
AS ALTERAÇÕES DO PROCESSO EXECUTIVO PREVISTO NO CPC E A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS

*THE IMPACT OF CHANGES ON THE GENERAL EXECUTIVE
PROCESS OF THE CIVIL PROCEDURE CODE AND THE TAX
ENFORCEMENT ACT*

*Alexandre Augusto Silva Pereira
Procurador do Município de Belo Horizonte,
em atuação na Gerência de Atividades Tributárias
Especialista em Direito Tributário*

SUMÁRIO: Introdução; 1 O CPC e a Lei de Execução Fiscal; 2 As hipóteses de suspensão da execução fiscal; 3 As correntes a respeito do efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal; 3.1 O entendimento do Superior Tribunal de Justiça; 4 O § 1º do art. 16 da LEF. A garantia do juízo como condição de procedibilidade dos embargos do executado; 4.1 O entendimento do Superior Tribunal de Justiça; 4.2 O § 1º do art. 16 da LEF e a Súmula Vinculante 28 do Supremo Tribunal Federal; 5 Consequências da ausência ou não de efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal; 6 A satisfação do crédito fiscal na hipótese de embargos sem efeito suspensivo; 7 Conclusão; Referências.

RESUMO: O presente artigo analisa as repercussões das alterações do processo executivo geral do CPC, introduzidas pelas Leis Federais 11.232/2005 e 11.382/2006, em dois pontos da Lei de Execuções Fiscais: o efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal e a necessidade de garantia da execução como condição de admissibilidade dos embargos, sem deixar de expor o entendimento de doutrina e jurisprudência dos tribunais superiores sobre o tema.

PALAVRAS-CHAVE: Lei de Execuções Fiscais. Efeito Suspensivo dos Embargos. Garantia da Execução. Condição de Admissibilidade dos Embargos.

ABSTRACT: This article analyzes the impact of process changes on the general executive process of the Civil Procedure Code, introduced by Federal Laws 11.232/2005 and 11.382/2006, in two points of the Tax Enforcement Act: the suspensive effect of the plea against tax lien and the need to guarantee the execution as a condition of admissibility of this plea, while exposing the understanding of doctrine and jurisprudence of higher courts on the issue.

KEYWORDS: Tax Enforcement Act. Suspensive Effect of Plea Against Tax Lien. Guarantee Implementation. Admissibility Condition.

INTRODUÇÃO

As reformas do atual Código de Processo Civil, Lei Federal 5.869/1973, iniciadas na década de 90 do século passado e que se estenderam de forma mais marcante até meados da primeira década deste Século XXI, alteraram institutos e a principiologia originárias do processo civil brasileiro.

Uma das grandes alterações do sistema processual civil brasileiro foi a extinção do processo autônomo de execução de título judicial¹, transformando esta modalidade processual em fase do processo de conhecimento, inaugurando, assim, o chamado “*sincretismo processual*”.²

As marcantes reformas do processo de execução não deixaram incólume o chamado *Processo de Execução de títulos Extrajudiciais*, constante do Título II do Código de Processo Civil.

Ao contrário do que realizado com o processo de execução de títulos judiciais, extinto enquanto processo autônomo, e convertido em fase do processo civil, a execução dos títulos extrajudiciais não foi abolida em sua forma autônoma, até porque não poderia ser dispensada a citação do executado em razão da formação do título executivo.

Porém, a despeito da manutenção de um processo de execução autônomo, foram profundas as alterações na sistemática vigente antes da Leis Federais 11.232/2005 e 11.382/2006, causadoras de tamanha alteração.

Todas as alterações tiveram como objetivo a efetivação da tutela jurisdicional, eis que, como afirma Marinoni, “*decidir sem tutelar, ou conhecer sem executar, não é o que se espera do processo civil no Estado constitucional*”.³

As alterações do processo de execução de títulos extrajudiciais repercutiram no processo especial de cobrança judicial da dívida ativa da “*Fazenda Pública*”, regulado pela Lei Federal 6.830/80, a conhecida Lei de Execuções Fiscais, pelo menos segundo o entendimento de doutrina e jurisprudência, o que será visto no presente trabalho.

