

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO  
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU* EM DIREITO  
TRIBUTÁRIO E FINANÇAS PÚBLICAS

RAFAEL LANÇONI DA COSTA

**A NATUREZA JURÍDICA DA PENHORA E A  
EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA**

**Brasília – 2012**

# **A NATUREZA JURÍDICA DA PENHORA E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA**

Monografia apresentada à banca examinadora do Centro de Pesquisa da Escola de Direito do Instituto Brasiliense de Direito Público, como exigência parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas.

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO  
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU* EM DIREITO  
TRIBUTÁRIO E FINANÇAS PÚBLICAS

RAFAEL LANÇONI DA COSTA

**A NATUREZA JURÍDICA DA PENHORA E A  
EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA**

Monografia Jurídica apresentada em  
31 de agosto de 2012.

_____ Primeiro (a) Examinador (a)	_____ Nota
_____ Segundo (a) Examinador (a)	_____ Nota
_____ Terceiro (a) Examinador (a)	_____ Nota
	_____ Média

## *Dedicatória*

*Dedico esta monografia aos meus pais, irmãos, familiares e amigos que de diversas formas me incentivaram e ajudaram a concretizar este trabalho. E a tentativa acanhada de manifestar o mais profundo afeto e respeito.*

## *Agradecimentos*

*A Deus, por tudo que me proporciona na vida.  
À Professora Dra. Liziane A. Meira, pelo  
aprendizado e pela dedicação proporcionados  
nesta etapa importante de crescimento  
acadêmico e profissional.*

*E aos colegas Carlos Eduardo, Abraão, André,  
Danuza, Georges, Geórgia, Marisa, Thiago,  
Patrick, Natália, Rafael, Bernardo e demais,  
por tornarem a vida acadêmica mais divertida.*

## RESUMO

Examina a constitucionalidade do modelo de cobrança dos créditos públicos operado pela Administração Pública, efetuando atos executivos *sponte própria* sem a autorização do Poder Judiciário. Discorre sobre a execução fiscal e conclui que a penhora tem natureza meramente administrativa, sem qualquer reserva jurisdicional. Em sede de direito comparado, há referências a modelos de execução fiscal administrativa em outros países, inclusive na Alemanha, berço da moderna ciência processual. Aponta a jurisdicalização da cobrança dos créditos públicos como uma das principais causas da morosidade da Justiça brasileira, onde os processos de execução fiscal se acumulam e ali quedam paralisados. Apenas os embargos, incidente processual com natureza contenciosa e cognitiva, devem se submeter ao Judiciário, haja vista o caráter jurisdicional dos mesmos.

Palavras-chave: Execução fiscal. Crise Execução fiscal. Anteprojeto de lei para cobrança da dívida ativa.

## ABSTRACT

Examines the constitutionality of the model for the collection of public debts spontaneously operated by the Administration itself, making executive acts without the permission of the Judiciary. Discusses the tax enforcement and concludes that the attachment is purely administrative, judicial review without any reservation. In place of comparative law, there are references to models of administrative tax enforcement in other countries, including Germany, the cradle of modern science proceedings. Jurisdictionalization points to the recovery of public as a major cause of inefficiencies in the Brazilian courts, where the processes of implementation and there accumulate tax downed paralyzed. Only embargoes, procedural issue with cognitive and contentious nature, must submit to the Judiciary, given the character of the same court.

Keywords: Execution tax. Implementation fiscal crisis. Draft bill to recover the outstanding debt.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	09
<b>1 EXECUÇÃO DO CRÉDITO FISCAL</b> .....	12
1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	13
1.2 DO PROCEDIMENTO .....	15
1.2.1 Título executivo da Fazenda Pública.....	17
1.2.2 Inscrição em dívida ativa.....	18
1.2.3 Conceito de dívida ativa.....	19
1.2.4 Legitimação ativa.....	20
1.2.5 Legitimação passiva.....	21
1.2.6 Os responsáveis tributários.....	23
1.2.7 Foro da execução fiscal.....	26
1.2.8 Requisitos da inicial e seu indeferimento.....	27
1.2.9 Formas de citação.....	29
1.2.10 A satisfação do crédito público.....	31
1.2.11 Expropriação.....	32
1.3 A PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL JUDICIAL.....	35
1.3.1 Conceito.....	35
1.3.2 Efeitos.....	36
1.3.3 A penhora e a função jurisdicional.....	37
1.3.4 A relativização do direito de propriedade.....	40
1.3.5 Constrição patrimonial administrativa no ordenamento jurídico atual.....	43
<b>2 CRISE DA EXECUÇÃO FISCAL</b> .....	44
2.1 O FLUXO DA EXECUÇÃO FISCAL.....	44
2.2 PERCALÇOS DO PROCEDIMENTO.....	46
2.3 DESVIO DE FINALIDADE.....	48
2.4 REFORMAS ESTRUTURAIS.....	49
<b>3 EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA</b> .....	50
3.1 PRINCIPAIS MUDANÇAS.....	51
3.1.1. Legitimidade ativa.....	54
3.1.2 Foro da execução fiscal.....	54
3.1.3 Informatização da execução fiscal.....	55



3.1.4	Condição específica da execução fiscal administrativa.....	55
3.1.5	Sistema nacional de informações patrimoniais dos contribuintes – SNIPC.....	56
3.1.6	Dos atos preparatórios.....	57
3.1.7	Da constrição preparatória ou provisória.....	58
3.2	DIREITO COMPARADO.....	60
3.2.1	Execução fiscal administrativa argentina.....	62
3.2.2	Execução fiscal administrativa espanhola.....	62
3.2.3	Execução fiscal administrativa peruana.....	63
3.2.4	Execução fiscal administrativa portuguesa.....	63
<b>4</b>	<b>ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DO ANTEPROJETO DE LEI DE EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA.....</b>	<b>65</b>
4.1	AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR.....	67
4.2	O DEVIDO PROCESSO LEGAL E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA....	70
4.3	A IGUALDADE E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA.....	72
4.4	A GARANTIA JURISDICIONAL E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA....	74
4.5	A SEGURANÇA JURÍDICA E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA.....	76
	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>78</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>80</b>
	<b>ANEXOS.....</b>	<b>86</b>
	<b>ANEXO A.....</b>	<b>86</b>
	<b>ANEXO B.....</b>	<b>116</b>

## INTRODUÇÃO

A morosidade da Justiça é um fenômeno preocupante para a sociedade de um modo geral, atingindo diversos países em maior ou em menor grau. No Brasil, a crise no setor decorre, dentre outros fatores, de uma estrutura orgânico-administrativa anacrônica do Poder Judiciário, regida por procedimentos incapazes de atender a um número cada vez maior de demandas propostas.

Com efeito, apesar das transformações profundas que tem sofrido a coletividade, tornando-se cada vez mais uma sociedade de massa, o acesso à Justiça ainda se funda na lide individual. Em outras palavras, o Estado não se aparelhou de forma eficiente para atender a esta nova configuração do tecido social, utilizando-se de métodos inadequados para a nova realidade econômica.

Os desenvolvimentos econômico e tecnológico acarretaram um expressivo incremento de conflitos, convocando o Estado a se manifestar sobre inúmeras demandas semelhantes, senão idênticas, surgidas no âmbito deste fenômeno de massificação das relações sociais. Em outras palavras, a massificação das relações sociais é também a massificação de conflitos.

Na seara do contencioso tributário, a litigiosidade fiscal de massa requer soluções que atendam à demanda superlativa originada da multiplicação de problemas tributários, com adaptações procedimentais que produzam uma prestação jurisdicional célere e eficaz.

Em desarmonia com esta realidade, um dos procedimentos que mais contribui para a saturação do Poder Judiciário é a execução fiscal. Ano após ano são levadas às barras dos tribunais diversas ações executivas de cobrança de débitos tributários e não tributários, sem qualquer análise preliminar do potencial de recuperação do crédito cobrado.

A flagrante ineficiência do modelo pode ser aferida através de uma pesquisa realizada entre julho e setembro de 2010 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, encomendada pelo Conselho Nacional de Justiça – CNJ. Segundo dados empíricos levantados, o custo médio de um processo de execução fiscal na Justiça Federal é de R\$ 4.368,00 (quatro mil, trezentos e sessenta e oito reais), com duração média de oito anos,

dois meses e nove dias. O estudo analisou 1.510 processos de execução fiscal que foram concluídos no ano de 2009, em 184 varas da Justiça Federal de 1º grau de 124 cidades de todos os Estados da Federação, menos o de Mato Grosso do Sul, segundo dados constantes no Comunicado nº 23 do IPEA, publicado em 31 de março de 2011<sup>1</sup>.

Com vistas a solucionar este problema estrutural, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) apresentou um anteprojeto de lei que prevê reformas tendentes a desburocratizar o Poder Judiciário e a abreviar o procedimento de cobrança do crédito público. Segundo a sistemática do novo modelo, atos de mera execução (penhora, notificação do contribuinte, leilão e arrematação de bens) passariam a ser atribuição do órgão jurídico da Fazenda Pública, que localizaria eventuais bens do devedor e os vincularia à satisfação do crédito cobrado.

Ao Judiciário competiria apenas conhecer e julgar os Embargos à Execução porventura propostos pelo executado ou por terceiros, podendo eventualmente suspender o curso da execução fiscal administrativa. Com isso, estaria resguardada a garantia constitucional de acesso do cidadão ao Judiciário em caso de lesão ou ameaça de direito, corolário do Princípio da Inafastabilidade da Jurisdição (CF/88, art. 5º, inciso XXXV).

Diante de tal modificação institucional, o presente trabalho buscou contribuir para o debate em torno do anteprojeto de execução fiscal administrativa que dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública (União, Estados-Membros, Distrito Federal e, facultativamente, extensiva aos Municípios) apresentado pelo CNJ ao Ministério da Justiça. A pesquisa questiona ainda a pertinência da utilização do Poder Judiciário para a cobrança de dívidas fiscais do próprio Estado, ponderando sobre as implicações na esfera de direitos e garantias individuais que a transferência de tal atividade para o Fisco envolveria.

Questões polêmicas sobre a constitucionalidade do novo modelo, bem como experiências similares adotadas por países estrangeiros mereceram um aprofundamento do tema pesquisado. O ponto nevrálgico sobre a viabilidade constitucional do anteprojeto estaria na seguinte indagação: qual a natureza jurídica, ou seja, a essência do instituto da penhora para que possa classificá-la em determinado grupo de categorias jurídicas afins?

---

<sup>1</sup>Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. *Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal*. Disponível em < [www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331\\_comunicadoipea83.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf) > Acesso em: 15 de novembro de 2011.

Cuida-se de ato administrativo ou jurisdicional? A resposta a este questionamento traria conclusões sobre a probabilidade de se transferir ou não o ato de penhora para o Poder Executivo, tendo em vista eventual reserva jurisdicional da penhora.

No que concerne aos capítulos, a monografia estruturou-se em quatro capítulos. No primeiro, discorreu-se sobre noções gerais do modelo atual de execução fiscal, integralmente presidido por Magistrados. Esta exposição, antes de abordar e explicar sobre qualquer proposta de reforma do atual sistema, permite um embasamento teórico sobre como se processa a execução fiscal atual e assim compreender quais os motivos que levam à sua ineficiência. Tais noções gerais são feitas através de classificações e explicações conforme a doutrina.

No segundo capítulo, realiza-se uma análise sobre a atual situação em que se encontra o Judiciário devido ao acúmulo de execuções fiscais fadadas ao insucesso, bem como um panorama sobre a relação custo/benefício deste modelo, analisando-se os dados colhidos em pesquisa realizada pelo IPEA.

O terceiro capítulo traz as principais alterações previstas no anteprojeto, introduzindo a execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro. Ademais, há um enfoque no direito comparado, registrando experiências de modelos de execução fiscal administrativa adotados em outros países.

Por derradeiro, o quarto capítulo examina o anteprojeto de lei sobre o prisma constitucional, de modo a investigar a presença ou não da reserva jurisdicional da penhora no ordenamento jurídico brasileiro.

## 1 EXECUÇÃO DO CRÉDITO FISCAL

A cobrança dos créditos da Fazenda Pública é regida por um procedimento especial previsto pela Lei n.º 6.830, de 22 de Setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal - LEF). Trata-se da execução fiscal, ação de que dispõe a Fazenda Pública para a exigência de seus créditos.

Além das regras previstas neste diploma legal, há aplicação subsidiária do Código de Processo Civil – regra geral em matéria de processo civil. Sobre a aplicação subsidiária do CPC às execuções fiscais, afirmam Carlos Henrique Abrão, Manoel Álvares, Maury Ângelo Botesini, Odmir Fernandes e Ricardo Cunha Chimenti:

“Quanto à observância subsidiária de normas do Código de Processo Civil, as regras gerais somente são aplicáveis quando a Lei 6.830/80 não contiver previsão sobre o tema, ou seja, aplica-se o CPC somente para resolver as questões não disciplinadas.”<sup>2</sup>

Com a edição da LEF, consagrou-se uma tendência doutrinária de diferenciar a execução judicial da administrativa, não mais “se confundindo a cobrança judicial com a cobrança administrativa”<sup>3</sup>. Assim, retornava-se a um modelo anterior ao Código Buzaid de 1973 que tentou unificar os processos comum e fiscal em vão.

A Comissão, presidida pelo Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, apresentou o anteprojeto da LEF acompanhado de exposição de motivos, na qual constavam os seguintes objetivos: simplificar o processo; dar maior rapidez; fixar o controle administrativo da legalidade através da inscrição em dívida ativa e dotar o Estado de um instrumento ágil, enxuto e moderno.

Deste modo, reconhecendo a necessidade de barrar a desenfreada sonegação fiscal e as injustiças contra o bom contribuinte, o novo modelo trouxe, dentre as principais propostas ambiciosas, as seguintes inovações: preparação e numeração de termo e certidão de inscrição em dívida ativa por processo mecânico ou eletrônico; possibilidade de constituição da petição inicial com a própria certidão de dívida ativa em um só documento,

---

<sup>2</sup> ABRÃO, Carlos H., ÁLVARES, Manoel, BOTESINI, Moury Â., FERNANDES, Odmir e CHIMENTI, Ricardo C. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1997, pág. 22.

<sup>3</sup> PACHECO, José da Silva. *Comentários à lei de execução fiscal*. 4ª edição. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 10.

mesmo que por processo eletrônico; ênfase para a citação através dos correios; não há distinção entre praça e leilão; possibilidade de julgamento antecipado da lide, sem a necessidade de audiência etc<sup>4</sup>.

Passadas algumas décadas da implantação da LEF, verificam-se que os mecanismos de eficiência de outrora não tiveram o condão de mitigar o crescente número de processos amontoados nos armários dos fóruns. Ainda presidida integralmente por Magistrados, a execução fiscal é o procedimento responsável por grande parte da saturação e lentidão do Poder Judiciário, consumindo recursos, tempo e trabalho do Estado em troca de resultados insatisfatórios.

## 1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

O direito traduz uma das expressões da cultura de um povo, transparecendo paradigmas e conceitos que podem ou não se conservarem legitimados ao longo do tempo, considerando a evolução de concepções históricas dos valores que os fundamentam.

Através da interpretação histórica do pensamento jurídico, dos motivos sociais, econômicos e culturais presentes na estruturação de determinado instituto jurídico, é possível compreender as razões de sua existência e o porquê de sua utilização no atual contexto.

As primeiras noções do instituto da penhora vêm do direito romano, base histórica fundamental do direito privado ocidental. O procedimento adotado para pagamento da dívida variou muito de acordo com cada época da história de Roma, oscilando desde a *actio per manus iniectioem*, que impressionava pela crueldade da sanção imposta, até

---

<sup>4</sup> SZKLAROWSKY, Leon Frejda. A lei de execução fiscal – o contencioso administrativo e a penhora administrativa. *Revista do tribunal regional federal 1ª região*. Brasília, vol. 9, p. 45, nº 3, jul-set 1997.

a chamada *pignus in causa iudicati captum* do período pós-clássico romano, quando atingiu estágio semelhante aos procedimentos atuais.<sup>5</sup>

O modelo brasileiro de cobrança de créditos tributários plasmado na Lei nº 6.830/80, conduzido integralmente pelo Poder Judiciário, teve sua origem nos primórdios da República.

Inspirado no modelo dos Estados Unidos, o Decreto nº 9.885 de 29/02/1888 estabeleceu que a recém-criada Justiça Federal absorvesse toda a legislação anterior sobre o processo executivo administrativo previsto no Decreto 726 de 20/11/1850. No Estado Novo, o Decreto-Lei nº 960 de 17 de novembro de 1938 revogou a legislação dos tempos do Império, trazendo regras procedimentais inerentes ao formalismo judicial. Tal diploma legal perdurou até o advento do Código de Processo Civil de 1973 (Código Buzaid), cuja principal marca foi unificar o processo comum e fiscal. Essa unificação perdurou por um curto espaço de tempo, sendo substituída pelo procedimento especial da atual LEF em 1980.

No entanto, impende registrar que a judicialização da cobrança do crédito tributário é fenômeno que nem sempre prevaleceu no Brasil. Em suas origens, a realização de atos executivos se dava sob o comando da própria administração tributária.

Quando do descobrimento do Brasil, o “direito romano” era aplicado em Portugal e, por via de consequência, estendido à sua nova colônia. As Ordenações Afonsinas, Manoelinas e Filipinas, blocos de ordenamentos compilados por romanistas, tinha raízes profundas no Direito Romano<sup>6</sup>. E tal ordenamento já previa a cobrança sumária, mesmo que oriunda de contratos, pelos Pretores.

A Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761 atribuía ao Conselho de Fazenda a jurisdição exclusiva para processar e julgar as execuções de rendas, bens e direitos de qualquer natureza da Coroa. O Alvará de 16 de dezembro de 1774 preceituava a expedição de mandados executivos referentes a dívidas líquidas constantes dos livros da Alfândega.

A penhora era feita pela própria Administração que após fiscalizar, autuar e impor penalidades, impunha restrições sobre os bens do devedor. Tal se dava de

---

<sup>5</sup> AZEVEDO, Luis Carlos de. *Da Penhora*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994. p.31/52.

<sup>6</sup> VENOSA, Sílvio de S. *Direito civil – parte geral*. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003. p. 57.

forma sumária, verbal e de plano, pelo Superintendente-Geral. Somente depois, na fase recursal, o Juízo dos Feitos da Fazenda conhecia de apelação e agravo<sup>7</sup>.

No Brasil imperial, a Regência criou o Tribunal do Tesouro Nacional, com atribuição da suprema direção e fiscalização da receita e despesa da nação. Inspeccionava a arrecadação, distribuição e contabilidade de todas as rendas públicas, decidindo todas as questões administrativas. Ao Procurador Fiscal competia promover o contencioso fiscal.

Com Dom Pedro II, a Diretoria Geral do Contencioso editou as Instruções de 31 de janeiro e 10 de abril de 1851, voltadas para os Procuradores dos Feitos da Fazenda, ancestrais dos Procuradores da Fazenda Nacional, regulamentando o procedimento de cobrança administrativa das rendas do Império. O novo cargo, ocupado por advogado e representante da Fazenda Nacional, nos juízos de primeira instância, devia proceder no desempenho de seu cargo com toda a civilidade, decência, boa fé e discrição próprias de um perfeito advogado.

Como se observa do panorama histórico descrito, a penhora fiscal caracterizava-se como ato administrativo, editado por agentes da Administração Pública como decorrência do poder de autotutela. Ademais, impende registrar que o Brasil sempre adotou a separação de Poderes em sua organização político-administrativa, o que não impediu que a penhora fosse atribuída ao Fisco.

## 1.2 DO PROCEDIMENTO

Ao se referir à cobrança judicial, a LEF não se reporta à ação de cobrança em sua acepção comum, empregada para se denominar o procedimento ordinário previsto no CPC. Neste caso, há um processo de conhecimento tendente à formação de um título executivo judicial, qual seja, a sentença condenatória.

Deste modo, diferentemente do que ocorre com os particulares, a Fazenda Pública não necessita formar um título executivo. Já deduz sua pretensão em juízo aparelhada com um título executivo extrajudicial (certidão de dívida ativa), lavrado

---

<sup>7</sup> SZKLAROWSKY, Leon Frejda. Execução Fiscal. *Direito Tributário Atual*. Dialética: São Paulo, nº 17, p. 227/231, 2003.



unilateralmente pela própria Administração. Autuada e distribuída a petição, o juiz se limita a citar o executado para pagar, garantir ou oferecer bens à penhora<sup>8</sup>.

Como o procedimento é integralmente presidido por Magistrados, há uma excessiva demanda do Poder Público em causas desta natureza. Recente pesquisa realizada pelo CEBEPEJ (Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais) em parceria com o Ministério da Justiça revela que, nos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro, a execução fiscal responde por cerca de 50% (cinquenta por cento) de toda a movimentação processual da Justiça estadual (executivos municipais e estaduais)<sup>9</sup>.

Isto significa que *metade* das demandas distribuídas anualmente nesses Estados é levada às barras dos tribunais pelo Fisco, o maior litigante dessas duas importantes unidades da federação, conforme demonstra a Tabela I.

Tabela I: Participação da execução fiscal na movimentação processual (TJSP, TJRJ, TJRS e Justiça Federal)

Fonte	Ano	Total de ações em tramitação	Execuções fiscais em tramitação <sup>(1)</sup>	Proporção
TJ-SP	2001	10.290.825	5.619.950	54,6%
	2002	10.442.324	5.355.542	51,3%
	2003	11.747.103	5.967.490	50,8%
	2004	13.403.469	6.667.014	49,7%
	2005	14.807.087	7.557.319	51,0%
TJ-RJ	2001	3.176.100	1.416.760	44,6%
	2002	3.696.690	1.764.214	47,7%
	2003	4.270.270	2.103.553	49,3%
	2004	4.886.023	2.472.940	50,6%
	2005	5.304.183	2.971.291	56,0%

<sup>8</sup> PAULSEN, Leandro, ÀVILA, René B., SLIWKA, Ingrid S. *Direito processual tributário – processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*, 5ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 143.

<sup>9</sup> Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais (CEBEPEJ). *Execuções Fiscais no Brasil*. Brasília: Ministério da Justiça, 2006. Disponível em: [http://www.cebepj.org.br/pdf/execucoes\\_fiscais.pdf](http://www.cebepj.org.br/pdf/execucoes_fiscais.pdf), p. 63. Acesso em: 06 de julho de 2012.

	2001	1.240.614	307.026	24,7%
	2002	1.633.879	413.125	25,3%
TJ-RS	2003	2.088.352	523.086	25,0%
	2004	2.297.188	558.872	24,3%
	2005	2.545.112	633.572	24,9%
Justiça Federal – INSS	2006 (1º trim.)	6.704.357	276.529	4,1%
Justiça Federal – União	2006 (1º trim.)	6.704.357	1.532.071	22,9%
Justiça Federal – Total	2006 (1º trim.)	6.704.357	2.468.596	36,8%

Fonte: CEBEPEJ, 2006.

Grande parte de tais procedimentos, apesar de consumirem recursos financeiros e humanos dos Poderes Executivo e Judiciário, nem sempre logram sequer a localização do devedor. No caso de pessoas jurídicas, considerado o tempo de duração do lançamento fiscal, recursos e etc, é comum já terem encerrado suas atividades.

E as estatísticas apontam que, considerando o saldo líquido de ações (diferença entre o número de ações ajuizadas e aquelas julgadas ao longo do ano), a tendência é que o quadro se torne mais problemático.

### 1.2.1 Título executivo da Fazenda Pública

Os requisitos de qualquer execução são: inadimplemento do devedor e título executivo dotado de eficácia para a tutela executiva. O primeiro refere-se ao comportamento inerte do executado, impontual no cumprimento espontâneo da obrigação que lhe competia satisfazer. E o segundo, o título, confere liquidez e certeza ao crédito cobrado, delimitando os contornos em que esfera patrimonial do executado será invadida. A ausência de tal documento impossibilita qualquer medida executiva, uma vez que *nulla executio sine titulo*. Sobre as espécies de títulos, há os judiciais (CPC, art. 475-N) e os extrajudiciais (CPC, art. 585).

No caso da execução fiscal, o título executivo que aparelha o processo é a Certidão de Dívida Ativa – CDA, que tem o efeito de prova pré-constituída. Trata-se de documento utilizado pela Fazenda Nacional para provar a dívida ativa fiscal, dotado de

presunção de certeza, de liquidez e de exigibilidade (CTN, art. 204). Esta presunção da CDA decorre da inscrição regular do débito em dívida ativa, desde que atendidos todos os requisitos previstos no artigo 202 do CTN.

Em suma, afirma-se que o processo executivo fiscal nada mais é do que a ação em que a Fazenda Pública pede ao juiz que faça valer seu direito, reconhecido por um título extrajudicial, ou seja, pela certidão da dívida ativa, com dispensa do prévio processo de cognição, tendo em vista as características do título em que se funda.

### 1.2.2 Inscrição em dívida ativa

Conforme pontua Luiz Emydio,

a inscrição não se confunde com lançamento, embora sejam atos conexos e consequentes porque a inscrição é o espelho do lançamento. A inscrição não integra o procedimento de lançamento, mas é ato inicial do procedimento executório porque dela resulta o título que vai embasar a execução fiscal (LEF, art, 6º, § 1º)<sup>10</sup>.

A inscrição é o ato administrativo pelo qual se registra nos livros ou fichários do órgão competente determinado débito, em razão do não pagamento do mesmo dentro do prazo legal. Para tanto, é feito um controle administrativo do débito, apurando se este é líquido legalmente (cobra-se o que a lei permite) e se é exato legalmente (se a obrigação foi constituída legalmente). Em âmbito federal, a inscrição da dívida ativa da União é atribuição da Procuradoria da Fazenda Nacional (LEF, art. 2º, § 4º).

Uma vez inscrito em dívida ativa, existe a presunção de liquidez e certeza da dívida fiscal, estando a Fazenda Pública dispensada de protestar pelos meios de produção de prova na inicial. No entanto, deve-se registrar que tal presunção é relativa, podendo ser elidida pelo sujeito passivo ou terceiro a que aproveitar através de prova inequívoca (CTN, art. 204, parágrafo único).

Os requisitos formais da inscrição em dívida ativa estão estabelecidos no artigo 202 do CTN e no artigo 2º, § 5º, da LEF. Para tanto, o respectivo termo de inscrição,

---

<sup>10</sup> ROSA JR., Luiz E. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 18ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 725.

bem como a correspondente certidão, ambos autenticados pela autoridade competente, deverá indicar obrigatoriamente tais elementos<sup>11</sup>.

Quanto ao lançamento, é de suma importância para a execução fiscal como um todo. Caso irregularidades naquele, ou vícios insanáveis, mesmo que inscrito, o título estará comprometido e a ação executiva fiscal será passível de anulação.

### 1.2.3 Conceito de dívida ativa

Segundo o artigo 202 do CTN, dívida ativa seria aquela inscrita pela autoridade competente, “proveniente de crédito de natureza tributária”.

Já a LEF, ao definir dívida ativa em seu artigo 2º, § 3º, ao invés de fazer referência ao próprio CTN, adotou o conceito mais amplo previsto na Lei nº 4.320/64, artigo 39, § 2º. Esta lei, que fixa normas gerais de direito financeiro, considera dívida ativa débitos que não sejam provenientes de tributos.

Reza o seguinte dispositivo 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, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

---

<sup>11</sup> Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

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

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

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

IV - a data em que foi inscrita;

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

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

Os créditos não-tributários decorrem de quaisquer dívidas de particulares perante o Poder Público, não sendo taxativo o rol acima citado. Já os créditos tributários resultam da falta de pagamentos de tributos, multas tributárias e seus encargos, na esteira da sistemática da definição do CTN. Esta distinção é relevante, uma vez que há dispositivos da LEF que não se aplicam aos créditos tributários em razão da prevalência de normas gerais de direito tributário constante no CTN (reserva de lei complementar).<sup>12</sup>

Destaque-se ainda que nem todo débito da Fazenda Pública possa ser inscrito em dívida ativa. São passíveis de inscrição tão-somente aqueles oriundos do poder de império do Estado, exarados pela autoridade de direito público com poderes de polícia ou outra atividade legalmente conferida à mesma (atos ou contratos administrativos típicos). Estão excluídos do conceito créditos decorrentes de danos ao patrimônio da pessoa jurídica ou cedidos por outros entes, formados por atos ou contratos privados<sup>13</sup>.

