo claro e não prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tema (ina)aplicabilidade das alterações promovidas no CPC pela Lei n.º 11.382/06 nas execuções fiscais é amplo, espinhoso e muitas vezes merece tratamento casuístico a depender do caso em concreto. Não há como, de antemão, delimitarmos todas as situações e problemáticas que podem se colocar no dia a dia forense.

Não obstante, por meio do presente trabalho procuramos estabelecer premissas e delimitar o campo de aplicabilidade das alterações por meio da fixação dos princípios constitucionais, tributários e processuais em jogo, expondo e discutindo os argumentos defendidos em cada situação de antinomia, enfim, tudo de forma a conferir balizas gerais e sólidas que possibilitem a resolução segura das diferentes e peculiares situações que exigem interpretação e aplicação da norma geral do CPC no rito especial da Lei de Execuções Fiscais.

Desta forma, transitamos, inicialmente, pelo estudo do direito processual como gênero da matéria execução fiscal, verificando a sua instrumentalidade, os princípios e a sistemática que o informam, concluindo pela existência de um subsistema processual próprio em relação ao direito tributário, no qual se insere a execução fiscal.

Vimos e estudamos, também, as regras e particularidades da LEF, seu objeto, objetivos e os privilégios que acompanham o crédito que lhe é objeto, bem como os projetos visando a sua alteração que estão em discussão.

Neste diapasão, concluímos que não obstante apresentar-se como instrumento para a realização do crédito das fazendas públicas, devendo militar em seu favor, o processo de execução fiscal, diante das particularidades, prerrogativas e privilégios que envolvem o título executivo que o embasa, especialmente por se formar unilateralmente, independente da vontade do contribuinte e muitas vezes sem qualquer controle prévio de sua legalidade, deve ser compreendido, utilizado e aplicado sob uma ótica bem diferente do novo paradigma fixado pela Lei n.º 11.382/06.

Isto porque, o contribuinte coloca-se numa posição de submissão, mostrando-se hipossuficiente em relação aos poderes estatais, motivo pelo qual, apesar da aplicação subsidiária do CPC aos executivos fiscais, sua concretização deve estar acompanhada das necessárias cautelas de modo a garantir e preservar os princípios constitucionais, tributários e processuais especialmente voltados ao executado, mantendo-se o necessário equilíbrio na relação entre Estado (Fisco) x Cidadão (Contribuinte).

Após essa abordagem introdutória, que na verdade representa o grande vetor para o entendimento e aplicação das novas reformas promovidas no processo de execução civil às execuções fiscais, transitamos pelas correntes e discussões doutrinárias e jurisprudenciais existentes sobre matéria, sendo elas: aplicabilidade integral da norma geral; aplicabilidade das normas mais benéficas; e aplicabilidade subsidiária do CPC, mostrando-se essa última a mais sensata, coerente e razoável.

Por tal corrente, apenas os casos de omissão existentes na LEF estariam sujeitos à aplicação subsidiária do CPC, o qual deveria ser afastado sempre que conflitar, contrariar ou trazer embaraços à plena aplicação da lei especial.

Ainda nesse ponto, igualmente abordamos as considerações preliminares apresentadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional sobre o tema aqui debatido, exaradas no seu Parecer n.º 1732/2007, o qual contraria, em muitas vezes, qualquer noção de sistema e de resolução de antinomias, mostrando-se autoritário.

Assim sendo, tendo solidificado as balizas que norteariam o presente trabalho, fixamos, como ponto de partida para a análise dos casos em concreto e das diversas situações conflituosas que se colocaram à prova, que em regra geral devemos observar o seguinte: prevalência da lei especial como critério de resolução de antinomia aparente; segurança jurídica; coerência e harmonia do sistema; não ingerência na atividade legislativa; princípios da legalidade, moralidade e razoabilidade a que estão adstritas as administrações públicas em geral; observância das mínimas garantias ao contribuinte contra o cometimento de abusos, etc.

A partir de então, expusemos rapidamente o processo legislativo da Lei n.º 11.382/2006 e a sua exposição de motivos, ficando claro que o legislador não pretendeu modificar a LEF, que seria objeto de alterações próprias e específicas, passando, assim, às análises dos temas específicos sobre quais alterações especificamente promovidas no CPC seriam ou não, e em que medida e extensão, aplicadas ao rito especial das execuções fiscais.

Por fim, como não seria possível prevermos e analisarmos esgotadamente o tema e as diversas variantes que se apresentam na prática, exaurindo todas as suas especificidades, encerramos com o estudo das regras de direito intertemporal

a serem seguidas e aplicadas de forma a manter certa harmonia, segurança e previsibilidade nas decisões judiciais, restabelecendo, inclusive, a confiança no Poder Judiciário.

Desse modo, deve o magistrado, sempre que for aplicar subsidiariamente as reformas no CPC no executivo fiscal, advertir as partes de seu entendimento e do rito a ser adotado, promovendo, quando possível, a mais transparente condução do processo executivo como forma de resolver, ou melhor, realizar, o direito material que lhe é inerente, resguardando as garantias fundamentais do credor (fazendas públicas) e, em especial, do contribuinte (parte hipossuficiente).

Com isso, sem a pretensão, obviamente, de esgotar o tema, e também sem o receio de porventura termos errado no intuito de acertar, ou mesmo de nossas posições não prevalecerem, já que direito não é ciência exata, momento em que, quando devida e fundamentadamente persuadidos, não hesitaremos em alterar nossas convicções, esperamos ter contribuído para o debate e aperfeiçoamento da matéria.