No entanto, para se ater à pretensão de artigo jurídico, o presente trabalho ficará limitado à análise de dois pontos relacionados ao processo

1 Observe-se que ainda persiste o processo autônomo de execução de sentença nas hipóteses do art. 475-N e 730 do CPC, em que haverá necessidade de citação do executado para liquidação ou execução, conforme o caso.

2 Segundo Aline Araújo Passos, “*fala-se, então, a partir das reformas, num novo processo de conhecimento, denominado sincrético, misto ou complexo, que permite não apenas o reconhecimento ou declaração do direito firmado em juízo, mas também, a efetivação deste. No mesmo processo em que o direito foi reconhecido, sem solução de continuidade, ou seja, através de uma execução sine intervallo, será buscada a realização da tutela jurisdicional concedida, com a entrega do bem da vida reclamado.*” (Os reflexos das reformas do Código de Processo Civil na defesa do executado em sede de execução fiscal. in: A Fazenda Pública à luz da atual jurisprudência dos Tribunais Brasileiros. Organizadores GABURRI, Fernando; DUARTE, Bento Herculano. Curitiba: Juruá, 2011. p. 462-463.

3 MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Curso de Processo Civil*, v. 3: Execução. 2. ed. revista e atualizada São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. p. 56

de execução fiscal: a necessidade de garantia da execução fiscal como condição para ajuizamento dos embargos do executado e a existência ou não de efeito suspensivo automático desses embargos.

1 O CPC E A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL

O presente trabalho tem como pano de fundo a repercussão de uma lei geral em outra considerada de natureza especial. Assim, antes da análise dos dispositivos das referidas leis, necessário que se estabeleça um critério de solução de antinomias.

Deve-se, assim, admitir que alterações do processo executivo geral previsto no Livro II do CPC podem afetar o disposto na LEF - Lei de Execuções Fiscais. Quanto a isso não há dúvidas, como expressamente prevê o art. 1º da LEF.⁴

A LEF adota um procedimento especial de execução, utilizado exclusivamente para a cobrança da dívida ativa da União, Estados e Municípios, assim como de suas autarquias e fundações públicas, fundado em um título executivo extrajudicial denominado *certidão de dívida ativa*, apelidada de CDA.⁵

Não se ignora as muitas críticas feitas a este procedimento especial, sobretudo aquelas que consideram a LEF verdadeiro privilégio da Fazenda Pública.⁶

Desde já, porém, fica ressaltado que não se adentrará nesta esfera de discussão, que tangencia até mesmo a análise da constitucionalidade da LEF sob a ótica do devido processo legal e da isonomia.

A análise que se realizará no presente trabalho ficará restrita ao diálogo existente entre a fonte normativa geral, qual seja, o CPC, e a fonte normativa especial, a LEF.

Abordando-se, portanto, o tema do diálogo entre as fontes, a hermenêutica clássica nunca admitiu a existência de lacunas no sistema

4 Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

5 art. 1º c/c § 6º do art. 2º, ambos da LEF.

6 Segundo Américo Luís Martins da Silva, “a atual Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830, de 22.09.1980) repete a mesma tendência já verificada no passado: a) a descodificação do procedimento de cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, ou seja, exclusão do seu procedimento do Código de Processo Civil para regulamentá-la mediante lei especial; e b) a institucionalização de vários privilégios para a Fazenda Pública, que chegam, não raras vezes, a ser exagerados e injustificáveis. (A Execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 17) No mesmo sentido a advertência de Araken de Assis, “a dificuldade particular do comentário da Lei 6.830/1980 repousa no desapeço que, a cada passo, ela atrai. O diploma combina idéias autoritárias e rançosas a uma linguagem obscura e confusa, denotando, já no projeto, insanáveis vícios de origem. (Manual da Execução. 11. ed. revista, ampliada e atualizada com a Reforma Processual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 986)

jurídico, sendo que a aparente existência de eventuais lacunas de uma lei especial serão supridas invocando-se as disposições da lei geral.

Da mesma forma, a pressuposta perfeição do ordenamento jurídico não admite conflitos entre lei especial e lei geral, adotando-se a solução da prevalência da disposição especial frente a geral, o chamado “*critério da especialidade*”.⁷

2 AS HIPÓTESES DE SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL

Várias são as hipóteses de suspensão da execução fiscal. Estas hipóteses podem ser divididas em processuais e aquelas decorrentes do crédito tributário constante da CDA, quando a execução fiscal buscar a satisfação de dívida ativa tributária.

