

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE DIREITO**

**A DEFESA DO EXECUTADO NO PROCESSO DE
EXECUÇÃO FISCAL**

MONOGRAFIA DE GRADUAÇÃO

Josias Barros Costa

**SANTA MARIA, RS, BRASIL
2014**

A DEFESA DO EXECUTADO NO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

por

Josias Barros Costa

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Direito da
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito
parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Direito**.

Orientador: Prof. Me. Marcelo Carlos Zampieri

Santa Maria, RS, Brasil

2014

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Direito**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova a Monografia de
Graduação

**A DEFESA DO EXECUTADO NO PROCESSO DE
EXECUÇÃO FISCAL**

elaborada por
Josias Barros Costa

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Direito

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Me. Marcelo Carlos Zampieri
(Presidente/Orientador)

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch
(Universidade Federal de Santa Maria)

Fabiana Brasil Esbick

Santa Maria, 11 de dezembro de 2014.

RESUMO

Monografia de Graduação
Curso de Direito
Universidade Federal de Santa Maria

A DEFESA DO EXECUTADO NO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

AUTOR: **JOSIAS BARROS COSTA**

ORIENTADOR: **ME. MARCELO CARLOS ZAMPIERI**

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 11 de dezembro de 2014.

A presente monografia possui como objetivo o estudo do processo de execução fiscal, com foco na defesa do executado. A introdução apresenta o tema que será objeto de estudo e discorre sobre os motivos pelos quais há necessidade de se analisar a matéria, bem como o modo como o trabalho foi desenvolvido. O primeiro capítulo trata de maneira geral do processo de execução fiscal em si e suas particularidades, a partir da análise da lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980 e sua aplicação em conjunto com as demais normas de direito processual e tributário, conforme entendimento jurisprudencial e doutrinário atual. O segundo capítulo aborda especificamente as defesas do executado no processo de execução fiscal, com ênfase nos embargos à execução e a exceção de pré-executividade, trazendo também breves considerações a respeito de ação anulatória e ação declaratória. A conclusão apresenta resumidamente os resultados obtidos no trabalho, através da identificação das características principais de cada instituto e comentando sobre a aplicação dos princípios do contraditório e da ampla defesa no processo de execução fiscal. Foi utilizado o método de abordagem dedutivo para o levantamento e tratamento dos dados utilizados e os métodos de procedimento comparativo e monográfico para a execução do trabalho.

Palavras-Chaves: direito tributário; processo de execução; execução fiscal.

ABSTRACT

Graduation Monograph
Law School
Federal University of Santa Maria

A DEFESA DO EXECUTADO NO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

Author: **Josias Barros Costa**

Adviser: **Me. Marcelo Carlos Zampieri**

Date and Place of the Defense: Santa Maria, December 11, 2014.

This monograph has as objective the study of the tax enforcement process, focusing on the defense of the defendant. The introduction presents the theme that will be object of study and discusses the reasons why it is necessary to examine the matter, and how the work was done. The first chapter deals with the general tax foreclosure process itself and its particularities, by the analysis of Law No. 6830 of September 22, 1980 and its application in conjunction with other provisions of procedural and tax law, as current legal understanding and doctrine. The second chapter discusses the defenses of the defendant in the tax enforcement process, emphasizing on stays of execution and pre-execution exception, with brief remarks about annulment action and declaratory action. The conclusion summarizes the results of this work by identifying key features of each institute and commenting on the principles of the contradictory and full defense in the tax enforcement process. The deductive method of approach to the gathering and processing of the data was used and the comparative and monographic methods of procedure were used for the execution of the work.

Key-Words: tax law; executory process, tax foreclosure process.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	07
1 O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL	10
1.1 Noções gerais	10
1.2 Procedimento	13
1.2.1 Legitimidade.....	13
1.2.2 Petição inicial	14
1.2.3 Procedimentos expropriatórios	16
2 A DEFESA DO EXECUTADO	20
2.1 Embargos à execução	20
2.1.1 Prazo para oposição	21
2.1.2 Garantia do juízo.....	26
2.1.3 Efeitos da oposição de embargos.....	28
2.1.4 Conteúdo	30
2.1.5 Procedimento.....	32
2.2 Exceção de pré-executividade	33
2.2.1 Origem e conceito.....	33
2.2.2 Prazo para oposição e hipóteses de cabimento	34
2.2.3 Atribuição de efeito suspensivo à exceção de pré-executividade	36
2.2.4 Conteúdo	38
2.2.5 Procedimento.....	42
2.2.6 Efeitos da decisão que acolhe ou rejeita a exceção	44
2.3 Outras modalidades de defesa	48
2.3.1 Ação anulatória	49
2.3.2 Ação declaratória	51
CONCLUSÃO	54
REFERÊNCIAS	56

INTRODUÇÃO

As execuções fiscais representam atualmente um número considerável de processos em tramitação no Judiciário brasileiro. O Conselho Nacional de Justiça divulgou através do Relatório Justiça em Números 2013 que existem 29,2 milhões de processos desta natureza em tramitação, representando 32% da totalidade de processos¹. Estes processos seguem as regras previstas na lei nº 6.830/1980, Lei de Execuções Fiscais, a qual trouxe ao nosso ordenamento jurídico as normas gerais que regem o rito de cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, instituindo forma diferenciada de satisfação dos créditos tributários e não tributários dos quais a Fazenda Pública é titular. Entretanto, a matéria não é amplamente discutida pelos legisladores, evidenciado pelo fato de que a Lei das Execuções Fiscais encontra-se praticamente inalterada desde sua promulgação. De fato, passados mais de trinta anos desde que foi publicada, a referida lei sofreu alterações apenas duas vezes, através das leis nº 11.051/2004 e nº 11.960/2009, ambas somente adicionando parágrafo referente ao procedimento para extinção do processo em decorrência de prescrição intercorrente. No âmbito acadêmico, também o interesse parece ser diminuto, tendo em vista a existência de poucas obras acerca do assunto. Contudo, o estudo da matéria se mostra relevante.

Um dos principais aspectos no que se refere à importância de se examinar o processo de execução fiscal diz respeito aos instrumentos de defesa do executado, tópico que a lei pouco diz a respeito, tendo em vista que a LEF trata exclusivamente da hipótese de embargos à execução. Ainda assim, hoje em dia diversos outros mecanismos são amplamente utilizados para a promoção da defesa, tendo destaque a exceção de pré-executividade, surgida de construção doutrinária e jurisprudencial. Entretanto, a ausência de texto legal específico sobre a matéria é circunstância que prejudica o exercício do direito de defesa e contribui para a morosidade no julgamento deste tipo de ação, posto que gera dúvidas sobre a validade dos procedimentos adotados e dificulta o trabalho dos operadores do Direito envolvidos, devido à falta de embasamento estritamente legal em muitas petições e decisões, especialmente aquelas que envolvem exceção de pré-executividade. Ante o

1 SILVEIRA, Luiz. Número de processos em trâmite no Judiciário cresce 10% em quatro anos. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/26625-numero-de-processos-em-tramite-no-judiciario-cresce-10-em-quatro-anos>>. Acesso em 2 nov. 2014.

exposto, questiona-se: quais os limites da defesa do executado no processo de execução fiscal?

É válido ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça editou em outubro de 2009 a súmula 393, entendendo que a exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória. Tal decisão foi de fundamental importância para o estudo do processo de execução fiscal, vez que trouxe segurança jurídica ao uniformizar a jurisprudência quanto aos requisitos básicos de admissibilidade da exceção de pré-executividade. Não obstante, outras questões permanecem ainda em discussão sobre a matéria e é sobre elas que o presente trabalho se propõe a estudar.

O primeiro capítulo trata do processo de execução fiscal de maneira geral e suas peculiaridades, abrangendo questões a respeito da legitimidade ativa e passiva, características da petição inicial e sobre os procedimentos expropriatórios utilizados.

O segundo capítulo diz respeito ao tema principal da monografia, a defesa do executado no processo de execução fiscal. O foco desta seção é o estudo de embargos à execução, exceção de pré-executividade, ação anulatória e ação declaratória, com ênfase nas duas primeiras. Há análise das características de cada instituto, em especial quanto às hipóteses de cabimento e matéria alegável.

Por fim, a conclusão resume os tópicos trazidos em cada capítulo e compara brevemente embargos à execução e exceção de pré-executividade, sintetizando as suas diferenças principais que levam à escolha de um ou outro como instrumento de defesa.

A pesquisa foi realizada a partir de análise da legislação vigente a respeito da matéria, em especial a Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais), Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e Lei nº 5.869/73 (Código de Processo Civil), bem como através da leitura da doutrina específica do assunto e, principalmente, da análise da jurisprudência pertinente, com destaque às diversas decisões do Superior Tribunal de Justiça citadas no trabalho. Utilizou-se o método dedutivo para a retirada de conclusões a partir dos dados coletados e os métodos de procedimento comparativo e o monográfico, para a execução do trabalho, sendo o primeiro necessário em razão da imprescindibilidade de ser feita a diferenciação entre os diversos mecanismos de defesa objetos do estudo e o segundo em razão de ser

indispensável a análise de casos específicos que originaram a jurisprudência necessária a uma conclusão satisfatória ao objetivo da pesquisa.

1 O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

1.1 Noções gerais

O conceito de execução fiscal pode ser sintetizado como o processo destinado à cobrança judicial da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e suas autarquias, regido pelas disposições da lei nº 6.830/1980, também conhecida como Lei das Execuções Fiscais, e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

A partir desta definição, é necessário verificar o que se entende como dívida ativa. Nos termos do art. 2º da LEF:

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

§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.²

Por sua vez, há referência à lei nº 4.320/1964, especificamente ao disposto no seu art. 39:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

[...]

§ 4º - A receita da Dívida Ativa abrange os créditos mencionados nos

2 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

parágrafos anteriores, bem como os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora e ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, e o art. 3º do Decreto-lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

§ 5º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.³

Partindo desta definição, verifica-se que, anteriormente à discussão a respeito da execução fiscal, é importante que se analise os procedimentos de inscrição em dívida ativa, tendo em vista que são as falhas nesta fase que muitas vezes ensejam o ajuizamento de execuções fiscais indevidas. Sobre a inscrição em dívida ativa, assim discorre Luciano Amaro acerca do procedimento:

Uma vez esgotado o prazo para pagamento assinado ao sujeito passivo, compete à Fazenda Pública proceder à inscrição da dívida ativa em livro próprio (art. 201), com os seus requisitos exigidos pelo art. 202 e seu parágrafo único, relativos à identificação do devedor e corresponsáveis, valor devido, fundamento legal, data de inscrição, identificação do processo administrativo que houver, mais a indicação do livro e folha da inscrição.

Esses requisitos são essenciais, dados os efeitos da inscrição, e qualquer omissão acarreta a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente (art. 203). O mesmo dispositivo prevê que a nulidade pode ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula. Ora, se a nulidade era da inscrição, por consequência, a certidão também o será, mas não se corrige a nulidade da inscrição mediante a singela troca da certidão... Essa seria a solução se o vício fosse apenas da certidão. Se a hipótese tratada no Código é de erro da inscrição, o conserto há de ser feito no livro próprio a fim de que se possa extrair certidão correta. O “sujeito passivo, acusado ou interessado” – arremata o preceito codificado – tem reaberto o prazo para “defesa” (ou para embargos, pois o Fisco provavelmente terá ajuizado uma execução), mas apenas em relação à parte modificada.

A inscrição da dívida ativa confere-lhe presunção relativa de liquidez e certeza, dando-lhe o efeito de prova pré-constituída (art. 204), e tornando-a idônea a ser cobrada por ação de execução. A presunção relativa pode ser ilidida por prova em contrário, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro interessado (art. 204, parágrafo único). A fluência de juros de mora não afeta a liquidez do crédito, diz o parágrafo único do art. 201, que melhor se posicionaria como parágrafo do próprio art. 204.⁴

Considerando que a Certidão de Dívida Ativa possui presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, esta pode ser considerada como título executivo extrajudicial, nos moldes do inc. VII do art. 585 do Código de Processo Civil.

Deve ser acrescentado também que o procedimento administrativo que culmina na inscrição de débitos em dívida ativa ocorre respeitando as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Assim sendo, é assegurado ao

3 BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

4 AMARO, Luciano. Direito Tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva. 2010, p. 513.

devedor o direito de participar desta etapa do feito administrativo, podendo até mesmo alterar os seus resultados, em certos casos.