#### 1.2.4 Legitimação ativa

A respeito da pertinência subjetiva da execução fiscal, o artigo 1º da LEF dispõe que podem propô-la: União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias. Quanto às fundações públicas, apesar de não estarem incluídas no rol de legitimados ativos, há entendimento de que podem propor esta ação. Basta que estejam constituídas sob o mesmo regime das autarquias (público).

Deste modo, conclui-se que o sujeito ativo das execuções fiscais é sempre uma pessoa jurídica de direito público. Por consequência, sociedades de economia mista e empresas públicas não são legitimadas para ingressar com execução fiscal, devendo utilizar-se do procedimento executivo ordinário previsto no CPC, próprio do regime jurídico de direito privado.

No que se refere à capacidade postulatória, em se tratando de ação envolvendo a Fazenda Pública, a representação judicial do ente público é feita por

---

<sup>12</sup> PAULSEN, Leandro, ÀVILA, René B., SLIWKA, Ingrid S. *Direito processual tributário – processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. 5ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 156.

<sup>13</sup> SILVA, Américo L M da. *A execução da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: RT, 2001. p. 33.

procuradores judiciais, titulares de cargos públicos privativos de advogados regularmente inscritos na OAB<sup>14</sup>. Em âmbito federal, estabelece a CF/88, em seu artigo 131, § 3º que “na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto em lei”.

Em relação às pessoas jurídicas de direito público externo, tais como organizações internacionais e representantes de países, entende-se que não há legitimidade ativa dos mesmos, pois seus agentes não teriam atribuição administrativa para lançar débitos fiscais em território nacional.

### 1.2.5 Legitimação passiva

A outra parte no processo de execução é o executado, equivalente ao réu no processo de conhecimento. Cuida-se do devedor assinalado no título executivo que se pretende fazer cumprir. Nos termos do art. 4º da LEF, a execução fiscal poderá ser proposta contra o devedor reconhecido no título (indicado na Certidão de Dívida Ativa).

Além do devedor, também podem figurar no polo passivo da execução fiscal, na condição de responsáveis: o fiador, o espólio, a massa falida, os representantes legais de pessoas físicas ou jurídicas e os sucessores. Logo, não só o devedor principal, aquele que contraiu originariamente a obrigação com a Fazenda Pública, como também os responsáveis tributários podem ter seus patrimônios atingidos pela ação proposta pelo Fisco. Deste modo, executado é o termo genérico cujas espécies seriam devedor e responsável.

Adentrando na definição de responsável tributário, Zenildo Boadnar afirma que a sujeição deste à obrigação tributária ocorre mediatamente ao fato gerador, através de fato previsto em lei distinto da hipótese de incidência, mas derivado daquele.<sup>15</sup>

A respeito da distinção entre débito e responsabilidade, três correntes explanam o cerne das obrigações: a monista, a dualista e a eclética<sup>16</sup>. Para a primeira, obrigação consiste no domínio do credor sobre o devedor referente a atividades tendentes à

---

<sup>14</sup> CUNHA, Leonardo J. C da. *A fazenda pública em juízo*. 5ª edição. São Paulo: Dialética, 2007. p. 20.

<sup>15</sup> BOADNAR, Zenildo. *Responsabilidade tributária do sócio administrador*. Curitiba: Juruá, 2006. p. 87.

<sup>16</sup> FIUZA, César F. *Direito civil – curso completo*. 10ª edição. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p. 291.

realização da prestação. Caso esta não seja cumprida voluntariamente, a penhora seria medida processual, estranha ao vínculo obrigacional. Dentre os expoentes desta corrente há Savigny.

Já para os dualistas, dentre eles Amira e Gierke, obrigação consistiria em dois vínculos, duas relações distintas: o débito e a responsabilidade. A relação primária é a prestação devida pelo obrigado. E a secundária é a sujeição do patrimônio de alguém, caso frustrada a relação primária. O *debitum* é um vínculo pessoal; a responsabilidade um vínculo patrimonial. O devedor obriga-se. O patrimônio responde.

E para demonstrar sua teoria, os dualistas citavam exemplos práticos como o do fiador. Neste tipo de contrato (fiança), o débito é do devedor (obrigação principal). Somente em caso de inadimplemento deste é que responderá o fiador com seu patrimônio. Outro exemplo desta dicotomia seria a dívida civil prescrita. Aqui o débito prescrito persiste (obrigação primária), embora sem responsabilidade, uma vez que a dívida prescrita não é exigível.

Por fim, a teoria eclética sintetiza as teorias monista e dualista. Isto porque defende que débito e responsabilidade são integrantes de um mesmo vínculo, uma mesma relação obrigacional. Segundo Ferraza, ambos elementos seriam lados de uma mesma moeda. Não há duas relações - mas apenas um vínculo obrigacional, desdobrado em débito e responsabilidade, sendo ambos amparados pelo direito de ação, este de índole processual.

No campo do direito tributário, a sujeição passiva também distingue tais vínculos, apresentando dois sujeitos passivos: o contribuinte e o responsável. Daí Ricardo Lobo Torres<sup>17</sup> estabelecer as seguintes diferenças fundamentais entre ambos:

O contribuinte tem o débito (*debitum, Schuld*), que é o dever de prestação e a responsabilidade (*Haftung*), isto é, a sujeição do seu patrimônio ao credor (*obligatio*), enquanto o responsável tem responsabilidade (*Haftung*) sem ter o débito, pois ele paga o tributo por conta do contribuinte.

No tocante à responsabilidade, os contornos desta modalidade de sujeição passiva estão disciplinados no capítulo V, do Livro Segundo do Código Tributário Nacional, que trata das normas gerais do direito tributário. A sistemática adotada teve forte influência da clássica lição preconizada por Rubens Gomes de Souza, que ditava a

---

<sup>17</sup> TORRES, Ricardo L. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 207.

responsabilidade tributária como sendo um modo de sujeição passiva indireta, relativa a pessoas que não tivessem relação pessoal e direta com o fato gerador.

Detalhando a teoria deste autor, Eduardo Sabbag esclarece que a responsabilidade se divide em dois tipos: por substituição e por transferência<sup>18</sup>. Na substituição tributária, o terceiro assume o lugar do contribuinte antes mesmo da ocorrência do fato gerador, desonerando-o de quaisquer deveres. Assim, um terceiro escolhido pela lei, a partir de determinado evento predeterminado, ocupa a posição de sujeito passivo da obrigação tributária (CTN, art 128). No entanto, o substituto geralmente assume a incidência jurídica, mas não a econômica, pois a capacidade contributiva que o legislador leva em consideração é a do contribuinte, não a do responsável por substituição<sup>19</sup>.

Ainda segundo Gomes de Souza, a responsabilidade por transferência se subdivide em outras três: por sucessão (CTN, arts. 129 a 133), solidária (CTN, art 124 e 125) e em sentido estrito, modernamente chamada pela doutrina de subsidiária (CTN, art 134).

#### 1.2.6 Os responsáveis tributários

Para efeitos de redirecionamento da execução fiscal, a jurisprudência dominante distingue a hipótese em que o nome do responsável está incluído no título na condição de corresponsável daquela em que consta apenas o nome do sujeito passivo direto. No primeiro caso, o redirecionamento é deferido com simples requerimento, em face da presunção *juris tantum* de liquidez e certeza de que goza a CDA. Já o redirecionamento sem amparo na certidão requer fundamentação do credor, com a indicação de fatos e direito geradores da responsabilidade<sup>20</sup>.

O encargo do fiador decorre de caução fidejussória ou fiança judicial oferecida nos autos. Se no contrato de fiança houver renúncia ao benefício de ordem, o fiador pode responder como devedor principal ou solidário, conforme dispõe o art. 828 do CC.

---

<sup>18</sup> SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 1ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 648.

<sup>19</sup> BECKER, Alfredo A. *Teoria geral do direito tributário*. 4ª edição. São Paulo: Noeses, 2007. p. 586.

<sup>20</sup> STJ, 2 Turma, REsp 95.00688408/RS, rel Min Demócrito Reinaldo, DJ de 24.06.96, p. 11736.



No caso do espólio, a relação processual instaurada em face do falecido prossegue mediante a citação do mesmo, na pessoa do seu inventariante, não havendo necessidade de substituição de CDA. O espólio arca com o pagamento de todos os tributos devidos pelo *de cujus* até a data da morte, a título de responsabilidade por transferência. Durante o inventário, eventuais obrigações tributárias surgidas são também devidas pelo espólio, mas na qualidade de contribuinte, respondendo em nome próprio. Por fim, feita a partilha sem que haja quitação de tributos devidos pelo *de cujus* ou pelo espólio, respondem os sucessores (herdeiros e legatários) na modalidade de responsabilidade por sucessão<sup>21</sup>.

Em relação aos sucessores a qualquer título previsto no inciso VI do artigo 4º da LEF, o legislador estava se referindo àqueles decorrentes de lei, tais como os previstos nos artigos 129 a 133 do CTN (empresas que sofrerem fusão, transformação ou incorporação; adquirentes de imóveis em situação de débito e de fundo de comércio etc). No entanto, importante lembrar que o arrematante não é considerado sucessor em virtude dos tributos estarem incluídos no preço.

O termo “massa” (LEF, art. 4º, IV) merece, segundo Araken de Assis, um enfoque mais preciso<sup>22</sup>. Há de se interpretar como sendo as massas formadas no bojo de execuções coletivas, abrangendo não só a falência como também a insolvência civil e liquidação extrajudicial.

No que se refere aos responsáveis por pessoas físicas ou jurídicas (LEF, art 4º, inciso V), trata-se de pais, tutores e curadores – no caso de pessoas físicas. E dos sócios-gerentes, diretores ou representantes legais, em se tratando de pessoas jurídicas. Há imputabilidade de tais sujeitos por obrigações tributárias surgidas em razão de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (CTN, art. 135).

Se há suporte no título para a responsabilidade, significa que a fundamentação e a origem da imputação foram apuradas administrativamente. Assim, tem-se que basta um simples requerimento para que o Magistrado defira a citação dos mesmos. Se não constar no título, indispensável uma maior robustez da petição, acompanhada de prova

---

<sup>21</sup> FARIA, Luiz A. G. de. *Código tributário nacional comentado*. 3ª edição. São Paulo: RT, 2005. p. 595.

<sup>22</sup> ASSIS, Araken de. *Manual da execução*. 11ª edição. São Paulo: RT, 2007. p. 1016.

idônea dos fundamentos de fato e de direito de infração à lei ou contrato social, com vistas à inclusão dos responsáveis no polo passivo da demanda.

Há julgados que esclarecem tal distinção. Se não, vejamos:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO-GERENTE QUE FIGURA NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA COMO CO-RESPONSÁVEL. POSSIBILIDADE. DISTINÇÃO ENTRE A RELAÇÃO DE DIREITO PROCESSUAL (PRESSUPOSTO PARA AJUIZAR A EXECUÇÃO) E A RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL (PRESSUPOSTO PARA A CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA).

1. Não se pode confundir a relação processual com a relação de direito material objeto da ação executiva. Os requisitos para instalar a relação processual executiva são os previstos na lei processual, a saber, o inadimplemento e o título executivo (CPC, artigos 580 e 583). Os pressupostos para configuração da responsabilidade tributária são os estabelecidos pelo direito material, nomeadamente pelo art. 135 do CTN.

2. A indicação, na Certidão de Dívida Ativa, do nome do responsável ou do co-responsável (Lei 6.830/80, art. 2º, § 5º, I; CTN, art. 202, I), confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva (CPC, art. 568, I), mas não confirma, a não ser por presunção relativa (CTN, art. 204), a existência da responsabilidade tributária, matéria que, se for o caso, será decidida pelas vias cognitivas próprias, especialmente a dos embargos à execução.

3. É diferente a situação quando o nome do responsável tributário não figura na certidão de dívida ativa. Nesses casos, embora configurada a legitimidade passiva (CPC, art. 586, VI), caberá à Fazenda exequente, ao promover a ação ou ao requerer o seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que há de ser uma das situações, previstas no direito material, como configuradoras da responsabilidade subsidiária.

4. No caso, havendo indicação do co-devedor no título executivo (Certidão de Dívida Ativa), é viável, contra ele, o pedido de redirecionamento da execução. Precedentes (REsp 272.236-SC, 1ª Turma, Min. Gomes de Barros; REsp 278.741, 2ª Turma, Min. Franciulli Netto).

5. Recurso especial provido

RECURSO ESPECIAL Nº 545.080 - MG (2003/0093443-4) Rel TEORI ALBINO ZAVASCKI.

O mero inadimplemento de tributos não é suficiente para configurar a responsabilidade do artigo 135 do CTN. Neste sentido é que se consolidou o entendimento do STJ, no qual se assentou que a inadimplência não configuraria infração legal.<sup>23</sup> Aqui se privilegiou a autonomia da pessoa jurídica cujo administrador é apenas um de seus órgãos. Se há resultados, positivos ou negativos, pertencem à pessoa jurídica, não cabendo responsabilizar o sócio-gerente em caso de impontualidade de pagamentos.

Situação diferente ocorre no caso de não localização da empresa. Neste caso, entende a jurisprudência que há presunção de dissolução irregular (infração à lei),

---

<sup>23</sup> STJ, 2ª Turma, REsp 798.640/MG, Rel Ministro Castro Meira, fev 06; STJ, 1ª Turma, AGRGAI 487.071/RS, rel Min José Delgado, mai/03.

motivo suficiente para que redirecione aos sócios-gerentes o débito. Tal entendimento foi firmado no verbete da Súmula nº 435 do STJ.<sup>24</sup>

Por fim, destaca-se que o síndico, o comissário, o inventariante e o administrador respondem solidariamente com a respectiva massa caso vendam ou deem em garantia bens administrados, sem que o débito fiscal privilegiado seja satisfeito.

### 1.2.7 Foro da execução fiscal

Como a LEF silenciou-se acerca do foro da execução fiscal, nesta matéria há aplicação subsidiária do CPC, qual seja, a regra contida no artigo 578, *in verbis*:

A execução fiscal será proposta no foro do domicílio do réu; se não o tiver, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado.

Parágrafo único - Na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer um dos devedores, quando houver mais de um, ou o foro de qualquer dos domicílios do réu; a ação poderá ainda ser proposta no foro do lugar em que se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o réu, ou, ainda, no foro da situação dos bens, quando a dívida deles se originar.

Portanto, regra geral a execução fiscal deverá ser proposta no domicílio do devedor (sede jurídica do sujeito, em que a lei presume que se encontre) ou no de sua residência (local em que a pessoa está situada de fato, estabelecendo-se com ânimo definitivo). Em caráter opcional, o parágrafo único permite que a Fazenda Pública escolha: o foro de qualquer um dos devedores, nos casos de litisconsórcio; no lugar onde forem encontrados os bens do devedor e, ainda, no local onde se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida.

No caso da União, há dispositivo constitucional que prevê o domicílio do devedor como sendo o foro competente. Caso a localidade não tenha Vara Federal, o executivo fiscal será proposto perante Juiz de Direito da Comarca do domicílio do devedor (CF/88, art 109, § § 1º e 2º).<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente

<sup>25</sup> Art. 109 - Aos juízes federais compete processar e julgar:

Alterações supervenientes do estado de fato e de direito, tais como mudança do domicílio do executado, são irrelevantes para fins de competência. Cuida-se da *perpetuatio jurisdictionis*, regra de índole processual também aplicável à execução fiscal, conforme orientação sedimentada no verbete da Súmula nº 58, do STJ.<sup>26</sup>

No que toca à tramitação de eventuais foros universais (inventário e execuções coletivas tais como falência, recuperação judicial, insolvência civil ou liquidação extrajudicial), estabelece a LEF que a competência para processar e julgar a execução fiscal exclui a de qualquer outro juízo (art. 5º da LEF)<sup>27</sup>.

### 1.2.8 Requisitos da inicial e seu indeferimento

A execução fiscal consiste em universo jurídico próprio, procedimento sumário específico cuja tramitação se difere das demais execuções elencadas no CPC. Trata-se de especialização adequada ao objeto da ação, qual seja, o crédito fiscal constituído no bojo de processo administrativo regido por regras de direito público.

Em razão disso, a petição inicial da execução fiscal é bastante simples. Não há necessidade da presença de todos os elementos contidos no artigo 282 do CPC, bastando a indicação: a) do juiz a quem é dirigida; b) do pedido; c) do requerimento para citação e d) do valor da causa (LEF, art. 6º).

Acerca do valor da causa na inicial, equivale ao valor da dívida e encargos constantes da certidão da dívida ativa, quais sejam: correção monetária, juros, multa de mora e demais encargos.

---

(...)

§ 1º - As causas em que a União for autora serão aforadas na seção judiciária onde tiver domicílio a outra parte.

§ 3º - Serão processadas e julgadas na justiça estadual, no foro do domicílio dos segurados ou beneficiários, as causas em que forem parte instituição de previdência social e segurado, sempre que a comarca não seja sede de vara do juízo federal, e, se verificada essa condição, a lei poderá permitir que outras causas sejam também processadas e julgadas pela justiça estadual

<sup>26</sup> Proposta a execução fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada.

<sup>27</sup> CASSONE, Vittorio. *Processo tributário – processo e prática*. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2007. p. 252.

Considerando a Certidão de Dívida Ativa que aparelha a execução, prescindível a indicação dos sujeitos passivos, pois já indicados no título. Pedido de produção de provas também é desnecessário, uma vez que a CDA goza da presunção de certeza e de liquidez. Tem eficácia processual abstrata de prova preconstituída e basta por si mesma.

Sobre a *causa petendi*, forçoso a Fazenda Pública comprovar o inadimplemento do título que juntou aos autos, sem a necessidade de apresentação de memorial de cálculos, ao contrário do rito ordinário que exige tal demonstrativo.

A exemplo do que ocorre com execuções regidas pelo CPC, o juiz poderá indeferir de plano a inicial. Ao fazer um juízo de admissibilidade, o Magistrado verificará o preenchimento das condições da ação, pressupostos processuais e requisitos intrínsecos da CDA. Sendo tais vícios sanáveis, a Fazenda Pública será intimada para regularizar a ação executiva no prazo de dez dias, sob pena de extinção, em atendimento ao Princípio da Economia Processual. Para tanto, a exequente poderá substituir a CDA ilimitadas vezes até decisão de primeira instância, bem como apresentar demais documentos indispensáveis à propositura da ação.

No caso de indeferimento, recurso cabível em tais casos, dependendo do valor causa (igual ou inferior a 50 ORTN's), são os embargos infringentes, recurso de alçada analisado pelo próprio juiz que proferiu a sentença<sup>28</sup>. Trata-se de exceção ao duplo grau necessário de jurisdição.

O despacho do juiz que defere a inicial importa em ordem reflexa para: citação (todas as modalidades previstas sucessivamente), penhora de tantos bens quanto bastem à execução em caso de não pagamento no prazo, arresto, respectivo registro da penhora ou arresto e avaliação dos bens (LEF, art. 7º). Ademais, o aludido despacho tem o condão de interromper o curso do prazo de prescrição, na esteira do que prevê o § 2º do artigo 8º da LEF.

Sobre esta regra de interrupção, a doutrina registra que há de ser interpretada em consonância com os parágrafos do artigo 219 do CPC. Isto porque, se citado

---

<sup>28</sup> PACHECO, José da Silva. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 270.

nos prazos legais, o despacho da citação retroage os seus efeitos à data da propositura da ação (CPC, art. 219, § 1º)<sup>29</sup>.

Também devia ser interpretado em confronto com inciso I do artigo 174 do CTN. Antes da redação alteradora da Lei Complementar nº 118/05, tal dispositivo rezava que a interrupção da prescrição se dava com “a citação pessoal do devedor”. Assim, considerando a reserva de lei complementar do CTN no que toca a normas de matéria geral de direito tributário, a regra do despacho da LEF não se aplicava a débitos tributários; apenas a débitos não tributários. Com a alteração promovida pela Lei Complementar n 118/05, equiparando os critérios da LEF e do CTN, a discussão tornou-se sem utilidade prática.

### 1.2.9 Formas de citação

Uma vez distribuída a ação, a Fazenda Pública poderá obter a certidão atestando o ajuizamento da execução fiscal e contendo dados relativos às partes e ao valor da causa. Em seguida, procederá à averbação preparatória nos órgãos responsáveis pelo registro de imóveis, veículos e demais bens<sup>30</sup>. Com isso, quaisquer alienações envolvendo tais bens serão consideradas como fraude à execução fiscal (CPC, art 615-A). No caso de débitos tributários, esta presunção existe a partir da data da inscrição em dívida ativa, antes mesmo da propositura da execução fiscal (CTN, art. 185).

Protocolizada a petição inicial, distribuída e superado o juízo de admissibilidade, tem-se a fase da citação. As formas de citação na LEF estão previstas no artigo 8º. Como regra, adotou-se como modalidade padrão a citação pelos correios com aviso de recepção. Considerando a especificidade da LEF, afasta-se a restrição prevista no CPC, art. 222, “a”. O despacho do juiz que deferir a inicial implica em determinação para a citação, que se fará pela regra geral de AR, caso a exequente não indique outra forma<sup>31</sup>.

Reportando-se a esta modalidade de citação, a lei alterou a pessoalidade da citação na medida em que não constam termos como “entregue em mão

---

<sup>29</sup> ROSA JR., Luiz E. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 18ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 667.

<sup>30</sup> CUNHA, Leonardo C. *A fazenda pública em juízo*. 5ª edição. São Paulo: Dialética, 2007. P. 304.

<sup>31</sup> MACHADO, Hugo de B. *Curso de direito tributário*. 26ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 460.

própria”. Será considerado citado o executado quando a carta for entregue em endereço fornecido pelo mesmo aos órgãos da Administração Tributária. Em outras palavras, considera-se válida a citação realizada através dos Correios após o recebimento da carta de citação, em destino indicado no cadastro fiscal do executado, independentemente de quem venha a receber a mesma.

A data da citação será aquela indicada no AR, ocasião em que o destinatário atesta o recebimento da correspondência. Se esta informação estiver omissa no AR, a data concebida para a citação dar-se-á 10 dias após a entrega da carta na agência dos Correios (LEF, art. 8º, inciso II). Neste caso, trata-se de presunção relativa da lei, podendo o executado provar que a carta lhe foi entregue em data diversa.<sup>32</sup>

Se o aviso de recepção não retornar no prazo de 15 (quinze) dias, considera-se frustrada a citação postal. Com isto, passa-se à citação por oficial de justiça com vistas à localização real do mesmo. No caso de citação por carta precatória, há entendimento de que o juízo deprecado determinará necessariamente pela modalidade por oficial de justiça, uma vez que a postal fora rejeitada pelo deprecante.

Uma vez esgotadas todas estas possibilidades, o credor fica autorizado a utilizar a citação ficta por edital (LEF, art. 8º, III). Cuida-se de modalidade aplicável nas situações previstas no artigo 231 do CPC.<sup>33</sup>

Impende registrar que há necessidade de o juiz nomear curador especial para o devedor citado por edital, desde que tenha havido revelia, na esteira do que determina o artigo 9º, inciso II do CPC.

---

<sup>32</sup> ROSA JR., Luiz E. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 18ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 797.

<sup>33</sup> Art. 231. Far-se-á a citação por edital:

I - quando desconhecido ou incerto o réu;

II - quando ignorado, incerto ou inacessível o lugar em que se encontrar;

III - nos casos expressos em lei.

§ 1º Considera-se inacessível, para efeito de citação por edital, o país que recusar o cumprimento de carta rogatória.

§ 2º No caso de ser inacessível o lugar em que se encontrar o réu, a notícia de sua citação será divulgada também pelo rádio, se na comarca houver emissora de radiodifusão.

#### 1.2.10 A satisfação do crédito público

Efetuada a citação do executado, a relação jurídica triangular entre as três partes envolvidas no litígio se consuma. A partir deste ato de comunicação processual formal, o direito reivindicado pela Fazenda Pública exequente implica em concessão para adentrar a esfera patrimonial do devedor.

Segundo a LEF, uma vez citado, o executado tem um prazo de cinco dias para efetuar o pagamento do débito, indicar bens à penhora (obedecida a ordem do artigo 11 da LEF) ou, pretendendo discutir a execução, oferecer garantia ao feito (mediante depósito, fiança bancária, indicação de bens próprios ou de terceiros, desde que devidamente autorizados por estes).

Como se vê, a finalidade da execução é realizar a prestação forçada do débito. Não há faculdade processual para discussão do mérito, sendo “destinada à expropriação de bens do devedor, para pagamento forçado, dentro das mesmas linhas traçadas pelo Código de Processo Civil para a execução comum das dívidas de dinheiro”<sup>34</sup>. Caso deseje discutir a execução, o executado deverá manejar, em paralelo à execução fiscal, uma ação cognitiva incidental, qual seja, os Embargos à Execução fiscal, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: da data do depósito, da intimação da penhora ou da juntada da prova da fiança. Toda matéria útil à defesa poderá ser alegada, tais como excesso de penhora, falta de requisitos legais da CDA, extinção do crédito, nulidade do lançamento etc.

Em caso de nomeação de bens à penhora, a Fazenda Pública será intimada para que exerça a opção de aceite, verificando a ordem preferencial indicada no artigo 11 da LEF. Ultrapassada esta fase, os bens serão avaliados, nomeando-se um depositário com o compromisso legal de guardá-los. Para tanto, o juiz determinará a intimação do executado, na pessoa de seu advogado, para que indique o local onde se encontram os bens arrolados no prazo de cinco dias. Caso não haja procurador constituído nos autos, será expedido mandado de intimação para o próprio executado. Se ainda assim o executado não indicá-los, poderá ser condenado em multa, a ser revertida em favor da exequente, por ato atentatório à dignidade da justiça (CPC, art. 600, inciso II).

---

<sup>34</sup> THEODORO Jr., Humberto. *Lei de execução fiscal*. 3ª edição. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 23.



No que se refere ao benefício de ordem, o § 3º do artigo 4º da LEF assegura a todos os responsáveis, independentemente da natureza da responsabilidade (sucessão, solidária ou subsidiária), o direito de nomear bens livres e desembaraçados do devedor<sup>35</sup>. No entanto, ao disciplinar a matéria para os débitos tributários, o CTN afasta tal benefício ao tratar da responsabilidade solidária (CTN, artigo 124, parágrafo único).

Não havendo pagamento, nomeação de bens e nem garantia, ou mesmo rejeição de bens oferecidos, proceder-se-á à penhora de bens pertencentes ao executado até o limite suficiente à satisfação do débito cobrado. Não são passíveis de penhora os que a *lei* considera impenhoráveis (não oponíveis cláusulas *contratuais* de impenhorabilidade) e os inalienáveis (CPC, arts 648 e 649). Recaindo sobre bem imóvel, o ônus do executado também deverá ser intimado da penhora (CPC, art. 655, § 2º).

Por fim, considerando os privilégios do crédito fiscal, há preferência do mesmo em relação a qualquer outro, “seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho”(CTN, art. 186). Assim, mesmo em caso de garantias reais (hipotecas, p.ex), não importando a data de sua constituição, há primazia para satisfação do crédito fiscal.

### 1.2.11 Expropriação

Em matéria de expropriação, considerando a lacuna da LEF neste assunto, há ampla utilização da sistemática detalhada do CPC, na série de aplicação subsidiária do *codex* genérico. Inclusive com as diretrizes da reforma instituída pela Lei nº 11.382/2006, compatíveis e adequadas ao procedimento da LEF em sua maioria.

Uma inovação conveniente da reforma foi a previsão de alienação mediante o concurso de meios eletrônicos (rede mundial de computadores), na forma prevista pela regulamentação a ser editada pelos Tribunais. Para tanto, aponta-se na direção de os mesmos criarem páginas virtuais destinadas à alienação, ou mesmo a utilização, mediante

---

<sup>35</sup> § 3º - Os responsáveis, inclusive as pessoas indicadas no § 1º deste artigo, poderão nomear bens livres e desembaraçados do devedor, tantos quantos bastem para pagar a dívida. Os bens dos responsáveis ficarão, porém, sujeitos à execução, se os do devedor forem insuficientes à satisfação da dívida.

convênio, de entidades que já atuam no mercado virtual. Considerando que os bens penhorados em sede de execução fiscal são vendidos, necessariamente, mediante hasta pública (LEF, art. 23), o procedimento através da *internet* não elimina a feição de publicidade.