As hipóteses de suspensão da execução fiscal em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário constam do art. 151 do CTN, quais sejam:

- moratória (art. 151, I);
- depósito do montante integral do crédito (art. 151, II);
- parcelamento (art. 151, VI).

Não se mencionará, aqui, pela manifesta impertinência com o tema, a hipótese de suspensão em razão de reclamações e recursos administrativos contra o lançamento do crédito tributário (art. 151, III), porque, a toda evidência, a execução fiscal pressupõe a existência de crédito tributário definitivamente constituído.

Também não se adentrará na questão relativa à suspensão do crédito tributário em razão da concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV), por impertinente, e a concessão de medida liminar ou tutela antecipada em ação judicial que discuta matéria semelhante àquela decorrente da cobrança do crédito em execução fiscal (art. 151, V), seja discussão relativa ao crédito em si, seja discussão que envolva matéria prejudicial da execução fiscal.⁸

⁷ Pede-se licença neste ponto para não realizar a citação de Norberto Bobbio, porque razões logísticas impediram a citação adequada da referência bibliográfica.

⁸ Não se nega, porém, que o objeto do trabalho guarda certa pertinência com o tema no que toca aos requisitos do art. 739-A do CPC e sua aplicação à execução fiscal, o que será melhor tratado em tópico específico à frente.

Já as hipóteses de suspensão da execução fiscal por razões processuais são inúmeras, decorrentes da própria LEF e também do CPC, este aplicável na hipótese de omissão da lei especial.

Entre as hipóteses de suspensão processual, pode-se citar aquelas constantes dos arts. 265 e 791 do CPC, quais sejam:

- morte ou perda da capacidade processual de qualquer das partes, seu representante legal ou seu procurador (art. 265, I c/c art. 791, II);
- ajuste entre as partes (art. 265, II c/c art. 791, II)
- oposição, por uma das partes, de exceção de incompetência, suspeição ou impedimento (art. 265, III c/c art. 791, II).

Observe-se que mesmo ausente a previsão do art. 791, II, haveria da mesma forma a suspensão, não só pela ausência de previsão na lei especial, mas porque as hipóteses nele retratadas se referem, de fato, a uma verdadeira “*crise do processo*”. Ou seja, o processo, desenhado como um *iter* para atingimento de determinado fim, ficaria temporariamente *estacionado*, aguardando a solução de algum evento para sua continuidade.⁹

Outra hipótese de suspensão, específica do processo de execução, é a não localização do devedor e de bens penhoráveis, art. 40 da LEF, disposição especial em relação àquela prevista no art. 791, III, do CPC.

Por último, duas causas de suspensão em razão de eventos processuais: a suspensão em razão do ajuizamento de embargos de terceiro (art. 1052 do CPC) e a suspensão em razão do ajuizamento dos embargos à execução fiscal, uma entre várias medidas processuais que tem o executado para se defender do processo executivo contra ele ajuizado.¹⁰

Nesta última hipótese reside um dos núcleos do presente trabalho, e a seguinte questão: aos embargos à execução fiscal se aplica o disposto no

9 Esta a noção da palavra crise. Nesse sentido, Fredie Didier, “a sequência de atos processuais pode sofrer solução de continuidade, com a suspensão do procedimento. Os casos de suspensão do procedimento devem estar capitulados em lei, caracterizando uma crise no processo.” (Curso de Direito Processual Civil, Execução, V. 5. 4. ed. JusPodivm: Salvador, 2012. p. 335)

Para Araken de Assis, “entre nós, a ‘crise’ da relação processual se cinge ao sobrestamento temporário do procedimento. (Manual da Execução. 11. ed. revista, ampliada e atualizada com a Reforma Processual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 448)

10 Segundo Liebman, “de um ponto de vista rigorosamente lógico, reconhecida à oposição de mérito a natureza de ação por si própria, nada lhe contra-indica um desenvolvimento de todo independente do processo de execução, e, a não ser a repercussão de seu resultado final no prosseguimento dele, os dois processos desenvolvem-se simultaneamente e paralelamente sem interferir um no outro.

art. 739-A do CPC, ou seja, o efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal é automático, decorrentes de seu ajuizamento, ou dependem da presença dos requisitos do art. 739-A do CPC?