É necessário ressaltar que a existência de recurso administrativo por parte do devedor tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do inc. III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Nas palavras de Paulo Cesar Conrado:

Partindo da premissa de que os processos de execução supõem a constituição de título executivo (Certidão de Dívida Ativa), documento cuja produção depende, de seu turno, do esgotamento das vias administrativas (até porque, enquanto pendentes, tais vias implicam o efeito previsto no já referido art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional), a única afirmação que teríamos a produzir iria no sentido da absoluta impossibilidade de coexistência de tais níveis de processualidade (execução e processo administrativo, repise-se). Usando outros termos: se, enquanto pendente processo administrativo, suspensa está a exigibilidade da obrigação tributária (o que afasta a ideia de inscrição em dívida ativa), ou a execução é ajuizada depois de extinta a instância administrativa ou ela própria (execução fiscal) deve ser decretada extinta.⁵

Contudo, nos casos em que seja constatada a existência de nulidade na constituição da Certidão de Dívida Ativa depois de já ter sido ajuizada execução fiscal, e sendo tal vício passível de correção, a certidão poderá ser substituída, nos termos do § 8º do art. 2º da Lei de Execuções Fiscais. Tal dispositivo é reforçado pelo entendimento do STJ de que a nulidade da CDA por si só não é circunstância que implique na extinção do processo de execução, sendo necessária a intimação da Fazenda Pública para que emende ou substitua o título executivo, conforme se percebe na leitura de trecho da seguinte decisão:

1. Conforme a jurisprudência do STJ, não é cabível a extinção da Execução Fiscal com base na nulidade da CDA, sem anterior intimação da Fazenda Pública para emenda ou substituição do título executivo, quando se tratar de erro material ou formal. Precedentes do STJ.⁶

Entretanto, existem situações em que não se admite substituição de CDA, como nos casos descritos neste julgado:

1. A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a

5 CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses:2013, p. 195.

6 STJ. 2ª Turma. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 96.950/RS. Relator: Ministro Herman Benjamin. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 20 de março de 2012, publicado em 12/04/2012.

prolação da sentença de embargos quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. (Súmula 392/STJ).

2. É que “Quando haja equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição em base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição, etc, será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção de vício apenas na certidão de dívida. A certidão é um espelho da inscrição, que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA.” (Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka, in “Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e Jurisprudência”, Livraria do Advogado, 5ª ed., Porto Alegre. 209, pág. 205.)⁷

Ultrapassada a questão da inscrição em dívida ativa, é possível partir para a análise do processo de execução fiscal em si.

1.2 Procedimento

Da leitura da LEF como um todo, é possível perceber que a mesma possui diversas características que distinguem o processo de execução fiscal do processo de execução comum do Código de Processo Civil, em especial no que tange à concessão de prerrogativas à Fazenda Pública. Citam-se como exemplos a necessidade de intimação pessoal do representante da Fazenda Pública; ordem diferenciada de preferência de penhora; extinção sem ônus no caso de cancelamento da inscrição; isenção de custas processuais e emolumentos; entre outras.

1.2.1 Legitimidade

Quanto à propositura da ação, a primeira questão a ser discutida é a respeito da legitimidade para o ajuizamento de ação executiva fiscal. O art. 1º da LEF esclarece explicitamente que esta lei rege a execução judicial para cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito federal, dos Municípios e respectivas autarquias. Contudo, acrescenta-se à esta lista as fundações públicas criadas por lei, as quais são consideradas fundações autárquicas ou autarquias fundacionais,

⁷ STJ. 1ª Seção. Recurso Especial n. 1.045.472/RS. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 25 de novembro de 2009, publicado em 12/04/2012.

possuindo a mesma natureza jurídica conferida às autarquias, inclusive no tocante à legitimidade para a propor execução fiscal.

No que se refere à legitimidade passiva, a lei 6.830/1980 nos traz rol taxativo a respeito de contra quem pode ser promovida a execução fiscal, conforme se vê abaixo:

Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra:

I - o devedor;

II - o fiador;

III - o espólio;

IV - a massa;

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

VI - os sucessores a qualquer título.

§ 1º - Ressalvado o disposto no artigo 31, o síndico, o comissário, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de falência, concordata, liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens.

§ 2º - À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial.

§ 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.

§ 4º - Aplica-se à Dívida Ativa da Fazenda Pública de natureza não tributária o disposto nos artigos 186 e 188 a 192 do Código Tributário Nacional.⁸

Deste modo, conclui-se que a legislação permite que a execução seja proposta não somente contra o devedor, mas também contra todos aqueles descritos no artigo citado.

1.2.2 Petição inicial

Uma das características do processo de execução fiscal é a respeito da simplicidade da petição inicial e singeleza dos documentos necessários ao ajuizamento. Estas questões estão dispostas no art. 6º da lei 6.830/1980, nos seguintes termos, os quais serão analisados individualmente:

Art. 6º - A petição inicial indicará apenas:

I - o Juiz a quem é dirigida;

⁸ BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

II - o pedido; e

III - o requerimento para a citação.

§ 1º - A petição inicial será instruída com a Certidão da Dívida Ativa, que dela fará parte integrante, como se estivesse transcrita.

§ 2º - A petição inicial e a Certidão de Dívida Ativa poderão constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico.

§ 3º - A produção de provas pela Fazenda Pública independe de requerimento na petição inicial.

§ 4º - O valor da causa será o da dívida constante da certidão, com os encargos legais.⁹

A questão da indicação do juiz a quem deve ser dirigida a petição inicial é de simples solução, uma vez que se aplica a regra disposta no art. 109 da Constituição Federal para definição da competência, especificamente o que diz o inc. I, assim disposto:

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

I - as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho;¹⁰

Assim, entende-se que a competência para julgar o processo de execução fiscal é da Justiça Federal quando se tratar de Fazenda Pública Federal, e, por exclusão, sendo de competência da Justiça Estadual o julgamento quando se tratar das demais Fazendas.

Referente à competência territorial, aplica-se diretamente o que diz a regra do art. 578 do Código de Processo Civil:

Art. 578. A execução fiscal (art. 585, VI) será proposta no foro do domicílio do réu; se não o tiver, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado.

Parágrafo único. Na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer um dos devedores, quando houver mais de um, ou o foro de qualquer dos domicílios do réu; a ação poderá ainda ser proposta no foro do lugar em que se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o réu, ou, ainda, no foro da situação dos bens, quando a dívida deles se originar.¹¹

A necessidade de inclusão do pedido na inicial de execução fiscal repete

9 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

10 BRASIL. Constituição. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 23 nov. 2014.

11 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

simplesmente a disposição presente no art. 282 do Código de Processo Civil, não havendo maiores dúvidas quanto a este ponto. Deve-se apenas indicar que o fato e os fundamentos jurídicos do pedido são aqueles dispostos na certidão de dívida ativa.

Quanto ao requerimento para a citação, este possui características específicas no processo de execução fiscal. A regra do art. 8º da LEF diz que a citação se dará por carta, com aviso de recepção, sendo facultado à Fazenda Pública o pedido de citação por outra forma, podendo tal requerimento ser realizado na própria petição inicial. Além disto, há a peculiaridade de a citação não precisar ser pessoal, bastando que seja entregue no endereço do executado indicado. O STJ já se pronunciou a respeito da questão:

1. Nos termos do art. 8º, inc. I, da Lei de Execuções Fiscais, para o aperfeiçoamento da citação basta que seja entregue carta citatória no endereço do executado, colhendo o carteiro o ciente de quem a recebe, ainda que seja outra pessoa, que não o próprio citando.
2. Somente quando não lograr êxito na via posta e for frustrada a localização do executado por oficial de justiça, fica o credor autorizado a utilizar-se da citação por edital, conforme disposto no art. 8º inc. III, da citada Lei de Execuções Fiscais.¹²

É interessante mencionar que a LEF não traz exigência de nome de credor e sua qualificação, nem referente aos dados do devedor, contrariamente ao que dispõe o CPC. No entanto, tais informações são imprescindíveis, em razão de que sua ausência inviabilizaria o prosseguimento do processo. Especificamente quanto ao devedor, seus dados já devem estar presentes na própria certidão de dívida ativa que instruirá a inicial.

A Lei de Execuções Fiscais também afasta a necessidade de se requerer a produção de provas, possibilitando que a Fazenda Pública possa produzi-las em momento posterior ao ajuizamento, caso seja necessário. Adiciona-se isto ao fato de que a CDA já é considerada prova pré-constituída.

1.2.3 Procedimentos expropriatórios

O recebimento pelo juiz da petição inicial implica na produção de uma série de atos, descritos no art. 7º da LEF:

12 STJ. 1ª Turma. Agravo em Recurso Especial n. 432.189/SP. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 26 de agosto de 2003, publicado em 15/09/2003.

Art. 7º - O despacho do Juiz que deferir a inicial importa em ordem para:
 I - citação, pelas sucessivas modalidades previstas no artigo 8º;
 II - penhora, se não for paga a dívida, nem garantida a execução, por meio de depósito, fiança ou seguro garantia;
 III - arresto, se o executado não tiver domicílio ou dele se ocultar;
 IV - registro da penhora ou do arresto, independentemente do pagamento de custas ou outras despesas, observado o disposto no artigo 14; e
 V - avaliação dos bens penhorados ou arrestados.¹³

Realizada a citação, é aberto prazo de cinco dias para o devedor pagar a dívida, contados da efetivação do ato citatório, nos termos do art. 8º da LEF, ou garantir a execução. Caso o devedor não promova estes atos e se tratando de débito tributário, aplica-se a regra do art. 185-A do Código Tributário Nacional:

Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial.¹⁴

Sobre esta situação, assim refere Leonardo José Carneiro da Cunha:

A nomeação de bens à penhora constitui um ônus do executado. Ao prever dita indisponibilidade, o art. 185-A do CTN, ao que parece, transformou a nomeação de bens em dever do executado, deixando de ser um ônus. É que, não feita a nomeação e não encontrados bens, será determinada a indisponibilidade de patrimônio do executado. A indisponibilidade não impede que o devedor possa usar e fruir do bem, podendo, até mesmo, oferecê-lo em garantia de outras dívidas. O que ele não pode é alienar o bem, pois, estando indisponível não terá eficácia, para a execução fiscal, sua alienação.¹⁵

De todo modo, no caso de existir bens passíveis de serem penhorados, segue-se a lavratura do respectivo termo de penhora, o qual deverá conter também a avaliação dos bens penhorados, conforme art. 13, *caput*, da LEF. Logo após, o devedor é intimado da penhora, sendo este o marco inicial para a contagem do prazo de oposição de embargos à execução.

13 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

14 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

15 CUNHA, Leonardo José Carneiro da. A Fazenda Pública em juízo. São Paulo: Dialética, 2007. Pag. 312

Caso o valor de avaliação dos bens penhorados não seja suficiente para a garantia integral do crédito exequendo, é possível que seja realizado reforço da penhora, sendo necessário que a Fazenda Pública faça requerimento neste sentido, em razão do entendimento do STJ no sentido de vedar a realização do procedimento de ofício pelo juiz:

2. O artigo 15, da Lei nº 6.850/80, dispõe que: Art. 15 – Em qualquer fase do processo, será deferida pelo Juiz: I – ao executado, a substituição da penhora por depósito em dinheiro, ou fiança bancária; e II – à Fazenda Pública, a substituição dos bens penhorados por outros, independentemente da ordem enumerada no art. 11, bem como o reforço da penhora insuficiente.

3. À seu turno, o art. 685 do CPC prevê, verbis: “Art. 685. Após a avaliação, poderá mandar o juiz, a requerimento do interessado e ouvida a parte contrária: I – reduzir a penhora aos bens suficientes, ou transferi-la para outros, que bastem à execução, se o valor dos penhorados for consideravelmente superior ao crédito do exequente e acessórios; II - ampliar a penhora, ou transferi-la para outros bens mais valiosos, se o valor dos penhorados for inferior ao referido crédito.

4. Destarte, consoante a dicção dos artigos 15, II, da LEF e 685 do CPC, não é facultada ao Juízo a determinação de substituição ou reforço da penhora, ao fundamento de insuficiência do bem constrito.

5. É que o princípio do dispositivo, que vigora no Processo Civil, pressupõe que as atividades que o juiz pode engendrar ex officio não inibem a iniciativa da parte de requerê-las, não sendo verdadeira a recíproca. Em consequência, por influxo desse princípio, nas atividades que exigem a iniciativa da parte, o juiz não pode agir sem provocação.¹⁶

No que tange à expropriação do bem penhorado, a LEF prevê a realização de leilão público em seu art. 23, mas abre a possibilidade de a Fazenda Pública realizar a adjudicação do bem, podendo ocorrer antes ou depois do leilão, conforme disposto no art. 24.

Caso o valor obtido através da alienação do bem penhorado ou o valor pelo qual foi adjudicado o bem seja suficiente para satisfazer o crédito fazendário, ocorre a extinção do processo. O mesmo se dá nas demais hipóteses de extinção do crédito tributário presentes no art. 156 do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

16 STJ. 1ª Seção. Recurso Especial n. 1.127.815/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 24 de novembro de 2010, publicado em 14/12/2010.

- VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;
- VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;
- IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- X - a decisão judicial passada em julgado.
- XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.¹⁷

Na hipótese de não ter se alcançado o valor do crédito após o leilão ou a adjudicação, o processo tem prosseguimento, realizando-se sucessivos procedimentos expropriatórios até a satisfação do crédito.