Nos termos da redação dada pela Lei nº 11.382/06 ao artigo 647 do CPC, a expropriação consiste em: adjudicação, alienação por iniciativa particular, alienação em hasta pública (antiga arrematação) e usufruto de bem móvel ou imóvel.

Quanto à primeira forma de expropriação prevista em lei – a adjudicação do bem, a LEF sempre permitiu que a propriedade de determinado bem fosse transferida do executado para a credora entidade pública. Caso fosse realizada antes do leilão, o valor a ser considerado é o preço da avaliação e somente seria admitida em execuções cujos embargos foram rejeitados ou que sequer foram embargadas.

Após o leilão, a adjudicação tomará o preço da avaliação se não houver licitante. Havendo lances, adotar-se-á a cotação atingida pela melhor oferta (LEF, art. 24). Uma vez deferido o pedido de adjudicação por decisão interlocutória, a secretaria da vara expedirá o respectivo auto e a carta de adjudicação, decretando a transferência de propriedade para o credor. Havendo diferença entre a adjudicação e o valor do crédito desta, a Fazenda deverá depositar o saldo em juízo no prazo de 30 (trinta) dias.

A segunda maneira de expropriação – alienação por iniciativa particular (CPC, art. 685-A), é incompatível com o rito da LEF. Consiste na faculdade colacionada pela lei ao credor de conduzir a negociação do bem penhorado. Tal se daria diretamente, sem intermediários, ou através de corretores indicados pelo exequente, dentre aqueles credenciados pela autoridade judicial. No primeiro caso, Fazenda Pública deveria submeter as condições da proposta ao exame do juízo, para fins de homologação. Havendo corretores, o Magistrado fixará o preço da alienação, a forma de publicidade, o preço mínimo, as condições de pagamento, as garantias e a comissão de corretagem. Segundo Cunha, “diante da especificidade da regra contida no artigo 23 da Lei nº 6.830/1980, não é possível haver outra forma de alienação, a não ser por hasta pública”.<sup>36</sup>

No que se refere à terceira espécie de expropriação – a alienação em hasta pública, antiga arrematação, trata-se do gênero especificado na LEF para que se realize

---

<sup>36</sup> CUNHA, Leonardo J. da C da. *A fazenda pública em juízo*. 5ª edição. São Paulo: Dialética, 2005. p. 332.

a oferta de bens. Com efeito, há dispositivo específico no sentido de que “A alienação de quaisquer bens penhorados será feita em leilão público, no lugar designado pelo Juiz”.

Na sistemática adotada pela LEF, não há distinção entre praça e leilão. Mesmo em se tratando de bem imóvel penhorado, a expropriação se dará através de leilão, isto é, não necessariamente no átrio do fórum da Comarca em que situado o bem.

Com antecedência mínima de dez e máxima de trinta dias até a data do leilão, será publicado edital de realização da solenidade, elaborado de acordo com todos os requisitos previstos no artigo 686 do CPC. Dentre estes, as datas do primeiro e do segundo editais.<sup>37</sup> O edital deverá ser afixado no local de costume, que geralmente se localiza na entrada do edifício do foro e sua publicação se dará, gratuitamente, através da publicação uma única vez no órgão oficial. É dispensada a publicação de editais se o valor dos bens penhorados não ultrapassar 60 (sessenta) vezes o salário mínimo, sendo que o valor do lance para fins de arrematação terá como teto o apurado em sede de avaliação (CPC, art. 686, § 3º).

Apesar da publicação de edital, ainda se faz necessário que o representante judicial da Fazenda Pública seja pessoalmente intimado do leilão, no prazo referido anteriormente (LEF, art 22, § 2º). Em contrapartida, há jurisprudência no mesmo sentido no que toca à forma de intimação do devedor<sup>38</sup>. Em se tratando de bem penhorado cuja propriedade seja de terceiro, considerando que este passa a ser também parte interessada no feito, torna-se necessária a sua intimação da solenidade, o que não exclui a do devedor principal.

Sendo arrematado o bem através de leilão, a forma de pagamento imposta pelo CPC é à vista, com pagamento imediato ou em até 15 (quinze) dias, desde que garantido com caução neste último caso. Sendo o bem imóvel, permite-se uma entrada de pelo menos 30 % (trinta por cento) do preço de avaliação, apresentando o interessado proposta de parcelamento do saldo remanescente garantido com hipoteca do próprio bem financiado (CPC, art. 690, § 1º).

---

<sup>37</sup> Súmula nº 128 do STJ: “Na execução fiscal haverá segundo leilão, se no primeiro não houver lance superior à avaliação”.

<sup>38</sup> Súmula nº 121 do STJ: Na execução fiscal o devedor deverá ser intimado, pessoalmente, do dia e hora da realização do leilão.

No que tange à figura da remição, antes das modificações levadas a efeito pela Lei nº 11.382/06, o cônjuge, os ascendentes ou descendentes do executado poderiam, após arrematação ou adjudicação, manter o bem no patrimônio familiar remetendo o bem. A citada lei extinguiu a remição. Assim, na sistemática atual, os citados parentes do executado podem adjudicar o bem penhorado, antes da arrematação (CPC, art. 685-A, § 3º).

Apesar de somente a pessoa física executada possuir parentes, o STJ, evoluindo a interpretação sob os prismas teleológico e sistemático, confere o direito de remissão ao sócio da empresa, bem como a seus descendentes, nas situações em que a devedora principal se tratar de uma pessoa jurídica.<sup>39</sup>

### 1.3 A PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL JUDICIAL

Conforme se depreende do modelo de execução fiscal vigente atualmente no ordenamento jurídico, a penhora decorre de providência contígua à desobediência de ordem de pagamento, sendo ato preparatório para futura expropriação forçada de determinado bem. A partir deste enlaço, inaugura-se uma sequência de medidas que culminarão no pagamento ao credor mediante venda forçada.

Medida operacionalizada pelo *longa manus* da Justiça, expressa visivelmente o poder de coerção que detém o Estado para tornar efetiva e atuante determinada sanção. Quando legítima a penhora, ao devedor não resta nenhuma possibilidade de esquivar-se de tal intromissão em sua esfera patrimonial.

#### 1.3.1 Conceito

Barbosa Moreira<sup>40</sup> apresenta a seguinte definição para o instituto em comento, *verbis*:

---

<sup>39</sup> STJ, 2ª Turma, REsp. 596.858/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 07/06/2004; STJ, 1ª Turma, REsp. 268.640/SP, Rel Min Humberto Gomes de Barros.

<sup>40</sup> MOREIRA, José Carlos Barbosa. *O novo processo civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 225.

Denomina-se penhora o ato pelo qual se apreendem bens para empregá-los, de maneira direta ou indireta, na satisfação do crédito exequendo. Podem constituir objeto da penhora bens pertencentes ao próprio devedor ou, por exceção, pertencentes a terceiros, quando suportem responsabilidade executiva.

A natureza jurídica executiva da penhora que individualiza bens e os preserva para posterior satisfação do crédito cobrado evidencia o interesse público existente no processo de execução fiscal, tornando prática e efetiva a concretização da pretensão da Fazenda Pública.

Trata-se de um ato complexo, aperfeiçoando-se com a prática de várias ações: documentação, apreensão, depósito, inscrição e intimações. Só será considerada efetivamente realizada se atingidos todos estes atos (de preparação e de realização).

E por tratar-se de ato do processo de execução, esta constrição será legítima na medida em que haja falta de pagamento (inadimplência) e que se delimite dentro da faixa de valor cobrada no título.

Neste diapasão, discorrendo sobre o tema, Araken de Assis<sup>41</sup> leciona:

[...] a penhora constitui ato específico de intromissão do Estado na esfera jurídica do obrigado, mediante a apreensão material, direta ou indireta, de bens constantes do patrimônio do devedor. A penhora é o ato executivo que afeta determinado bem à execução, permitindo sua ulterior expropriação, e torna os atos de disposição do seu patrimônio ineficazes em face do processo.

### 1.3.2 Efeitos

Sabe-se que a execução tem o propósito de concretizar compulsoriamente o que não foi satisfeito voluntariamente, promovendo a mesma prestação que cumprimento espontâneo da obrigação implicaria. No caso de obrigação de dar quantia certa, a penhora destaca determinado bem do patrimônio do executado e, pela venda do mesmo, efetua o pagamento ao credor com o produto desta alienação. Tal intervenção estatal será necessária e adequada à finalidade do procedimento, ou seja, investirá sobre bens até o

---

<sup>41</sup> ASSIS, Araken de. *Manual do processo de execução*. 11ª edição. São Paulo: RT, 2007. p.444.

limite do cobrado e desde que produza um resultado prático. Em casos cuja expectativa de liquidação sejam insuficientes sequer para cobrirem as custas processuais, não é conveniente que se movimente o aparato estatal.

Portanto, a penhora tem o efeito de especificar a responsabilidade patrimonial. A partir da constrição, a execução incorrerá tão-somente sobre os bens afetados por esta medida executiva e não mais em relação a todo o patrimônio do devedor. Tais bens serão conservados por um depositário, de modo a evitar que sejam destruídos, deteriorados ou subtraídos. Para tanto, o proprietário poderá manter a posse ou não do bem, assumindo a função pública de guardião em tal situação.

Talvez a consequência mais relevante da penhora seja tornar quaisquer atos de disposição envolvendo o seu objeto ineficazes em relação ao credor. Esta decorrência, é importante destacar, não conduz à inexistência, à nulidade ou à anulabilidade dos negócios. Em outras palavras, o fato do bem negociado estar penhorado não significa que o mesmo viole com tamanha gravidade o ordenamento que nem sequer precise do Judiciário para afastar os seus efeitos jurídicos (inexistência). E nem que tenha sido elaborado em desatendimento a formalidades insanáveis (nulidade) ou sanáveis (anulabilidade). Os atos de disposição dos bens já penhorados (alienação) são juridicamente válidos e eficazes em todas as direções. Menos em face da execução, haja vista a sua ineficácia perante tal processo.

Dentre outros efeitos, caso haja outra penhora restringindo o mesmo bem, há direito de preferência do primeiro credor em relação aos outros, desde que o crédito cobrado seja da mesma categoria. Cuida-se de preferência meramente processual, ineficaz diante de direitos reais de garantia ou demais créditos que gozem de privilégios.

### 1.3.3 A penhora e a função jurisdicional

Segundo a doutrina processualista, jurisdição caracteriza-se por ser uma das funções políticas do Estado, onde o poder público, substituindo a vontade das partes,

decide sobre lides que lhe são apresentadas e impõe a sua decisão.<sup>42</sup> Por resguardar a ordem jurídica, a autoridade das leis e a supremacia da Constituição Federal, importa em garantia da existência do Estado Democrático do Direito<sup>43</sup>. O seu exercício obedece a procedimento regular, desempenhado por órgãos do Poder Judiciário investidos com garantias de imparcialidade e independência.

Deste modo, ante um conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida, não havendo composição voluntária, faculta-se a qualquer um dos litigantes o direito potestativo de suscitar o Estado, convocando-o a dizer a quem pertence o bem da vida, objeto da lide. Da ação resulta em contrapartida o dever da prestação jurisdicional por parte do Estado.<sup>44</sup>

Conforme se infere da sistematização da execução fiscal, a prestação jurisdicional executiva se cinge a verificar a inadimplência do devedor e o preenchimento de requisitos legais do título (CDA). Na prática, o juiz se limita a fazer um juízo de admissibilidade do procedimento, aferindo o preenchimento ou não das condições da ação e de pressupostos processuais. Em seguida, determina a citação, penhora, confere cálculos, designa data para leilão, adjudica o bem ao arrematante vencedor e realiza o pagamento ao credor.

Em outras palavras, a execução fiscal nada mais sintetiza o que preceitua o artigo 646 do CPC: *expropriação do patrimônio do devedor*, para recompor o Erário.

Segundo o CPC, ao publicar a sentença de mérito o juiz cumpre e acaba o seu ofício jurisdicional. A partir de então, não há mais a relação triangular que vinculava as partes autora e ré ao Magistrado. Resta apenas o vínculo deste com a parte sucumbente, mas de outro caractere. Discorrendo sobre este vínculo remanescente, Figueiredo traz a seguinte lição:

já não se trava mais no plano da jurisdição, mas da função administrativa, cujo escopo é dar cumprimento, em casos concretos, aos comandos

---

<sup>42</sup> CINTRA, Antônio C. de A., GRINOVER, Ada P., DINAMARCO, Cândido R. *Teoria geral do processo*. 21ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 26.

<sup>43</sup> MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. 5ª edição. São Paulo: Atlas. p. 1331.

<sup>44</sup> THEODORO Jr., Humberto. *Curso de direito processual civil*. 38ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 64.

normativos estatais. Ao Estado incumbe, então, fazer com que o preceito da sentença tenha eficácia.<sup>45</sup>

Com resultado da atividade jurisdicional, o Estado não impõe sua vontade às partes; limita-se a apresentar um comando contido na sentença de mérito, que pode delinear um cunho meramente declaratório, constitutivo ou condenatório. Não sendo voluntariamente cumprido o comando, cabe à parte vencedora provocar novamente o juiz, inaugurando novo procedimento. Desta feita, porém, não se discute mais o mérito. Nesta etapa, não é lícito ao julgador “pôr em dúvida o título apresentado pelo exequente”.<sup>46</sup>

Considerando que a penhora é uma medida executiva; atentando ainda para o fato de que a execução não se presta à solução de conflitos de interesses, mas à satisfação de determinado título, tem-se que a penhora não pode ser considerada como típica medida jurisdicional.

Ocorrida após a constituição de determinado título (judicial ou extrajudicial), esta medida executiva representa a materialização pragmática de um preceito já definido anteriormente, dentro de um processo administrativo submetido a garantias de ordem constitucional (contraditório e ampla defesa). Pode-se discutir excesso, impenhorabilidade legal, propriedade do bem pertencente a pessoa estranha à execução. Mas não há que se arguir o mérito do crédito cobrado.

Nas palavras de Humberto Gomes:

Por que, em tal circunstância, não tratar a execução como ela realmente é: um procedimento administrativo?

Fazer da execução um processo jurisdicional não é, data vênia, atitude feliz. Não faz sentido demitir o administrador de sua competência expropriatória para que o juiz (também agente estatal) execute o ato administrativo. Por outro lado, a atividade judicial, naturalmente lenta e dispendiosa, deveria reservar-se para questões mais complexas. A jurisdicionalização da cobrança dos créditos estatais transforma a Justiça brasileira em um imenso depósito, onde os “processo de execução fiscal”<sup>47</sup> acumulam-se, paralisados, sem qualquer solução .

---

<sup>45</sup> FIGUEIREDO, Vera L. V. *Curso de direito administrativo*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 33.

<sup>46</sup> DINAMARCO, Cândido R. *Fundamentos do processo civil moderno*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2000.p. 260.

<sup>47</sup> BARROS, Humberto G. Execução fiscal administrativa. *Revista CEJ*. Brasília, Ano XI, p. 4-9, nº 39, out/dez 2007.



Discutindo sobre a natureza jurídica da penhora, o saudoso sub-Procurador Geral da Fazenda Nacional Leon Frejda Szklarowsky defende a compatibilidade deste instituto sob a feição administrativa com a Constituição Federal, nos seguintes termos:

No âmbito processual tributário, há que se fazer também um remendo na lei, sem qualquer fissura no sistema, aproveitando a experiência alienígena e adaptando-a à realidade brasileira, sem romper os liames constitucionais e a tradição histórica do País, permitindo-se a realização da penhora administrativa. A penhora administrativa não configura atividade jurisdicional e, portanto, não necessita realizar-se sob as vistas do juiz, como ressalta, enfaticamente, o Ministro Carlos Velloso.

Na execução judicial da Dívida Ativa a Fazenda Pública, a maior parte das execuções fiscais não é embargada, ou seja, o pagamento dos débitos fiscais faz-se antes da penhora e da apresentação dos embargos, segundo estatísticas das Procuradorias Fiscais.

Os embargos, por sua vez, segundo o direito vigente e a melhor doutrina, constituem ação, que, no magistério de Liebman, consubstanciada uma ação incidente do executado, vez que o procedimento executório, propriamente dito, não comporta defesa, já que fundado na ideia fundamental de não haver matéria litigiosa a discutir e decidir. O executado passa a ser o autor, e o exequente. O réu, a fim de anular ou reduzir a execução ou suprimir ao título sua eficácia executiva, estando os embargos sujeitos aos requisitos da petição inicial. O devedor exerce verdadeiro direito de ação. Destarte, pode a lei assentir que, antes do ingresso em juízo, a Fazenda Pública, através do órgão jurídico competente Procuradoria Fiscal, ou da Fazenda, promova a execução forçada até a penhora, alicerçada na certidão de dívida ativa, que goza da presunção de legitimidade e auto-executoriedade<sup>48</sup>.

#### 1.3.4 A relativização do direito de propriedade

A concepção de propriedade determina a estrutura econômica e social dos Estados. Com a estatização da economia, o Estado passa de mero fiscal a provedor das necessidades dos cidadãos. Busca-se, assim, afastar o puro individualismo de modo a resolver problemas sociais. Neste contexto, o exercício do domínio de forma legítima implica em atender à função social, em benefício não só de seu titular como também da coletividade.<sup>49</sup>

A respeito desta relativização, há os seguintes ensinamentos:

A propriedade privada possui um paradoxo histórico, pois foi reconhecida no início do constitucionalismo moderno como um direito fundamental da pessoa humana, uma garantia inviolável e sagrada da liberdade individual, sem a qual não há sequer Constituição; somente passou a ser analisada e discutida como teoria jurídica, porém, quando de certo modo, vulgarizou-se e passou a ser encarada como instituto

---

<sup>48</sup> SZKLAROWSKY, Leon F. A justiça fiscal e a reforma da Constituição. In *Cadernos de direito tributário e finanças públicas. Revistas dos Tribunais*. Vol 10. Ano III, p. 207 a 210, jan/mar 1995.

<sup>49</sup> VENOSA, Sílvio de. *Direito civil – direitos reais*. V vol. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003. p. 154.

de direito privado nos “códigos oitocentistas”, livre e estranha a organização política do Estado.<sup>50</sup>

Os limites expressos no Direito e as limitações ao seu exercício estabelecidas pelas regras jurídicas formam o estatuto do Direito e atendem ao princípio de sua relatividade, não podendo ser absoluto um direito como o da propriedade, posto que seu conteúdo e seu exercício devem possibilitar sua existência com outros direitos<sup>51</sup>

A relativização do direito de propriedade pode ser encarada sob dois aspectos: limitação e restrição. O primeiro se dá institucionalmente, pelo legislador, resultando da estruturação de seu estatuto através da edição de leis que delimitem o regime jurídico da propriedade. E o segundo se dá através de atos concretos e individualizados, baseando-se em autorização legislativa.

Como manifestação do poder de polícia, a Administração Pública limita ou restringe a propriedade, seja no mundo dos fatos, seja no plano estritamente jurídico. E o faz em atendimento a interesses públicos ou sociais.

A regra geral é a autoexecutoriedade dos atos administrativos. Os entes públicos exercem diretamente poderes, faculdades, pretensões e ações, sem a necessidade de recorrerem ao Poder Judiciário.

A execução forçada na via administrativa é princípio geral de Direito Administrativo, só cedendo lugar à necessidade de a Administração recorrer à Justiça, quando há regra jurídica que a imponha. O princípio da auto-executoriedade funciona não só na área típica da autotutela, sob a forma de exercício das próprias razões, de justiça por si mesmo, de justiça de mão própria, quando houve inadimplência, rebeldia do particular no atendimento a direitos e pretensões das pessoas administrativas públicas, mas igualmente quanto ao exercício desses<sup>52</sup>.

Ademais, impende registrar que esta intervenção se dá também como participação do Estado na ordem econômica. A restrição da propriedade, em tal caso, representa atividade financeira cujo objetivo é a obtenção de recursos para a realização de seus fins.

Sob esta perspectiva teleológica, a proteção da pessoa humana ganha cada vez mais relevo no ordenamento jurídico em relação ao direito à propriedade. Neste

---

<sup>50</sup> COMPARATO, Fábio Konder. Direitos e deveres em matéria de propriedade. Revista CEJ. Brasília. Vol I, p 93, nº 03, set/dez 1997.

<sup>51</sup> BITTAR, Carlos A. *A propriedade e os direitos reais na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1991. p. 24.

<sup>52</sup> FERREIRA, Sérgio de A. *O direito de propriedade e as limitações e ingerências administrativas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980. p. 14.

contexto, tal direito ostenta meramente um caráter instrumental para que se resguarde a dignidade humana.<sup>53</sup>

A incursão do Direito Público na esfera do Direito Privado tem provocado confusão na comunidade jurídica. Diante de tais inovações, por vezes não há uma análise do ordenamento jurídico em todo o seu conjunto. Talvez por preconceito, existe uma desconfiança generalizada a respeito da fúria arrecadatória do Fisco rotulada de “busca do bem estar coletivo”.

Ocorre que não é possível se falar em Estado Democrático de Direito sem conferir ao cidadão não só liberdades, como também responsabilidades. O regime jurídico da propriedade deve ser estatuído em bases equilibradas, sopesando de um lado o indivíduo e de outro a sociedade.

A propriedade contemporânea não deve ser aqui considerada tão-somente na clássica concepção centrada na tutela dos interesses do indivíduo. Somado a esta perspectiva, igualmente relevante merece destacar um quadro complexo de outros interesses. Tal relação jurídica deve ser vista sob uma ótica que incorpore a função social e outros valores prestigiados pelo Constituinte.

Esta conclusão pode ser tirada da leitura da própria Constituição Federal, em que há a inserção da função social de várias maneiras, ligadas a valores tais como a dignidade da pessoa humana, a justiça social, a preservação do meio ambiente entre outros<sup>54</sup>.

Também merece registro a lição de Humberto Ávila no sentido de ampliar campo do Direito Tributário. Para este autor, há normas de diretas e indiretas de Direito Tributário. O poder impositivo do Estado não se resume à exação por si própria, mas a todos os mecanismos de efetividade da tributação.

A análise dos bens jurídicos permite verificar a própria eficácia das normas tributárias e, por consequência, encontrar fundamentos constitucionais de proteção antes inalcançáveis.

A concretização da repartição entre bens jurídicos depende de normas que estabelecem a estrutura racional para a aplicação de outras normas com a devida proporcionalidade e da função de defesa dos direitos fundamentais<sup>55</sup>.

---

<sup>53</sup> FACHIN, Luiz Edson. Estatuto jurídico do patrimônio mínimo. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.p. 176.

<sup>54</sup> LOUREIRO, Francisco E. *A propriedade como relação jurídica complexa*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 102-103.

<sup>55</sup> ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 56.

Por fim, ressalte-se que a propriedade aqui considerada é em sentido amplo, com todos os seus poderes, quais sejam: usar, gozar, dispor e reivindicar. Portanto, inclui não só a prerrogativa material, como também a jurídica (frutos, rendimentos).

### 1.3.5 Constrição patrimonial administrativa no ordenamento jurídico atual

É oportuno registrar que a legislação em vigor faculta à Administração Pública poderes de intervenção na propriedade que importam em bloqueio ou apreensão de patrimônio privado, tendo como premissa o atributo da autoexecutoriedade do ato administrativo. Em outras palavras, sem a interferência ou controle antecipado por parte do Poder Judiciário, o legislador faculta à Administração alienar, restringir ou até destruir bens de particulares.

Com efeito, o Regulamento Aduaneiro sujeita o infrator às penas de perdimento do veículo transportador e da mercadoria transportada. Outro exemplo é a possibilidade da decretação de indisponibilidade dos bens dos diretores de instituições financeiras em sede de liquidação extrajudicial decretada pelo Banco Central, conforme o disposto no art. 36, da Lei n. 6.024/74. Trata-se de hipótese em que, claramente, a Administração, em razão do interesse público, intervém diretamente na esfera patrimonial de particulares, sem qualquer controle prévio do Judiciário<sup>56</sup>. O dispositivo em comento foi objeto de análise pelo STF, tendo sido considerado constitucional:

[...] Essa indisponibilidade patrimonial – que não implica perda da titularidade dominial sobre os bens – reveste-se de importante função instrumental, pois visa a impedir que o ex-administrador da instituição financeira venha a desfazer-se desses mesmos bens, dificultando ou impossibilitando, com atos de ilícito desvio de seu patrimônio, a própria liquidação de sua responsabilidade civil, gerando, com esse injusto comportamento, prejuízos gravíssimos a uma vasta coletividade de credores da instituição sob intervenção ou em regime de liquidação extrajudicial (Lei n.º 6.024/74, art. 49 e respectivo § 1º). Min Celso de Mello, medida cautelar em sede da petição nº 1.343-9/DF.

---

<sup>56</sup> GOMES, Marcus L. Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?. *Revista CEJ*. Brasília, Ano VIII, p. 86-101, nº 45, abr/jun 2009.

## **2 CRISE DA EXECUÇÃO FISCAL**

A finalidade da atividade jurisdicional executiva consiste na obtenção de um resultado prático, fisicamente concreto, seja porque o autor teve seu direito reconhecido na fase de conhecimento, seja porque detém certa categoria de títulos de crédito que gozam simultaneamente da presunção de certeza, liquidez e exigibilidade.

E dentre os princípios que orientam suas etapas, há: o da utilidade e o do menor sacrifício do executado. O primeiro reza que a instauração da execução somente se justifica quando a liquidação dos bens encontrados gerar uma quantia que reverta em benefício do credor. Caso o produto seja totalmente absorvido para o pagamento de custas, não há sequer que se proceder à penhora (CPC, art. 659, § 2º).

Conjugado a este princípio, aplica-se o da menor onerosidade do executado. Reza este mandamento que apesar de a execução se fazer no interesse do credor, nas hipóteses em que há diversas alternativas em que possa recair a penhora, o juiz escolherá dentre elas aquela que seja menos gravosa ao executado (CPC, art. 620). Uma medida de justiça, que proíbe o excesso da intervenção estatal e propõe o uso de medidas adequadas e necessárias ao fim colimado.

A compatibilização e a proporcionalidade na aplicação destes princípios é que torna a execução justa, eficiente e equilibrada.

### **2.1 O FLUXO DA EXECUÇÃO FISCAL**

É cediço que o Judiciário está atravessando a crise do processo ou, segundo alguns doutrinadores, crise da efetividade. E a deficiência afeta não só a execução fiscal como a Justiça como um todo, em suas diversas instâncias desde o Juizado Especial, Justiça Comum, passando pela Justiça Federal até chegar ao Supremo Tribunal Federal.

Em recente pesquisa realizada pelo IPEA acerca do custo específico do processo de execução fiscal da União, obtiveram-se dados tendentes a traçar o panorama geral do sistema e, assim, apurar a eficiência ou não do atual modelo<sup>57</sup>.

A metodologia empregada pelo estudo levou em conta o orçamento efetivamente executado na manutenção do serviço público e a quantidade de sentenças produzidas ou processos baixados. O pesquisador justifica que a sentença seria o produto deste ramo do serviço público. O tempo médio de duração da execução fiscal na Justiça Federal é de 8 (oito) anos, 2 (dois) meses e 9 (nove) dias.

Ademais, embora este estudo não faça menção ao contencioso tributário administrativo, há de se lembrar desta fase pré-executiva. Nesta esfera, a Fazenda Pública dispensa em torno de quatro anos para efetuar a cobrança administrativa e gerar a CDA. Somente após esgotadas todas as possibilidades recursais e constituído definitivamente o crédito tributário, sem o pagamento espontâneo do devedor, é que o Fisco poderá ir ao Judiciário tentar satisfazer seu crédito.

Em função da notória morosidade do sistema, é comum que devedores não efetuem o pagamento na esfera administrativa e nem proponham parcelamento para evitar a cobrança judicial, confiantes de que não sofrerão nenhuma constrição em seus patrimônios e que, passado algum tempo, a dívida se extinga em razão da prescrição.