3 AS CORRENTES A RESPEITO DO EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

Identifica-se na doutrina duas correntes que se propuseram a enfrentar a questão acima.

Uma corrente entende que se aplica integralmente o art. 739-A do CPC aos embargos à execução fiscal. Outra entende que as disposições da lei processual civil geral não afetam a sistemática da Lei de Execuções Fiscais, quando esta traz disposição expressa.

Entre as duas correntes, portanto, orbita o cerne da discussão, qual seja, se há ou não da Lei de Execução Fiscal previsão de suspensão da execução fiscal pela interposição dos embargos com garantia.

A doutrina tem afirmado que o art. 739-A do CPC adota regra *ope judicis* para concessão do efeito suspensivo. Ou seja, em contraposição à regra do efeito *ope legis*, que seria a concessão automática *por força de lei*, na primeira situação tem-se concessão de efeito suspensivo por força de decisão judicial, atendidos os requisitos que a lei elencou para análise judicial.¹¹

“Sob o aspecto prático, todavia, considerada a possibilidade de se demonstrar na oposição de mérito a ilegitimidade da execução, pode tornar-se oportuno sustá-la e obstar-lhe o prosseguimento até que se verifique se a oposição é destituída de fundamento.

“O princípio da não suspensão, que responde à exigência de uma pronta e eficaz proteção do credor em face das oposições que o devedor pode formular mesmo com objetivo unicamente dilatória, afirmou-se no direito moderno especialmente por influência das Ordenações do Rei da França (supra nº 52) e simultaneamente com a progressiva definição da autonomia da ação de oposição. Agasalhou ainda esse princípio o legislador alemão e, no § 769, atribuiu-se exclusivamente ao juiz a faculdade de ordenar a suspensão da execução ou de condicionar-lhe o prosseguimento à prestação de uma caução. O mesmo princípio tradicional, posto que não expressamente formulado, deduz-se como regra geral do conjunto das disposições do Código Italiano. Numerosas exceções, contudo, (talvez mesmo excessivamente numerosas), o temperam, as quais convém examinar.” (LIEBMAN, Enrico Tulio. Embargos do Executado: Oposições de mérito no processo de execução. Campinas: Bookseller, 2003. p. 318-319)

- 11 Nesse sentido a lição de Fredie Didier, “em suma, a suspensão da execução, tendo em vista o ajuizamento dos embargos do executado, pode operar-se *ope legis* ou *ope judicis*.

*“Realmente, a legislação processual deve estabelecer se a defesa do executado terá, automaticamente, o efeito suspensivo. Trata-se de critério *ope legis* do efeito suspensivo dos embargos. O sistema originário do CPC brasileiro tinha, como visto, o efeito suspensivo, em razão da determinação legal (critério *ope legis*). Outros sistemas, como o italiano, determinam que os embargos sejam recebidos sem efeito suspensivo, podendo o juiz, mediante provimento cautelar, agregar esse efeito suspensivo. Haverá, nesse caso, concessão de efeito suspensivo pelo critério *ope judicis*. “A Lei nº 11.382, de 6 de dezembro de 2006, alterou essa sistemática, de sorte que o regime brasileiro migrou do critério *ope legis* para o *ope judicis*: os embargos não têm mais efeito suspensivo automático. Sua oposição não acarreta a suspensão da execução, cabendo ao juiz, preenchidos os correlatos requisitos, avaliar se deve suspender a execução. Do contrário, não se suspende a execução.” op. cit., p. 356-357*

É inequívoco que o art. 739-A alterou a sistemática do CPC em relação aos efeitos dos embargos à execução, facultando ao embargante requerer a suspensão da execução fiscal, desde que atendidos os requisitos da fumaça do bom direito, perigo da demora, relevância dos argumentos e existência de penhora ou garantia.