BIBLIOGRAFIA

ALVIM, José Eduardo Carreira. “Tutela específica das obrigações de fazer, não fazer e entrega de coisa”, 3ª edição, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003.

ASSIS, Araken de. “Manual da Execução”, 9ª edição, São Paulo: Editora RT, 2005.

BEDAQUE, José Roberto dos Santos. “Direito e processo – influência do direito material sobre o direito processual”, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2001.

BUENO, Cássio Scarpinella. “O Poder Público em Juízo”, 2ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

CAIS, Cleide Previtalli. “O Processo Tributário”, 4ª edição, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

CÂMARA, Alexandre Freitas. “Lições de Direito Processual Civil”, 10ª edição, Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2004.

CONRADO, Paulo Cesar. “Processo Tributário”, São Paulo: Editora Quartier Latin Brasil, 2004.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. “Execução Civil e cumprimento da sentença”, Coordenação Gilberto Gomes Bruschi e Sérgio Shimura, São Paulo, Editora Método, 2007.

DINAMARCO, Cândido Rangel. “A instrumentalidade do processo”, São Paulo: Editora Malheiros, 1994.

_____. “A reforma do CPC”, 2ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 1995.

FILHO, Vicente Greco. “Uma visão atual do sistema processual e da classificação das ações”. Disponível em http://www.migalhas.com.br/mostra_noticia_articuladas.aspx?cod=73453, consultado em 12.11.08

JÚNIOR, Humberto Theodoro. “Curso de Direito Processual Civil”, 40ª edição, Rio de Janeiro: Editora Forense, v. 1, 2003.

_____. “A Reforma da Execução do Título Extrajudicial. Lei n.º 11.382, de 06 de dezembro de 2006”, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007.

Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>.

Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <http://www.stf.gov.br>.

Jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Disponível em: <http://www.trf3.gov.br>.

LIEBMAN, Enrico Tullio. “Manual de direito processual civil”. Trad. Cândido Rangel Dinamarco, 3ª edição, Rio de Janeiro: Editora Forense, v. 1, 1983.

MACHADO, Hugo de Brito. “Embargos à Execução Fiscal: Prazo para Interposição e Efeito Suspensivo”, São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário n.º 151.

_____. **Hugo de Brito.** “Curso de Direito Tributário”, 26ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2005.

MACHADO, Schubert de Farias. “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, São Paulo: Editora Dialética, 2008.

MARINONI, Luiz Guilherme & ARENHART, Sérgio Cruz. “Manual do processo de conhecimento – a tutela jurisdicional através do processo de conhecimento”, 2ª edição, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MARINS, James. “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, São Paulo: Editora Dialética, 2008.

MARQUES, Cláudia Lima. “Superação das Antinomias pelo Diálogo das Fontes: O modelo brasileiro de coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002”. Disponível em http://bdjur.stj.gov.br/jspui/bitstream/2011/18496/2/Supera%C3%A7%C3%A3o_das_Antinomias_Pelo_Di%C3%A1logo_das_Fontes.pdf, consultado em 11.07.09.

MARQUES, Marcos Ribeiro. “A execução fiscal face à nova execução civil: exame de alguns aspectos”. Disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9626>, consultado em 19.07.09.

MONTEIRO, Washington de Barros. “Curso de direito civil”, 31ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, v. 4, 1999.

MOREIRA, Alberto Camiña; NEVES, Daniel A. Assumpção; LASTRO, Nestor de Souza; APRIGLIANO, Ricardo de Carvalho & SHIMURA, Sérgio. “Nova reforma processual comentada”, 2ª edição, São Paulo: Editora Método, 2003.

NEGRÃO, Theotonio. “Código de Processo Civil e legislação processual em vigor”, 39ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

NETO, Fernando Sacco. RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva. CERQUEIRA, Luís Otávio Sequeira de. HOFFMAN, Paulo. MELLO, Rogério Licastro Torres de. JÚNIOR, Sidney Palharini. “Nova execução de título extrajudicial. Lei 11.382/2006 comentada – artigo por artigo”, São Paulo, Editora Método, 2007.

NEVES, Daniel Amorin Assumpção. “Execução Civil e cumprimento da sentença”, Coordenação Gilberto Gomes Bruschi e Sérgio Shimura, São Paulo, Editora Método, 2007.

NERY JÚNIOR, Nelson & NERY, Rosa Maria de Andrade. “Código de Processo Civil Comentado”, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1999.

PESSOA, Fabio Guidi Tabosa. “Execução Civil e cumprimento da sentença”, Coordenação Gilberto Gomes Bruschi e Sérgio Shimura, São Paulo, Editora Método, 2007.

RODRIGUES, Cláudia. “O Título Executivo na Execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública”, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; & MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, São Paulo: Editora Dialética, 2008.

SOLTO, Daniela Silva Guimarães. “Coisa Julgada Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária”, coordenação Hugo de Brito Machado, São Paulo: Editora Dialética.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário”, coordenação Valdir de Oliveira Rocha, 12º volume, São Paulo: Editora Dialética, 2008.

TUCCI, José Rogério Cruz e. “Arbitragem: Garantias Constitucionais do Processo e Eficácia da Sentença Arbitral”. Disponível em http://www.editoramagister.com/doutrina_ler.php?id=338&page=4, consultado em 12.12.08.

WAMBIER, Luiz Rodrigues & WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. “Anotações sobre a efetividade do processo”, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

_____. “Sentença Civil: Liquidação e Cumprimento”, 3ª edição, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2006.