Tal lentidão tem reflexos enormes na sociedade que passa a nutrir sentimentos de descrédito no Poder Judiciário, eclodindo noções de senso comum tais como o direito ficará para os meus netos ou de que o pobre nada consegue, o rico pode tudo.

O principal índice para aferir o colapso do sistema é o grau de congestionamento. Este índice aponta o estoque de processos ajuizados e não concluídos no âmbito da Justiça durante determinado ano, com dados fornecidos ao Conselho Nacional de Justiça, em relatório de gestão denominado a justiça em números<sup>58</sup>.

---

<sup>57</sup> Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. *Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal*. Disponível em < [www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331\\_comunicadoipea83.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf) > Acesso em: 15 de novembro de 2011.

<sup>58</sup> Conselho Nacional de Justiça – CNJ. *Justiça em números*. Disponível em [http://www.cnj.jus.br/images/programas/justica-em\\_numeros/2010/re\\_l\\_justica\\_numeros\\_2010.pdf](http://www.cnj.jus.br/images/programas/justica-em_numeros/2010/re_l_justica_numeros_2010.pdf) Acesso em: 15 de julho de 2012. p. 166.

Obtém-se a taxa de congestionamento por meio da divisão dos casos não baixados pela soma dos casos novos e dos casos pendentes. Tal taxa mede se a Justiça consegue decidir com celeridade as demandas da sociedade, ou seja, é a taxa com que as novas demandas e os casos pendentes do período anterior são finalizados ao longo do ano.

A taxa de congestionamento apresentada nos dois próximos gráficos (4.25 e 4.26) está separada em conhecimento e execução. Enquanto a taxa de congestionamento na fase de conhecimento no 1º Grau e Juizado Especial em 2010 foi de 58%, o indicador da fase de execução foi de 85%, ou seja, para cada cem processos em tramitação na fase de execução do 1º Grau e Juizado Especial em 2010, aproximadamente quinze foram finalizados no período. (destaque nosso).

E este atraso na tramitação da execução fiscal contribui bastante para que os créditos idôneos, lastreados por um patrimônio passível de execução e que se caracterize por boa liquidez, se transformem ao longo do processo em créditos podres. Isto porque a situação patrimonial do executado se modifica, não havendo mais bens a serem executados ou, mesmo que sejam encontrados alguns, se chegarem ao leilão, não despertarão interesse por terem se tornado obsoletos e ultrapassados.

## 2.2 PERCALÇOS DO PROCEDIMENTO

Um Estado democrático de direito comprometido com a efetividade dos direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal depende, em grande medida, da eficiência da Administração Pública. Tal princípio, incluído pela Emenda Constitucional nº 19/98 entre aqueles explicitamente elencados no artigo 37 da CF/88, é de observância obrigatória para toda Administração Pública direta e indireta, de todos os Poderes da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Ainda segundo as conclusões do estudo realizado pelo IPEA, os pontos mais críticos da execução fiscal atual estão na localização do devedor, de seus bens e na expropriação de bens penhorados. Em outras palavras, questões meramente administrativas e não jurisdicionais são os principais entraves à conclusão de tais feitos executivos.

Uma conclusão interessante do estudo diz que:

Igualmente, a realização das tarefas e operações desenvolvidas durante as etapas processuais não compõem uma linha de produção *just in time*, já que o sistema produtivo na Justiça assemelha-se ao da produção em lotes. Os momentos da tramitação que mais demandam mão de obra são o cumprimento de mandados e a organização de leilões.

A morosidade não resulta significativamente do cumprimento de prazos legais, do sistema recursal ou das garantias de defesa do executado. Nem tampouco do grau de complexidade das atividades administrativas requeridas. Fundamentalmente, é a cultura organizacional burocrática e formalista, associada a um modelo de gerenciamento processual ultrapassado, que torna o executivo fiscal um procedimento moroso e propenso à prescrição.

A forma de organização administrativa na Justiça Federal se assemelha ao modelo fordista clássico, caracterizado pela rígida divisão de tarefas excessivamente reguladas, repetitivas e autorreferentes. Esse modelo impede a construção de uma visão completa do processo de trabalho, privilegiando o cumprimento de tarefas, em detrimento da obtenção dos resultados<sup>59</sup>.

Dos casos analisados pela pesquisa do IPEA, somente 4,4% dos executados apresentaram objeção de pré-executividade. Destes, apenas 0,3% conseguiram que fossem julgadas favoravelmente ao seu pedido, o que indica que a Fazenda Pública obedece aos parâmetros legais para a inscrição e execução de sua dívida ativa.

No que se refere ao Embargos, 6,5% de executados que apresentam embargos obtêm ganho de causa em 1,3% dos casos. Logo, a taxa de sucesso das objeções de pré-executividade é de 7,4%, enquanto a dos embargos é de 20,2%.

Observe-se que a grande maioria das execuções fiscais não é embargada, tramitando sem que o executado se insurja contra tal feito. E, dentre aqueles que são impugnados, parcela mínima consegue êxito.

Portanto, o ponto nevrálgico da execução fiscal está em procedimentos de ordem administrativa (penhora, citação, leilão etc) e não jurisdicionais, caracterizados por litigiosidade, já que parcela mínima dos feitos chegam a ser embargados.

Dá também se pode extrair a enorme quantidade de recursos humanos e financeiros que são movimentados, tanto no Poder Executivo como também no Judiciário, envolvidos na cobrança do crédito público que nem sempre é recuperado com eficiência. Entraves legais impossibilitam a seleção de títulos viáveis de recuperação, aumentando o estoque ano a ano com prejuízos ao invés de benefícios ao autor da ação: o cidadão brasileiro.

---

<sup>59</sup> Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. *Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal*. Disponível em < [www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331\\_comunicadoipea83.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf) > Acesso em: 15 de novembro de 2011.p. 09.



### 2.3 DESVIO DE FINALIDADE

Segundo alguns doutrinadores, a ineficiência do sistema atual também pode ser atribuída a um vício de origem, de ordem estrutural: a jurisdicionalização da execução fiscal. E o estudo do IPEA corrobora este entendimento, na medida em que avaliou a eficiência não só no que se refere ao custo do serviço, duração dos processos etc, como também sob a ótica da organização do trabalho.

Conforme já apontado, segundo a pesquisa do IPEA, o Judiciário adota um modelo de organização de trabalho inspirado no método fordista clássico. Cuida-se de uma técnica de racionalização do trabalho de massa em que o processo produtivo se divide em diversas tarefas sucessivas e interdependentes, em uma linha de montagem sequencial. Repetitivas e padronizadas, as atividades se restringem ao seu “campo de atribuições”, desvinculando-se o trabalhador do todo, do fim, do produto final. Em outras palavras, o importante é passar o processo para frente, sem se preocupar com um desfecho que, no caso da execução fiscal, é a liquidação do débito cobrado.

A entidade pesquisadora identificou ainda uma cultura burocrática ultrapassada e propensa à ocorrência de prescrição.

Para Humberto G. Barros, a raiz do problema estaria em um fator pré-processual: o desvio de finalidade<sup>60</sup>. Ao cobrar créditos estatais, o Poder Judiciário desempenharia uma função para a qual não teria sido engendrado: a função administrativa.

Segundo este autor, o Poder Judiciário foi concebido e estruturado para exercer a jurisdição, isto é, julgar controvérsias entre litigantes e decidir o conflito com a aplicação do direito ao caso concreto, substituindo a vontade das partes. Da mesma forma que ao Legislativo cabe a elaboração de leis e ao Executivo a gestão e satisfação do interesse público, aplicando a lei, ao Judiciário competiria se ocupar com questões mais complexas. A própria natureza da atividade jurisdicional - lenta e formalista, inviabiliza a eficiência que cobrança do crédito público requer.

Portanto, a vocação institucional do Poder conflita-se com procedimentos administrativos consubstanciados na execução fiscal.

---

<sup>60</sup> BARROS, Humberto G. Execução fiscal administrativa. *Revista CEJ*. Brasília, Ano XI, p. 4-9, nº 39, out/dez 2007.

## 2.4 REFORMAS ESTRUTURAIS

Apesar de haver consenso sobre a ineficiência e ineficácia do atual sistema de cobrança judicial do crédito público, a solução para o problema não é unânime entre os estudiosos.

Colocando-se os questionamentos de ordem jurídica de lado, argumenta-se que mera transferência da atribuição de cobrança fiscal da esfera jurisdicional para a órbita administrativa com a simples edição de uma lei não implicaria em mudança significativa do atual quadro.

Os críticos da execução fiscal administrativa ponderam que o problema apenas mudaria de endereço, pois os vícios estruturais não se sanariam com uma reforma legislativa. Isto porque a penhora administrativa pressupõe diligências para a localização do devedor e de bens, assim como o trabalho de seleção de dívidas ativas hábeis e idôneas para serem executadas. Assim, no atual estágio das Procuradorias, dificilmente o quadro se tornaria mais eficiente, considerando os recursos humanos e financeiros à sua disposição.

O exame crítico dos dados obtidos a respeito da eficiência da execução fiscal recomendam, antes de tudo, investimentos na Administração Tributária, reservando-se recursos financeiros com prioridade a este setor, na esteira do que preconiza o inciso XXII do artigo 37 da CF/88.

Registra Kyioshi Harada que:

Logo, se há morosidade nas execuções fiscais, a culpa não é apenas do Judiciário. Por isso, parece óbvio que transferir a execução fiscal para o âmbito da Administração não irá resolver o problema da morosidade.

Aliás, se a Administração Tributária leva 4 anos em média para ultimar o processo administrativo tributário, como afirmado na exposição de motivos (na verdade leva 56 meses em média), dos quais o contribuinte é responsável por apenas 75 dias (30 dias para impugnar, 30 dias para interpor recurso ordinário e 15 dias para eventual recurso especial) não se vê como possa a Administração agilizar a cobrança **coativa**

da dívida ativa chamando para si tal atribuição<sup>61</sup>.

---

<sup>61</sup> HARADA, Kyioshi. *Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?* Disponível em [http://www.tributario.net/artigos/artigos\\_ ler asp?id=33391](http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=33391). Acesso em: 15 de julho de 2012. p. 07.

### 3 EXECUÇÃO FISCAL E A PENHORA ADMINISTRATIVA

O tema da execução fiscal administrativa como modelo de cobrança dos créditos públicos é recorrente na comunidade de operadores do direito. Entre os diversos projetos de reforma da cobrança de créditos públicos, o protagonismo da Administração Tributária assume diferentes configurações. Algumas propostas conferem ao Fisco atribuições de penhorar, expropriar e liquidar a dívida ativa, com eventual participação do Judiciário para decidir a legalidade da atuação administrativa. Outros modelos recomendam a penhora administrativa preparatória, cabendo ao Poder Judiciário conduzir a expropriação de bens constritos.

A proposta original de penhora administrativa remonta à década de 1970, patrocinada pelo saudoso ex sub-Procurador Geral da Fazenda Nacional, Sr. Leon Fredja Szklarowsky.<sup>62</sup>

No final do ano de 2002, a Comissão de Altos Estudos do Conselho da Justiça Federal - CJF, sob a Coordenação-Geral do Min. César Asfor Rocha, através do Desembargador Federal Antônio de Souza Prudente, apresentou proposta para instituição da execução fiscal administrativa como solução para o desafogamento do Judiciário neste campo. Em 2005, outra Comissão, também do CJF, dedicou-se a debater a execução fiscal administrativa. Sob a coordenação do Min. Teori Zavascki e com a colaboração de diversos setores da sociedade, foi apresentado ao Congresso Nacional um anteprojeto que prevê a criação da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro. Ainda pendente de votação, tramita sob o número Projeto de Lei nº 2.412/2007.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também apresentou um Anteprojeto de Lei. O então Procurador Geral da instituição, Sr. Luís Inácio Lucena Adams, encaminhou ofício ao Ministro da Fazenda, Sr. Guido Mantega, contendo a minuta de dois anteprojetos de Lei que regulam a transação geral em matéria tributária<sup>63</sup> e a execução fiscal

---

<sup>62</sup> GOMES, Marcus L. Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?. *Revista CEJ*. Brasília, Ano VIII, p. 86-101, nº 45, abr/jun 2009.

<sup>63</sup> Ministério da Fazenda. Disponível em <[http://www.fazenda.gov.br/portugues/release\\_s/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei.pdf](http://www.fazenda.gov.br/portugues/release_s/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei.pdf)> Acesso em: 24 de julho de 2012.

administrativa.<sup>64</sup> Apenso ao PL nº 2.412/2007, recebeu a numeração de PL nº 5.080/2009, aguardando apreciação do Plenário da casa.

A proposta da Administração Tributária visa estimular a educação fiscal em todos os níveis, conscientizando os contribuintes quanto a seus deveres de cidadania fiscal, com transparência, ética e caráter solidário nos atos de arrecadação, de modo a solucionar efetivamente os conflitos na seara tributária.<sup>65</sup>

Partindo da premissa de que há necessidade de mudança no modelo atual das execuções fiscais, bem como do alto custo envolvido na manutenção desta estrutura ineficiente para o contribuinte, conclui-se que é urgente a reformulação de políticas públicas e um planejamento estratégico do Poder Público no sentido de enfrentar os problemas que obstruem a eficácia da cobrança do crédito público.

O atual sistema tributário deve ser afeiçoado em harmonia com as necessidades de desenvolvimento econômico e social do país. Para tanto, torna-se imperioso um sistema tributário que conte com medidas arrecadatórias eficientes de modo a financiar políticas públicas promotoras de direitos e garantias fundamentais. Em outras palavras, a construção de uma sociedade justa, fraterna e garantidora da dignidade da pessoa humana.

### 3.1 PRINCIPAIS MUDANÇAS

A partir da análise de dados e de debates, verifica-se que o estoque da dívida ativa divulgado anualmente pela Administração Tributária é extraordinariamente superior aos valores efetivamente arrecadados. Isto porque há créditos já prescritos em tal base de dados; outros com devedores que não foram localizados ou cujas execuções encontram-se suspensas, por não terem sido descobertos bens dos sujeitos passivos.

De tal modo, seja por exigência legal ou contábil, os créditos permanecem ativados, gerando a falsa impressão de que o valor a ser perseguido é todo

---

<sup>64</sup>Ministério da Fazenda. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/portugues/release\\_s/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei-Divida\\_Ativa.pdf](http://www.fazenda.gov.br/portugues/release_s/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei-Divida_Ativa.pdf)> Acesso em: 24 de julho de 2012.

<sup>65</sup> ADAMS, Luís Inácio L. A racionalização da ação fiscal e do processo de cobrança. *Revista jurídica consulex*, [s.l.], ano XI, n. 248, p. 6-8, maio 2007.

aquele que consta exponencialmente noticiado ano após ano como sendo o estoque da dívida ativa.

Uma das principais causas desta distorção é obrigatoriedade de o administrador cobrar todo e qualquer crédito. Em regra, o Poder Executivo não pode escolher qual crédito será objeto de cobrança. Esta atividade seria um ato administrativo do tipo vinculado, onde o agente público se vê obrigado a exercer as suas atribuições diante de determinados fatos previstos em lei. Não há espaço ou liberdade para juízos de conveniência e de oportunidade<sup>66</sup>.

De acordo com a proposta em estudo, conferir-se-ia poder discricionário ao agente tributário no sentido de selecionar previamente quais os créditos que seriam objetos de cobrança forçada, sem êxito extrajudicial. O critério adotado neste procedimento preparatório consistiria em perscrutar alguma base patrimonial dos sujeitos passivos como condição específica da ação de execução fiscal, sopesando a relação entre o custo e o benefício presumível que efetivamente satisfizesse o crédito público.

Ao conferir maior autonomia aos Procuradores, o anteprojeto pretende estabelecer prioridades para a cobrança judicial da dívida ativa, canalizando recursos dos órgãos jurídicos da Fazenda Pública na recuperação de créditos cujos devedores ostentem maior capacidade de pagamento ou cuja dívida total seja muito alta. É opinião assente entre estudiosos que, ao contrário do que preconiza o modelo atual de cobrança universal, determinados créditos devem ser priorizados em relação a outros.

A rotina rígida e burocrática da tarefa de cobrança na sistemática atual não permite o estabelecimento de metas ou a organização racional do trabalho. Somente com flexibilidade, agilidade, capacidade de foco e maior autonomia aos Procuradores será possível cumprir o escopo maior da execução de recobrar o máximo de tributos ao custo mínimo que um feito desta natureza implica.<sup>67</sup> Os atuais níveis de litigância estatal e os custos da aventura da jurisdicionalização inconsequente sugerem que se conceba um arquétipo centrado na

---

<sup>66</sup> Uma exceção à esta regra são as causas de pequeno valor, em que há autorização legislativa dispensando o ajuizamento de tais créditos ou arquivamento de execuções já ajuizadas, conforme a previsão do artigo 20 da Lei nº 10.522/02.

<sup>67</sup> Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais (CEBEPEJ). *Execuções Fiscais no Brasil*. Brasília: Ministério da Justiça, 2006. Disponível em: [http://www.cebepj.org.br/pdf/execucoes\\_fiscais.pdf](http://www.cebepj.org.br/pdf/execucoes_fiscais.pdf), p. 65. Acesso em: 06 de julho de 2012.

agilidade, atentado à produção de resultados. O mundo do carimbo, baseado na pouca flexibilidade da legalidade burocrática, deve se curvar à eficiência.

Registra Marcus Gomes que:

Não se pode esperar eficiência se as execuções fiscais são ajuizadas em massa, sem o menor critério seletivo, misturando créditos tributários atingidos pelos efeitos da decadência e prescrição, devedores presumivelmente insolventes ou não localizados, com créditos tributários de monta e de responsabilidade de empresas economicamente saudáveis. Não faz sentido concentrar os poucos recursos pessoais e materiais de que dispõe a Fazenda Pública nas execuções contra devedores insolventes ou empresas inexistentes de fato.

Segundo essa linha de raciocínio, o dever de a Fazenda Pública cobrar todo e qualquer crédito, reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, engessa a atividade do Poder Executivo, que não pode canalizar os seus poucos recursos para cobrar apenas de devedores com reais condições de adimplir seus débitos ou perseguir tão-somente créditos de monta para obter uma arrecadação de valores expressivos<sup>68</sup>.

A cobrança da dívida ativa pública sofreria profundas mudanças, com inovações previstas em quatro Projetos de Lei: o já citado PL nº 2.412/2007 (Execução Fiscal Administrativa), o PL nº 5.082/2009 (Transação Tributária), o PL nº 5.081/2009 (alterações gerais na legislação tributária) e o PLC nº 469/2009 (alterações no CTN).

O texto apoia-se nas mesmas diretrizes adotadas na atual LEF, reproduzindo inclusive alguns artigos com redação idêntica à prevista na Lei nº 6.830/80. No modelo proposto, o rito da execução fiscal aproxima-se do rito ordinário da execução por quantia certa de título extrajudicial, na esteira de recentes inovações adotadas em reformas ao CPC.

De um modo geral, o novo modelo orienta-se no sentido de oferecer mais alternativas de pagamento ao devedor, evitar a duplicidade de atos pela Fazenda Pública e pelo Poder Judiciário e a ampla utilização de recursos tecnológicos e de informática para a realização de atos processuais.

Também merece registro o Projeto de Lei no Senado Federal (PLS nº 10/2005), de autoria do Senador Pedro Simon, que institui a penhora administrativa como alternativa à execução fiscal jurisdicional atual (Lei nº 6.830/1980), que permaneceria vigente com a nova sistemática de penhora administrativa.

---

<sup>68</sup> GOMES, Marcus L. Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?. *Revista CEJ*. Brasília, Ano VIII, p. 86-101, nº 45, abr/jun 2009.

### 3.1.1 Legitimidade ativa

Nos termos do projeto, o conceito de Fazenda Pública amplia-se de modo a incluir as fundações públicas como legitimadas ativas da execução fiscal administrativa<sup>69</sup>. Tal inovação apenas arrima em dispositivo legal entendimento já firmado pela doutrina no sentido de que fundações públicas que tivessem regime jurídico similar a de autarquias poderiam compor o polo ativo, enquadrando-se como espécie deste gênero, em sede de interpretação com efeitos ampliativos.

### 3.1.2 Foro da execução fiscal

Considerando a expressiva expansão da Justiça Federal verificada nos últimos anos, com a interiorização de diversas Sub Seções Judiciárias, entende-se que a delegação de competência prevista no artigo 15, inciso I da Lei nº 5.010/66 não mais se justifica diante da pulverização do serviço público federal. Ademais, a complexidade de questões tributárias federais recomenda que Juízes Federais conheçam da matéria, mais corriqueira que na justiça estadual. Assim, há dispositivo expresso revogando tal transferência para as justiças estaduais.<sup>70</sup>

No modelo proposto, devedores que tenham domicílio ou bens penhoráveis em localidades que não sejam sede da Justiça Federal serão executados mediante carta, com espeque no artigo 1213 do CPC. Apesar de ser mais cômodo para a Fazenda Pública concentrar as execuções fiscais em determinadas Varas Federais, deve-se lembrar que o procedimento por carta nem sempre é eficiente, podendo gerar atrasos na satisfação do crédito público federal.

Também pode dificultar o exercício ao direito à ampla defesa do executado, pois o processo tramitaria em local muitas vezes distante de seu domicílio, geralmente na capital do Estado.

---

<sup>69</sup> Vide artigo 1º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>70</sup> Vide artigo 37 do Anteprojeto de lei no Anexo A.

### 3.1.3 Informatização da execução fiscal

Tendo em vista a tendência e a real possibilidade da prática de comunicação dos atos processuais por meios eletrônicos, os autores do anteprojeto previram a possibilidade da utilização de recursos tecnológicos na execução fiscal, com o intuito de ter celeridade e economia processual.

Impende registrar que esta não houve ineditismo neste ponto da proposta. Na esteira de recentes reformas, o legislador já regulamentou a informatização processual, a exemplo da Lei n.º 11.280/2006 que, acrescentando parágrafo único ao artigo 154 do Código de Processo Civil, estatuiu a digitalização processual.

### 3.1.4 Condição específica da execução fiscal

A petição inicial da execução fiscal será instruída com a Certidão de Dívida Ativa, extraída de acordo com os mesmos requisitos exigidos atualmente. A exemplo do que já acontece, a exequente fica dispensada de juntar memorial de cálculos.

Neste ponto, relevante inovação merece destaque: a necessidade de indicação na inicial de bens penhoráveis ou a possibilidade de penhora sobre o faturamento, nos casos de pessoas jurídicas que se encontrem em atividade. Ademais, acompanhará a inicial relatório completo de pesquisa patrimonial e relação de todas as constrições preparatórias efetivadas.<sup>71</sup>

Cuida-se de condição específica da ação, requisito necessário para o processamento da via judicial. Tais bens assinalam uma possibilidade efetiva de recuperação do crédito público, mostrando-se útil e conveniente movimentar a máquina judiciária.

Prestigia-se assim o Princípio da Utilidade na medida em que o uso da execução é justificável em situações em que haja expectativa concreta de retorno. Caso contrário, o seu manejo caracteriza flagrante desperdício de tempo, dinheiro e trabalho.

---

<sup>71</sup> Vide artigo 13, § 2º do Anteprojeto de lei no Anexo A.



### 3.1.5 Sistema nacional de informações patrimoniais de contribuintes - SNIPC

Com vistas a tornar a Administração Tributária mais célere, transparente e eficaz, o Projeto de Lei prevê a criação de um banco de dados contendo informações relativas a diversas operações econômicas dos contribuintes<sup>72</sup>. Trata-se de um instrumento de coibição de fraudes e de incremento da arrecadação na medida em que permite o acesso eletrônico da Receita Federal ou da Procuradoria da Fazenda Nacional ao patrimônio, rendimentos e endereço dos contribuintes.

Com dados fornecidos por Cartórios, Departamentos de Trânsito, Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC), Capitania dos Portos, Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Câmara Brasileira de Liquidação e Custódia, Instituto Nacional de Propriedade Intelectual, Superintendência de Seguros Privados, Banco Central do Brasil, etc, a Administração Tributária contaria com uma eficiente ferramenta de localização e de bloqueio da renda e do patrimônio do sujeito passivo tributário. Em outras palavras, qualquer instituição, seja pública ou privada, com a atribuição de registro e controle de bens móveis ou imóveis, estaria compelida a cumprir a obrigação acessória tributária de prover o Sistema com eventos sucedidos em seus registros.

Os Estados, Municípios e o Distrito Federal também teriam a obrigação de informarem mensalmente dados relativos a contribuintes que estejam no âmbito de sua competência tributária. E os serventuários da Justiça, a exemplo do que já ocorre atualmente, também noticiariam transações firmadas no Judiciário (precatórios, ações diversas com a possibilidade de penhora no rosto dos autos etc).

Para gerir as informações recebidas e transmitir ordens de indisponibilidade do Judiciário ou do Fisco, o Projeto de Lei estabelece que a Receita Federal do Brasil seria a responsável por administrar tal banco de dados. Para tanto, já há recursos de informática (*softwares*) capazes de cruzar informações e, a partir de combinação e análise de dados, detectar irregularidades de contribuintes com apoio em diversas bases de dados.

Um poderoso recurso de controle das atividades empresariais já foi implantado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instituído pelo Decreto nº

---

<sup>72</sup> Vide artigo 4º, § 2º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

6.022/2007, englobando a escrituração contábil, a escrituração fiscal e a nota fiscal eletrônica. As obrigações acessórias se simplificaram, formalizadas em documentos eletrônicos com validade jurídica, uma vez que certificadas por assinatura digital.

### 3.1.6 Dos atos preparatórios

De acordo com o novo modelo, ficarão a cargo da Administração Tributária medidas meramente burocráticas, tais como localização de bens e de devedores. Segundo pesquisas recentes, a localização de devedores e seus bens está entre as etapas processuais que mais contribuem para a demora da execução fiscal, pois nem sempre as certidões de dívida ativa são preenchidas com dados corretos.

Com vistas a evitar extinção do crédito público, o projeto lei cria uma nova causa de interrupção da prescrição: a notificação regular do devedor, realizada pela Administração Tributária logo após a inscrição em dívida ativa.<sup>73</sup> Como a investigação patrimonial passa a ser levada a efeito em âmbito administrativo, correr-se-ia o risco de diversos créditos serem declarados prescritos no instante de sua dedução em Juízo, após a sindicância de bens. Assim, para evitar tal temeridade, esta causa de interrupção resguardaria a pretensão executiva do ente credor, uma vez que este não estaria inerte, mas agindo em prol do interesse público.

As consequências práticas de tal medida seriam o descongestionamento do Judiciário e a oportunidade de o Fisco instruir eventual execução fiscal com uma pesquisa patrimonial consistente. Mesmo porque, conforme já registrado, a Fazenda Pública somente poderá deduzir sua pretensão em Juízo em casos de devedores solventes ou de empresas ainda em atividade – requisito essencial da inicial.

O devedor será notificado para efetuar o pagamento em 05 (cinco) dias, solicitar parcelamento ou apresentar garantia (depósito, fiança bancária ou seguro-garantia etc). Ademais, a proposta obriga o sujeito passivo a informar à Administração Tributária a relação de bens, respectiva localização, inclusive aqueles alienados entre a data

---

<sup>73</sup> Vide artigo 5º, § 10º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

da inscrição e a da notificação. O descumprimento a este dever de informação configura infração à lei, com os consectários legais previstos no artigo 135 do CTN.<sup>74</sup>

Como corolário do princípio do contraditório e da ampla defesa<sup>75</sup>, o projeto de lei prevê a possibilidade de o devedor arguir, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da notificação, matérias de ordem pública que possam ser verificadas de plano, sem a necessidade de dilação probatória (pagamento, compensação anterior à inscrição, prescrição etc). Trata-se da exceção de pré-executividade adotada atualmente em sede de execução fiscal, sem efeito suspensivo, que seria utilizada em seara administrativa.<sup>76</sup>

### 3.1.7 Da constrição preparatória ou provisória

Nos termos do projeto de lei, a notificação administrativa implica não só em determinação de pagamento, parcelamento ou oferecimento de garantia, como também em:

O despacho da autoridade administrativa competente que determinar a notificação, observados os prazos e as hipóteses do art. 5o, também ordenará:

I - a efetivação da constrição preparatória e a avaliação de bens, respeitada a ordem estabelecida no art. 655 do Código de Processo Civil, sobre tantos bens e direitos quantos bastem para garantir o débito;

II - a intimação da constrição preparatória ao devedor;

III- o registro da constrição, independentemente do pagamento de custas ou outras despesas<sup>77</sup>. (destaque nosso)

A constrição prevista no projeto implica em vedação de alienação do bem adstrito ou a constituição de ônus reais sobre o mesmo, no prazo de 120 (cento e vinte) dias e configura fraude à execução, caso tais operações sejam realizadas após este prazo<sup>78</sup>. Tal ato será determinado pela própria Administração através do SNIPC, preferencialmente por meio eletrônico, averbando-se a restrição no órgão competente. Quanto à avaliação do bem, será realizada através de Oficial da Fazenda Pública.