A corrente que entende que tal disposição se aplica à Lei de Execução Fiscal afirma que “os artigos 16 e 17 da LEF tratam dos embargos, mas não dispõem acerca dos efeitos da oposição dos embargos, logo, por força do disposto no art. 1º da mesma lei, aplica-se subsidiariamente a regra prevista no art. 739-A do CPC.”¹²

A corrente contrária, ou seja, que entende que há a manutenção do efeito suspensivo dos embargos, pelo seu mero ajuizamento, defende que a LEF, nos arts. 19, 24, I e 32 § 2º, expressam tal efeito, nem sequer cogitando da aplicação subsidiária do CPC.¹³

Nesse sentido, colha-se a lição de Hugo de Brito Machado:

A Lei 6.830/80 não alberga dispositivo a dizer expressamente que os embargos produzem efeito suspensivo. Entretanto, em seus artigos 18, 19, 24, inciso I e 32, § 2º, deixa bastante clara a ocorrência desse importante efeito dos embargos, o que nos autoriza a dizer que no âmbito da execução fiscal a interposição de embargos do executado produz efeito suspensivo automático.

[...]

12 CHUCRI, Augusto Newton. *Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal*. Coordenador João Aurino de Melo Filho. Salvador: JusPodivum, 2012. p. 393. No mesmo sentido, ASSIS, Araken de. op. cit., p. 1148-1149; CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A Fazenda Pública em Juízo*. 10. ed. revista e atualizada, São Paulo: Dialética, 2012. p. 434-436.

13 ROCHA LOPES, Mauro Luís. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen júris. 2007. p. 130. No mesmo sentido: Ricardo Cunha Chimenti et al, op. cit. p. 200. Este último ainda acrescenta: “A suspensividade da execução fiscal passa a decorrer da garantia constituída pelos meios previstos neste art. 16 da LEF, porque não mais decorre da revogada regra vinda da execução civil, pelo revogado § 1º do art. 739.

“O efeito suspensivo dos embargos na execução fiscal será admitido se presente qualquer das causas ditas pelo art. 206 do CTN, as quais suspendem a exigibilidade do próprio crédito tributário ‘em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetuada a penhora’. A garantia da fiança bancária também impõe suspensão à exigibilidade do crédito tributário.

[...]

“A regra da suspensividade da execução fiscal decorre também das disposições do art. 19 da LEF, taxativo no sentido de que, no caso de garantia prestada por terceiro, sendo rejeitados os embargos ou não sendo eles ajuizados, a exceção prossegue. Se os embargos oferecidos com a garantia prestada por terceiro suspendem a execução e a exigibilidade do crédito cobrado, não há razão lógica para que os embargos do devedor que deu garantia própria não suspendam a execução. A regra da suspensividade da execução decorre de tratamento isônomico das situações equivalentes.

“Daí a conclusão de que a suspensividade dos embargos é regra que permeia a execução fiscal, desde que haja garantia da execução ou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que só pode ser feito por lei.”

O efeito suspensivo dos embargos, no âmbito da execução fiscal, acolhido pela doutrina e pela jurisprudência, decorre desses dispositivos da lei específica. Jamais resultou de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil. Em obra escrita antes da inserção no CPC de dispositivo atribuindo efeito suspensivo aos embargos, J. Virgílio Castelo Branco Rocha Filho, Juiz de Direito no Estado do Paraná, ensinou que “as disposições dos artigos 18 e 19 da lei em exame não deixam margem à dúvidas, quando esclarecem que somente após a fluência, in albis, do prazo para embargar é que a Fazenda se manifestará sobre a garantia da execução, e em tendo ocorrido embargos, só após o julgamento destes é que o terceiro será intimado para as providências que a lei lhe reserva.

À mesma época José da Silva Pacheco, comentando o art. 24, da Lei 6.830/80, doutrinou com inteira propriedade:

Esclareça-se, porém, que ‘antes do leilão’ significa após o decurso do prazo sem a oposição de embargos, ou após a sentença que os rejeitar, se tiverem sido opostos, mas nunca antes desses atos. Não se há de interpretar como sendo a qualquer tempo. A execução há de estar na fase final, ultrapassadas as fases de cognição ou de resolução de incidentes, dependendo, apenas, do ato expropriatório.