17 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

2 A DEFESA DO EXECUTADO

Embora exista direito inafastável do credor (no caso, a Fazenda Pública) de ver satisfeita a sua pretensão após ter sofrido com a inadimplência, existe um conjunto de garantias previstas em legislação ao devedor. Assim, em que pese a dívida ativa da Fazenda Pública gozar de presunção legal de certeza, liquidez e exigibilidade, esta presunção é *juris tantum*, admitindo prova em contrário. Assim, não há fator impeditivo da apreciação da matéria, podendo ocorrer no bojo do processo de execução ou alheio a este.

Destaca-se que são diversas as maneiras como o executado pode promover a sua defesa em processo de execução fiscal: através de ação autônoma incidental, ação autônoma prejudicial ou mesmo mediante incidente endoprocessual.

Diz-se tratar de ação autônoma incidental quando a defesa é realizada através de processo apartado, mas relacionado à execução fiscal. É a situação evidenciada pelos embargos à execução.

A ação autônoma prejudicial diferencia-se da incidental pelas características de não necessitar segurança do juízo e de não suspender a execução proposta. De fato, as ações autônomas prejudiciais podem ser ajuizadas antes mesmo da propositura do processo executivo fiscal. São exemplos desta modalidade a ação anulatória de débito fiscal e a ação declaratória de inexistência de débito.

No que tange a incidentes endoprocessuais, destaca-se a exceção de pré-executividade, instrumento criado através de construção doutrinária e jurisprudencial, não possuindo ainda previsão legal específica.

2.1 Embargos à execução

Inicialmente, é necessário fazer a distinção entre os embargos à execução fiscal e os embargos do devedor do Código de Processo Civil. Na definição de Vicente Greco Filho: “Os embargos do devedor são o meio de defesa do devedor, com a natureza jurídica de uma ação incidente que tem por objeto desconstituir o título executivo ou declarar sua nulidade ou inexistência”.¹⁸

Entretanto, é válido adicionar que a aplicação do conceito de “defesa do

18 GRECO FILHO, Vicente. Direito processual civil brasileiro. São Paulo: Saraiva. 1996, v. III, p. 106.

devedor” aos embargos é considerada imprópria por alguns doutrinadores¹⁹, tendo em vista que os embargos tem natureza de ação autônoma, tratando-se de processo de conhecimento em que o devedor busca demonstrar fatos modificativos, suspensivos ou extintivos capazes de ferir o título executivo que embasa a execução. A respeito desta questão, e especificamente sobre os embargos à execução fiscal, é válido acrescentar as considerações de Paulo Cesar Conrado:

[...] De certo modo, portanto, falar de embargos significa falar de exercício, pelo executado, do direito de ação. Diversamente do que ocorre na generalidade dos casos, lembre-se que o direito de que falamos (o direito de ação de embargos, repise-se) tende à veiculação de resistência, oficiando, pragmaticamente, como defesa. Por isso, aliás, sua identificação como direito *secundário*: seu exercício estaria sob a dependência do prévio exercício de um “outro” direito de ação, justamente o portado pela Fazenda Pública credora. Aí está a razão pela qual se diz, amiúde, que a relação processual instrumentalizadora do direito de ação de embargos é *dependente* de outra relação, a executiva – tida, essa última, como *principal*, portanto.²⁰

2.1.1 Prazo para oposição

A diferenças entre embargos do devedor e embargos à execução fiscal começam a partir do prazo para oposição de cada um. Após a edição da lei nº 11.382/2006, foi alterada a sistemática de defesa do executado fundada em título extrajudicial, sendo uma das mudanças importantes a definição de que os embargos podem ser oferecidos no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data da juntada aos autos do mandado de citação, independentemente de penhora, depósito ou caução. Assim, sendo citado o executado, este possui prazo de 15 (quinze) dias para fazer a oposição de embargos sem que haja garantia do juízo, contados a partir da juntada do respectivo mandado de citação aos autos. Esta não é a regra dos embargos à execução fiscal, cujo procedimento adota as regras da lei nº 6.830/1980, aplicando-se aqui o preceito de que *lex posterior generalis non derogat priori speciali*, utilizando-se o princípio da especialidade para solucionar a possível antinomia criada e justificando o embasamento em lei mais antiga.

É necessário verificar o que a lei nº 6.830/1980 diz sobre o tema, conforme leitura do art. 16 e seguintes:

19 MELO FILHO, João Aurino de (Coord.). Execução fiscal aplicada. Salvador: JusPODIVM, 2014,p. 533.

20 CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses:2013, p. 195.

Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

I - do depósito;

II - da juntada da prova da fiança bancária;

III - da intimação da penhora.

§ 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.

§ 2º - No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite.

§ 3º - Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

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

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

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

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

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

II - pagar o valor da dívida, juros e multa de mora e demais encargos, indicados na Certidão de Dívida Ativa pelos quais se obrigou se a garantia for fidejussória.²¹

A primeira característica distintiva é o prazo de 30 (trinta) dias nos embargos à execução fiscal, em oposição ao prazo de 15 (quinze) dias dos embargos do Código de Processo Civil. Além disto, o início da contagem do prazo ocorre de maneira diferenciada, haja vista que este possui marco inicial a partir da juntada aos autos do mandado de citação cumprido na hipótese de embargos do devedor do CPC, enquanto o prazo nos embargos à execução pode ter início em três momentos distintos, quais sejam, do depósito, da juntada da prova de fiança bancária, ou da intimação da penhora.

Por força do art. 7º da lei nº 6.830/1980, o despacho que defere a inicial implica em expedição de mandado de citação, penhora e avaliação, sendo que a contagem do prazo para oposição de embargos inicia da intimação em si, não da juntada aos autos do mandado cumprido, conforme entendimento que já se encontra pacificado no Superior Tribunal de Justiça.²²

21 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

22 STJ. 1ª Seção. Recurso Especial n. 1.112.416/MG. Relator: Ministro Herman Benjamin. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 27 de maio de 2009, publicado em 09/09/2009.

Quando ocorre de o devedor nomear bens à penhora, o início do prazo se dá a partir intimação do devedor sobre a aceitação do bem pelo exequente, obedecendo a ordem do art. 11 da LEF (dinheiro; título da dívida pública; pedras e metais preciosos; imóveis; navios e aeronaves; veículos; móveis ou semoventes; ou direitos e ações), com a posterior redução a termo da penhora.

Nas hipóteses de depósito do valor integral do débito, existe divergência jurisprudencial acerca do marco inicial para a contagem do prazo, havendo correntes que entendem que o prazo inicia-se na data do efetivo depósito e outras que consideram que a contagem deve se dar a partir da data da intimação do executado acerca da redução a termo do próprio depósito. Sobre este ponto, é interessante destacar a opinião de Eduardo Simão Trad:

Não há razão séria para que persista divergência jurisprudencial acerca do prazo de oposição de embargos. Impossível insistir na necessidade de intimação do executado (que efetivou o depósito) para que só então tome curso o prazo de embargos. O depósito em dinheiro feito para fins de garantia do juízo pelo executado deve ser acompanhado da respectiva ressalva de não se tratar de pagamento. É inviável exigir do credor que, depositado o dinheiro pelo executado, proceda à intimação deste para dizer se pagou ou apenas depositou visando à apresentação de embargos à execução. Tal providência encerra verdadeira inversão de funções. Em vez de obrigar o devedor a fazer a ressalva de que o depósito não visa ao pagamento, mas apenas permitir que se oponha à execução pela via dos embargos, impõe-se ao credor demonstrar que o executado não pretendia pagar, quando entregou o dinheiro ao juízo da execução.²³

Entretanto, o STJ vem unificando a jurisprudência ao definir que a contagem do prazo para apresentação dos embargos começa com a intimação do executado da redução a termo do depósito, ou de eventual carta de fiança que tenha sido ofertada, como visto no seguinte julgado:

1. Não obstante o art. 16, I, da Lei 6.830/80 disponha que o executado oferecerá embargos no prazo de 30 (trinta) dias, contados do depósito, a Corte Especial, ao julgar os EResp 1.062.537/RJ (Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 4.5.2009), entendeu que, efetivado o depósito em garantia pelo devedor, é aconselhável seja ele formalizado, reduzindo-se a termo, para dele tomar conhecimento o juiz e o exequente, iniciando-se o prazo para oposição de embargos a contar data da intimação do termo, quando passa o devedor a ter segurança quanto à aceitação do depósito e a sua formalização.

2. Semelhantemente, em se tratando de garantia da execução mediante oferecimento de fiança bancária, a Quarta Turma, ao julgar o REsp

23 TRAD, Eduardo Simão. Ilações sobre a efetividade da execução. *In*: Revista do Centro de Estudos Judiciários do CJF nº 29, abr./jun.2005. Disponível em <<http://www2.cjf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/view/667/847>>. Acesso em 19 nov. 2014.

621.855/PB, sob a relatoria do Ministro Fernando Gonçalves, deixou consignado que o oferecimento de fiança bancária no valor da execução não tem o condão de alterar o marco inicial do prazo para os embargos do devedor, porquanto, ainda assim, há de ser formalizado o termo de penhora, do qual o executado deverá ser intimado, e, a partir de então, fluirá o lapso temporal para a defesa (DJ de 31.5.2004, p.324).

3. Esta Turma, ao julgar o REsp 851.476/MG (Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 24.1.2006, p.280), depois de observar o que o art. 16 da Lei n. 6830/80, em seu inciso II, refere-se à juntada da prova de fiança bancária como termo inicial para a oposição de embargos à execução, decidiu que, nada obstante, tal inciso deve ser interpretado de maneira conjugada com o III do mesmo artigo, requestando a lavratura do termo de penhora, da qual o executado deve ser intimado para que flua o prazo para apresentação de embargos à execução.

4. É certo que a Lei n. 6830/80 não se refere à necessidade de intimação da Fazenda Pública a propiciar a aceitação ou recusa de garantia da execução fiscal por meio de fiança bancária. Mas, consoante decidido pela Primeira Turma, no julgamento do REsp 461.354/PE (Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 17.12.2003, p.206), quando o juiz da execução intima o exequente para referida finalidade, instaura-se um incidente processual, motivo pelo qual, em face do princípio do devido processo legal, a parte executada deve ser intimada do ato ensejador de sua defesa. Trata-se de situação processual que não possui expressa previsão legal, implicando a integração legislativa mediante aplicação da regra geral dos prazos processuais, segundo a qual o termo a quo se perfaz no primeiro dia útil seguinte após a intimação (art. 184, §2º, do CPC). Instaurado um incidente processual para propiciar a aceitação ou recusa da fiança bancária oferecida com garantia da execução fiscal, somente a partir da intimação da parte executada inicia-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para oposição dos embargos, haja vista que referido incidente posterga a efetiva garantia do juízo à aceitação da exequente.²⁴

Outra característica peculiar à execução fiscal é no que tange à oposição de embargos quando se tratar de execução por carta. O Código de Processo Civil traz disposição geral acerca da questão em seu art. 747, possibilitando ao devedor oferecer embargos tanto no juízo deprecante como no juízo deprecado, sendo contado o prazo para oposição dos embargos a partir da precatória cumprida nos autos principais no juízo deprecante, desde que os embargos não versem sobre a validade dos atos praticados no juízo deprecado.²⁵ Entretanto, a regra prevista na Lei de Execuções Fiscais é diferente:

Art. 20 - Na execução por carta, os embargos do executado serão oferecidos no Juízo deprecado, que os remeterá ao Juízo deprecante, para instrução e julgamento.

Parágrafo Único - Quando os embargos tiverem por objeto vícios ou irregularidades de atos do próprio Juízo deprecado, caber-lhe -á unicamente

24 STJ. 2ª Turma. Recurso Especial nº 1.254.554/SC. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 18 de agosto de 2011, publicado em 25/08/2011.

10 STJ. 4ª Turma. Recurso Especial nº 343.405/PR. Relator: Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 07 de fevereiro de 2002, publicado em 15/04/2002.

o julgamento dessa matéria.²⁶

Assim sendo, diferentemente do que ocorre com a execução por carta prevista no Código de Processo Civil, na execução fiscal por carta os embargos deverão ser opostos no juízo deprecado, que os remeterá ao juízo deprecante para instrução e julgamento, salvo nos casos em que os embargos tiverem por objeto vícios ou irregularidades de atos do próprio juízo deprecado, hipótese em que lhe caberá unicamente o julgamento dessa matéria²⁷. De todo modo, o entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o prazo para embargar a execução fiscal segue a regra do art. 16 da LEF mesmo quando se tratar de execução por carta.²⁸

Ainda sobre a questão do prazo para oposição de embargos à execução fiscal, salienta-se que o mesmo pode ser reaberto, desde que se enquadre na hipótese prevista no ar. 2º § 8º da LEF: “até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos”. É válido mencionar que o STJ faz ressalva a esta possibilidade de substituição, conforme enunciado na súmula de nº 392: “*A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução*”. Salienta-se também que há limitação nas hipóteses de reabertura do prazo para oposição de embargos, vez que o STJ vem entendendo que a defesa deve ser limitada apenas à parte modificada e somente quando tal modificação tenha realmente prejudicado a defesa do sujeito passivo, em decorrência de aplicação de diversos princípios processuais. Neste sentido:

1. Diz o art. 2, § 8º, da Lei n. 6.830/80 que “até que a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos”.
2. Portanto, à luz da LE, havendo substituição da Certidão de Dívida Ativa (CDA), impõe-se a devolução do prazo para ajuizamento de embargos à execução. Embora a norma seja peremptória, é preciso lê-la em conformidade com os princípios da razoabilidade, instrumentalidade,

26 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

27 REGO, Alexandre. Processo de Execução Fiscal – Aspectos Jurídicos Controvertidos. São Paulo: Quartier Latin, 2006. p.155

28 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 482.022/RJ. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 18 de agosto de 2011, publicado em 25/08/2011.

celeridade e economia processual.