---

<sup>74</sup> Vide artigo 5º, § 5º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>75</sup> Registre-se que tais princípios se aplicam tanto aos processos judiciais como também aos administrativos, conforme estatui o artigo 5º, inciso LV da CF/88.

<sup>76</sup> Vide artigo 7º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>77</sup> Vide artigo 9º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>78</sup> Vide artigo 9º, § 2º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

Uma vez intimado, o devedor ficará com a guarda do bem mas será obrigatoriamente nomeado depositário do mesmo, com todos os encargos legais que este ônus implica.

Para efeitos de constrição preparatória, serão levados em consideração operações no sistema financeiro nacional, bem como atividades da empresa que possibilitem penhora sobre o faturamento. Sendo a determinada no curso de execução fiscal já em curso, a constrição efetivada pela Administração será provisória que, a exemplo da preparatória, será homologada pela Justiça<sup>79</sup>.

Esta inovação do projeto de lei – cerne do presente trabalho, faz lembrar o princípio da praticidade tributária. Este mandamento reza que o Estado pode, em algumas situações e obedecidas certas limitações constitucionais, recorrer ao uso da abstração e da ficção na elaboração de atos administrativos com o objetivo de alcançar uma aplicação eficiente e econômica das leis<sup>80</sup>. Assim, para obter recursos que financiem o desenvolvimento socioeconômico do país e mantenham serviços públicos, faz-se necessário lançar mão de irrealidades que simplifiquem a complexidade do mundo dos fatos.

Com tais alterações, a Fazenda passa de mero credor a auxiliar do Judiciário, assumindo a atividade administrativa de localização e constrição de bens e devedores. Resta ao Magistrado a atribuição de julgar eventuais embargos e homologar a expropriação de bens.

Se por um lado há ganhos em termos de eficiência e de agilidade na cobrança de créditos públicos, o modelo proposto confere demasiada hegemonia ao ente público, que já constitui unilateralmente o próprio direito material.<sup>81</sup> Com isso, há o perigo de que direitos e garantias do cidadão sejam desrespeitados. Registra James Martins que:

Ao se tornar meros interesses arrecadatórios como critérios jurídicos, *máxime* para privar o contribuinte de seu patrimônio, desviriliza-se o direito. (...) Semelhantes tendências colocam as garantias do cidadão-contribuinte como simples entraves à arrecadação, buscando a supressão de qualquer obstáculo. (...) Infelizmente, esta visão inspirou a Lei de Execução Fiscal e continua influenciando a política fiscal do

---

<sup>79</sup> Vide artigo 15, § 1º do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>80</sup> GOMES, Renato da S. A relativização dos direitos fundamentais e a constrição preparatória no anteprojeto de lei de execução fiscal administrativa. *Revista da Seção Judiciária do Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, p. 63-73, nº 23, 2008.

<sup>81</sup> Compete privativamente à autoridade tributária efetuar o lançamento.

Estado brasileiro que muitas vezes mostra um despreço exacerbado em relação ao cidadão.<sup>82</sup>

A agilidade na cobrança proporcionada pelo contencioso administrativo implicaria, segundo Jorge Oliveira, em privilégio autoritário inconstitucional ao credor Fazenda Pública, violando assim o Princípio da Igualdade. Segundo este autor, a forma de governo republicana implicaria em igualdade de direitos e deveres para todos, inclusive no que toca ao próprio Estado, não havendo que se falar em privilégios odiosos.

Na lição do referido autor:

A Fazenda Pública é uma entidade que tem direitos e deveres iguais aos de qualquer outra parte no processo, não tendo posição de hegemonia, uma vez que, segundo a ordem constitucional vigente, ainda vivemos em um Estado Democrático de Direito (*caput* do art. 1º), sendo todos “iguais perante a lei” (*caput* do art. 5º)<sup>83</sup>.

O fato de vivermos em um Estado Democrático de Direito implica na preservação de direitos fundamentais dos cidadãos previstos na Carta Magna. Por outro lado, o poder público necessita de recursos para poder desempenhar suas funções. Para equilibrar esta relação jurídica, é forçoso orientá-la sob a égide do Princípio da Proporcionalidade, devendo a Administração Pública empregar mecanismos adequados, necessários e proporcionais *stricto sensu* na tributação. Caso contrário, corre-se o risco de regredirmos historicamente ao eliminarmos conquistas civilizatórias obtidas após séculos de guerras e de revoluções<sup>84</sup>.

### 3.2 DIREITO COMPARADO

O objetivo dos precursores do projeto de Lei foi resolver a crise de ineficiência da execução fiscal no Brasil, revolucionando a sistemática de cobrança do crédito

---

<sup>82</sup> MARTINS, James. Direito processual tributário brasileiro. 4ª edição. São Paulo: Dialética, 2005. p. 63.

<sup>83</sup> OLIVEIRA, Jorge R. F. de. A excogitável execução fiscal administrativa e suas inconstitucionalidades. *Revista IOB de direito administrativo*. São Paulo, vol. 2, n. 20, p. 90-93, jan 2006.

<sup>84</sup> CARRAZZA, Elizabeth N. Proporcionalidade da ação do fisco na busca do crédito tributário. *Revista internacional de direito tributário*. Belo Horizonte, vol. 8, p. 349-353, jul/dez 2007.

público. Ao desafogar o Poder Judiciário e reduzir custos para o Estado, o novo modelo busca otimizar a arrecadação.

Quando se contesta a legalidade e a legitimidade da execução fiscal administrativa, o que se demanda é por uma prestação da justiça, isto é, “qualidade e proteção de uma prestação jurisdicional igualitária, justa e que se coadune com as garantias constitucionais”<sup>85</sup>

O que se quer refletir neste ponto é a estruturação de um sistema tributário justo e suportável, pautado por um equilíbrio na relação jurídica obrigacional entre Fisco e contribuintes. Para tanto, cumpre criarem-se mecanismos inibidores de abuso por parte do Estado na expropriação de bens. A justiça fiscal do novo modelo deve ser aferida sob o prisma dos princípios constitucionais, pressuposto básico da justeza formal, de modo a respeitar o *standart* da Carta Magna, não importa qual seja o agente público condutor do procedimento de cobrança.<sup>86</sup>

Ressalte-se que “o Poder Executivo goza de legitimidade democrática tanto quanto o Poder Legislativo, não mais podendo ser considerado *o inimigo número um*”.<sup>87</sup>

O importante e relevante sob o aspecto jurídico é assegurar os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Se a penhora for excessiva ou se ela não obedecer à gradação prevista na lei, sempre restará ao devedor impugnar essa penhora por ocasião dos embargos, regidos pelo princípio da eventualidade.

Em outros países, o cumprimento de obrigações tributárias se dá ainda no âmbito administrativo. O Fisco pode, diretamente, realizar atos de execução: a penhora e alienação de bens; o bloqueio de ativos financeiros depositados em contas bancárias do executado; a decretação de indisponibilidade de bens e direitos através da *internet*, editando até mesmo eletronicamente os atos de comunicação oficial de tal medida aos órgãos responsáveis pela custódia de tais bens etc <sup>88</sup>. Dentre as experiências estrangeiras, destacam-

---

<sup>85</sup> NABAIS, José Casalta. Por um Estado fiscal sustentável. *Estudos de direito fiscal*. Coimbra, vol II, p. 38, 2005.

<sup>86</sup> TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e o princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 18.

<sup>87</sup> NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais – reflexões acerca de sua admissibilidade*. Coimbra: Almedina, 1994.p. 227.

<sup>88</sup> GODOY, Arnaldo S. de M. *A execução fiscal administrativa no direito tributário comparado*. Belo Horizonte: Fórum, 2009, p. 272.

se as execuções fiscais administrativas de Portugal, Espanha, Estados Unidos, França e de países irmãos, como a Argentina<sup>89</sup>.

Em uma análise preliminar, o Judiciário irá desafogar porque o número de execuções fiscais irá diminuir drasticamente. A Fazenda Pública procederá de forma qualitativa, devendo nomear os bens à penhora no ajuizamento da inicial. Como é cediça, grande parte da morosidade do Judiciário é atribuída à Fazenda exequente no que toca à mera localização do executado ou os bens penhoráveis.

### 3.2.1 Execução fiscal administrativa argentina

Na República Argentina, o entendimento da Suprema Corte é de que a investidura de determinados órgãos administrativos para ditar pronunciamentos de natureza judicial é compatível com a Constituição do país, desde que seja resguardada a possibilidade de se recorrer ao Judiciário<sup>90</sup>.

### 3.2.2 Execução fiscal administrativa espanhola

Na Espanha, o modelo de cobrança de créditos públicos é comandado pela Administração Tributária, detendo amplos poderes na condução do procedimento, que incluem: penhora de bens, leilão, intervenção em negócios do executado, constrição de salários, aposentadorias e demais rendimentos do executado etc. Trata-se de um “modelo pragmático, livre de enigmas e de sutilezas formais, em que pese conduzido pela Administração Tributária daquele país, sem que se registre papel relevante para o judiciário”<sup>91</sup>

---

<sup>89</sup> SIQUEIRA, Édson de S. *Comentários sobre os anteprojetos que instituem as leis da execução fiscal administrativa e transação tributária*. 1ª edição. Porto Alegre: Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte, 2007, p. 31.

<sup>90</sup> MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 36.

<sup>91</sup> GODOY, Arnaldo S. de M. *A execução fiscal na Espanha*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscalespanha.htm>> Acesso em: 28 de julho de 2012.

Segundo tributaristas espanhóis, a experiência de execução fiscal administrativa garante o mesmo conjunto de direitos e garantias que o contribuinte poderia exercer junto à execução fiscal que se processa em âmbito judiciário.

### 3.2.3 Execução fiscal administrativa peruana

No Peru, a execução fiscal é atribuição da Superintendência Nacional de Administração Tributária do Peru – SUNAT. É proposta e dirigida por um agente público pertencente aos quadros da Administração – o *ejector coactivo*. Tem poderes para penhorar bens do devedor, adotar medidas cautelares, apreender tais bens caso estejam sendo irregularmente transportados, reter valores constantes em saldos de contas bancárias etc.

O Tribunal Fiscal esgota a instância administrativa, sendo possível recorrer ao Judiciário em caso de inconformismo do contribuinte. Este órgão decide atos editados pelos *ejectores coactivos* e pela Administração, uniformizando a jurisprudência tributária do país.<sup>92</sup>

### 3.2.4 Execução fiscal administrativa portuguesa

Em Portugal, a Constituição de 1976 autoriza a instituição de mecanismo jurisdicional não necessariamente judicial, oferecendo um arcabouço constitucional para a inauguração de tribunais administrativos e fiscais. Com efeito, o artigo 202, 4, da Constituição da República Portuguesa estatui que “a poderá institucionalizar instrumentos e formas de composição não jurisdicional dos conflitos”.

No Código de Procedimento Tributário, na Lei Geral Tributária (equivalente ao nosso CTN) e no Estatuto dos Tribunais Administrativos é que são disciplinadas as normas do rito da *cobrança coercitiva* (locução adotada para se referir à execução fiscal) em Portugal, com feição eminentemente não judicial.

---

<sup>92</sup> GODOY, Arnaldo S. de M. *A execução fiscal no Peru*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscal.htm>> Acesso em: 28 de julho de 2012.



O modelo português de procedimento tributário vale-se do princípio inquisitório, conferindo diversos poderes ao agente do fisco no sentido promover diligências necessárias à satisfação do interesse público<sup>93</sup>. Todo o procedimento deve se concluir em um prazo máximo de 6 (seis) meses, contando com o auxílio dos sujeitos passivos (dever de colaboração processual). Por outro lado, a quebra de sigilo profissional, bancário e outros protegidos por lei requer autorização judicial, não podendo a Administração efetuarlos em tais situações.

Todas as decisões são fundamentadas e existe a possibilidade de recurso hierárquico.

---

<sup>93</sup> GODOY, Arnaldo S. de M. *A execução fiscal em Portugal*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscalportugal.htm>. Acesso em: 28 de julho de 2012.

#### 4 ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DO ANTEPROJETO DE LEI DE EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

Conforme já registrado alhures, o objetivo dos coautores do Anteprojeto de Lei que institui a execução fiscal administrativa é solucionar a crise de ineficiência que grassa a execução fiscal. Com o novo modelo, o processo administrativo tributário passa a ter força executiva de cobrança do crédito tributário, otimizando o recolhimento de tributos e desafogando o Poder Judiciário.

Ocorre que a atividade financeira do Estado se orienta por critérios não só econômicos como também pelo interesse geral de realização da justiça. E tal noção é um conceito histórico, ou seja, variável no tempo e no espaço. Poderá haver ou não justiça fiscal em um determinado sistema tributário adotado por um país, dependendo do patamar de desenvolvimento que este tenha atingido. O grau de maturidade institucional e a firme convicção de respeito dos agentes públicos aos direitos e garantias constitucionais assegurados aos cidadãos indicarão a viabilidade da escolha de determinada política fiscal.

Em outras palavras, razões de ordem social, política e jurídica apontam a pertinência de uma reforma institucional no tocante à atividade financeira do Estado, não bastando que se adotem simplesmente técnicas concebidas pela análise econômica do direito. Tal técnica, por vezes, desconsidera a própria noção de justiça. Neste sentido, sustenta José C. Nabais que:

O Estado orienta-se pelo interesse geral de realização da justiça, critério que pode falhar uma vez que nem sempre é suficientemente claro, além de as vias de efetivação não estarem totalmente isentas de conduzir a avaliações erradas ou à confusão do interesse geral com interesses particulares. A Economia guia-se pelo critério do lucro, ou seja, pela existência de uma relação positiva entre os critérios do lucro, pela existência de uma relação positiva entre os proveitos e os ganhos, de um lado, e os custos e perdas, de outro<sup>94</sup>.

A execução fiscal administrativa poderá ou não ser reduzida a um mero expediente de expropriação com rito sumário, voltada exclusivamente para a obtenção de metas fiscais do Estado. O esvaziamento deste mecanismo de cobrança se dará na medida

---

<sup>94</sup> NABAIS, José C. *Por um Estado fiscal suportável*. Estudos de direito fiscal. Vol II. Coimbra: Almedina, 2005. p. 46-7.

em que instrumentos legitimadores da cidadania fiscal forem suprimidos - em especial o acesso ao Judiciário.

A justiça fiscal estaria justamente no aspecto axiomático da política fiscal adotada, pressuposto básico da justiça formal, na medida em que se respeitaria a igualdade, a propriedade, a capacidade contributiva e isonomia processual entre Estado e cidadão.<sup>95</sup>

O contribuinte brasileiro é onerado por uma carga tributária excessiva e também por abusos de toda ordem cometidos por agentes do Fisco. Multas exorbitantes ou ilegais, cobranças irregulares e obrigações tributárias acessórias diversas geram um emaranhado de normas tributárias cujo cumprimento requer exaustivo trabalho de contadores, advogados e administradores de empresas.

Registre-se que, no modelo atual de cobrança de crédito público, o Estado já exerce simultaneamente as funções de criador, executor e julgador da obrigação tributária, configurando o que James Marin denomina de “vulnerabilidade do devedor tributário”, tamanha disparidade de forças. Esta “vulnerabilidade do contribuinte se desdobra em: material (Estado criador da norma jurídico fiscal), formal (Estado aplicador da norma jurídico-fiscal) e processual (Estado julgador do litígio de natureza fiscal)”.<sup>96</sup>

Lembra ainda o citado autor que os projetos de leis tributárias são elaborados em sua maioria por técnicos do Ministério da Fazenda, com forte viés arrecadatório e descomprometidos com um sistema tributário materialmente justo. Uma vez no Congresso Nacional, seja por razões partidárias, seja por despreparo de alguns parlamentares, não há um debate fecundo e proveitoso de mecanismos tributários propostos.

A fragilização jurídica que o cidadão sofre diante do autoritarismo fiscal observado na postura política nacional, em que os governos (leia-se, Fazenda Pública) prevalecem seus interesses arrecadatórios sem ponderar a justiça fiscal talvez justifique o temor e a desconfiança da comunidade jurídica em relação à proposta de execução fiscal administrativa.

---

<sup>95</sup> TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e o princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 20.

<sup>96</sup> MARINS, James. *Defesa e vulnerabilidade do contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2006. p. 25.

A democracia na tributação depende de estruturas administrativas semelhantes às verificadas atualmente no âmbito do Poder Judiciário, com aparelhamento adequado e independência funcional aos tribunais administrativos fiscais. A cidadania tributária se legitimará na medida em que o contribuinte puder participar da criação da obrigação tributária em todas as suas etapas, com tribunais administrativos compostos por membros paritários indicados de modo democrático e que detenham ampla autonomia funcional.

A lei por si só não é capaz de garantir a igualdade na imposição tributária. O sistema tributário melhor concebido não prescinde de uma estrutura burocrática que o realize. É no instante da execução da mesma que se ambiciona uma atuação justa e igualitária do Estado, em razão da proteção a direitos fundamentais.

Ademais, impende registrar que a análise da moral tributária não significa que as leis devam se prender a uma tradição, mas que sejam compatíveis com os princípios éticos decorrentes dos direitos fundamentais previstos na Constituição Federal.

Neste diapasão, a lição de Tércio S. Ferraz Jr.:

O Direito Tributário não pode prescindir da ética nem da moral, mas até agora não tem contado com os estudiosos da Filosofia moral. Os tributaristas e os economistas têm se ocupado do tema impostos justos ou racionais o que justifica o abandono da ética e da moral pelos filósofos e juristas. Os economistas em particular não analisam a Justiça.<sup>97</sup>

#### 4.1 AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

A Constituição Federal, em seu artigo 150, regula o poder do Estado de tributar, prevendo diversos requisitos, limites e vedações. No entanto, o sistema tributário nacional é do tipo aberto, de modo que tais regras não são exaustivas.

Além de tais regras específicas, outras limitações à tributação podem ser deduzidas a partir dos direitos e garantias individuais, na esteira do que preceitua o § 2º do artigo 5º da CF/88 (“Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros

---

<sup>97</sup> FERRAZ Jr., Tércio S. *Solidariedade fiscal e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.p.220.

decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”). Neste diapasão:

A própria expressão limitação conduz a uma descrição prioritariamente circunscrita à dimensão negativa, sem que outras normas, que instituem diretrizes positivas e possuem apenas uma eficácia mediata relativamente ao poder de tributar, sejam dignas da devida atenção (dignidade humana, proteção da família, desenvolvimento regional etc). Além disso, as limitações expressas são, sobretudo, limitações formais (legalidade, irretroatividade, anterioridade). Mais ainda: a estrutura rígida do Sistema Tributário Nacional, que fixa pormenorizadamente regras de competência, termina por contribuir para a confusão entre sistema externo (conjunto de dispositivos que regulam a matéria tributária) e o sistema interno (conjunto de normas que dizem respeito, direto ou indireto, à relação obrigacional tributária).<sup>98</sup>

A eficácia das normas tributárias, dentre elas as relativas à cobrança, está sujeita aos fundamentos constitucionais de proteção aos bens jurídicos em concreto que se pretende conter. Na medida em que as normas tributárias são restritivas por natureza, o grau de cerceamento deve obedecer a posições jurídicas que, em determinados casos, não comportam sequer limitação. Deste modo, a incidência da tributação se dará com o respaldo de outros bens jurídicos, com a devida proporcionalidade.

Daí a importância da definição das categorias normativas para uma correta aplicação do Direito. Texto e norma não se confundem: de um dispositivo o intérprete pode inferir diversas normas. Ademais, pode haver norma sem dispositivo e dispositivo sem norma.<sup>99</sup>

Dentre as categorias normativas, segundo Humberto Ávila, há: princípios, regras e postulados. Princípios são normas abstratas com função valorativa. Não se aplicam a um caso específico: influem o operador do direito. Revelando uma pauta finalística de valores, inspiram o legislador por ocasião da elaboração de leis; guiam o intérprete na aplicação da lei e, em caso de lacuna, têm função integrativa.

As regras são normas de conduta que proíbem, prescrevem ou permitem determinado padrão de comportamento. São concretas e aplicam-se a determinados casos. As regras surgem do texto a partir da construção e reconstrução de seu significado, dependendo do uso da linguagem variável no tempo e no espaço.

---

<sup>98</sup> ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 22-23.

<sup>99</sup> ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 4ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005.p.23.

E, por fim, os postulados não impõem um fim ou comportamento específico. Tem uma função estruturante, na medida em que ditam o modo como devem ser aplicados os princípios e as normas, otimizando-os e efetivando-os. Como exemplos de postulados, há o da proporcionalidade, da igualdade e da razoabilidade.

Em outras palavras, os *princípios* buscam “um fim”, ajudados pelas *regras* (por representarem uma figura típica coercitiva) que impõem uma “conduta”, sendo, ainda, ambos sopesados pelos *postulados*, de modo que esse fim que se almeja nada mais é do que o valor.

Ao ampliar os poderes da Administração Tributária sobre o patrimônio do contribuinte, o modelo de execução fiscal administrativa restringe direitos fundamentais (propriedade). Com isso, a dúvida é se esta limitação não atinge o núcleo essencial do direito fundamental (*Wesensgehalt*). Em outras palavras, se os limites do limite do direito fundamental são razoáveis juridicamente ou não.

O Princípio da Proteção ao Núcleo Essencial assume notável importância em sede de controle abstrato de constitucionalidade das leis, na medida em que reza que a relativização do direito fundamental não pode ser arbitrária, sob pena de tornar inerte a força normativa de tais cláusulas pétreas.

Ingo Wolfgang Sarlet, discorrendo acerca do acoplamento do legislador à ordem constitucional, sublinha que:

Se, por um lado, apenas o legislador se encontra autorizado a estabelecer restrições aos direitos fundamentais, por outro, ele próprio encontra-se vinculado a eles, podendo mesmo afirmar-se que o art. 5º, § 1º, da CF traz em seu bojo uma inequívoca proibição de leis contrárias aos direitos fundamentais, gerando a sindicabilidade não apenas do ato de edição normativa, mas também de seu resultado, atividade, por sua vez, atribuída à Jurisdição Constitucional. Isto significa, em *ultima ratio*, que a lei não pode mais definir autonomamente (isto é, de forma independente da Constituição) o conteúdo dos direitos fundamentais, o qual, pelo contrário, deverá ser extraído exclusivamente das próprias normas constitucionais que os consagram.<sup>100</sup>

Outra teoria é a da eficácia irradiante dos direitos fundamentais:

Uma das mais importantes consequências da dimensão objetiva dos direitos fundamentais é o reconhecimento de sua eficácia irradiante. Esta significa que os valores que dão lastro aos direitos fundamentais penetram por todo o ordenamento

---

<sup>100</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.p. 389-390.

jurídico, condicionando a interpretação das normas legais e atuando como impulsos e diretrizes para o legislador, a administração e o Judiciário<sup>101</sup>

## 4.2 O DEVIDO PROCESSO LEGAL E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

Processos em que os respectivos objetos sejam matéria tributária, de um modo geral, sempre estiveram permeados de mecanismos procedimentais orientados pelo princípio da supremacia do interesse público sobre o privado.

Especialmente no caso de tribunais fiscais, instância em que o Fisco assume a função de juiz em causa própria, a jurisdição administrativa se afastou gradualmente do ideário de uma justiça tributária concreta e igualitária. Diversos meios e recursos inerentes ao direito de defesa foram suprimidos do cidadão, tendo inclusive o STF se pronunciado no sentido da inconstitucionalidade da exigência de depósito ou de arrolamento de bens para a apresentação de recurso.<sup>102</sup>

Discorrendo acerca deste princípio em sentido processual no direito norte americano, registra Nelson Nery que:

(...) a cláusula (*procedural due process*) significa o dever de propiciar-se ao litigante: a) comunicação adequada sobre a recomendação ou base da ação governamental; b) um juiz imparcial; c) a oportunidade de deduzir defesa oral perante o juiz; d) a oportunidade de apresentar provas ao juiz; e) a chance de reperguntar às testemunhas e de contrariar provas que forem utilizadas contra o litigante; f) o direito de ter um defensor no processo perante o juiz ou tribunal; g) uma decisão fundamentada, com base no que consta nos autos<sup>103</sup>

Em sentido genérico, o processualista anota que “o princípio do *due process of law* caracteriza-se pelo trinômio vida-liberdade-propriedade, vale dizer, tem-se o direito de tutela àqueles bens da vida em seu sentido mais amplo e genérico”.<sup>104</sup>

Segundo entendimento de Eduardo Maneira, a execução fiscal administrativa ofenderia frontalmente o devido processo legal. Isto devido à peculiaridade do

---

<sup>101</sup> SARMENTO, Daniel. A dimensão objetiva dos direitos fundamentais: fragmentos de uma teoria. *Revista de direito da associação dos procuradores do novo estado do Rio de Janeiro*, vol. XII, p. 297-332, 2003.

<sup>102</sup> Súmula Vinculante nº 21: “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”.

<sup>103</sup> NERY Jr., Nelson. *Princípios do processo civil na Constituição Federal*. 8ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 70.

<sup>104</sup> Op cit, p. 63

título executivo extrajudicial que aparelha as execuções fiscais: a certidão de dívida ativa.

Lembra que:

A execução de título executivo extrajudicial se justifica porque o título extrajudicial tem uma manifestação do devedor no cheque, na nota promissória, no contrato há uma manifestação de vontade. Na execução fiscal, o título executivo *extrajudicial* é promovido *exclusivamente* pelo credor; é o credor que produz o título executivo judicial. Agora, permitir que ele promova o título executivo extrajudicial, e ele próprio execute, fere de modo nítido, na minha opinião, o devido processo legal.<sup>105</sup>

Considerando a natureza jurídica da execução fiscal administrativa, de ordem patrimonial, o bem permanece no patrimônio do devedor até a expropriação, quando se liquida tal bem para pagamento de débito. Assim, a penhora teria aspecto puramente processual, vinculando o bem ao resultado da execução, como medida executiva que é. Não há alteração jurídica da titularidade do bem, conforme registrado alhures. Já a expropriação, ao contrário, teria efeitos materiais, na medida em que transfere a titularidade do bem do executado para o arrematante.

A alegada violação ao princípio do devido processo legal parte da premissa de que a penhora, por si só, já transferiria a propriedade do bem. Tal efeito ocorre nas execuções de natureza satisfativa, em que o exequente tem direito sobre determinada coisa específica, objeto da obrigação. Neste caso, o próprio direito material preexistente ao feito processual já outorga a prestação de dar o bem ao credor. Como a execução fiscal é de ordem patrimonial, não há que se falar em efeitos modificativos da penhora.

Comenta Harada que:

A expropriação de bens do devedor insere-se no âmbito da reserva da jurisdição (art. 5º, LIV da CF), tanto quanto a prisão, a invasão de domicílio ou a interceptação telefônica. O princípio do devido processo legal, substantivo e adjetivo, deve ser interpretado articuladamente com o princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV da CF). ele não se confunde com o mero procedimento legal. Não basta uma lei regulando o assunto, mas uma lei conformada com o Sistema Constitucional.

Ora, se ninguém poderá ser privado de sua liberdade ou de seus bens, sem o devido processo legal, parece óbvio que a privação da liberdade ou de seus bens deva ser antecedido pelo exercício do contraditório e ampla defesa.<sup>106</sup>

---

<sup>105</sup> MANEIRA, Eduardo. A execução fiscal administrativa e os direitos do contribuinte. *Revista internacional de direito tributário*. Belo Horizonte: ABDT. Vol 8. p. 54-9 Jul/dez 2007.