Finalmente, o § 2º, do art. 32, da Lei 6.830/80, é de clareza meridiana. O depósito que o contribuinte executado tenha feito em garantia da execução somente será convertido em renda, vale dizer, somente será entregue à Fazenda Pública, após o trânsito em julgado da decisão. O depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário, de sorte que uma vez efetuado o depósito para garantir a execução, é absolutamente inadmissível a continuação desta, apesar de embargada.

Apesar de nos parecer minoritária na doutrina, análise de alguns dispositivos da LEF parece demonstrar que a razão está com esta corrente, no sentido de que os embargos à execução fiscal continuam gozando do efeito suspensivo, *independentemente do disposto no art. 739-A do CPC.*

A LEF compreende um sistema processual próprio, hábil à regulação da execução da dívida pública dos entes federados. Como tal, deve ser interpretada analisando-se seus institutos e dispositivos, e apenas na omissão busca-se a solução no sistema geral, no caso, o CPC.

A LEF, como afirma corrente majoritária, não possui dispositivo expresso no sentido de que os embargos do devedor possuem efeito suspensivo. Mesmo não contando com disposição expressa acerca do efeito suspensivo

dos embargos, outros dispositivos indicam e demonstram que o legislador de 1980 pretendeu atribuir aos embargos à execução fiscal o efeito suspensivo, bastando para isso a existência de garantia do juízo.

Os arts. 9º e 10 da LEF tratam das formas de garantias que podem ser ofertados na execução fiscal, tratando o art. 9º de explicitar que por garantia se entende o “*valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa*”.

Por sua vez, o § 1º do art. 16 da LEF, dispositivo que terá um capítulo exclusivo à frente para sua análise, exige, como condição de admissibilidade dos embargos à execução fiscal, a existência de garantia da execução, garantia esta que compreende o *valor integral da dívida*, conforme consta no art. 9º.¹⁴

O art. 18 da LEF, ao exigir manifestação da Fazenda Pública quanto à garantia da execução, ao contrário do que afirma Hugo de Brito Machado, *não* significa a demonstração de efeito suspensivo, mas, sim, de análise pela Fazenda quanto à suficiência da garantia, isto para se definir se houve ou não início efetivo do prazo para embargar, nos termos do § 1º e comando do art. 16.

Ou seja, a norma constante do art. 18 não significa a existência de efeito suspensivo, mas, sim, confirmação ou não do início do prazo para embargos, o que pode significar a preclusão do direito de embargar pelo executado, ou o início do prazo, mediante intimação.

Nesse sentido a Exposição de Motivos da LEF, “*o art. 18 abre à Fazenda Pública mais uma oportunidade de verificação da suficiência da garantia da execução.*”¹⁵

Ao contrário do art. 18, o art. 19 da LEF também demonstra que os embargos à execução fiscal possuem efeito suspensivo automático. Isso porque, *somente* após a rejeição dos embargos, é que haverá intimação do terceiro que tenha prestado garantia real ou fiança em nome do executado, para que possa remir o bem ou pagar a dívida.

Ora, se se aguardará o julgamento dos embargos, é porque a execução fiscal estava, durante a tramitação dos embargos, suspensa. Do contrário, o terceiro não poderia remir ou pagar a dívida, ou o teria feito no curso da demanda.

No mesmo sentido, o disposto no inciso I do art. 24 não permite haver adjudicação de bem penhorado pela Fazenda enquanto os embargos não forem rejeitados. Leia-se, suspensa a execução fiscal - porque nenhum ato executivo ou satisfativo poderia ter sido realizado - até solução definitiva da matéria posta nos embargos.

14 Valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa (art. 9º).

15 CHIMENTI, Ricardo Cunha et al. *Lei de Execução Fiscal: Comentada e Anotada*. 5. ed. revista e atualizada, São Paulo: Revista dos TRibunais: 2008. p. 224.

Também a demonstrar a existência de suspensão dos embargos à execução fiscal mediante garantia do juízo é o disposto no § 2º do art. 32, somente *“após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente.”*

Ora, o referido dispositivo não dispõe dessa forma porque se trata de dinheiro, até porque a Fazenda Pública goza de presunção quase absoluta de solvabilidade¹⁶, poderia a Fazenda Pública caucionar e levantar a quantia depositada, ou, ainda, sem caução, realizar a devolução, seja por via bancária ou mesmo por precatório.