3. Se a única mudança levada a cabo com a substituição da CDA foi referente à titularidade ativa do crédito, não é razoável que a não-abertura de prazo para a defesa dê causa a nulidade da execução fiscal, notadamente em face das peculiaridades do caso.

4. No caso concreto, a substituição do credor se deu em razão da Lei n. 8.029/90, a qual extinguiu o IAA e cometeu à União a responsabilidade pelos direitos e obrigações decorrentes de lei e sindicáveis em face daquela entidade (art. 23). Nota-se, portanto, que mesmo que a parte quisesse se insurgir contra a mudança de titularidade, sua pretensão não poderia ser acolhida.²⁹

É necessário salientar também que, caso tenham sido efetivadas múltiplas penhoras na execução fiscal, o STJ entende que o prazo para o devedor embargar a execução fiscal conta-se da primeira penhora válida efetivada, não se reabrindo prazo quando das posteriores penhoras ou reforços de penhora, conforme pode ser visto no seguinte julgado:

[...] Assim é que a jurisprudência do STJ consolidou o entendimento de que a substituição, o reforço ou a redução da penhora não implicam a reabertura de prazo para embargar, uma vez que permanece de pé a primeira constrição efetuada [...], ressaltando-se, contudo, a possibilidade de alegação de matérias suscetíveis a qualquer tempo ou inerentes ao incorreto reforço ou diminuição da extensão do ato construtivo.³⁰

2.1.2 Garantia do juízo

Outra característica exclusiva dos embargos à execução fiscal é aquela do §1º do art. 16 da LEF, o qual define que não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução. Em razão desta exigência legal, é necessária a garantia do juízo para que se admitam os embargos à execução, os quais devem ser ajuizados no prazo de 30 (trinta) dias, contados do depósito, da juntada aos autos da prova da fiança bancária ou da intimação da penhora, conforme descrito anteriormente. Paulo Cesar Conrado discorre sobre o referido requisito nos seguintes termos:

Dado que o feito a que os embargos se vinculam – o executivo fiscal – qualifica-se pelo especial pressuposto do título (representado, repitamos, pela Certidão de Dívida Ativa), compreensível que o sistema, em certo momento, tenha atrelado o exercício do direito de ação de embargos a uma espécie de “contrapartida” – a chamada garantia da execução (art. 16,

29 STJ. 2ª Turma. Recurso Especial nº 895.615/DF. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 28 de outubro de 2008, publicado em 25/11/2008.

30 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 1.126.307/MT. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 1 de março de 2011, publicado em 17/05/2011.

parágrafo 1, da Lei n. 6.830/80). Usando outras palavras: a lei, em sua lógica, atribui efetividade à presunção que recobre o título executivo, à medida que condiciona o exercício do direito de ação de embargos ao cumprimento de uma condição extravagante – não experimentada pela generalidade das categorias processuais.³¹

Destarte, conclui-se que a garantia do juízo é *conditio sine qua non* para a apresentação de embargos. Entende-se que há que se garantir o pagamento do crédito fazendário, que goza de exigibilidade, certeza e liquidez, para que seja possível a afronta do devedor pela via dos embargos. Contudo, a jurisprudência vem entendendo pela relativização desta condição e conhecido dos embargos em hipóteses em que não tenha sido completamente seguro o juízo, desde que comprovado inequivocadamente que o devedor não possui recursos suficientes para garantir a execução. Cita-se como precedente o seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça:

[...] A insuficiência da penhora não pode condicionar a admissibilidade dos embargos do devedor, sob pena de ofensa ao princípio do contraditório, especialmente nos casos em que o devedor não dispõe de outros bens disponíveis para a satisfação integral do débito. Ademais, a insuficiência poderá ser suprida oportunamente, com ampliação da penhora.³²

É interessante verificar também o que diz a súmula vinculante nº 28 do Supremo Tribunal Federal: “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário”. Necessário se faz ter especial atenção na leitura do dispositivo, a fim de evitar interpretações equivocadas. O Ministro Joaquim Barbosa esclarece a finalidade da súmula:

A ação judicial a que se refere o enunciado 28 corresponde às medidas judiciais que têm por objeto qualquer etapa do fluxo de constituição e de posituação do crédito tributário antecedente ao ajuizamento da ação de execução fiscal, momento em que ocorre a judicialização do inadimplemento do sujeito passivo. Essa restrição decorre da motivação da SV 28, que é a declaração de inconstitucionalidade do art. 19 da Lei 8.870/1994 (ADI 1.075, rel. min. Eros Grau, DJ de 25.05.2007), muito semelhante ao art. 38 da Lei 6.830/1980, não recepcionado pela Constituição de 1988. De modo diverso, a garantia do Juízo como requisito para recebimento dos embargos do devedor e, conseqüentemente, a inibição ou a suspensão da ação de execução fiscal não foi declarada

31 CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses:2013, p. 196.

32 STJ. 1ª Turma. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 510.671/GO. Relator: Ministro Francisco Falcão. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 05 de agosto de 2003, publicado em 15/09/2003.

inconstitucional naquela oportunidade. A aplicação linear da SV 28 às execuções fiscais implicaria a declaração de não recepção do art. 16, § 1º da Lei 6.830/1980, sem a observância do devido processo legal (cf., e.g., a Rcl 6.735-AgR, rel. min. Ellen Gracie, Pleno, DJe de 10.09.2010). Ademais, o provimento pleiteado pelo reclamante equivaleria à imotivada suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em desrespeito às hipóteses previstas no art. 151 do CTN e com possível supressão de instância para exame do quadro fático-jurídico."³³

Assim, conclui-se que não se aplica aos processos de execução fiscal a súmula vinculante nº 28, a qual será analisada novamente em capítulo posterior deste trabalho.

2.1.3 Efeitos da oposição de embargos

No tocante aos efeitos dos embargos, é importante salientar que o simples ajuizamento destes não é suficiente para suspender a execução fiscal. Cumpre salientar que a LEF não trata a respeito desta questão e que o art. 1º da referida lei dispõe expressamente que se aplicam subsidiariamente as normas do Código de Processo Civil. Deste modo, aplicava-se a regra do art. 791, entendendo-se que o recebimento dos embargos suspendia a execução. Contudo, houve alteração do CPC no que tange a esta matéria, através da lei nº 11.382/2006, a qual alterou a redação do art. 791 e acrescentou o art. 739-A, o qual se faz necessário ler em sua íntegra:

Art. 739-A. Os embargos do executado não terão efeito suspensivo.

§ 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

§ 2º A decisão relativa aos efeitos dos embargos poderá, a requerimento da parte, ser modificada ou revogada a qualquer tempo, em decisão fundamentada, cessando as circunstâncias que a motivaram.

§ 3º Quando o efeito suspensivo atribuído aos embargos disser respeito apenas a parte do objeto da execução, essa prosseguirá quanto à parte restante.

§ 4º A concessão de efeito suspensivo aos embargos oferecidos por um dos executados não suspenderá a execução contra os que não embargaram, quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante.

§ 5º Quando o excesso de execução for fundamento dos embargos, o embargante deverá declarar na petição inicial o valor que entende correto, apresentando memória do cálculo, sob pena de rejeição liminar dos

33 STF. Reclamação 14.239. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Decisão monocrática. Brasília, julgamento em 22 de agosto de 2012, publicado em 05/09/2012.

embargos ou de não conhecimento desse fundamento.

§ 6º A concessão de efeito suspensivo não impedirá a efetivação dos atos de penhora e de avaliação dos bens.³⁴

Diante desta modificação legislativa, a suspensão da execução passa a ser a exceção e não a regra, não mais ocorrendo de maneira automática. Conforme se depreende da leitura do parágrafo 1º do art. 739-A do CPC, o juiz pode conceder efeito suspensivo aos embargos se o executado fizer requerimento neste sentido, desde que haja reconhecimento da existência dos requisitos genéricos das cautelares, *fumus boni juris* e *periculum in mora*, e que o juízo esteja garantido pela penhora, depósito ou por caução. Em outras palavras, a execução fiscal não será suspensa com a propositura dos embargos, mas sim com a determinação judicial de que os embargos devem ser recebidos com efeito suspensivo. Além disto, esta suspensão não é absoluta, vez que o art. 793 do CPC permite ao juiz ordenar providências cautelares urgentes e o § 6º do art. 739-A autoriza a realização de atos de penhora e avaliação mesmo quando os embargos possuem efeito suspensivo.

Abre-se um parêntese para mencionar que a lei nº 11.382/2006 revogou o art. 737 do Código de Processo Civil, o qual trazia a regra de não se admitir embargos do devedor antes de assegurado o juízo. Assim sendo, quando se trata de execução regular do CPC, é possível opor embargos sem assegurar o juízo, mas somente com a garantia poderá ser concedido efeito suspensivo. Em se tratando de execução fiscal, os embargos devem ser precedidos de garantia do juízo. A respeito destas diferenças, destaca-se trecho de decisão do STJ:

[...] Na esteira desse raciocínio, a reforma ora versada busca o reequilíbrio das posições jurídicas ocupadas pelas partes processuais, revigorando a antiga premissa de que o título executivo goza da presunção de certeza e liquidez, para determinar que a execução só deverá ser suspensa quando o executado demonstrar relevantes fundamentos fáticos e jurídicos em seu favor. Sem prejuízo, visando à celeridade e eficácia do processo de execução, o efeito suspensivo somente será concedido se o juízo estiver integralmente garantido.³⁵

É necessário destacar também que a concessão de efeito suspensivo aos embargos não implica na suspensão da exigibilidade do crédito tributário, vez que o art. 151 do Código Tributário Nacional não traz expressamente esta possibilidade,

34 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

35 STJ. 2ª Turma. Recurso Especial nº 1.024.128/MT. Relator: Ministro Herman Benjamin. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 13 de maio de 2008, publicado em 19/12/2011.

conforme pode ser verificado a partir da leitura do referido texto legal:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.³⁶

Deste modo, em que pese a Fazenda Pública neste caso estar impossibilitada de cobrar o crédito através de meio coercitivo direto, a execução fiscal, nada impede que a mesma se utilize de meios coercitivos indiretos, como a inscrição do devedor em cadastro de inadimplentes e não liberação de certidões negativas de débitos.

2.1.4 Conteúdo

Quanto ao conteúdo, é característica fundamental dos embargos à execução a manifestação plena do contraditório e amplitude máxima de discussão, sendo facultado ao embargante deduzir toda a matéria relativa à defesa, inclusive a produção de todas as provas em direito admitidas, podendo o devedor discutir quaisquer fatos, anteriores ou não à formação do crédito e até mesmo indicar rol de testemunhas. Em outras palavras:

Assim como os embargos do devedor previstos no Código de Processo Civil, os embargos previstos na LEF são instrumentos processuais criados para que seja permitido o contraditório e a ampla defesa na discussão de questões referentes aos títulos executivos extrajudiciais.³⁷

É válido assinalar que, em razão do disposto no § 2º do art. 16 da LEF, incide o princípio da eventualidade da defesa, afastando a aplicabilidade do procedimento ordinário comum que permite a especificação de provas em segundo momento, tendo em vista que a matéria atinente à defesa do devedor deve ser alegada no

36 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

37 MELO FILHO, João Aurino de (Coord.). Execução fiscal aplicada. Salvador: JusPODIVM, 2014, p. 534.

prazo dos embargos, ressalvada a hipótese de superveniência de fato constitutivo, modificativo ou extintivo de direito, nos termos do art. 462 do Código de Processo Civil. Especificamente, o executado deve nesta fase juntar todos os documentos úteis a sua defesa e apresentar rol de testemunhas, até 3 (três), ou, a critério do juiz, até 6 (seis). Salienta-se que se aplica também a regra geral do ônus da prova prevista no art. 333 do CPC: quem alega deve provar. A questão do princípio da eventualidade e sua aplicação às execuções fiscais é bem sintetizada por Clito Fornaciari Júnior:

Como a execução da dívida ativa da Fazenda Pública corresponde à execução fundada em título extrajudicial, oferece-se ao devedor uma amplitude maior no que pertine às matérias dedutíveis por meio de embargos (art. 745, do C.P.C.). Tal se prende ao fato de que se abriu mão de um processo de conhecimento e o título encontra-se pela primeira vez passando pelo crivo do Poder Judiciário. Assim, toda a matéria que poderia ser deduzida em contestação no processo de conhecimento pode ser alegada nos embargos do devedor. Não há qualquer restrição, mormente diante da forma pelo qual foi o título constituído.³⁸

Embora haja ampla possibilidade de defesa em sede de embargos à execução, a lei veda a alegação de certas matérias. Conforme disposto no § 3º do art. 16 da LEF: *“não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos”*. Contudo, de longa data vem havendo relativização da jurisprudência no que se refere à compensação, conforme pode ser evidenciado na seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça, de 2003:

Superveniente ao art. 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80, criou-se no sistema, nova modalidade de extinção do crédito tributário, a compensação, circunstância que não pode ser desconsiderada em interpretação e aplicação atual desse dispositivo. Não pode haver dúvida de que, atualmente, é admissível, como matéria de embargos, a alegação de que o crédito executado foi extinto por uma das formas de extinção prevista em lei, notadamente mediante compensação ou dedução, do valor devido, com valor indevidamente recolhido em período anterior, sem prejuízo do exercício, pela Fazenda, do seu poder-dever de apurar a regularidade da dedução efetuada pelo contribuinte.³⁹

38 FORNACIARI JÚNIOR, Clito. Apontamentos sobre a execução fiscal. Disponível em: <http://livepublish.iob.com.br/ntzajuris/lpext.dll/Infobase/68974/6899e/6916d?f=templates&fn=document-frame.htm&2.0#JD_AJURIS26PG198>. Acesso em 20 nov 2014.