<sup>106</sup> HARADA, Kyoshi. *Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?* Disponível em [http://www.tributario.net/artigos/artigos\\_ler.asp?id=33391](http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=33391). Acesso em: 15 de julho de 2012.



Em caso de a penhora administrativa incidir sobre ativos financeiros do executado, através de bloqueio realizado a através do Sistema BACENJUD 2.0, assumiria um caráter expropriatório nesta situação. Este o motivo de Harada ser oponente da proposta no sentido de conferir poderes à Administração para decretar a indisponibilidade de recursos financeiros dos executados, uma vez que tal medida teria cunho satisfativo, e não processual executivo, violando o devido processo legal.

#### 4.3 A IGUALDADE E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

Um outro argumento que questiona a constitucionalidade da execução fiscal administrativa ventila a violação ao princípio da igualdade. No ordenamento constitucional vigente, a Fazenda Pública é uma entidade com direitos e deveres iguais ao da outra parte no processo, não havendo que se falar em hegemonia. Em um Estado Democrático de Direito, todos – inclusive o Estado, são iguais perante a lei.

Por mais que a Fazenda Pública tenha o poder-dever de agir em prol do interesse público, tal não justifica a relativização de princípios constitucionais do devido processo legal (CF, art. 5º, inc. LIV), do contraditório e da ampla defesa (CF, art. 5º, inc. LV) que, em outras palavras, equiparam as partes.

A imposição de gravame patrimonial do executado, tais como a penhora e o arresto, sem a devida autorização do Judiciário e obedecidos o contraditório e a ampla defesa, constituiria regalia injustificável ao ente estatal. Especialmente quando se lembra de que o particular, para efetivar uma decisão condenatória do Estado, dispõe de uma demorada forma de satisfação de sua pretensão: os precatórios judiciais.

O princípio da igualdade de tratamento, sob o aspecto formal, visa a assegurar aos litigantes a isonomia de tratamento diante da lei. Trata-se de visão superada e insuficiente para os ideais de justiça que norteiam o Estado de Direito, posto que não considera as desigualdades materiais entre os jurisdicionados. Celso Antônio Bandeira de Melo leciona que:

Importa que exista mais que uma correlação lógica abstrata entre o fator diferencial e a diferenciação consequente. Exige-se, ainda, haja uma correlação concreta, ou seja, aferida em função dos interesses abrigados no direito positivo constitucional. E

isto se traduz na consonância ou dissonância dela com as finalidades reconhecidas como valiosas na Constituição<sup>107</sup>.

Destarte, os defensores do novo modelo entendem que a execução fiscal administrativa se enquadra no conteúdo semântico de prerrogativa, e não de privilégio. Tal posição de supremacia jurídica reconhecida a um sujeito encontra amparo em um fim tutelado pela Constituição: o interesse público e a indisponibilidade dos direitos tutelados pela Fazenda Pública. Ademais, há de se registrar que isonomia não representa uniformidade de regimes jurídicos: justificado o elemento discriminador, não há que se falar em privilégio.

Outro ponto ressaltado é o de que os únicos pressupostos de intervenção na propriedade privada que a CF/88 autoriza o Estado a restringir diretamente, sem a intermediação do Poder Judiciário, são: a desapropriação, mediante prévia e justa indenização; a ocupação temporária (perda transitória da posse do bem); servidão administrativa (direito real que apenas limita, mas não suprime a propriedade); o tombamento (limitações para a preservação do patrimônio histórico, cultural, artístico etc) e o confisco (expropriação, em determinadas hipóteses, dentre as quais não está a execução fiscal). Deste modo:

o Poder Público não dispõe de base constitucional para fazer predominar o seu interesse sobre o executado, muito menos tem poderes para conduzir seus interesses sobre a propriedade dos indivíduos, sem a necessária autorização judicial, por meio de mera execução fiscal de natureza administrativa.<sup>108</sup>

Ocorre que a propriedade, segundo a mesma ordem constitucional vigente, tem uma função social (CF, art. 5º, inciso XXIII). A visão patrimonialista e individualista que orientou a formulação do Código Civil de 1916, em que o proprietário era senhor absoluto do bem evoluiu no sentido compatibilizar o seu exercício com outros interesses sociais, igualmente relevantes.

---

<sup>107</sup> MELO, Celso A. B. de. *O conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 28.

<sup>108</sup> OLIVEIRA, Jorge R. F. de. A excogitável execução fiscal administrativa e suas inconstitucionalidades. *Revista IOB de direito administrativo*. São Paulo, vol. 2, n. 20, p. 90-93, jan 2006.

#### 4.4 A GARANTIA JURISDICIONAL E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

A administração da justiça compete ao Poder Judiciário, distribuindo a prestação jurisdicional de acordo com os Códigos e as leis vigentes. A aplicação e a interpretação definitiva dos textos legais é atribuição deste Poder da República.

Com efeito, a função jurisdicional cabe ao Poder Judiciário, que a exerce de forma independente e harmônica em relação aos demais Poderes (art. 2º da CF/88). Cabe tão-somente a este Poder dirimir a lesão ou ameaça a direito, bem como solucionar as lides propostas (CF/88, art. 5º, XXXV).

Como a transferência da atribuição de processar a execução fiscal para o âmbito do Poder Executivo, o Judiciário estaria sendo preterido de seu papel de órgão distribuidor de Justiça. De acordo com a corrente contrária à execução fiscal administrativa, a tutela jurisdicional do cidadão estaria mitigada. Com o novo modelo, o credor assumiria todas as atribuições relativas à cobrança e, como é cediço, nenhum credor é bom juiz de seu crédito e da forma de cobrá-lo.

Ocorre que o próprio texto constitucional prevê a chamada “jurisdição administrativa”, formalizada no inciso LV do artigo 5º da CF/88. No modelo atual, o Fisco já realiza o lançamento tributário, aplicando o direito tributário ao caso concreto. Cuida-se de exercício funcional da função administrativa fiscal, obedecidos os princípios da verdade real, materialidade, oficialidade, informalidade e legalidade objetiva.

Em um processo jurisdicional, há a aplicação da legislação para que se encerre um conflito de interesses. Já em um processo administrativo, a autoridade administrativa aplica a lei e exige do destinatário o cumprimento das obrigações legais, sem agir como interessada.<sup>109</sup>

No caso do lançamento tributário realizado em âmbito federal, dois órgãos administrativos distintos trabalham coordenados para preparar a cobrança judicial: a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Compete ao primeiro órgão lançar, arrecadar, cobrar e fiscalizar os tributos de competência da União,

---

<sup>109</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio P. *Princípios fundamentais do direito administrativo tributário*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 99.

inclusive os previdenciários. Uma vez não pagos, o segundo realiza o controle final da legalidade do procedimento adotado pelo primeiro, apurando a certeza e a liquidez da dívida fiscal para, enfim, propor a cobrança judicial do débito.

A proposta de execução fiscal administrativa aparelharia esta estrutura burocrática com mecanismos hábeis para efetivar seus atos administrativos. O Fisco passaria a penhorar e arrestar bens do devedor por conta própria, sem a necessidade de autorização judicial. E a penhora efetivada por ordem da autoridade administrativa competente não traz mais dificuldades para o devedor se defender do que a penhora ordenada pelo juiz competente. Algumas propostas defendem inclusive a expropriação do patrimônio dos executados, de modo a satisfazer a pretensão fiscal.

Ocorre que os projetos de lei que versam sobre a execução fiscal administrativa não proíbem o acesso do contribuinte ao Judiciário. Impugnações que surgem rotineiramente no bojo de execuções fiscais (regularidade formal da CDA, a legitimidade do corresponsável; a possibilidade de redirecionamento; o exame dos efeitos da falência sobre a execução fiscal; o exame da regularidade da oferta de bens à penhora; a verificação de fraude à execução no tocante a alienações; o controle da regularidade formal do leilão; a inclusão ou não em parcelamento administrativo etc) – matérias de ordem jurisdicional, de acordo com o anteprojeto seriam passíveis de exame por parte do Judiciário. Assim, não há que se falar em violação ao princípio da inafastabilidade da jurisdição<sup>110</sup>.

O próprio instituto dos embargos foi mantido na sistemática proposta, levando ao Judiciário amplo conhecimento do teor do procedimento adotado em sede de execução fiscal administrativa.<sup>111</sup> Deste modo, a figura do juiz natural e a inafastabilidade da jurisdição (artigo 5º, XXXV da CF) estariam plenamente garantidos aos jurisdicionados.

Para tanto, no entanto, impende ressaltar que a conjuntura atual do processo administrativo tributário requer aprimoramento para que assuma responsabilidades sobre o patrimônio de contribuintes. Métodos de trabalho, insuficiência dos regulamentos e instruções para o serviço fiscal não atendem de modo satisfatório aos princípios do contraditório e da ampla defesa, merecendo ampla revisão. Segundo Humberto Meira:

---

<sup>110</sup> Vide artigo 22 do Anteprojeto de lei no Anexo A.

<sup>111</sup> Vide artigo 23 do Anteprojeto de lei no Anexo A.

O aperfeiçoamento dos órgãos administrativos encarregados de apreciar questões tributárias é a solução mais lógica, racional e econômica para prevenir dispendiosas ações judiciais, ainda mais adiante de um Poder Judiciário já sobrecarregado e moroso.

Nessa perspectiva, a transformação dos atuais tribunais administrativos em órgãos autônomos, com quadro de pessoal próprio e especializado, seria uma solução adequada para dar rápida solução a conflitos tributários, valorizando, sem dúvida, as garantias do contribuinte, à semelhança do atual sistema português.

O Poder Judiciário, em qualquer hipótese, estaria à disposição do contribuinte para dar a última palavra. Não obstante, não é novidade a atual situação de nossos tribunais, assoberbados por volumes cada vez maiores de processos, além de outros fatores que contribuem sobremaneira para a morosidade na solução dos litígios que se lhes apresentam. Essa realidade poderia ser amenizada com a valorização dos Tribunais Administrativos.

A valorização e modernização desses colegiados, à luz dos princípios e garantias fundamentais, como já foi dito, não implicam de forma alguma em qualquer tipo de restrição ao acesso ao contribuinte ao Judiciário. Ao contrário, constitui avanço em direção à almejada Justiça Tributária e Fiscal, que poderá dessa forma ganhar concretude já na esfera do litígio administrativo, visando a conceder ao contribuinte um verdadeiro e útil instrumento de defesa, e ao fisco – porque não – a possibilidade de ver seus litígios solucionados com maior rapidez.<sup>112</sup>

#### 4.5 A SEGURANÇA JURÍDICA E A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

Princípio geral do direito, decorrente da própria estrutura de um Estado de Direito, a segurança jurídica tem evidente e palpável aplicação na seara tributária através das garantias constitucionais expressas da legalidade, da irretroatividade e das anterioridades.

O direito, enquanto mecanismo de organização da vida em sociedade, manifesta-se para conferir segurança aos indivíduos em suas relações entre si e entre o Estado. Em toda comunidade há a necessidade de se definir com clareza o que é lícito ou ilícito, permitindo um planejamento do cidadão. A manutenção dos ideais de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade normativa gera no cidadão a sensação de confiança. É importante que haja “segurança diante da arbitrariedade da falta de regras, pois a segurança jurídica é também a segurança nas regras, porque nelas está garantida a base para o sentido da justiça”<sup>113</sup>

---

<sup>112</sup> MEIRA, Humberto. A garantia do devido processo legal no processo administrativo tributário à luz do critério da lide. In MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira. *Processo tributário administrativo e judicial*. Curitiba: Juruá, 2001.p.36.

<sup>113</sup> FERRAZ, Roberto. *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.p. 435.

A CF/88 garante a inviolabilidade do direito à segurança, insculpida no *caput* de seu artigo 5º. No entanto, não há a proclamação expressa no texto constitucional de tal postulado. Paulo de Barros Carvalho esclarece que a segurança jurídica é inferida a partir dos demais princípios expressamente proclamados, a partir da tessitura como um todo:

A segurança jurídica é, por excelência, um sobreprincípio. Não temos notícia de que algum ordenamento a contenha como regra explícita. Efetiva-se pela atuação de princípios, tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição e outros mais. Isso, contudo, em termos de concepção estática, de análise das normas enquanto tais, de avaliação de um sistema normativo sem considerarmos sua projeção sobre o meio social. Se nos detivermos num direito positivo, historicamente dado, e isolarmos o conjunto de suas normas (tanto as somente válidas, como também as vigentes), indagando dos teores de sua racionalidade, do nível de congruência e harmonia que as proposições apresentam; dos vínculos de coordenação e subordinação que armam os vários patamares da ordem posta; de rede de relações sintáticas e semânticas que respondem pela tessitura do todo; então será possível emitirmos um juízo de realidade que conclua pela existência do primado da segurança, justamente porque neste ordenamento empírico estão cravados aqueles valores que operam para realizá-lo. Se a este tipo de verificação circunscrevermos nosso interesse pelo sistema, mesmo que não identifiquemos a primazia daquela diretriz, não será difícil implantá-la. Bastaria instituir os valores que lhe sevem de suporte, os princípios que, conjugados, formariam os fundamentos a partir dos quais se levanta. Vista por esse ângulo, difícil será encontrarmos uma ordem jurídico-normativa que não ostente o princípio da segurança. E se o setor especulativo é o do Direito Tributário, praticamente todos os países do mundo ocidental, ao reconhecerem aqueles vetores que se articulam axiologicamente, proclamam, na sua implicitude, essa diretriz suprema.<sup>114</sup>

O anteprojeto que institui a execução fiscal administrativa viola diversos princípios jurídicos (isonomia, devido processo legal, propriedade, inafastabilidade da jurisdição etc), segundo a corrente contrária ao Anteprojeto. Isto porque ao conferir amplos poderes à Administração na tarefa de cobrança, retiraria do contribuinte a segurança jurídica de eventuais decisões proferidas pelo Fisco. Se esta segurança já está estremecida diante do crescente número de atos administrativos (portarias, instruções normativas, decretos etc) editados pelos entes federativos dos três níveis de governo, uma cobrança dotada de amplos poderes deixaria o contribuinte ainda mais vulnerável diante do todo poderoso Estado-Fiscal. Os devedores estariam sempre submersos de obrigações exacerbadas diante de uma Fazenda insaciável e despreparada.

---

<sup>114</sup> CARVALHO, Paulo de B. O princípio da segurança jurídica. *Revista de direito tributário*, v. 61, 1994, p. 86.

## CONCLUSÃO

Uma vez delineada a problemática e explicitadas as diversas teses sustentadas pela doutrina acerca da natureza jurídica do instituto da penhora, acompanhadas das considerações que se fizeram necessárias, é forçoso anotar as derradeiras observações.

Com efeito, a hipótese levantada de que a penhora não se qualifica como ato tipicamente jurisdicional se confirmou. Cuida-se de medida processual executiva que vincula determinado bem ao processo, tornando ineficazes atos de alienação eventualmente praticados em relação ao credor. Ao contrário da expropriação, em que se revoga o direito de propriedade, na penhora o proprietário ainda permanece titular do *dominium*. A implicação desta constatação é de que é possível, em tese, remanejar esta atribuição para a esfera do Poder Executivo sem usurpar atribuição exclusiva, por sua natureza, de outro Poder. Em outras palavras, não há reserva jurisdicional da penhora.

O atual estágio de congestionamento do Poder Judiciário também restou demonstrado no estudo, segundo dados obtidos em relatórios elaborados pelo CNJ e pesquisa realizada pelo IPEA. Caro, lento e formalista, o modelo atual de execução fiscal conduzido integralmente por Magistrados é ineficaz, resgatando parcela escassa da dívida ativa.

A instituição de um modelo administrativo de cobrança forçada das obrigações fiscais desafogaria o Poder Judiciário, tornando mais ágil a tarefa de recuperação do crédito público. Sem ferir francamente direitos e garantias fundamentais do cidadão, o anteprojeto que dispõe sobre esta sistemática adota um modelo já implantado em países como Portugal, Espanha, Argentina e Peru. Com vistas a reduzir custos para o Estado, evitar duplicidade de atos de cobrança nas searas administrativa e judiciária, abreviar a liquidação para ocasião contígua a do fato gerador do tributo cobrado e informatizar atos oficiais, os autores do projeto pretendem aprimorar a atividade arrecadatória.

Ocorre que, ao longo da pesquisa, averiguaram-se diversos problemas da Administração Tributária que obstariam a implementação do novo modelo. Estrutura administrativa deficitária, carência de servidores, poucos investimentos na Fazenda Pública, ausência de planejamento estratégico de políticas arrecadatórias, arcabouço legal obsoleto e falta de vontade política são os principais pontos estruturais que, segundo especialistas, já afetam o processo administrativo fiscal atual. E a mera edição de uma lei não teria o condão

de reparar as fragilidades da sistemática de cobrança do crédito público. A relação entre contribuintes e o Fisco no Brasil não estaria madura para permitir que a Administração Tributária, sem a intermediação do Poder Judiciário, embargasse direitos patrimoniais de devedores.

A mudança do paradigma em que o Judiciário preside integralmente a execução fiscal tem contornos diferentes, variando o protagonismo da Fazenda Pública dependendo do projeto de lei. Como o Fisco já constitui unilateralmente o crédito fiscal, a restrição ao direito de propriedade pelo próprio credor deve obedecer a regras em harmonia com os direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal, respeitados os limites jurídico-constitucionais. A execução fiscal não pode ser reduzida a um mero procedimento sumário de expropriação de bens do devedor, sacrificando prerrogativas conquistadas a duras penas pela civilização ocidental, após séculos de lutas e de revoluções.

Para ser instituído representante autêntico (legítimo/válido) da coletividade, o Estado deve orientar suas políticas públicas conforme mandamentos de justiça e de respeito aos direitos humanos. A conveniência arrecadatória não legitima o sacrifício desarrazoado dos ditames superiores da dignidade humana.

Desta forma, qualquer discussão relativa a políticas fiscais deve considerar o sistema tributário em sua totalidade, instituindo instrumentos normativos que consolidem a justiça fiscal. Tal estágio de relação equilibrada entre contribuinte e Fisco ocorrerá na medida em que se conferir cidadania fiscal ao sujeito passivo tributário, atenuando a vulnerabilidade daqueles que arcam com a carga tributária.

Em suma, a incidência da tributação e a sua correspondente cobrança, seja no âmbito do Poder Judiciário, seja na esfera da Administração Tributária, se dará com o respaldo de outros bens jurídicos, com a devida proporcionalidade, sob pena de comprometer sua legitimidade constitucional.



## REFERÊNCIAS

- ABRÃO, Carlos H., ÁLVARES, Manoel, BOTESINI, Moury Â., FERNANDES, Odmir e CHIMENTI, Ricardo C. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*, Revista dos Tribunais, São Paulo, 1997.
- ADAMS, Luís Inácio L. A racionalização da ação fiscal e do processo de cobrança. *Revista jurídica consulex*, Brasília, ano XI, n. 248, maio 2007.
- ASSIS, Araken de. *Manual da execução*. 11ª edição. São Paulo: RT, 2007.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 4ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005.
- AZEVEDO, Luis Carlos de. *Da Penhora*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.
- BARROS, Humberto G. Execução fiscal administrativa. *Revista CEJ*. Brasília, Ano XI, nº 39, out/dez 2007.
- BECKER, Alfredo A. *Teoria geral do direito tributário*. 4ª edição. São Paulo: Noenses, 2007.
- BITTAR, Carlos A. *A propriedade e os direitos reais na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1991.
- BOADNAR, Zenildo. *Responsabilidade tributária do sócio administrador*. Curitiba: Juruá, 2006.
- CARVALHO, Paulo de B. O princípio da segurança jurídica. *Revista de direito tributário*. São Paulo. v. 61, 1994.
- CARRAZZA, Elizabeth N. Proporcionalidade da ação do fisco na busca do crédito tributário. *Revista internacional de direito tributário*. Belo Horizonte, vol. 8, jul/dez 2007.
- CASSONE, Vittorio. *Processo tributário – processo e prática*. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais (CEBEPEJ). *Execuções Fiscais no Brasil*. Brasília: Ministério da Justiça, 2006. Disponível em: [□http://www.cebepej.org.br/pdf/execucoes\\_fiscais.pdf□](http://www.cebepej.org.br/pdf/execucoes_fiscais.pdf). Acesso em: 06 de julho de 2012.

CINTRA, Antônio C. de A., GRINOVER, Ada P., DINAMARCO, Cândido R. *Teoria geral do processo*. 21ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005.

COMPARATO, Fábio Konder. Direitos e deveres em matéria de propriedade. Revista CEJ. Brasília. Vol I, nº 03, set/dez 1997.

Conselho Nacional de Justiça – CNJ. *Justiça em números*. Disponível em [□http://www.cnj.jus.br/images/programas/justica-em-numeros/2010/rel\\_justica\\_numeros\\_2010.pdf□](http://www.cnj.jus.br/images/programas/justica-em-numeros/2010/rel_justica_numeros_2010.pdf) Acesso em: 15 de julho de 2012.

CUNHA, Leonardo J. C da. *A fazenda pública em juízo*. 5ª edição. São Paulo: Dialética, 2007.

DINAMARCO, Cândido R. *Fundamentos do processo civil moderno*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2000.

FACHIN, Luiz Edson. Estatuto jurídico do patrimônio mínimo. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

FARIA, Luiz A. G. de. *Código tributário nacional comentado*. 3ª edição. São Paulo: RT, 2005.

FERRAZ, Roberto. *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

FERRAZ Jr., Tércio S. *Solidariedade fiscal e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

FERREIRA, Sérgio de A. *O direito de propriedade e as limitações e ingerências administrativas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

FIGUEIREDO, Vera L. V. *Curso de direito administrativo*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 1997.

FIUZA, César F. *Direito civil – curso completo*. 10ª edição. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

GODOY, Arnaldo S. de M. *A execução fiscal em Portugal*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscalportugal.htm>. Acesso em: 28 de julho de 2012.

\_\_\_\_\_. *A execução fiscal na Espanha*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscalespanha.htm>> Acesso em: 28 de julho de 2012.

\_\_\_\_\_. *A execução fiscal administrativa no direito tributário comparado*. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

\_\_\_\_\_. *A execução fiscal no Peru*. Disponível em: <<http://www.arnaldogodoy.adv.br/arnaldo/artigos/execucaofiscal.htm> > Acesso em: 28 de julho de 2012.

GOMES, Marcus L. Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?. *Revista CEJ*. Brasília, Ano VIII, nº 45, abr/jun 2009.

GOMES, Renato da S. A relativização dos direitos fundamentais e a constrição preparatória no anteprojeto de lei de execução fiscal administrativa. *Revista da Seção Judiciária do Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, nº 23, 2008.

HARADA, Kyioshi. *Perspectivas para a execução fiscal no Brasil: execução fiscal judicial X execução fiscal administrativa - qual o melhor caminho?* Disponível em [http://www.tributario.net/artigos/artigos\\_ ler.asp?id=33391](http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=33391). Acesso em: 15 de julho de 2012.

Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. *Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal*. Disponível em <[www.ipea.gov.br/portal/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331\\_comunicadoipea83.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf)> Acesso em: 15 de novembro de 2011.

LOUREIRO, Francisco E. *A propriedade como relação jurídica complexa*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

MACHADO, Hugo de B. *Curso de direito tributário*. 26ª edição. São Paulo: Malheiros, 2005.

MANEIRA, Eduardo. A execução fiscal administrativa e os direitos do contribuinte. *Revista internacional de direito tributário*. Belo Horizonte: ABDT. Vol 8. Jul/dez 2007.

MARINS, James. *Defesa e vulnerabilidade do contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2006.

\_\_\_\_\_. *Direito processual tributário brasileiro*. 4ª edição. São Paulo: Dialética, 2005.

MEIRA, Humberto. A garantia do devido processo legal no processo administrativo tributário à luz do critério da lide. In MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira. *Processo tributário administrativo e judicial*. Curitiba: Juruá, 2001.

MELO, Celso A. B. de. *O conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011.

Ministério da Fazenda. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/release/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei.pdf>> Acesso em: 24 de julho de 2012.

\_\_\_\_\_. Disponível em: <[http://www.fazenda.gov.br/portugues/releases/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei-Divida\\_Ativa.pdf](http://www.fazenda.gov.br/portugues/releases/2007/r150307d-anteprojeto-de-lei-Divida_Ativa.pdf)> Acesso em: 24 de julho de 2012.

MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. 5ª edição. São Paulo: Atlas.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. *O novo processo civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais – reflexões acerca de sua admissibilidade*. Coimbra: Almedina, 1994.

\_\_\_\_\_. Por um Estado fiscal sustentável. *Estudos de direito fiscal*. Coimbra, vol II, 2005.

NERY Jr., Nelson. *Princípios do processo civil na Constituição Federal*. 8ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

OLIVEIRA, Jorge R. F. de. A excogitável execução fiscal administrativa e suas inconstitucionalidades. *Revista IOB de direito administrativo*. São Paulo, vol. 2, n. 20, jan 2006.

PACHECO, José da Silva. *Comentários à lei de execução fiscal*. 4ª edição. São Paulo: Saraiva, 1995.

PAULSEN, Leandro, ÀVILA, René B., SLIWKA, Ingrid S. *Direito processual tributário – processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. 5ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ROSA JR., Luiz E. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 18ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 8ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

SARMENTO, Daniel. A dimensão objetiva dos direitos fundamentais: fragmentos de uma teoria. *Revista de direito da associação dos procuradores do novo estado do Rio de Janeiro*, vol. XII, 2003.

SEIXAS FILHO, Aurélio P. *Princípios fundamentais do direito administrativo tributário*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

SILVA, Américo L M da. *A execução da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: RT, 2001.

SIQUEIRA, Édson de S. *Comentários sobre os anteprojatos que instituem as leis da execução fiscal administrativa e transação tributária*. 1ª edição. Porto Alegre: Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte, 2007.

SZKLAROWSKY, Leon F. A justiça fiscal e a reforma da Constituição. In *Cadernos de direito tributário e finanças públicas. Revistas dos Tribunais*. Vol 10. Ano III, jan/mar 1995.

\_\_\_\_\_. A lei de execução fiscal – o contencioso administrativo e a penhora administrativa. *Revista do tribunal regional federal 1ª região*. Brasília, vol. 9, nº 3, jul-set 1997.

\_\_\_\_\_. Execução Fiscal. *Direito Tributário Atual*. Dialética: São Paulo, nº 17, 2003.

THEODORO Jr., Humberto. *Curso de direito processual civil*. 38ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

\_\_\_\_\_. *Lei de execução fiscal*. 3ª edição. São Paulo: Saraiva, 2001.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e o princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002.

TORRES, Ricardo L. *Curso de direito financeiro e tributário*. 9ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

VENOSA, Sílvio de S. *Direito civil – parte geral*. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. *Direito civil – direitos reais*. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

## ANEXOS

### ANEXO A

#### EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS E ANTEPROJETO DE LEI DE EXECUÇÃO FISCAL

A Associação dos Juízes Federais do Brasil deliberou elaborar um anteprojeto de Lei de Execução Fiscal. Em linhas gerais, o tema foi trazido à baila pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN por meio do ofício de n.º 624, no qual o Procurador-Geral da instituição, Dr. Luís Inácio Lucena Adams, encaminha ao Exm.º Ministro de Estado da Fazenda Guido Mantega as minutas de dois anteprojetos de lei, que regulam a Transação Geral em Matéria Tributária e a Execução Fiscal Administrativa.

A exposição de motivos do anteprojeto de lei da Execução Fiscal Administrativa aponta os seguintes problemas, para os quais indica a Execução Fiscal Administrativa como solução. Os principais são, *verbis*:

“...

4. A execução fiscal no Brasil é um processo judicial que está regulado na Lei nº 6.830, de 1980. Nos termos desta lei, todo processo, desde o seu início, com a citação do contribuinte, até a sua conclusão, com a arrematação dos bens e a satisfação do crédito, é judicial, ou seja, conduzido por um Juiz. Tal sistemática, pela alta dose de formalidade de que se reveste o processo judicial, apresenta-se como um sistema altamente moroso, caro e de baixa eficiência.