O que se verifica é que há demonstração de existência de efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal decorrente da garantia prestada em juízo, ficando claro que, em sede de execução fiscal, na redação original da LEF, havendo garantia da execução e interposição dos embargos, a execução fiscal fica *suspensa*, salvo, a toda evidência, a realização de atos de natureza cautelar, como a substituição de bens penhorados e reforço da penhora.

Nesse sentido, portanto, filiando-se à segunda corrente, ao que parece, totalmente minoritária, entende-se que os embargos à execução fiscal, na sistemática da própria LEF, gozam de efeito suspensivo automático quando garantida a execução e ajuizados os respectivos embargos, consoante os arts. 19, 24, I, e 32, § 2º, todos da LEF.

3.1 O ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O Superior Tribunal de Justiça, assim como a doutrina, não se pacificou a respeito do assunto, sendo possível encontrar as duas posições acima naquele tribunal.

Acompanhando a doutrina de Hugo de Brito Machado, tem-se o entendimento da Primeira Turma daquele tribunal, Ministro Teori Albino Zavascki:

O art. 739-A do CPC, que nega aos embargos de devedor, como regra, o efeito suspensivo, *não é aplicável às execuções fiscais*. Em primeiro lugar, porque há disposições expressas reconhecendo, ainda que indiretamente,

16 Muito embora, de fato, Estados e Municípios se comportem como verdadeiros “caloteiros”. Apesar desse fato, não é o sistema de pagamento por via de precatórios ou a execução orçamentária os responsáveis por isso, mas a irresponsabilidade dos agentes políticos que estão, de uma forma ou outra, responsabilizados pela formação da dívida e pagamento da mesma. Sem contar o legislador derivado, que praticamente institucionalizou não só o calote do pagamento da dívida, com parcelamentos e reparcelamentos, mas, também, com a prática de institucionalizar o mercado de precatórios e acordos de pagamento dos mesmos, o que “força” os credores de tais títulos - necessitados ou impacientes com o calote - a realizarem acordos imorais, premidos, ainda, pela possibilidade de serem preteridos na ordem cronológica. Lamentável.

o efeito suspensivo aos embargos nessas execuções (arts. 19 e 24 da Lei 6.380/80 e art. 53, § 4º da Lei 8.212/91). E, em segundo lugar, porque, a mesma Lei 11.362/06 – que acrescentou o art. 739-A ao CPC (retirando dos embargos, em regra, o efeito suspensivo automático) –, também alterou o art. 736 do Código, para retirar desses embargos a exigência da prévia garantia de juízo. O legislador, evidentemente, associou uma situação à outra, associação que se deu também no § 1º do art. 739-A: a outorga de efeito suspensivo supõe, entre outros requisitos, “que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes”. Ora, ao contrário do que ocorre no CPC, no regime da execução fiscal, persiste a norma segundo a qual “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução” por depósito, fiança ou penhora (art. 16, § 1º da Lei 6.830/80).¹⁷

A maioria dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, porém, afirmam a aplicação do art. 739-A ao regime da Lei de Execuções Fiscais, v.g., Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma:

Após a entrada em vigor da Lei 11.382/2006, que incluiu no CPC o art. 739-A, os embargos do devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os seguintes requisitos: a) relevância da argumentação; b) grave dano de difícil ou incerta reparação; e c) garantia integral do juízo.

A novel legislação é mais uma etapa da denominada “reforma do CPC”, conjunto de medidas que vêm modernizando o ordenamento jurídico para tornar mais célere e eficaz o processo como técnica de composição de lides.

Sob esse enfoque, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor deixou de ser decorrência automática de seu simples ajuizamento. Em homenagem aos princípios da boa-fé e da lealdade processual, exige-se que o executado demonstre efetiva vontade de colaborar para a rápida e justa solução do litígio e comprove que o seu direito é bom.

Trata-se de nova concepção aplicada à teoria geral do processo de execução, que, por essa ratio, reflete-se na legislação processual esparsa que disciplina microsistemas de execução, desde que as normas do CPC possam ser subsidiariamente utilizadas para o preenchimento de lacunas. Aplicação, no âmbito processual, da teoria do “diálogo das fontes.