39 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 395.448/PR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 18 de dezembro de 2008, publicado em 16/02/2004.

2.1.5 Procedimento

Quanto ao procedimento, os embargos passam inicialmente por crivo de admissibilidade. Se forem intempestivos, ajuizados mediante petição inicial inepta ou manifestamente protelatórios, devem ser rejeitados liminarmente pelo juiz e, no caso desta última hipótese, deve ser imposta ao embargante multa no valor de até 20% do valor executado, em favor do exequente. Se recebidos os embargos, o juiz mandará intimar a Fazenda Pública para impugná-los no prazo de 30 (trinta) dias, podendo após designar audiência de instrução e julgamento caso necessário para o julgamento, considerando que não se realiza a audiência se os embargos versarem sobre matéria de direito ou, sendo de direito e fato, a prova for exclusivamente documental. Nesse último caso, o art. 17 da Lei de Execuções Fiscais traz prazo de 30 (trinta) dias para o juiz proferir a sentença.

Cabe ressaltar também que, mesmo silente a Fazenda Pública no prazo de impugnação aos embargos, não se aplicam os efeitos da revelia, não havendo presunção de veracidade dos fatos narrados na inicial. Tal entendimento ocorre em decorrência da aplicação do disposto no inciso II do art. 320 do CPC, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário. De fato, o extinto Tribunal Federal de Recursos já trazia este posicionamento em sua súmula nº 256: *“a falta de impugnação dos embargos do devedor não produz, em relação à Fazenda Pública, os efeitos da revelia”*.

É necessário ainda analisar os efeitos da sentença dos embargos, considerando que esta pode atingir todo ou somente parte do título executivo, ou então decidir pela total improcedência dos pedidos do embargante. A regra no caso de sentença de improcedência é simples: considerando que não há influência alguma sobre o título executivo, nada se altera a situação anterior, sendo autorizado o prosseguimento da execução. Contudo, a sentença de procedência tem efeitos que variam conforme a decisão. Se a sentença for de total procedência, há a extinção da execução. Na hipótese de procedência parcial, o que ocorre é o surgimento de dever da Fazenda Pública em corrigir o título executivo, o qual deverá ser juntado aos autos da execução fiscal.

Por fim, no que tange aos recursos cabíveis na sentença dos embargos à execução, são admissíveis embargos de declaração e apelação, substituindo-se esta última pelos embargos infringentes de alçada nas hipóteses em que a demanda

possui valor abaixo de 50 ORTNs. É preciso ressaltar também que, no caso de a Fazenda Pública ser sucumbente, aplica-se a regra do art. 475 do CPC no que tange ao reexame necessário.

2.2 Exceção de pré-executividade

2.2.1 Origem e conceito

A exceção de pré-executividade é figura atípica em nosso ordenamento jurídico, sendo construção de evolução doutrinária e jurisprudencial. Alexandre Rego nos conta a história da origem no instituto:

[...]

Como já dito, o grande precedente histórico que viria delimitar a utilização da exceção de pré-executividade, sem dúvida, foi chamado caso Mannesmann em 1966.

A Cia Siderúrgica Mannesmann vinha sendo vítima de diversas execuções em São Paulo, Rio de Janeiro e Belo Horizonte, sempre embasadas em títulos que continham a assinatura falsa de um dos seus sócios. O ilustre jurista Pontes de Miranda, chamado a elaborar um parecer sobre o caso, se manifestou favoravelmente à possibilidade de defesa do executado dentro do processo de execução em algumas situações excepcionais, no prazo de 24 horas após a citação, e trouxe a baila a seguinte lição “[...] a execução confina com interesses gerais, que exigem do juiz mais preocupar-se com a segurança intrínseca (decidir bem) do que com a segurança jurídica extrínseca (ter decidido)”.⁴⁰

Entretanto, passados quase cinquenta anos desde este acontecimento, diversas modificações ocorreram no conceito de exceção de pré-executividade, suas hipóteses de utilização e seus efeitos, ocorrendo esta evolução ao mesmo tempo em que se ampliaram os limites do contraditório no processo de execução. Atualmente, a definição mais aceita quanto ao que se entende por exceção de pré-executividade representa o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria, adotando-se definição semelhante àquela que o STJ vem utilizando em suas decisões, como a abaixo:

"A exceção de pré-executividade é espécie excepcional de defesa específica do processo de execução, admitida, conforme entendimento da Corte, nas hipóteses em que a nulidade do título possa ser verificada de plano, bem como quanto às questões de ordem pública, pertinentes aos

40 REGO, Alexandre. Processo de Execução Fiscal – Aspectos Jurídicos Controvertidos. São Paulo: Quartier Latin, 2006. p.135

pressupostos processuais e às condições da ação, desde que desnecessária a dilação probatória."⁴¹

A partir deste entendimento, conceitua-se a exceção de pré-executividade, de modo geral, como reação ou oposição contra a execução em situações em que é possibilitado ao executado intervir no curso da execução, através de comunicação ao magistrado acerca da existência de algum óbice que impeça o prosseguimento do processo. Basicamente, o objetivo principal da exceção de pré-executividade é impedir a realização de atos que venham a agredir o patrimônio do devedor, como a penhora, em casos em que a execução possui vícios que podem decretar a sua nulidade.

Entretanto, aspecto importante que deve ser salientado a respeito da exceção de pré-executividade é que o instituto em tela não é positivado, conforme mencionado anteriormente. A utilização do mesmo até hoje se faz mediante interpretação de princípios e de regras processuais, em especial o que dispõe a Constituição Federal:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;⁴²

Também se aplica o disposto no Código de Processo Civil no art. 267 e no art. 620, aqui transcritos:

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:

[...]

IV – Quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V – quando o juiz acolher a alegação de preempção, litispendência ou de coisa julgada;

VI – quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica do pedido, a legitimidade das partes e o interesse processual;

[...]

41 STJ. 4ª Turma. Recurso Especial nº 915.503/PR. Relator: Ministro Hélio Quaglia Barbosa. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 23 de novembro de 2007, publicado em 26/11/2007.

42 BRASIL. Constituição. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 23 nov. 2014.

§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.
[...]

Art. 620. Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor.⁴³

Além disto, é válido mencionar que a utilização da exceção de pré-executividade encontra fundamento também no fato de não haver qualquer vedação legal quanto à sua utilização.

2.2.2 Prazo para oposição e hipóteses de cabimento

É interessante ressaltar que houve alteração no entendimento jurisprudencial e doutrinário quanto ao prazo para a apresentação. Em que pese a posição de Pontes de Miranda ser no sentido de que só seria possível opor exceção no prazo de 24 (vinte e quatro) horas após a citação, a posição que prevaleceu foi no sentido de que a exceção pode ser suscitada a qualquer tempo, não ocorrendo preclusão por se tratar de matéria de ordem pública. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

1. A alegação de ausência de pressuposto para constituição válida do processo de execução, como falta de título executivo ou da citação do devedor, pode ser feita pela parte em qualquer momento ou grau de jurisdição e decretado de ofício.
2. Tratando-se de falta de título executivo, são inúmeros os precedentes deste tribunal que tem admitido a exceção de pré-executividade independentemente de embargos e fora de seu prazo, para examinar a existência de título em condição de ser executado.⁴⁴

Assim sendo, entende-se que a exceção pode ser oposta a qualquer tempo dentro do processo de execução, até mesmo nos casos em que já foram apresentados de embargos.

No tocante às hipóteses de cabimento em si, houve uniformização da jurisprudência através do enunciado nº 393 do Superior Tribunal de Justiça, nos seguintes termos: “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação

43 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

44 STJ. 4ª Turma. Recurso Especial nº 218.743/RS. Relator: Ministro Ruy Rosado de Aguiar. Brasília, julgamento em 18 de abril de 2000, publicado em 29/05/2000.

probatória”.

Um dos aspectos mais importantes desta súmula é referente ao fato de que a exceção de pré-executividade não admite dilação probatória, o que implica na sua rejeição quando não apresentar prova pré-constituída.

Especificamente quanto às hipóteses de cabimento de exceção de pré-executividade à ação executiva fiscal, a jurisprudência atual é no sentido de que esta pode ser oposta em situações em que há vícios no título que possam ser declarados de ofício. Neste sentido:

1. É da essência do processo de execução a busca da satisfação rápida e eficaz do credor. Por esse motivo, o nosso sistema processual estabeleceu como condição específica dos embargos do devedor a segurança do juízo, capaz de tornar útil o processo após a rejeição dos embargos. 2. Todavia, a doutrina e a jurisprudência, diante da existência de vícios no título executivo que possam ser declarados de ofício, vem admitindo a utilização da exceção de pré-executividade, cuja principal função é a de desonerar o executado de proceder à segurança do juízo para discutir a inexecutabilidade de título ou a iliquidez do crédito exequendo. 3. As exceções de pré-executividade podem ser suscitadas nos próprios autos da execução e, por isso, sem necessidade de segurança do juízo, O que impende esclarecer é que não se pode promiscuir a categorização das exceções de pré-executividade, posto que isso reduziria o processo executivo destinado à rápida satisfação do credor num simulacro de execução, transmudando-se em tutela cognitiva ordinária. 4. A nulidade da CDA só pode ser declarada em face da inobservância dos requisitos formais previstos nos incs. do art. 202 do CTN. 5. A suposta falta de citação do executado no processo no processo executivo fiscal é tema sujeito à apreciação em sede de embargos à execução, de ampla cognição.⁴⁵

O julgado acima traz também considerações acerca da distinção entre embargos do devedor e exceção de pré-executividade quanto à questão da garantia do juízo. Em outras palavras, há necessidade de se garantir a execução como requisito necessário prévio à oposição de embargos, ao mesmo tempo em que não há esta mesma exigência para a apresentação de exceção de pré-executividade, embora exista a possibilidade de ser realizada, se por algum motivo o devedor assim desejar.

2.2.3 Atribuição de efeito suspensivo à exceção de pré-executividade

Conquanto nos embargos à execução exista a possibilidade de suspensão da execução caso haja requerimento pela parte e cumpridos os requisitos mínimos, não

45 STJ. 1ª Turma. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 533.451/RS. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, julgamento em 5 de fevereiro de 2004, publicado em 01/03/2004.

há regra quanto à esta questão no tocante à exceção de pré-executividade. Por princípio de economia processual, pode ocorrer de serem sustados os atos executórios quando oposta a exceção, tendo em vista a possibilidade de ser gerado enorme gravame ao executado em execução que pode ter algum vício fatal para o seu prosseguimento.

Entretanto, há dificuldade na aplicação deste princípio, uma vez que as hipóteses de suspensão de processo e suspensão de execução encontram-se taxativamente previstas nos arts. 265 e 791 do Código de Processo Civil, nos moldes descritos abaixo:

Art. 265. Suspende-se o processo:

I - pela morte ou perda da capacidade processual de qualquer das partes, de seu representante legal ou de seu procurador;

II - pela convenção das partes;

III - quando for oposta exceção de incompetência do juízo, da câmara ou do tribunal, bem como de suspeição ou impedimento do juiz;

IV - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) não puder ser proferida senão depois de verificado determinado fato, ou de produzida certa prova, requisitada a outro juízo;

c) tiver por pressuposto o julgamento de questão de estado, requerido como declaração incidente;

V - por motivo de força maior;

VI - nos demais casos, que este Código regula.

[...]