5. Dados obtidos nos Tribunais de Justiça de três Estados demonstram claramente essa situação:

6. Veja-se que menos de 20% dos novos processos de execução fiscal distribuídos em cada ano tem a correspondente conclusão nos processos judiciais em curso, o que produz um crescimento geométrico do estoque. Em decorrência desta realidade, a proporção de execuções fiscais em relação aos demais processos judiciais é desproporcional, como mostra a tabela a seguir:

...

7. Note-se que o número de execuções fiscais equivale a mais de 50% dos processos judiciais em curso no âmbito do Poder Judiciário. No caso da Justiça Federal, esta proporção é de

36,8%, e retrata o crescimento vegetativo equivalente ao da Justiça dos Estados do Rio de Janeiro e São Paulo.

8. Consoante o relatório “Justiça em Números”, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça, no ano de 2005, a taxa média de encerramento de controvérsias em relação com novas execuções fiscais ajuizadas é inferior a 50% e aponta um crescimento de 15% do estoque de ações em tramitação na 1ª instância da Justiça Federal. O valor final aponta para uma taxa de congestionamento médio de 80% nos julgamentos em 1ª instância.

9. Estima-se, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que, em média, a fase administrativa dura 4 anos, enquanto a fase judicial leva 12 anos para ser concluída, o que explica em boa medida a baixa satisfação e eficácia da execução forçada (menos de 1% do estoque da dívida ativa da União de R\$400 bilhões de reais ingressam nos cofres públicos a cada ano por essa via). O percentual do ingresso somente cresce com as medidas de parcelamento adotadas (REFIS, PAES e PAEX) e com a incorporação dos depósitos judiciais, mas não ultrapassa a 2,5% do estoque. (R\$ 9,6 bilhões de reais de arrecadação em 2006).

10. De fato, o estoque da dívida ativa da União, incluída a da Previdência Social, já alcança a cifra de R\$600 bilhões de reais e, uma vez incorporado o que ainda está em litígio administrativo, chega-se à impressionante cifra de R\$900 bilhões de reais. Este número representa 1,5 vezes a estimativa de arrecadação da União para 2006 e, apenas no âmbito da arrecadação federal, cerca da metade do PIB do País.

11. São 2,5 milhões de processos judiciais na Justiça Federal, com baixíssima taxa de impugnação no âmbito judicial, seja por meio dos embargos, seja por meio da exceção de pré-executividade.

12. É importante destacar, ainda, que a baixa eficiência da cobrança forçada da dívida ativa não tem afetado apenas as contas do Fisco. Em verdade, tal situação produz graves distorções nos mercados, sendo profundamente danoso para a livre concorrência, uma vez que as sociedades empresárias que honram pontualmente suas obrigações fiscais veem-se, muitas vezes, na contingência de concorrer com outras que, sabedoras da ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor, pagam ou protraem no tempo o pagamento de tributos, valendo-se da ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor.



13. Ademais, o processo de globalização em curso oferece novas oportunidades para a fraude e a sonegação fiscal, facilitando que vultosos recursos possam, rapidamente, ser postos fora do alcance da Administração Tributária. Essa questão tem motivado países como Portugal e Argentina à promoção de importantes reformas em seus sistemas de cobrança forçada de tributos, de maneira a obter o máximo de eficiência.

14. É nesse contexto que os modelos tratados nos anteprojetos em causa fazem-se necessários. São eles:

1) transação tributária, cujo foco é o de reduzir o nível de litigiosidade na aplicação da legislação tributária e permitir maior eficiência no processo de arrecadação dos tributos; e

2) cobrança administrativa dos créditos da Fazenda Pública, sem prejuízo das garantias de defesa do executado, de forma a reduzir a necessidade dos atuais instrumentos indiretos de cobrança, como a exigência de apresentação de certidões negativas de débito.

15. A primeira medida sugerida tem por escopo constituir nova relação entre a administração tributária e os contribuintes, possibilitando que as duas partes, mediante entendimento direto, alcancem uma aplicação mais homogênea da legislação tributária. O anteprojeto de lei parte da experiência internacional (Alemanha, França, Itália e Estados Unidos da América) e dos permissivos já existentes nos artigos 156, incisos III e IV, 171 e 172 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966, entre nós vigorando com força de Lei Complementar).

16. Assim, são sistematizados e organizados os procedimentos para transação tributária, elencando nove tipos específicos: Conciliação Administrativa e Judicial; Conciliação por Adesão; Conciliação na Falência e Insolvência; Transação por Recuperação Tributária; Transação Preventiva; Conciliação Administrativa e Judicial; Ajustamento de Conduta Tributária; Interpelação Preventiva Antielusiva; Arbitragem no Curso da Transação; e Transação Penal Tributária.

...

19. Tal resultado, acaso alcançado no Brasil, terá efeitos significativos, não apenas para desafogar o Poder Judiciário, mas também de melhorar o fluxo permanente de recursos decorrentes da aplicação da legislação tributária, garantindo um menor nível de litigiosidade.

20. O segundo anteprojeto trata do aperfeiçoamento do processo de execução fiscal, instituindo a modelagem administrativa.

21. Conforme demonstraram os dados apresentados anteriormente, o sistema de cobrança judicial tem se caracterizado por ser moroso, caro, extremamente formalista e pouco eficiente. Isto decorre do fato de não ser o Judiciário agente de cobrança de créditos, mas sim instituição dedicada a aplicar o direito e promover a justiça.

22. Assim, acompanhando a sistemática adotada nos países mais desenvolvidos (Portugal, Espanha, Estados Unidos, França) e países irmãos (Argentina), propõe-se a instituição do modelo administrativo de cobrança que, além de tornar mais ágil o processo de cobrança, concede ao executado maiores garantias no exercício de sua defesa.

23. No tocante ao exercício da ampla defesa e do contraditório por parte do executado, bem como quanto à garantia de acesso ao Judiciário, destaco os seguintes aspectos do modelo em foco:

- 1) a desnecessidade de garantir o crédito para impugnar a execução no judiciário;
- 2) maior prazo para apresentação dos embargos (até noventa dias);
- 3) possibilidade de apresentar, no âmbito administrativo, impugnação de pré-executividade;
- 4) a constrição de bens pela administração só ocorre após o executado deixar de apresentar garantia no prazo de noventa dias da respectiva notificação; e
- 5) possibilidade de o executado requerer e obter do juízo federal liminar para suspender o curso da execução;

24. Quanto ao aprimoramento da eficiência e da eficácia da cobrança administrativa, saliento:

- 1) a realização dos atos de execução, inclusive penhora e alienação de bens, diretamente pela Administração Tributária;
- 2) a utilização de meios eletrônicos, como a *internet*, para a prática de atos de comunicação, constrição de bens e alienação;
- 3) a penhora de valores depositados em contas bancárias diretamente pela Fazenda Pública;
- e4) a concentração da defesa do contribuinte nos embargos, com a instituição de mecanismos de preclusão que buscam evitar a renovação de litígios já decididos em juízo.

25. O sistema preconizado no modelo ora proposto busca, dessa maneira, alcançar uma situação de equilíbrio entre o Fisco e o contribuinte, aperfeiçoando a cobrança por meio da eliminação de controles de caráter meramente formal, ao tempo em que prestigia as garantias

constitucionais dos contribuintes, que passam a dispor de meios de defesa bastante amplos e céleres.

26. Outro aspecto relevante do anteprojeto que trata da execução fiscal administrativa é o de que, em sua sistemática, a Fazenda Pública, diante de alegações comprovadas de plano pelo executado passa a ter a faculdade de suspender a cobrança até que a avaliação dos argumentos do contribuinte possa ser completada no âmbito administrativo.

27. Mais uma vez, busca-se a diminuição da litigiosidade, alterando-se a lógica vigente, que, muitas vezes, obriga o contribuinte a ajuizar ações simplesmente porque o sistema atual não oferece alternativas para a suspensão do crédito tributário em situações de flagrante erro do lançamento.

28. Ressalte-se, ainda, que a retirada das execuções fiscais do âmbito do Poder Judiciário terá importante impacto positivo na velocidade da própria prestação jurisdicional. Como já salientado, o Poder Judiciário vive momento de grave congestionamento a impedir uma prestação jurisdicional célere. A adoção da via administrativa para a execução fiscal aliviará o Poder Judiciário de pesado fardo, liberando importantes recursos materiais e humanos que poderão ser empregados na rápida solução de lides que, hoje, levam anos para serem julgadas.

29. Em suma, o que se busca com os anteprojeto em comento é a diminuição da litigiosidade e o aumento do cumprimento voluntário das obrigações tributárias e da eficiência da execução fiscal, com a eliminação do desperdício de recursos públicos decorrente da sistemática em vigor....”

O tema da Execução Fiscal Administrativa é recorrente no sistema jurídico nacional, existindo diversas propostas de alteração legislativa. No entanto, tal proposta, conquanto adotada em muitos ordenamentos jurídicos estrangeiros, tem causado acesa controvérsia na comunidade jurídica. Ademais, para além de alterações legislativas, há o consenso de que é necessária a adoção de medidas administrativas capazes de dotar os órgãos de cobrança do Poder Executivo, bem como as Varas de Execução Fiscal, de estrutura e meios para agilizar o processamento dos feitos.

Quem conhece a realidade da Execução Fiscal sabe que a paralisação dos processos executivos se deve, ou à falta de citação do devedor que se encontra em lugar incerto e não sabido, ou à ausência de indicação, pela exequente, dos bens penhoráveis. O pior

é que a maioria dessas execuções paralisadas é alcançada pela prescrição intercorrente, mas os respectivos autos continuam ocupando, inútil e desnecessariamente as prateleiras das Varas que processam a Execução Fiscal, por não ter quem tome a iniciativa de requerer a sua extinção e arquivamento pela prescrição intercorrente.

O resultado é que devedores saudáveis do ponto de vista financeiro e de quantias consideráveis - cujos processos ficam escondidos entre os milhares de execuções fadadas ao insucesso pela falta de um critério de classificação dos créditos tributários inscritos em dívida ativa, bem como pela inexistência de um banco de dados nacional de bens e direitos dos devedores - continuam se beneficiando.

Com tantos problemas, motivados pela carência de meios materiais e pela falta de um arcabouço normativo moderno, nenhum instrumento legal poderá propiciar a esperada espiral de eficiência e eficácia dos órgãos de cobrança da dívida ativa. Logo, se há morosidade nas execuções fiscais, a culpa não é apenas do Judiciário.

Como se vê, o exame crítico dos dados apresentados pela PGFN está a recomendar a adoção urgente de providências consubstanciadas na atualização legislativa da Execução Fiscal, e no melhor aparelhamento material e pessoal dos órgãos de cobrança vinculados ao Poder Executivo à altura de suas atribuições constitucionais e com recursos financeiros prioritários como prescreve o inciso XXII do art. 37 da CF/88.

A atual Lei n.º 6.830/80, de seu turno, foi pensada para um esquema clássico de execução, onde o executado/devedor era uma pessoa física ou jurídica bem definida, com quadro societário estável e patrimônio constituído essencialmente por bens corpóreos, cuja penhora poderia ser efetuada na residência ou estabelecimento comercial, por meio de diligência de Oficial de Justiça.

Em verdade, as múltiplas possibilidades de planejamento tributário permitidas de forma lícita pela Legislação Tributária e a globalização mudaram completamente esta perspectiva e somente profundas alterações legislativas no Código Tributário Nacional - CTN e na legislação ordinária material e processual poderão corrigir estas distorções do sistema jurídico brasileiro.

Atualmente, há um número enorme de processos de execução fiscal em andamento no Poder Judiciário, sendo muito pouco significativo, em relação ao volume

dos débitos, o valor efetivamente recuperado. É que os órgãos de defesa judicial da Fazenda Pública, ainda quando cientes da improbabilidade de sucesso na cobrança, veem-se compelidos, por dever legal, a promover a ação executiva tão-somente para interromper a prescrição.

Assim, a atividade, meramente burocrática e destituída de natureza necessariamente jurisdicional, de localizar o devedor ou os seus bens penhoráveis, é simplesmente transferida aos cartórios judiciais, com inevitável congestionamento e escassa probabilidade de êxito, o que torna injustificável, sob todos os aspectos, a manutenção do atual sistema.

A reforma da execução fiscal encontra, agora, um ambiente oportuno, no momento em que está também em curso uma ampla revisão das regras atinentes à execução civil e a alteração promovida no CPC pelo anteprojeto sobre normas gerais da execução e da execução de título extrajudicial, além da reforma tributária recém proposta ao Congresso Nacional.

A proposta ora apresentada orientou-se pela construção de um procedimento que propicie a integração da fase administrativa de cobrança do crédito público com a subsequente fase judicial, evitando a duplicidade de atos e reservando ao exame e atuação do Poder Judiciário apenas as demandas que, sem êxito extrajudicial, tenham alguma base patrimonial para a execução forçada.

Uma segunda linha de orientação foi a de aproximar, tanto quanto possível, o rito da execução fiscal com o da execução civil comum. Com isso, além de simplificar a atividade judicial e cartorária, promove-se a incorporação, em benefício do crédito fiscal, das inovações que estão sendo propostas ao processo executivo no âmbito do Código de Processo Civil.

A adoção de regras próprias para a execução fiscal ficou reservada apenas para os aspectos relevantes ou peculiares da cobrança do crédito público. Assim, foram mantidas, sem alterações substanciais em relação à lei vigente, as disposições que estabelecem o âmbito de incidência do diploma legal e definem a dívida ativa da Fazenda Pública, procedendo-se, apenas, alguns ajustes na redação, como, por exemplo, a inclusão expressa das fundações de direito público no conceito de Fazenda Pública.

Nessa mesma linha, conferiu-se à dívida ativa não tributária, além das garantias e privilégios do crédito tributário dos artigos 184 e 187 do Código Tributário Nacional (conforme atualmente prevê a Lei n.º 6.830/80, artigos 30 e 29, respectivamente), também as do art. 185 daquele Código. Com isso, a tipificação da fraude à cobrança do crédito tributário ali prevista passa a abranger o crédito não tributário inscrito em dívida ativa.

Com a disposição do artigo 5º inaugura-se, propriamente, o novo rito, mediante previsão, na fase administrativa, de notificação ao devedor da inscrição da dívida, ato esse com efeito interruptivo da prescrição. Intenta-se, com tal disposição, um duplo objetivo: a) desobrigar o Fisco do ajuizamento de execuções fiscais destinadas apenas a obstar a consumação da prescrição, como atualmente ocorre; e b) interrompida a prescrição a partir da notificação administrativa, propiciar aos órgãos fazendários o tempo necessário à identificação do patrimônio penhorável do devedor, de forma a viabilizar, se for o caso, a execução forçada. Retira-se tal atividade da esfera judicial, que, portanto, somente será chamada a atuar se houver indicação, pela Fazenda credora, dos bens a serem penhorados.

No que tange à competência, a proposta concentra na Justiça Federal todas as execuções fiscais da Fazenda Pública Federal. Isto porque a Justiça Federal já se encontra suficientemente interiorizada para processar estas demandas, as quais hoje são delegadas à Justiça Estadual, que não está habituada com as questões tributárias federais que são discutidas nestes feitos. Entende-se que, com a crescente interiorização da Justiça Federal, não mais se justifica a regra geral de delegação de competência à Justiça Estadual, prevista no artigo 15, inciso I, da Lei n.º 5.010, de 1966. Eventuais devedores domiciliados ou que tenham seus bens penhoráveis em comarcas onde não funcionem Varas Federais poderão ser alcançados, se for o caso, mediante execução por carta, nos termos do art. 1213 do Código de Processo Civil. A petição inicial da execução fiscal será instruída com a certidão de dívida ativa, que dispensará, como hoje também ocorre, a juntada de cálculo demonstrativo do débito atualizado. Todavia, será indispensável a indicação dos bens a serem penhorados ou a possibilidade de penhora do faturamento.

Realça-se, com isso, um ponto importante da proposta: o de que a utilização da via judicial somente será admitida se houver efetiva chance de êxito na execução forçada. O despacho que deferir a inicial importará em ordem para a convolação da constrição preparatória em penhora ou arresto, bem como em citação para opor embargos. A citação, a

seu turno, será outro marco interruptivo da prescrição, preservando-se, no particular, o sistema atualmente adotado na legislação civil, processual e tributária.

Para a defesa do executado adota-se o mesmo regime proposto na execução comum de título extrajudicial, onde os embargos podem ser deduzidos independentemente de garantia do juízo, não suspendendo, como regra geral, a execução. Prestigia-se, assim, o princípio da ampla defesa, que fica viabilizado também ao executado que não disponha de bens penhoráveis. Desaparece, por conseguinte, a disciplina da prévia garantia do juízo como requisito indispensável à oposição da ação incidental.

Em contrapartida, a concessão de efeitos suspensivos aos embargos ficará condicionada ao concurso dos seguintes requisitos: a) relevância dos fundamentos; b) perigo de dano de difícil ou incerta reparação. Intenta-se com estas restrições corrigir a atual situação, em que se constata a propositura, em larga escala, de embargos meramente protelatórios ou infundados, retardando injustificadamente a satisfação do crédito.

O devedor poderá questionar a legitimidade da dívida também por ação autônoma, que será distribuída ao juiz da execução ou, se for o caso, ao que para ela seja competente. Há, neste ponto, reconhecimento da conexão entre a ação executiva e a ação de conhecimento que se refira ao crédito exequendo, o que determina a reunião de ambas. Afasta-se, com tal disposição, o risco de prestações jurisdicionais contraditórias e prestigia-se o princípio da economia processual pelo agrupamento de ações conexas.

Propõe-se a aplicação do regime comum do Código de Processo Civil para disciplinar, na execução fiscal, os atos executivos de constrição (penhora, ordem preferencial de bens, avaliação, intimação e substituição do bem constrito).

Propõe-se, no que tange aos atos de expropriação, seja também adotado o regime comum da execução dos títulos extrajudiciais, o que importa incorporar à execução fiscal os avanços que estão sendo propostos àquele regime, onde a realização do leilão público é a última opção, dando-se prioridade à adjudicação e à alienação particular. Ao prever a possibilidade da prática e comunicação dos atos processuais por meios eletrônicos, a proposta incorpora, à execução fiscal, a utilização de recursos tecnológicos, com promissores reflexos em celeridade e economia processual. Atribui-se aos Tribunais, no âmbito de sua

jurisdição, a disciplina da adoção destes meios, que, por certo, atentará para a capacidade operacional e as demais circunstâncias da comunidade jurisdicionada.

Por fim, o anteprojeto prevê a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes. Muitos países desenvolvidos têm completo controle sobre as operações patrimoniais realizadas, vez que se trata de instrumento inibidor de fraudes tributárias e incrementa a arrecadação. O Brasil, apesar de prever no art. 185-A do Código Tributário Nacional a existência deste sistema, conta apenas com a DOI – Declarações de Operações Imobiliárias, atualmente lastreado nos arts. 8º e 9º da Lei n.º 10.426/02. A experiência, todavia, ainda não conseguiu alcançar os objetivos almejados, motivo pelo qual deveria ser reestruturada.

Eventual Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes, como órgão vinculado à Receita Federal do Brasil, funcionaria basicamente como a DOI no que toca à sua operacionalização (programa gerador). Por outro lado, para garantir sua eficácia, as normas pertinentes ao Sistema deveriam estabelecer:

- (i) a estruturação técnica do órgão, o qual seria responsável pela gestão das informações e transmissão das ordens recebidas do Poder Judiciário e da própria Fazenda nacional no âmbito da execução fiscal;
- (ii) a vinculação técnica e operacional do sistema com todos os serventuários de justiça do país e com Estados, Municípios e Distrito Federal, de modo que qualquer determinação judicial ou administrativa exarada via sistema possa ser cumprida em todo o Brasil no que tange à penhora e indisponibilidade de bens e direitos (tal como atualmente ocorre no âmbito do Bacenjud quanto às aplicações financeiras);
- (iii) a obrigatoriedade de os Estados e Distrito Federal informarem mensalmente dados relativos à situação patrimonial dos contribuintes que estejam no âmbito de sua competência tributária (art. 155, incisos I e III, da Constituição Federal), como a transmissão de causa mortis e doação e, também, a propriedade de veículos automotores;
- (iv) a obrigatoriedade de os Municípios e Distrito Federal informarem mensalmente dados relativos à situação patrimonial dos contribuintes que estejam no âmbito de sua competência tributária (art. 156, I e II da Constituição Federal), como a transmissão inter vivos de bens



imóveis e direitos, e, também, a propriedade predial e territorial urbana (inclusive o valor venal do bem);

(v) a obrigatoriedade genérica de todas as instituições, públicas e privadas, responsáveis pelo registro e controle de bens móveis e imóveis, tais como automóveis, embarcações, aeronaves, ações, direitos, etc., informarem mensalmente dados relativos à situação patrimonial dos contribuintes que estejam no âmbito de sua competência.

(vi) a obrigatoriedade de os serventuários de justiça informarem as transações realizadas, como atualmente ocorre; (vii) agravamento da punição pecuniária aos serventuários de justiça e criação de penalidades aos agentes públicos e privados responsáveis pelo controle e registro dos demais bens móveis e imóveis que não cumprirem as determinações legais, além do estabelecimento de graves sanções disciplinares (art. 103-B, § 4º, III e art. 236, ambos da Constituição Federal).

Por fim, ressalta-se que a consolidação do presente trabalho deriva da iniciativa de várias instituições públicas e privadas, as quais trabalharam intensamente para que as idéias existentes na comunidade jurídica fossem sistematizadas e organizadas. As premissas utilizadas foram a eficiência e eficácia da execução fiscal, prestação jurisdicional célere sem descuidar das garantias dos executados, respeitando sempre a natureza jurídica do crédito público envolvido.

A partir da Audiência Pública sobre a Execução Fiscal Administrativa realizada pelo Conselho da Justiça Federal em 2007, sob a coordenação do Ministro Gilson Dipp, Coordenador-Geral da Justiça Federal, foi iniciada a elaboração de um anteprojeto de Lei de Execução Fiscal judicial, que incorporasse as sugestões do anteprojeto de Lei de Execução Fiscal Administrativa da PGFN, do anteprojeto de Lei de Penhora Administrativa do Prof. Kioshi Arada, bem como as sugestões do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho, insigne tributarista presente naquele ato.

Ademais, o modelo que ora se propõe tem respaldo no objeto da Consulta Pública n.º 01/2005, visando propor um anteprojeto de lei voltado à revisão da Lei n.º 6.830 de 22 de setembro de 1980, Lei de Execução Fiscal, apresentado pelo Conselho da Justiça Federal, tendo em vista o interesse geral de que se reveste a matéria, havendo sido elaborado a partir de proposta formulada por comissão formada no âmbito do Conselho da

Justiça Federal, coordenada pelo Ministro Teori Zavascki e de ideias contidas no anteprojeto de lei de execução fiscal administrativa idealizado pela PGFN, na pessoa do Procurador-Geral Dr. Luís Inácio Lucena Adams, no sentido de agilizar a cobrança da Dívida Ativa.

O grupo de trabalho foi composto por representante da AJUFE, Juiz Federal Marcus Lívio Gomes e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, Procurador da Fazenda Nacional Paulo César Negrão, sendo as conclusões apresentadas ao Presidente da Ajufe, Juiz Federal Walter Nunes da Silva Júnior e ao Procurador Geral da Fazenda Nacional, Dr. Luís Inácio Lucena Adams e ao Coordenador-Geral da Justiça Federal, Ministro Gilson Dipp.

Alcançado o consenso em relação à maioria dos pontos controversos, o Coordenador-Geral da Justiça Federal, Ministro Gilson Dipp, aprovou a consolidação de um texto comum, que será apresentado ao Congresso Nacional como Anteprojeto de Lei de Execução Fiscal fruto da Audiência Pública realizada pelo CJF.

## **ANTEPROJETO DE LEI**

Dispõe sobre a cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências.

### **CAPÍTULO I**

#### **DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**

Art. 1o A cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e das suas autarquias e fundações de direito público será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pela Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Parágrafo único. É facultado aos Municípios, às suas autarquias e fundações de direito público, efetuarem a cobrança de suas Dívidas Ativas na forma da presente Lei.

Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública qualquer valor atribuído por lei ou contrato regido pelo Direito Público às entidades de que trata o artigo 1º, de natureza tributária ou não tributária, estando também nela abrangidos atualização monetária, juros moratórios, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

§ 1º À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e empresarial.

§ 2º À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de natureza não tributária, aplica-se o disposto nos artigos 121 a 135 e 184 a 192 do Código Tributário Nacional.

§ 3o A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito.

§ 4o A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a das autarquias e fundações públicas federais será apurada e inscrita pela Procuradoria-Geral Federal.

§ 5o O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome e o número de inscrição perante o CPF e o CNPJ, se houver, do devedor, dos corresponsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário de cada uma das parcelas componentes da dívida principal, individualizando-se as que sejam destinadas a terceiras entidades, o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora, atualização monetária e demais encargos previstos em lei ou em contrato;

III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, o correspondente fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V - a data e o número da inscrição no registro de Dívida Ativa;

VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida;

VII – a data da entrega da declaração do contribuinte quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação ou da notificação do lançamento quando este se der de ofício, bem como a data de vencimento das respectivas prestações;

VIII – a síntese dos fundamentos de fato e de direito adotados pela Fazenda

Pública para a indicação dos corresponsáveis.

IX – o Termo de Inscrição de Dívida Ativa poderá, a qualquer tempo, ser aditado para a inclusão de corresponsáveis.

§ 6º A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente, sendo título executivo apto a aparelhar a cobrança executiva judicial do crédito público, bem como, se for o caso, para a constrição preparatória ou provisória no registro de imóveis, registro de veículos ou registro de outros bens sujeitos à penhora ou ao arresto.

§ 7º O Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou eletrônico.

§ 8º Até a decisão de primeira instância dos embargos à execução ou o decurso em branco de seu prazo, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para oposição de embargos ou aditamento dos já existentes.

§ 9º Quando a Fazenda Pública cancelar, emendar ou substituir a certidão de Dívida Ativa deverá pagar honorários de sucumbência, respondendo, proporcionalmente, pelas custas que o devedor houver suportado, salvo quando o devedor tenha contribuído para o erro da Fazenda Pública.

Art. 3º Os atos de constrição preparatória e provisória serão praticados pela Fazenda Pública credora, cabendo seu controle ao Poder Judiciário, na forma prevista nesta Lei.

Art. 4º. Concluída a inscrição em Dívida Ativa será realizada investigação patrimonial dos devedores inscritos por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Procuradoria-Geral Federal e pelos órgãos correspondentes dos Estados, Municípios e Distrito Federal, caso a mesma não tenha sido realizada com êxito quando da constituição do crédito, tudo por

intermédio do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes e por outros meios legalmente admitidos.

§ 1º Todos os órgãos e entidades públicos e privados, inclusive Estados, Municípios e Distrito Federal, que operem cadastro, registro e controle de operações de bens e direitos móveis e imóveis dos contribuintes deverão apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil a Declaração Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes, na forma e periodicidade a ser definida por ato complementar.

§ 2º O Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC), gerenciado pela Receita Federal do Brasil, será integrado pelos seguintes dados:

I- as declarações mencionadas no parágrafo anterior, pelas demais declarações da base da Receita Federal do Brasil e por informações intercambiáveis entre os diversos bancos de dados fiscais e administrativos de outros entes federados, autarquias e fundações públicas;

II- por informações adicionais requisitadas em caráter geral ou particular aos Cartórios de Registro de Imóveis; Detrans; Capitania dos Portos; Agência Nacional de Aviação Civil; Comissão de Valores Mobiliários; Bolsas de Valores; Superintendência de Seguros Privados; Banco Central do Brasil, Câmara Brasileira de Custódia e Liquidação; Câmara de Custódia e Liquidação; Instituto Nacional de Propriedade Intelectual; bem como qualquer outro órgão ou entidade que possua a finalidade de cadastro, registro e controle de operações de bens e direitos.

§ 3º O SNIPC contemplará informações sobre o patrimônio, os rendimentos e os endereços dos devedores.

§ 4º As atividades no âmbito do SNIPC serão preferencialmente desempenhadas por meio eletrônico.

§ 5º Os resultados da investigação patrimonial no âmbito do SNIPC serão comunicados ao órgão responsável pela cobrança judicial da dívida.

§ 6º Por intermédio do SNIPC serão geridas as informações e as transmissões das ordens recebidas do Poder Judiciário às pessoas e órgãos vinculados ao sistema.

§ 7º Ficam sujeitos às penalidades previstas na Lei n.º 8.112/91 e no DL n.º 2.848/40, Código Penal, os serventuários e auxiliares de justiça que não cumprirem as determinações transmitidas pelos órgãos responsáveis pelo gerenciamento do SNIPC.

## CAPÍTULO II

### DO PROCESSO DE EXECUÇÃO

#### Seção I

##### Dos atos preparatórios

Art. 5º Inscrito o crédito em Dívida Ativa, o devedor será notificado do inteiro teor da certidão para, em sessenta dias, alternativamente:

I – efetuar o pagamento, acrescido dos encargos incidentes;

II - solicitar o parcelamento do débito por uma das formas previstas em lei; ou

III - prestar garantia integral do crédito em cobrança, por meio de depósito administrativo, fiança bancária ou seguro-garantia.

§ 1º Sempre que ocorrer o aditamento previsto no art. 2º, § 5º, IX, o devedor será notificado na forma prevista no caput.

§ 2º Após a inscrição, o devedor poderá, independentemente de notificação, adotar uma das providências descritas nos incisos II e III do caput deste artigo, fazendo jus, desde logo, à obtenção da certidão de que trata o art. 206 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, desde que a Fazenda Pública verifique que o crédito está integralmente garantido.

§ 3º Transcorrido o prazo de quinze dias sem a manifestação da Fazenda Pública, presume-se que o crédito está integralmente garantido.

§ 4º O devedor, ou o responsável legal, que não praticar um dos atos descritos nos incisos I a III do caput deverá relacionar quais são e onde se encontram todos os bens que possui, inclusive aqueles alienados entre a data da inscrição em Dívida Ativa e a data da entrega da relação, apontando, fundamentadamente, aqueles que considera impenhoráveis.

§ 5o O descumprimento da obrigação estabelecida no § 2o constituirá infração à lei, para fins do disposto no art. 135, do Código Tributário Nacional.

§ 6o Transcorrido o prazo de que trata o caput deste artigo sem que o devedor tenha praticado um dos atos previstos em seus incisos de I a III, a Fazenda Pública deverá efetuar os atos de constrição preparatória necessários à garantia da execução.

§ 7o Ocorrida a hipótese descrita no § 5o, poderá a Fazenda Pública solicitar o protesto da Certidão de Dívida Ativa pertinente junto ao Tabelionato de Protesto de Títulos competente, na forma prevista na Lei n.º 9.492, de 10 de setembro de 1997.

§ 8o A fiança bancária e o seguro-garantia serão executados imediatamente caso não sejam tempestivamente opostos embargos à execução ou quando esses forem rejeitados ou julgados improcedentes.

§ 9º Em caso de solidariedade passiva, a garantia prestada por um dos codevedores aproveitará os demais, mas, na superveniência de efetivação da garantia do crédito pelo devedor indicado originariamente na certidão, a inclusão dos codevedores tornar-se-á sem efeito com a sua conseqüente exclusão do polo passivo.

§ 10 A notificação regular a que se refere o caput interrompe a prescrição.

Art. 6o A notificação será feita no endereço do devedor, por carta com aviso de recebimento, ou por outro meio, inclusive eletrônico, com comprovação do recebimento.

§ 1o Presume-se válida a notificação dirigida ao endereço informado pelo devedor à Fazenda Pública, a partir da prova de seu recebimento.

§ 2o Cumpre ao devedor atualizar o seu endereço e informá-lo à Fazenda Pública quando houver modificação temporária ou definitiva.

§ 3o Quando deixar de ser recebida, ressalvado o disposto no § 2o, será a nova notificação feita, sucessivamente:

I - pessoalmente, por meio de oficial da Fazenda Pública, inclusive por hora certa; e

II – não constando dos cadastros da Fazenda Pública endereço do devedor ou corresponsáveis e frustrando-se as diligências para localizá-lo, por edital, com a publicação, com prazo de trinta dias, em órgão de imprensa oficial local ou em listagens públicas de devedores mantidas em sítios eletrônicos certificados digitalmente e gerenciados pelos órgãos de cobrança.

§ 4o Constatado que o devedor se encontra ausente do país, será ele notificado por edital, a ser publicado, com prazo de sessenta dias, em órgão de imprensa oficial local e em sítio eletrônico certificado digitalmente.

Art. 7o A contar da notificação, o devedor poderá arguir, no prazo de trinta dias, fundamentadamente, sem efeito suspensivo, perante a Fazenda Pública, o pagamento, a compensação anterior à inscrição, matérias de ordem pública e outras causas de nulidade do título que possam ser verificadas de plano, sem necessidade de dilação probatória.

§ 1o O silêncio da Fazenda Pública, após trinta dias contados da arguição, faz presumir sua rejeição.

§ 2o A rejeição de qualquer dos fundamentos da arguição pela Fazenda Pública não impede a sua renovação em sede de embargos à execução.

## Seção II

### Da legitimidade passiva

Art. 8o Não efetuado o pagamento integral, nem parcelada a dívida, terá seguimento a execução fiscal contra:

I - o devedor;

II – o fiador;

III - o espólio;

III - a massa;

IV - o responsável, nos termos da lei ou do contrato, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou jurídicas de direito privado; e

V – os sucessores a qualquer título.

## Seção III

### Da constrição preparatória, da penhora e da avaliação



Art. 9o O despacho da autoridade administrativa competente que determinar a notificação, observados os prazos e as hipóteses do art. 5o, também ordenará:

I - a efetivação da constrição preparatória e a avaliação de bens, respeitada a ordem estabelecida no art. 655 do Código de Processo Civil, sobre tantos bens e direitos quantos bastem para garantir o débito;

II - a intimação da constrição preparatória ao devedor;

III- o registro da constrição, independentemente do pagamento de custas ou outras despesas.

§ 1o Havendo informação acerca de bens passíveis de penhora, a constrição preparatória poderá ser levada a efeito por meio da averbação da Certidão de Dívida Ativa no cadastro pertinente, inclusive por meio eletrônico.

§ 2o Efetivada a constrição preparatória, resta vedada a alienação ou a constituição de ônus sobre o bem ou direito objeto da constrição pelo prazo de 120 (cento e vinte) dias e induzirá fraude à execução mesmo após esse prazo.

§ 3º Decorrido o prazo do § 2º sem a convolação da constrição preparatória ou provisória em penhora ou arresto, os órgãos de controle e registro de bens e direitos deverão promover automaticamente a desconstituição da constrição, comunicando imediatamente esse ato ao SNIPC, preferencialmente por meio eletrônico.

Art. 10 O bem objeto de constrição preparatória ficará sob a guarda do devedor, o qual não poderá recusar o encargo de depositário, salvo se indenizar, antecipadamente, as despesas com a guarda do bem.

Art. 11 O termo ou o auto de constrição preparatória conterà a avaliação dos bens, efetuada pelo oficial da Fazenda Pública que o lavrar.

§ 1o A avaliação dos bens e direitos objeto de constrição preparatória terá em conta os valores a eles atribuídos nos bancos de dados constantes do SNIPC, se houver.

§ 2o O devedor poderá, no prazo de quinze dias, a contar da ciência do termo ou do auto de constrição preparatória, impugnar.

§ 3o Na hipótese de o órgão de cobrança não acolher a impugnação, o devedor poderá renová-la em juízo em até quinze dias contados da citação efetuada após o ajuizamento da execução ou nos embargos nos casos do art. 23, § 3º.

§ 4o Compete ao devedor adiantar as despesas relativas ao julgamento do incidente de que trata o § 2º, que lhe serão ressarcidas caso venha a prevalecer o valor declinado em sua impugnação.

Art. 12 O oficial da Fazenda Pública, independentemente de qualquer outra formalidade, poderá providenciar a entrega de certidão de inteiro teor do ato de constrição ou de constituição de garantia para o registro no ofício imobiliário ou a anotação nos cadastros da instituição pública ou privada pertinente.

Parágrafo único. O ato de constrição preparatória poderá ser comunicado, inclusive para fins do disposto no art. 9, II, por meio de correspondência com aviso de recebimento ou por meio eletrônico certificado digitalmente.

Art. 13 A Fazenda Pública deverá providenciar o ajuizamento da execução fiscal, ressalvado o disposto no § 1o do art. 17, no prazo de trinta dias, contados da efetivação da primeira constrição.

§ 1o A petição inicial indicará o juiz a quem é dirigida, o pedido e o requerimento de citação, bem como o valor da causa, que corresponderá ao total da dívida cobrada.

§ 2o A petição inicial será instruída com a Certidão de Dívida Ativa, o resultado completo da investigação patrimonial e a relação de todas as constrições preparatórias realizadas, se houver, ou, alternativamente, na ausência de constrição preparatória, a comprovação de que a empresa está em atividade para fins de penhora do faturamento.

§ 3o Considera-se positiva a investigação patrimonial que indicar a existência de relacionamento do devedor com instituições financeiras, para fins de penhora de dinheiro e aquela que comprovar que a empresa está em atividade, para fins de penhora de faturamento.

§ 4o Quando apenas os bens do executado houverem sido encontrados pela Fazenda Pública, a constrição preparatória será convertida em arresto.

§ 5o O juiz não se pronunciará de ofício acerca da validade da constrição preparatória ou seu reforço, salvo quando:

I – a constrição recair sobre bem impenhorável;

II – houver evidente excesso de garantia.

§ 6º A sentença que rejeitar liminarmente a execução tornará sem efeito a constrição preparatória ou provisória.

§ 7º O despacho do juiz que deferir a inicial importa em ordem para, preferencialmente por meio eletrônico:

I- citação;

II- convocação da constrição preparatória em penhora ou arresto;

III- intimação do executado da convocação da constrição preparatória em penhora;

IV- registro da penhora ou arresto independentemente do pagamento de custas ou despesas.

§ 8º Havendo pedido da parte exequente e fundado receio de frustração da garantia do débito, o juiz poderá, ao despachar a petição inicial, adotar outras medidas acautelatórias necessárias ao resguardo do resultado da execução, inclusive a remoção do bem para depósito indicado pela Fazenda Pública.

Art. 14 Em qualquer momento, poderá ser deferida pela Fazenda Pública, antes do ajuizamento da execução, ou pelo Juiz, após o ajuizamento, ao executado, a substituição de garantia por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia.

Art. 15 A Fazenda Pública poderá, no interesse da eficácia da execução, promover diretamente o reforço da constrição preparatória insuficiente e a substituição de bens objeto de constrição por outros, obedecida a ordem enumerada no Código de Processo Civil.

§ 1º A constrição provisória efetuada após o ajuizamento da execução fiscal deverá ser comunicada ao juízo da execução fiscal no prazo de três dias da sua efetivação, sob pena de pena de caducidade, a ser declarada pelo juízo no ato de sua ciência.

§ 2º Aplica-se à constrição provisória, no que couber, o mesmo procedimento estabelecido para a constrição preparatória.

Art. 16 A Fazenda Pública poderá requisitar às pessoas jurídicas de direito privado e aos órgãos ou entidades da Administração Pública informações sobre a localização dos devedores e dos co-responsáveis, a existência de bens e direitos seus, além de quaisquer outras informações relevantes ao desempenho de suas funções institucionais, inclusive através do SNIPC.

Parágrafo único. Quem dolosamente omitir, retardar ou prestar falsamente as informações a que se refere o caput ficará responsável subsidiariamente pela Dívida Ativa em cobrança.

Art. 17 A constrição preparatória ou provisória de dinheiro em conta bancária, que não poderá exceder o montante em execução, será efetivada pela Fazenda Pública, que à determinará à autoridade supervisora dos sistema bancário, preferencialmente por meio eletrônico.

§ 1o A Fazenda Pública deverá ajuizar a execução fiscal três dias após a realização da constrição preparatória sobre dinheiro, sob pena de ineficácia imediata da constrição.

§ 2o A Fazenda Pública deverá comunicar à autoridade supervisora do sistema bancário, por meio eletrônico, em dez dias, contados da efetivação da constrição, o ajuizamento tempestivo da execução, sob pena de desconstituição imediata e automática da constrição por esta.

Art. 18 A Fazenda Pública poderá solicitar ao juiz competente para a execução

fiscal que arbitre o percentual do faturamento da empresa devedora que poderá ser penhorado.

§ 1o Determinada a penhora, caberá ao representante legal da executada depositar mensalmente os valores, na forma do art. 19, e prestar contas mensalmente à Fazenda Pública.

§ 2o Sempre que o depositário da pessoa jurídica embaraçar a constrição do faturamento, a Fazenda Pública poderá requerer, fundamentadamente, ao juiz competente seu afastamento, indicando, desde logo, o administrador, com a atribuição de submeter à aprovação judicial a forma de administração, bem como de prestar contas mensalmente, recolhendo os valores a favor da Fazenda Pública credora até o limite total do crédito.

§ 3o Na hipótese do § 2o, o juiz poderá arbitrar, alternativamente, a requerimento da Fazenda Pública, um valor fixo que deverá ser depositado mensalmente pelo executado, levando-se em consideração o faturamento declarado pela pessoa jurídica nos seis meses que precederem a decretação da penhora de seu faturamento.

Art. 19 Os depósitos em dinheiro serão obrigatoriamente realizados:

I - na Caixa Econômica Federal, quando relacionados com execução fiscal proposta pela União, suas autarquias ou fundações de direito público, observado, inclusive para a Dívida Ativa de natureza não-tributária, o disposto na Lei n.º 9.703, de 17 de novembro de 1998, que trata dos depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais; ou

II - em instituição financeira oficial da União ou do Estado.

§ 1o Se houver oposição de embargos, a conta onde houver sido depositado o dinheiro ficará à disposição do juízo competente, na forma da Lei n.º 9.703, de 1998, que, após o trânsito em julgado da respectiva decisão, determinará que o depósito atualizado e remunerado seja devolvido ao depositante ou transformado em pagamento definitivo.

§ 2o O dinheiro penhorado será depositado na forma deste artigo.

#### Seção IV

##### Da suspensão da execução e da prescrição

Art. 20 A Autoridade Administrativa legalmente incumbida de promover a execução fiscal suspenderá o ajuizamento da execução enquanto não forem localizados bens, inclusive, dinheiro, renda ou faturamento, sobre os quais possa recair a constrição preparatória.

§ 1o Decorrido o prazo máximo de um ano, sem que sejam localizados bens, a Autoridade Administrativa ordenará, fundamentadamente, o arquivamento dos autos do processo administrativo pertinente.

§ 2o Encontrados que sejam, a qualquer tempo, bens, os autos do processo administrativo serão desarquivados e será dado prosseguimento à cobrança.

§ 3o Se da decisão que ordenar a suspensão do ajuizamento tiver decorrido o prazo prescricional, a autoridade administrativa poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

Art. 21 Esgotadas todas as possibilidades de penhora de bens e frustrada, em qualquer tempo, a garantia do débito, o juiz poderá determinar a baixa da execução fiscal para novas diligências administrativas, remetendo os autos ao órgão de representação judicial da Fazenda Pública competente.

§ 1º As diligências de localização de novos bens do devedor serão realizadas, entre outros meios, por intermédio do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC).

§ 2º A partir da data de remessa dos autos à parte exequente, após a devida baixa no registro de distribuição, o débito estará sujeito à prescrição intercorrente, que poderá ser reconhecida de ofício pelo juiz ou pela própria autoridade administrativa.

§ 3º Encontrados que sejam, dentro do período prescricional, novos bens aptos a garantir a execução, e procedidas as devidas constrições e averbações, serão os autos reapresentados ao Juízo competente para continuidade do processamento.

### CAPÍTULO III

#### DO ACESSO AO PODER JUDICIÁRIO

##### Seção I

##### Da impugnação aos atos de execução

Art. 22 O devedor poderá impugnar os atos praticados pela Fazenda Pública, no prazo de quinze dias, contados da data da ciência, mediante petição nos autos da execução fiscal ou, se esta não tiver sido ajuizada, por meio de petição que correrá em apenso aos autos dos embargos à execução, se houver, apresentando pedido fundamentado de sustação ou adequação da constrição preparatória, provisória ou averbação administrativa, enquanto perdurarem seus efeitos.

§ 1º Quando não houver execução ou embargos ajuizados, o prazo para a impugnação contará da citação realizada na execução, sendo facultado ao devedor ajuizar, desde logo, sua impugnação, que será distribuída ao juiz competente para a execução fiscal, que será considerado preventivo.

§ 2º A impugnação de que trata este artigo não possui efeito suspensivo, que poderá ser deferido pelo juiz em decisão fundamentada.

§ 3º Recebida a impugnação, a Fazenda Pública será intimada para prestar informações ao juízo no prazo de 15 (quinze) dias.

§ 4º Com ou sem a apresentação de informações, o juiz decidirá a impugnação.

§ 5o A impugnação será rejeitada liminarmente se for protelatória ou se não estiver instruída com a documentação necessária à comprovação, de plano, do alegado pelo executado, não sendo admitida a dilação probatória.

§ 6o A impugnação de que trata este artigo não poderá versar sobre a liquidez ou existência do débito objeto da execução.

## Seção II

### Dos embargos à execução

Art. 23 O executado poderá opor embargos em trinta dias, contados do recebimento da citação realizada na execução.

§ 1o A petição inicial deverá atender aos requisitos do art. 282 e 283, do Código de Processo Civil.

§ 2o Não será admitida a compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimento, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

§ 3o É facultado ao executado opor embargos à execução a partir da notificação de que trata o art. 6o.

§ 4o Quando o executado deixar de oferecer embargos tempestivos, a Certidão de Dívida Ativa passará a gozar de presunção absoluta de veracidade, não se admitindo novas alegações tendentes à extinção do débito, exceto quando:

I - relativas a direito superveniente;

II - competir ao juiz conhecê-las de ofício; ou

III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição.

§ 5o Quando o excesso de execução for fundamento dos embargos, o embargante deverá declarar na petição inicial o valor que entende correto, apresentando memória de cálculo, sob pena de rejeição liminar dos embargos ou de não conhecimento desse fundamento.

Art. 24 Recebidos os embargos, o juiz mandará intimar a Fazenda Pública para impugná-los no prazo de trinta dias.

§1o A Fazenda Pública poderá requerer ao juízo que houver determinado a citação para impugnar os embargos de devedor a suspensão do prazo para impugnação, para averiguação das alegações de fato articuladas pelo embargante, tais como o pagamento e a compensação anteriores à inscrição em Dívida Ativa, podendo tornar sem efeito todos os atos de execução até então praticados, desde que o faça até o termo do prazo previsto no *caput* deste artigo.

§ 2o No prazo de suspensão da impugnação requerida pela Fazenda Pública, o devedor fará jus à certidão de que trata o art. 206 do Código Tributário Nacional.

§ 3o A Fazenda Pública terá trinta dias, contados do último dia do prazo de impugnação, para efetuar a análise de que trata o § 1o.

§ 4o Até o fim do prazo de que trata o § 3o, a Fazenda Pública poderá:

I - cancelar, emendar ou substituir a certidão de Dívida Ativa, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos, que somente poderá versar sobre a parte da certidão de Dívida Ativa eventualmente modificada; e

II - prosseguir nos atos de execução e oferecer impugnação aos embargos com relação à parte da certidão de Dívida Ativa que não restar alterada.

§ 5o Quando a Fazenda Pública cancelar, emendar ou substituir a certidão de Dívida Ativa em razão de alegações deduzidas em embargos do devedor, deverá pagar honorários de sucumbência, respondendo, proporcionalmente, pelas custas que o devedor houver suportado, salvo quando o devedor tenha contribuído para o erro da Fazenda Pública.

Art. 25 A oposição de embargos não suspende o curso da execução.

§ 1o O juiz poderá, a requerimento do embargante, em decisão fundamentada, determinar a suspensão da prática dos atos de execução, independentemente de garantia, desde que, sendo relevantes os fundamentos dos embargos, o prosseguimento da execução seja manifestamente suscetível de causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

§ 2o O juiz poderá, também, determinar o cancelamento dos atos de constrição já praticados, quando presentes os requisitos mencionados no §1o.



§ 3o Nos autos dos embargos, o juiz poderá, ainda, deferir medida de caráter acautelatório destinada a assegurar a eficácia prática da futura sentença, desde que, constatada a plausibilidade do direito invocado, haja fundado temor de que a demora a tornará ineficaz.

§ 4o As medidas de que tratam os §§ 1o e 2o poderão ser revogadas a qualquer momento, especialmente se o executado tentar alienar ou diante de indícios de alienação de seu patrimônio sem reservar bens suficientes para garantir a execução.

§ 5o Na hipótese do § 1o, o executado é obrigado a comunicar ao juízo da execução toda a movimentação que fizer em seu patrimônio que prejudique a satisfação do crédito da Fazenda Pública, sob pena de ineficácia do ato praticado.

### Seção III

#### Das ações autônomas

Art. 26 Quando o devedor se opuser à inscrição em dívida ativa ou à execução por meio de ação autônoma, será ela distribuída ao juiz competente para conhecer da execução fiscal e dos embargos, que restará prevento.

§ 1o A propositura, pelo devedor, de ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

§ 2º A propositura de qualquer ação relativa ao débito inscrito na dívida ativa não inibe a Fazenda Pública de promover-lhe execução; todavia, se relevantes os fundamentos e diante de manifesto risco de dano de difícil e incerta reparação, ficará suspensa a execução, mediante garantia consistente em depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia.

## CAPÍTULO IV

### DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 27 No âmbito da União, suas autarquias e fundações, compete ao representante judicial determinar a notificação do devedor para pagamento e outras medidas administrativas de que trata esta Lei.

§ 1o Compete à Fazenda Pública em que se inicia o procedimento de execução a prática dos atos descritos nesta Lei.

§ 2o A Fazenda Pública solicitará a cooperação de outros órgãos de execução sempre que os atos de cobrança necessitem ser praticados fora do território onde exerce suas atribuições.

Art. 28 Nos embargos à execução fiscal e em todos os incidentes judiciais relativos à execução, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.

Parágrafo único. A intimação de que trata este artigo será feita mediante vista dos autos, com imediata remessa ao representante judicial da Fazenda Pública, inclusive por meio eletrônico, pelo cartório ou secretaria.

Art. 29 Nos processos de liquidação, inventário, arrolamento ou concurso de credores, nenhuma alienação será judicialmente autorizada sem a audiência da Fazenda Pública.

§ 1o Ressalvado o disposto no art. 186 do Código Tributário Nacional, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens.

§ 2o Os responsáveis, inclusive as pessoas indicadas no § 1o deste artigo, poderão indicar bens livres e desembaraçados do devedor, tantos quantos bastem para pagar a dívida.

§ 3o Os bens dos responsáveis e das pessoas indicadas no § 1o ficarão sujeitos à execução, se os do devedor forem insuficientes à satisfação da dívida.

Art. 30 Os tribunais, no âmbito de suas jurisdições, poderão disciplinar a prática e a comunicação oficial dos atos processuais por meios eletrônicos, atendidos os requisitos de autenticidade, integridade, validade jurídica e interoperabilidade da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP–Brasil.

Parágrafo único. No âmbito da Justiça Federal, o disposto no *caput* será disciplinado pelo Conselho da Justiça Federal.

Art. 31 Os oficiais da Fazenda Pública, no exercício de suas funções, gozarão das mesmas prerrogativas e fé pública atribuídas pelo Código de Processo Civil aos oficiais de justiça.

Parágrafo único. Os servidores públicos que exercerem a função de que trata este artigo deverão ser bacharéis em direito.

Art. 32 Quando o devedor fechar as portas de sua casa ou estabelecimento ou adotar outros procedimentos a fim de obstar a penhora ou o desapossamento de bens, o oficial da Fazenda Pública lavrará certidão circunstanciada do fato.

Art. 33 Mediante requerimento da Fazenda Pública, instruído com a certidão de que trata o art. 32, o juiz competente para conhecer da execução, autorizará o arrombamento e outras medidas que se fizerem necessárias para garantir o livre acesso dos oficiais da Fazenda Pública aos bens do devedor, determinando a expedição de mandado de arrombamento.

§ 1º Deferidas as providências de que trata o *caput*, um oficial da Fazenda Pública e um oficial de justiça, acompanhados da autoridade policial, que os auxiliará na constrição dos bens e na prisão de quem resistir, cumprirão o mandado, realizando as medidas que se fizerem necessárias para garantir o livre acesso dos oficiais da Fazenda Pública aos bens do devedor, lavrando de tudo auto circunstanciado.

§ 2º Os oficiais da Fazenda Pública e de justiça lavrarão, em conjunto com a autoridade policial, o auto de resistência, do qual constará o rol de eventuais testemunhas, encaminhando uma cópia ao juízo que autorizou o arrombamento.

Art. 34 As pessoas jurídicas, enquanto estiverem com débito para com a Fazenda Pública inscrito em Dívida Ativa, não garantido por dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia não poderão distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas ou dar ou atribuir participação de dividendos, juros sobre o capital próprio, bonificações e assemelhados a seus sócios, diretores, gerentes, mandatários e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

§ 1º A inobservância do disposto neste artigo importa em ato atentatório a dignidade da Justiça (art. 600 do CPC) e implicará em multa que será imposta:

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas; e

II – aos diretores, gerentes, mandatários e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) dessas importâncias.

Art. 35 Esta Lei aplica-se às execuções fiscais não embargadas na data de sua vigência e àquelas que forem instauradas após a mesma data.

Art. 36 Esta Lei entrará em vigor trezentos e sessenta e cinco dias após a sua publicação, inclusive no que toca ao SNIPC, ressalvado o disposto no art. 37.

§ 1o. Até cinco anos após a entrada em vigor desta Lei, sua aplicação não será obrigatória para as execuções fiscais promovidas pelos Estados e o Distrito Federal, que poderão ser ajuizadas em conformidade com os termos da Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980.

§ 2o. Por ato de seus respectivos Poderes Executivos, os Estados e o Distrito Federal poderão optar pela instauração de execuções em conformidade com os termos desta Lei, antes do prazo a que alude o § 1º.

Art. 37 Ficam revogados o parágrafo 9º do artigo 2º, os artigos 9º, inciso III, 11, 22, 23, 24, 34 e 35 da Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, aplicando-se o Código de Processo Civil às matérias neles disciplinadas; o artigo 15, inciso I, da Lei n.º 5.010, de 30 de maio de 1966 e o art. 98 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Parágrafo único – O artigo 8o, da Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

## ANEXO B

### PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 10, DE 2005

Institui a penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, e dá outras providências.

O Congresso Nacional decreta:

**Art. 1º** Fica instituída a penhora administrativa, executada pelas Procuradorias Fiscais ou da Fazenda Nacional da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e suas autarquias.

**Art. 2º** Após a inscrição em dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e suas autarquias, pela respectiva Procuradoria ou pelo órgão jurídico competente, estes poderão optar por executar a Dívida Ativa nos moldes da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, ou segundo o disposto nesta lei.

**Art. 3º** Inscrito o crédito tributário ou não-tributário, a respectiva Procuradoria ou órgão jurídico competente notificará o devedor, para pagá-lo, no prazo de cinco dias, amigavelmente, sob pena de proceder à penhora de seus bens, tantos quantos bastem à garantia da dívida, na forma dos artigos 7º, IV, 8º, 9º, 10º e 11º da Lei nº 6.830, de 1980, no que couber.

**Art. 4º** Em caso de pagamento do crédito para com a Fazenda Pública, a penhora será desfeita, imediatamente, devendo essa tomar as providências cabíveis, no prazo impostergável de quarenta e oito horas, sob pena de responsabilidade de quem der causa à omissão.

**Art. 5º** Realizada a penhora, o devedor poderá oferecer embargos, na forma da Lei nº 6.830, de 1980, perante o juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, o qual requisitará, de ofício, o processo administrativo em que se tiver efetivado a ordem de inscrição e a respectiva penhora administrativa.

Parágrafo único. A Procuradoria ou órgão jurídico competente deverá encaminhar ao juiz o referido processo, no prazo de quarenta e oito horas, sob as sanções da lei.

**Art. 6º** Aplicam-se, no que couber, as disposições do Código de Processo Civil e da Lei nº 6.830, de 1980.

**Art 7º** Essa Lei entra em vigor na data de sua publicação.

**Art. 8º** Revoga-se o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.