Art. 791. Suspende-se a execução:

I - no todo ou em parte, quando recebidos com efeito suspensivo os embargos à execução (art. 739-A);

II - nas hipóteses previstas no art. 265, I a III;

III - quando o devedor não possuir bens penhoráveis.⁴⁶

Contudo, ante a ausência de previsão expressa de suspensão em nossa legislação vigente, o Superior Tribunal de Justiça vem decidindo, por analogia, quanto à sua possibilidade, desde que haja garantia do juízo, conforme se percebe no seguinte julgado:

1. Com efeito, fixou-se o entendimento nesta Corte em atribuir à ação revisional do contrato o mesmo efeito de embargos à execução, de sorte que, após garantido o juízo pela penhora, deve ser suspensa a cobrança até o julgamento do mérito da primeira.

2. Caso, todavia, em que oposta pela devedora exceção de pré-executividade para suscitar tal questão prejudicial, a execução deverá

46 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

prosseguir até o aperfeiçoamento da aludida constrição, em garantia do juízo, suspendendo-se o feito, somente após a penhora.⁴⁷

No mesmo sentido:

1. A oposição de exceção de pré-executividade pode permitir a suspensão da execução, desde que também haja garantia do juízo pela penhora.
2. Aplica-se o óbice da súmula nº 282/STF quando a questão infraconstitucional suscitada no recurso especial não tenha sido discutida no acórdão recorrido, nem tenham sido opostos embargos de declaração com o fim de provocar o Tribunal a sobre ela manifestar-se.⁴⁸

Assim, percebe-se que é possível suspender o feito executivo quando a oposição da exceção de pré-executividade se equiparar à dos embargos à execução no tocante à garantia do juízo, sendo necessário também que haja requerimento neste sentido. Não sendo preenchidas estas condições objetivas fixadas, não há a possibilidade de suspensão do feito.

2.2.4 Conteúdo

Especificamente quanto à matéria que pode ser alegada em sede de exceção de pré-executividade, a ausência de legislação em contrário abre um leque bem amplo de possibilidades ao devedor. Em que pese a súmula 393 do Superior Tribunal de Justiça mencionar apenas as matérias que possam ser conhecidas de ofício, hoje em dia são aceitas também matérias que o julgador não tem como possuir conhecimento sem a manifestação da parte, como o pagamento, desde que não seja necessário dilação probatória. Atualmente até mesmo questões que demandem prova de natureza pericial são aceitas, desde que se siga a regra de comprovação de plano no incidente.

Enfim, é admitida a alegação de quaisquer matérias ligadas a pressupostos processuais ou condições da ação, assim como vícios que independam de dilação probatória, como: pagamento; nulidade da execução por falta de liquidez, certeza ou exigibilidade do título executivo; adimplemento da obrigação; entre outros. Costumam ser alegadas as matérias que podem conduzir à extinção do processo não importando se a execução está embasada em título executivo judicial ou

47 STJ. 4ª Turma. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 848.110/SP. Relator: Ministro Fernando Gonçalves. Decisão unânime. Brasília, 16 de junho de 2009, publicado em 29/06/2009.

48 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 857.614/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, 04 de março de 2008, publicado em 30/04/2008.

extrajudicial. Resumindo, existindo prova pré-constituída, não se fala em vedação material no âmbito da exceção de pré-executividade e quase qualquer matéria pode ser veiculada pela via. Entretanto, diz-se quase qualquer matéria em razão da ressalva disposta no § 3º do art. 16 da Lei de Execuções Fiscais, o qual traz uma vedação expressa:

§ 3º - Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.⁴⁹

Esta proibição às matérias alegáveis em sede de embargos à execução também deve ser aplicada à exceção de pré-executividade, pela lógica de ser via mais estreita que a ação típica de defesa do executado.

Ainda sobre a questão do conteúdo da exceção, a ampliação das matérias alegáveis alcança também situações em que a cobrança diz respeito a tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal ou reconhecido como ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça, desde que obedecidos os pressupostos do incidente, conforme entende o STJ:

1. A exceção de pré-executividade é servil à suscitação de questões que devam ser conhecidas de ofício pelo juiz, com as atinentes à liquidez do título executivo, os pressupostos processuais e as condições da ação executiva.
2. O espectro das matérias suscetíveis através da exceção tem sido ampliado por força da exegese jurisprudencial mais recente, admitindo-se, por exemplo, a arguição de prescrição, ou mesmo de inconstitucionalidade da exação que deu origem ao crédito exequendo, desde que não demande dilação probatória (*exceptio secundum eventos probationis*).
3. A inconstitucionalidade das exações que ensejaram a propositura da ação executória *sub judice* infirma a própria exigibilidade dos títulos em que esta se funda, matéria, inequivocadamente arguível em sede de exceção de pré-executividade.
4. Consectariamente, sua veiculação em exceção de pré-executividade é admissível. Precedentes desta Corte: REsp nº 595.451/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 06/09/2004; REsp nº 600.986/RJ, Rel. Min. Franciulli Neto, DJ de 11/05/2005; REsp 625.203/RJ Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 01/07/2005.
5. A análise da questão acerca da progressividade da alíquota do IPTU, bem como da divisibilidade e especificidade de taxas referentes a serviços de limpeza pública e iluminação pública é inviável em sede de Recurso Especial, porquanto os dispositivos infraconstitucionais suscitados no recurso Especial (arts. 77 e 79 do CTN) repetem preceito constitucional

49 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

contido no art. 145 da Carta vigente.⁵⁰

A jurisprudência acima mencionada também refere a possibilidade de arguição de prescrição. Todavia, é necessário que o excipiente demonstre explicitamente a ocorrência desta, de modo que ela possa ser reconhecida de plano, uma vez que não poderá ocorrer dilação probatória. Assim sendo, este deve comprovar nos autos quando da oposição da exceção todos os elementos que caracterizem a ocorrência de prescrição, indicando claramente as circunstâncias que fazem com que o crédito se enquadre na hipótese do art. 174 do Código Tributário Nacional:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal
II - pelo protesto judicial;
III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.⁵¹

Em específico, o executado deve indicar o termo inicial de contagem do prazo e demonstrar a ocorrência do lapso temporal de cinco anos entre a constituição definitiva do crédito e o despacho que ordenar a citação, bem como comprovar a inexistência de causas suspensivas ou interruptivas da prescrição.

Outra questão possível de ser arguida através de exceção de pré-executividade é a respeito de ilegitimidade passiva, tendo em vista se tratar de condição da ação, a qual pode ser reconhecida de ofício pelo juízo. Em se tratando de execução fiscal, esta questão possui especial relevância em razão da possibilidade de redirecionamento da ação em nome dos sócios e desconsideração da personalidade jurídica, conforme se depreende da leitura do art. 50 do Código Civil:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou

50 STJ. 1ª Turma. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 888.176/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, julgamento em 20 de maio de 2008, publicado em 18/06/2008.

51 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

sócios da pessoa jurídica.⁵²

Nos termos do art. 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
I - as pessoas referidas no artigo anterior;
II - os mandatários, prepostos e empregados;
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.⁵³

Esta situação ocorre frequentemente na hipótese de dissolução irregular de sociedade, sendo que a súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça trata especificamente desta questão: “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”.

Assim, quando for constatado que os sócios encerraram as atividades da empresa devedora sem o regular procedimento legal e sem comunicar o fato às autoridades competentes, há a presunção de que os mesmos dissiparam o patrimônio da sociedade em prejuízo de seus credores. A presença desta situação fática autoriza a responsabilização tributária dos sócios administradores, nos termos do art. 135 do CTN, previamente mencionado.

De todo modo, caso haja a possibilidade de comprovação de ilegitimidade passiva *ad causam* sem a necessidade de dilação probatória, como na hipótese de ter sido executado sócio sem poderes de gerência, é autorizada a apresentação de exceção de pré-executividade, na qual deverá ser demonstrada a ilegitimidade através de prova pré-constituída. Entretanto, caso seja necessário a produção de provas, a exceção de pré-executividade deixa de ser o meio de defesa adequado, conforme jurisprudência do STJ:

1. A exceção de pré-executividade é cabível quando atendidos simultaneamente dois requisitos, um de ordem material e outro de ordem formal, ou seja: (a) é indispensável que a matéria invocada seja suscetível de conhecimento de ofício pelo juiz; e (b) é indispensável que a decisão

52 BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

53 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

possa ser tomada sem necessidade de dilação probatória.

2. Conforme assentado em precedentes da Seção, inclusive sob o regime do art. 543-C do CPC (REsp 1104900, Min. Denise Aruda, sessão de 25.03.09), não cabe exceção de pré-executividade em execução fiscal promovida contra sócio que figura com responsável na Certidão de Dívida Ativa -CDA. É que a presunção de legitimidade assegurada à CDA impõe ao executado que figura no título executivo ônus de demonstrar a inexistência de sua responsabilidade tributária, demonstração essa que, por demandar prova, deve ser promovida no âmbito dos embargos à execução.⁵⁴

Salienta-se que todo este ônus referente a produção de provas é do excipiente, pois é ele quem tem que desconstituir a presunção de liquidez, certeza e exigibilidade da certidão de dívida ativa. Ademais, não é outra a previsão constante no próprio CTN:

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

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.⁵⁵

A Lei de Execuções Fiscais também traz disposição com orientação semelhante:

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

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.⁵⁶

Deve ser ressaltada também a regra geral a respeito do ônus da prova, a qual incumbe ao autor (excipiente, no caso de exceção de pré-executividade) a produção de provas que sustentem as suas alegações, conforme disposto no art. 333 do Código de Processo Civil. No caso da exceção da pré-executividade, adiciona-se também o fato de que a prova necessita ser pré-constituída.

2.2.5 Procedimento

54 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 1.110.925/RS. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki . Decisão unânime. Brasília, julgamento em 22 de abril de 2009, publicado em 04/05/2009.

55 BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 23 nov. 2014.

56 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 23 nov. 2014.

No tocante ao procedimento, sendo a execução inconsistente por vício que possa ser demonstrado de pronto, ou devido a alguma hipótese de suspensão ou extinção de crédito, poderá o executado provocar uma decisão sobre a matéria através da exceção de pré-executividade mediante simples petição nos próprios autos da execução, sem a necessidade de se tramitar novo processo em autos apartados. Por este motivo que a exceção de pré-executividade é classificada como incidente endoprocessual, característica que possui relevância para a definição dos efeitos da decisão que acolhe ou rejeita o pedido e os recursos cabíveis.

De todo modo, considerando que inexistente qualquer regulamentação legal específica quanto ao procedimento da exceção de pré-executividade, esta não está sujeita a rigor normativo. Entretanto, entende-se que sendo esta oposta por executado, ou terceiro interessado, denominados excipientes, é necessário que seja possibilitada a manifestação do exequente, aqui denominado excepto, a respeito dos argumentos levados à discussão. Segue-se este procedimento em obediência ao contraditório e à ampla defesa, aplicando-se regra principiológica para suprir a ausência legal. Nestes casos, cumpre ao magistrado a fixação dos prazos, observando as características de cada caso.

É necessário destacar que, na hipótese de recebimento e processamento da exceção, poderá o juízo revisar o juízo de admissibilidade positivo inicialmente efetivado, em razão do que for manifestado pela Fazenda Pública. A título de exemplo, cita-se a situação em que o exequente, em sua resposta, demonstra que a questão suscitada em exceção de pré-executividade requisita dilação probatória, contrariamente ao que foi afirmado pelo executado. Nestes casos, há rejeição da exceção, sendo possibilitado ao executado a apresentação de embargos, caso ainda esteja aberto prazo para estes.

Entretanto, o descumprimento pela Fazenda Pública do prazo concedido para impugnação da exceção de pré-executividade não acarreta os efeitos da revelia, por se tratar de direitos indisponíveis, conforme já mencionado no capítulo referente aos embargos à execução.

É necessário destacar que oposição de exceção de pré-executividade tem o condão de suprir citação incorrida, tendo em vista que se considera modalidade de comparecimento espontâneo do executado, não afetando a validade do processo. O STJ já decidiu assim sobre a matéria:

1. O art. 8º, II, da Lei 6.830/80 estabelece como regra, na execução fiscal, a citação pelo correio, com aviso de recepção, sendo certo que, como *lex specialis*, prevalece sobre os arts. 222, “d”, e 224, do CPC, por isso que a personalidade da citação é dispensada, sendo despicienda, inclusive, assinatura do aviso de recebimento do próprio executado, bastando que reste inequívoca a entrega no seu endereço.
2. A norma insculpida no art. 12 III, da Lei 6.830/80 considera a prescindibilidade da citação pessoal, determinando que, nas hipóteses em que o AR não contiver assinatura do executado ou de seu representante legal, impõe-se que a intimação da penhora seja feita pessoalmente, corroborando o entendimento supra.
3. A exceção de pré-executividade configura comparecimento espontâneo, suprindo a falta de citação, e não afetando, portanto, a validade do processo. (Precedentes: AgRg no Ag 504280, DJ 08.11.2004; AgRg no Ag 476215/RJ, DJ 07.03.2005; REsp 658566/DF, DJ 02.05.2005).⁵⁷

2.2.6 Efeitos da decisão que acolhe ou rejeita a exceção

Sobre a questão dos efeitos da decisão judicial de procedência ou não da exceção de pré-executividade, esta pode ter eficácia semelhante a dos embargos à execução, ou seja, pode levar a extinção do processo em casos de procedência do pedido, ou prosseguimento normal do processo, em casos de improcedência. Contudo, esta regra não é absoluta.

Quando for constatado que há ausência de pressupostos processuais ou de condições da ação, em regra, a decisão que acolher a exceção de pré-executividade implica na extinção da ação, tendo em vista que a ausência dos referidos itens é requisito mínimo indispensável para a validade e existência de qualquer processo, bem como para o próprio exercício regular da ação. Contudo, existem situações em que não há aplicação desta regra, como nos casos em que há litisconsórcio passivo e a decisão da exceção de pré-executividade atinge somente a um deles, hipótese em que este é excluído do processo, mas a execução permanece correndo contra o restante. Neste caso, gera-se uma situação em que não há sequer alteração no *quantum* executado.

Na hipótese de se estar discutindo a respeito do título em si e não quanto às questões referentes ao processo, é necessário analisar caso a caso quanto aos efeitos de decisão favorável ao executado, considerando também a hipótese apresentada no § 8º do art. 2º da LEF:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como

57 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 857.614/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, 04 de março de 2008, publicado em 30/04/2008.

tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

[...]

§ 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.⁵⁸

Naturalmente, em caso de rejeição de exceção de pré-executividade, o processo de execução segue seu curso normal. Inexistente prova a respeito das alegações do excipiente, não é cabível a dilação probatória e a exceção deve ser rejeitada de pronto. Menciona-se também a possibilidade de rejeição sumária nas hipóteses em que a exceção vai contra questão de direito na qual existe jurisprudência pacificada. Nestes casos, não há necessidade de oitiva da outra parte, visto que o resultado do julgamento será invariavelmente a rejeição, independentemente de manifestação do excepto.

Considerando estas particularidades a respeito dos efeitos da decisão judicial na exceção de pré-executividade, é necessário verificar a disciplina recursal aplicável.

Caso haja extinção da execução por acolhimento de matéria arguida em exceção, o recurso cabível é apelação, tendo em vista que o ato jurisdicional que extingue o processo possui natureza de sentença. O art. 795 do Código de Processo Civil também deixa claro que a extinção só produz efeito quando declarada por sentença.

Por outro lado, caso a exceção seja inadmitida, por qualquer razão, o recurso a ser utilizado pelo executado é o agravo (de instrumento), tendo em vista que a decisão é considerada interlocutória, em razão de que o processo de execução tem prosseguimento normal nestes casos. O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou acerca do assunto:

A decisão monocrática que julgou a pretensão deduzida na referida exceção de pré-executividade, em verdade, pôs fim a um incidente processual e não a um processo incidental, isto é, deixou de apreciar a alegação acerca de legitimidade do peticionário de figurar a execução fiscal. Esse pronunciamento judicial desafia o recurso de agravo de instrumento, uma vez que o curso da execução fiscal terá normal prosseguimento.⁵⁹

58 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 23 nov. 2014.

59 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 493.818/MG. Relator: Ministro Franciulli Neto. Brasília, julgamento em 22 de abril de 2003, publicado em 26/05/2003.

No mesmo sentido:

1. A exceção de pré-executividade é defesa interinal do executado no bojo da execução e que tem por finalidade obstar o início dos atos executivos em desconformidade com as prescrições legais, e que por isso não encerram certeza sobre a relação jurídica material discutida.
2. O acolhimento parcial da exceção de pré-executividade com o prosseguimento do processo de execução com lastro em CDA inatacada, sem a extinção do processo na sua inteireza, com a subsistência da relação processual quanto à parte do crédito exequente consubstanciado em terceira certidão de dívida ativa, desafia agravo de instrumento, ou retido, que, a fortiori, são os meios processuais adequados para evitar a preclusão.
3. A decisão que acolhe a exceção de pré-executividade em relação a duas das certidões de dívida ativa, embora tenha conteúdo decisório, não põe fim ao processo. Aplicação dos arts. 162 e 513. Princípio da fungibilidade recursal. Inaplicabilidade quando o recurso erroneamente proposto infringe o requisito da tempestividade. Precedentes.⁶⁰

Há de ser considerada também a situação em que o acolhimento da exceção de pré-executividade implica em extinção somente à uma das partes, no caso de haver mais de um executado. Neste caso, utiliza-se também o agravo, tendo em vista que decisão não teve o condão de encerrar o processo, ainda que estes tenham sido os seus efeitos em relação ao excipiente excluído da demanda.

De qualquer modo, é necessário salientar que, dentre os efeitos da decisão que julga a exceção de pré-executividade está o preclusivo, ou seja, não pode haver rediscussão de matérias ventiladas no incidente. Diz-se isto em razão de privilégio à segurança jurídica e estabilidade processual, pois, caso contrário, o processo de execução teria o potencial de não cumprir seu objetivo nunca, em razão da possibilidade de se discutir a mesma matéria pela via da exceção sucessivas vezes, somente para retardar o processo.

De mesmo modo, embora não seja correto se falar em coisa julgada quando há rejeição da exceção (em razão de que esta decisão possui natureza interlocutória), não há a possibilidade de opor embargos à execução com base em fundamentos já discutidos em sede de exceção de pré-executividade, pelos mesmos princípios. Similarmente, não deve ocorrer o recebimento de exceção de pré-executividade se o seu conteúdo já tiver sido discutido anteriormente através de embargos à execução.

É válido ressaltar que, em que pese se tratar de mero incidente

60 STJ. 1ª Turma. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 435.372/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, julgamento em 12 de novembro de 2002, publicado em 09/12/2004.

endoprocessual, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem admitindo a possibilidade de fixação de honorários advocatícios em exceção de pré-executividade, em razão de seu caráter contencioso. Todavia, os mesmos só são cabíveis nos casos que o acolhimento da exceção implique em extinção, parcial ou total, da dívida. Sobre esta questão, o Superior Tribunal de Justiça assim vem entendendo:

1. A aferição da ocorrência de qualquer dos vícios delineados no art. 535 do CPC, fundada na alegação de dissídio jurisprudencial, restringe-se a cada caso concreto, até mesmo por vincular a convicção do julgador às especificidades da questão controvertida dos julgados postos em confronto.
2. Não merece conhecimento recurso especial fundado em dissídio jurisprudencial quando não realizado o devido cotejo analítico, demonstrando-se a similitude fática e jurídica entre os acórdãos recorrido e paradigma.
3. A fixação da verba sucumbencial é cabível quando a procedência do incidente de exceção de pré-executividade resultar na extinção parcial da dívida ou na redução do valor. Jurisprudência do STJ.
4. Não é cabível a fixação dos honorários quando o acolhimento da exceção de pré-executividade resulta do reconhecimento de iliquidez do título, sem nenhuma repercussão na integralidade da dívida nele representada. Incidência da Súmula n. 83/STJ.⁶¹

A questão acerca dos honorários advocatícios é um pouco mais complicada em situações em que é promovida a execução em regime de litisconsórcio passiva e a exceção de pré-executividade oposta por um dos executados possui argumento de ilegitimidade, por exemplo. Sobre esta questão, Paulo Conrado discorre detalhadamente nos seguintes termos:

É certo dizer, nesse caso, que o acolhimento da exceção não importará a extinção da execução, processo que subsistirá quando menos em relação ao executado que seguir figurando na demanda. O decisor ostentará, portanto, natureza interlocutória. Não obstante, é igualmente acertado reconhecer que, para o executado que ofereceu a exceção, o decisor opera efeitos terminativos do processo, apresenta-se tal como se sentença fosse. Esse “impasse” (ou “dubiedade” do ato decisório), em termos práticos, tem significativa repercussão quanto a um específico ponto, o relativo aos honorários advocatícios. Pensemos: (i) se da sentença extintiva se estivesse falando, é inegável a submissão da Fazenda ao pagamento de honorários em favor do executado; (ii) para os casos de interlocutoriedade, o mesmo não caberia dizer – mas isso apenas em princípio; é que, conquanto interlocutória, a decisão que reconhece descabimento da pretensão executiva em relação a um dos executados, mantendo-se em relação ao(s) outro(s), opera, para o executado “excluído”, como se sentença fosse, impondo-se a condenação da Fazenda, mesmo no bojo de

61 STJ. 3ª Turma. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 93.300/RS. Relator: Ministro João Otávio de Noronha. Brasília, julgamento em 02 de setembro de 2014, publicado em 09/09/2014.

uma interlocutória,, no pagamento de honorária advocatícia em favor daquele.⁶²

Assim, tendo em vista que a decisão interlocutória tem efeitos de sentença para o executado excluído do processo, nada impede a condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários advocatícios.

2.3 Outras modalidades de defesa

Além da possibilidade de o devedor promover sua defesa através de embargos à execução ou exceção de pré-executividade quando se tratar de execução fiscal, a nossa legislação permite que outros mecanismos sejam também utilizados, conforme adequação a cada caso.

Inicialmente, é necessário destacar o que a LEF prevê sobre a questão em seu art. 38:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.⁶³

Esta disposição encontra rejeição por parte da doutrina, que a considera inconstitucional. Sobre a questão, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 28, com a seguinte redação: “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário”.

Conforme mencionado em capítulo anterior, o Ministro Joaquim Barbosa esclareceu que a regra da súmula corresponde às medidas judiciais que têm por objeto qualquer etapa do fluxo de constituição e de positivação do crédito tributário antecedente ao ajuizamento da ação de execução fiscal, momento em que ocorre a judicialização do inadimplemento do sujeito passivo.

62 CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses:2013, p. 213.

63 BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

Deste modo, verifica-se a aplicação da súmula vinculante nº 28 quando se tratar de discussão da dívida ativa da Fazenda Pública em situações que não a execução fiscal.

2.3.1 Ação anulatória

A ação anulatória pode ser considerada como ação judicial repressiva, tendo em vista a sua finalidade de desconstituição de determinada relação jurídica. Entende-se que a mesma pode ser utilizada em matéria tributária, possivelmente com o objetivo de buscar a anulação de crédito tributário, sendo possível propô-la antes mesmo do ajuizamento de execução fiscal, ou depois deste. Por ter característica repressiva e não preventiva, há a possibilidade de propositura deste tipo de ação a partir do momento em que se constitui o crédito tributário.

É válido mencionar que, assim como se verá posteriormente que ocorre também com a ação declaratória, a ação anulatória não ilide a cobrança do crédito fiscal, consoante dispõe o art. 585 § 1º do CPC:

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais:

[...]

§ 1º A propositura de qualquer ação relativa ao débito constante do título executivo não inibe o credor de promover-lhe a execução.⁶⁴

Outro não é o entendimento jurisprudencial:

1. Se é certo que a propositura de qualquer ação relativa ao débito constante do título não inibe o direito do credor de promover-lhe a execução (CPC, art. 585, § 1º), o inverso também é verdadeiro: o ajuizamento da ação executiva não impede que o devedor exerça o direito constitucional de ação para ver declarada a nulidade do título ou a inexistência da obrigação, seja por meio de embargos (CPC, art. 736), seja por outra ação declaratória ou desconstitutiva. Nada impede, outrossim, que o devedor se antecipe à execução e promova, em caráter preventivo, pedido de nulidade do título ou a declaração de inexistência de relação obrigacional.
2. Ações dessa espécie têm natureza idêntica à dos embargos do devedor, e quando os antecedem, podem até substituir tais embargos, já que repetir seus fundamentos e causa de pedir importaria litispendência.
3. Assim como os embargos, a ação anulatória ou desconstitutiva do título executivo representa forma de oposição do devedor aos atos de execução, razão pela qual quebraria a lógica do sistema dar-lhes curso perante juízos diferentes, comprometendo a unidade natural que existe entre pedido e defesa.

64 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

4. É certo, portanto, que entre ação de execução e outra ação que se oponha ou possa comprometer os atos executivos, há evidente laço de conexão (CPC, art. 103), a determinar, em nome da segurança jurídica e economia processual, a reunião dos processos, prorrogando-se a competência do juiz que despachou em primeiro lugar (CPC, art. 106). Cumpre a ele, se for o caso, dar à ação declaratória ou anulatória anterior o tratamento que daria à ação de embargos com idêntica causa de pedir e pedido, inclusive, se garantido o juízo, com a suspensão da execução.⁶⁵

Do mesmo modo como ocorre com outras modalidades de defesa, o simples ajuizamento de ação anulatória não implica na suspensão de eventual execução fiscal que porventura tenha sido ajuizada, sendo necessário o deferimento de medida antecipatória de tutela para que seja produzido este efeito, ou que tenha sido realizado depósito no montante da dívida. Cita-se o disposto no art. 151 do Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
 I - moratória;
 II - o depósito do seu montante integral;
 III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
 IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
 V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;⁶⁶

Cabe ainda ressaltar que a Fazenda Pública possui o poder-dever de efetuar o lançamento tributário, ainda que a sua exigibilidade esteja suspensa. Sobre isto, o STJ já se pronunciou:

[...]
 3. O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não se interrompe nem se suspende, diferentemente do prazo de prescrição para o ajuizamento da execução fiscal, que aceita as causas interruptivas previstas no art. 174 do CTN. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.
 4. O simples processamento de ação judicial em que se discute a existência ou inexistência de relação jurídico-tributária não tem o condão de impedir o Fisco de constituir o crédito tributário, que é atividade privativa e vinculada, nos termos do art. 142 do CTN. Ainda que presentes quaisquer das causas de suspensão da exigibilidade previstas no art. 151 do CTN, estaria a autoridade fiscal obrigada a constituir o crédito mediante lançamento com o objetivo prevenir a decadência tributária. Precedente da Seção.
 5. O art. 174, parágrafo único, do CTN, prevê regras interruptivas somente aplicáveis à prescrição e não à decadência tributária.
 6. Se o Fisco dispõe dos documentos e informações necessárias ao lançamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo

65 STJ. 1ª Turma. Conflito de competência nº 28.045/MAR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, julgamento em 12 de novembro de 2003, publicado em 09/12/2003.

66 BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

decadencial a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da ocorrência do fato gerador (a não ser que se cuide de tributo sujeito à homologação, para os quais há regra específica no art. 150, § 4º, do CTN). Se, entretanto, a autoridade fiscal não possui os dados indispensáveis ao lançamento, é de se aplicar a regra do parágrafo único do art. 173, correndo o prazo a partir da data em que notificado o contribuinte para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos.⁶⁷

Por outro lado, a concessão da liminar, assim como as demais causas suspensivas de exigibilidade do crédito tributário, impede o ajuizamento de execução fiscal, caso esta ainda não tenha sido ajuizada ainda. De mesmo modo, se por acaso houver proposição de execução fiscal após a concessão da liminar, o feito executivo deve ser extinto, em razão da condição de inexigibilidade do crédito. Naturalmente, se a decisão terminativa da ação anulatória for desfavorável ao devedor, cessa a suspensão e resta autorizado o ajuizamento de execução fiscal, caso não haja pagamento da dívida.

2.3.2 Ação declaratória

A previsão de ação declaratória encontra-se presente no art. 4º Código de Processo Civil, o qual dispõe que é admissível a ação baseada unicamente em declaração de existência ou inexistência de relação jurídica que tenha sido acometida por incerteza. Basicamente, o que se busca na ação declaratória é a certeza jurídica de uma situação, através de sentença revestida de autoridade de coisa julgada.

Assim como a ação anulatória, a ação declaratória, como regra, não impede o ajuizamento da execução fiscal. No entanto, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário se o devedor realizar o depósito como preconiza o inc. II do art. 151 do CTN.

Considerando a natureza do instituto, discute-se a possibilidade de concessão de antecipação de tutela em ação exclusivamente declaratória. Sobre esta questão, o Superior Tribunal de Justiça vem entendendo ser admitida tal medida, conforme se depreende do julgado abaixo:

[...]

2. É impossível se emprestar efeito de execução definitiva ao se deferir

67 STJ. 1ª Turma. Ação Rescisória nº 2.159/SP. Relator: Ministro Castro Meira. Brasília, julgamento em 22 de agosto de 2007, publicado em 10/09/2007.

pedido de antecipação de tutela.

3. A antecipação de tutela com efeitos patrimoniais, em sede de ação declaratória, não se coaduna com os princípios regedores de tal entidade processual.

4. É discutível a concessão de tutela antecipada, em sede de ação declaratória, para que determinado contribuinte fique desobrigado de recolher o ICMS em regime de substituição tributária.

5. Medida cautelar procedente para se emprestar efeito suspensivo a recurso especial.⁶⁸

Assim, entende-se que existe a possibilidade de se garantir a suspensão também através de decisão judicial neste sentido, nos mesmos termos do inc. V do art. 151 descritos anteriormente.

Caso seja proposta execução fiscal após o ajuizamento de ação declaratória, a primeira deve ser distribuída por dependência ao juízo onde tramita a ação declaratória, considerados critérios que identifiquem a conexão das ações.

É de se notar também que a ação declaratória pode ser recebida em caráter de embargos à execução, desde que preencha o requisito material de prestar garantia ao juízo antes de seu ajuizamento. Caso seja proposta ação declaratória após a oposição de embargos, é necessário verificar se não há litispendência, parcial ou total, entre as duas ações. Sobre a questão, assim afirma o Superior Tribunal de Justiça:

1. A jurisprudência do STJ é pacífica em admitir haver conexão entre ação declaratória de obrigação e ação de execução de título pertinente à mesma obrigação, pela identidade dos seus elementos (art. 103 do CTN).

2. A conexão enseja a reunião dos processos, em benefício da Justiça, para evitar decisões contraditórias, e por economia processual, inexistindo prejuízo caso não haja reunião das demandas.

3. Se uma das ações tiver sido julgada antes da reunião pleiteada, rompe-se a conexão, e a ação julgada passa a funcionar em relação à outra como prejudicial (dá sentido à ação remanescente).

4. Enquanto não houver trânsito em julgado, há lide pendente. Com o trânsito em julgado, o decisório dará sentido à ação remanescente.

5. Ação declaratória julgada improcedente, com trânsito em julgado, acarretando a extinção dos embargos à execução.⁶⁹

Ante o exposto, conclui-se que há a possibilidade de ser ajuizada ação declaratória como espécie de defesa do executado em processo de execução fiscal, embora seja necessário avaliar quanto ao benefício da utilização do instituto caso a caso, em razão de suas peculiaridades.

68 STJ. 1ª Turma. Medida Cautelar nº 683/MG. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, julgamento em 17 de junho de 1997, publicado em 01/09/1997.

69 STJ. 1ª Turma. Recurso Especial nº 501.769/RS. Relator: Ministra Eliana Calmon. Brasília, julgamento em 18 de novembro de 2003, publicado em 15/12/2003.

CONCLUSÃO

Conforme se viu, a Lei de Execuções Fiscais possui diversas características que criam disparidade entre as partes, ao conceder diversas prerrogativas à Fazenda Pública que divergem do processo de execução comum previsto no Código de Processo Civil. Entretanto, nem por isto o executado tem seu direito à defesa atingido.

A Lei de Execuções Fiscais prevê a possibilidade de oposição de embargos à execução fiscal com diversas características que distinguem a sua utilização com relação aos embargos à execução previstos no Código de Processo Civil e é necessário acompanhar a evolução da legislação e do entendimento jurisprudencial quanto a quais regras e princípios devem ser utilizados quando se usa do instituto. A interpretação equivocada da legislação aplicável tem potencial de causar prejuízos à defesa do executado, considerando as diversas divergências apontadas no trabalho, e é por este motivo que se faz útil a análise das diferenças entre os procedimentos a serem utilizados em cada caso.

Além disto, de longo prazo a doutrina e a jurisprudência vem admitindo a apresentação de exceção de pré-executividade, apesar da ausência de previsão legal para tanto. A utilização deste instituto já se encontra tão assimilada na prática jurídica que já existem “regras” a respeito de sua utilização, até mesmo súmula do Superior Tribunal de Justiça. Deste modo, considerando que a utilização de exceção de pré-executividade é perfeitamente possível no processo de execução fiscal, esta se mostra como ferramenta útil à defesa, em especial em decorrência de que possui potencial de promover solução célere para a lide.

Conforme exposto no trabalho, existem diversas características que distinguem os embargos à execução da exceção de pré-executividade, sendo necessário que o executado tenha conhecimento de tais diferenças para poder efetuar sua defesa da maneira mais adequada. Especificamente, deve atentar ao fato de que os embargos à execução possuem prazo para oposição e necessidade de garantia do juízo, circunstâncias que não estão presentes na exceção de pré-executividade. Por outro lado, a exceção de pré-executividade não admite dilação probatória e possui limitação das matérias alegáveis.

Como visto, existe ainda a possibilidade de o executado propor ação anulatória ou declaratória pertinentes, conforme o caso. Embora não sejam as modalidades típicas de defesa no processo de execução fiscal, é facultado ao executado utilizar-se destes expedientes, caso entenda útil.

Ante estas hipóteses, é possível concluir que há garantia dos princípios constitucionais de contraditório e ampla defesa ao executado no processo de execução fiscal, tendo em vista a miríade de possibilidades que o executado possui para promover a sua defesa, não somente através do que descreve a legislação específica da execução fiscal, mas também utilizando-se de mecanismos previstos em outros termos legais ou até mesmo oriundos de construção jurisprudencial e doutrinária. Assim sendo, cabe ao executado analisar as particularidades de seu caso e decidir qual ferramenta considera mais adequada, tendo em vista as características de cada uma destes expedientes e as particularidades específicas do processo de execução fiscal.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL. Constituição. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 6 nov. 2014.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 14 nov. 2014.

BRASIL. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm>. Acesso em 06 nov. 2014.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em 06 nov. 2014.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 24 nov. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.104.900/ES. Relator: Ministra Denise Arruda. Diário de Justiça, Brasília, 01/04/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto na Medida Cautelar nº 683/MG. Relator: Ministro José Delgado. Diário de Justiça, Brasília, 01/09/1997.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 501.769/RS. Relator: Ministra Eliana Calmon. Diário de Justiça, Brasília 15/12/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Conflito de competência nº 28.045/MAR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Diário de Justiça, Brasília 09/12/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto na Ação Rescisória nº 2.159/SP. Relator: Ministro Castro Meira. Diário de Justiça, Brasília, 10/09/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 93.300/RS. Relator: Ministro João Otávio de Noronha Diário de Justiça, Brasília, 09/09/2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 435.372/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 09/12/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 493.818/MG. Relator: Ministro Franciulli Neto. Diário de Justiça, Brasília, 26/05/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 857.614/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, 04 de março de 2008, publicado em 30/04/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.110.925/RS. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Diário de Justiça, Brasília, 04/05/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 888.176/SP. Relator: Ministro Luiz Fux Diário de Justiça, Brasília, 18/06/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 848.110/SP. Relator: Ministro Fernando Gonçalves. Diário de Justiça, Brasília, 29/06/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 857.614/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 30/04/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 218.743/RS. Relator: Ministro Ruy Rosado de Aguiar. Brasília, julgamento em 18 de abril de 2000, publicado em 29/05/2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 533.451/RS. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 01/03/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 915.503/PR. Relator: Ministro Hélio Quaglia Barbosa. Diário de Justiça, Brasília, 26/11/2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 395.448/PR. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Diário de Justiça, Brasília, 16/02/2004.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.024.128/MT. Relator: Ministro Herman Benjamin Diário de Justiça, Brasília, 19/12/2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 510.671/GO. Relator: Ministro Francisco Falcão. Diário de Justiça, Brasília, 15/09/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.126.307/MT. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 17/05/2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 895.615/DF. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário de Justiça, Brasília, 25/11/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.254.554/SC. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário de Justiça, Brasília, 25/08/2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 343.405/PR. Relator: Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira. Diário de Justiça, Brasília, 15/04/2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 482.022/RJ. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Diário de Justiça, Brasília, 25/08/2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.112.416/MG. Relator: Ministro Herman Benjamin. Diário de Justiça, Brasília, 09/09/2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo em Recurso Especial nº 432.189/SP. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Diário de Justiça, Brasília, 15/09/2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 96.950/RS. Relator: Ministro Herman Benjamin. Diário de Justiça, Brasília, 12/04/2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.045.472/RS. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 12/04/2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Voto no Recurso Especial nº 1.127.815/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Diário de Justiça, Brasília, 14/12/2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Voto na Reclamação nº 14.239. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Diário de Justiça, Brasília, 05/09/2012.

CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses, 2013

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. A Fazenda Pública em juízo. São Paulo: Dialética, 2007

FORNACIARI JÚNIOR, Clito. Apontamentos sobre a execução fiscal. Disponível em: <http://livepublish.iob.com.br/ntzajuris/lpext.dll/Infobase/68974/6899e/6916d?f=templates&fn=document-frame.htm&2.0#JD_AJURIS26PG198>. Acesso em 20 nov 2014.

GRECO FILHO, Vicente. Direito processual civil brasileiro. São Paulo: Saraiva. 1996

MELO FILHO, João Aurino de (Coord.). Execução fiscal aplicada. Salvador: JusPODIVM, 2014.

MORAIS, Roberto Rodrigues de. Execução Fiscal e a defesa dos executados. Disponível em:

<http://www.valorjuridico.com.br/tematica/execucao_fiscal_defesa_executados.htm> Acesso em 22 nov 2014.

REGO, Alexandre. Processo de Execução Fiscal – Aspectos Jurídicos Controvertidos. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2014

SILVEIRA, Luiz. Número de processos em trâmite no Judiciário cresce 10% em quatro anos. Disponível em: < <http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/26625-numero-de->

processos-em-tramite-no-judiciario-cresce-10-em-quatro-anos>. Acesso em 2 nov. 2014.

TRAD, Eduardo Simão. Ilações sobre a efetividade da execução. In: Revista do Centro de Estudos Judiciários do CJF nº 29, abr./jun. 2005. Disponível em: <http://www2.cjf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/view/667/847>. Acesso em 19 nov. 2014.