17 REsp 1178883/MG, j. em 20.10.2011, DJe de 25.10.2011.

A Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980) determina, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária das normas do CPC. Não havendo disciplina específica a respeito do efeito suspensivo nos embargos à execução fiscal, a doutrina e a jurisprudência sempre aplicaram as regras do Código de Processo Civil.

A interpretação sistemática pressupõe, além da análise da relação que os dispositivos da Lei 6.830/1980 guardam entre si, a respectiva interação com os princípios e regras da teoria geral do processo de execução. Nessas condições, as alterações promovidas pela Lei 11.382/2006, notadamente o art. 739-A, § 1º, do CPC, são plenamente aplicáveis aos processos regidos pela Lei 6.830/1980.

Não se trata de privilégio odioso a ser concedido à Fazenda Pública, mas sim de justificável prerrogativa alicerçada nos princípios que norteiam o Estado Social, dotando a Administração de meios eficazes para a célere recuperação dos créditos públicos.¹⁸

Há, porém, certa divergência no Superior Tribunal de Justiça, não só entre a Primeira e Segunda Turmas, mas entre os integrantes de cada uma delas e também contradição dos próprios julgadores.

Exemplifica-se com o próprio Ministro Herman Benjamin, que decidiu no REsp 1225743/RS, acerca da aplicação do § 1º do art. 16 da LEF que:

Embora o art. 736 do Código de Processo Civil - que condicionava a admissibilidade dos Embargos do Devedor à prévia segurança do juízo - tenha sido revogado pela Lei 11.382/2006, os efeitos dessa alteração não se estendem aos executivos fiscais, tendo em vista que, em decorrência do princípio da especialidade, deve a lei especial sobrepor-se à geral.¹⁹

Ora, coerentemente como o que se expôs acima, entende-se que onde se aplica a mesma razão se aplica o mesmo direito. Se o critério da especialidade deve prevalecer, então não se aplicaria a regra geral havendo norma especial.

18 REsp 1024128/PR, j. em 13.05.2008, DJe de 19.12.2008. No mesmo sentido: AgRg no Ag 1337891/SC, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 16.11.10, DJe de 30.11.10; REsp 1195977/RS, Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. em 17.08.2010, DJe de 20.09.2010; AgRg na MC 15.843/SC, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 03.09.2009, DJe de 20.10.2009; AgRg no Ag 1133990/RS, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 18.08.2009, DJe de 14.09.2009.

19 Segunda Turma, j. em 22.02.2011, DJe de 16.03.2011. No mesmo sentido e do mesmo Relator: AgRg no REsp 1163829/RN, j. em 06.04.2010, DJe de 20.04.2010.

4 O § 1º DO ART. 16 DA LEF. A GARANTIA DO JUÍZO COMO CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE DOS EMBARGOS DO EXECUTADO

Dispõe o § 1º do art. 16 da LEF que “*não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.*”

Entende-se que o disposto no referido dispositivo consubstancia verdadeira *condição de procedibilidade* dos embargos à execução fiscal.²⁰ Na lição de Araken de Assis, “*um pressuposto processual específico à admissibilidade dos embargos. Tal pressuposto objetivo é extrínseco à relação processual, que irá se instaurar por iniciativa do executado.*”^{21 22}

Fredie Didier afasta a aplicação do § 1º do art. 16 da LEF, com base também na aplicação do art. 736 do CPC:

Tradicionalmente, na execução fiscal, não seriam admissíveis embargos antes de garantida a execução. De acordo com o disposto no § 1º do art. 16 da Lei n. 6.830/1980, seria necessária a garantia do juízo para que se admitissem os embargos à execução, que deveriam 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.

O art. 736 do CPC, na atual redação que ostenta, dispensa a prévia garantia do juízo para o ajuizamento de embargos à execução. Questiona-se se tal regra é aplicável à execução fiscal. Tem sido comum, no particular, a afirmativa de que a lei geral não atinge a lei especial, de sorte que, na execução fiscal, continuaria a ser necessária a garantia do juízo, exatamente porque o § 1º do art. 16 da Lei n.6.830/1980 não foi modificado, alterado, nem revogado.

Antes de responder a indagação, impõe-se fazer breve digressão para lembrar que, contrariamente ao CPC/1939, o atual CPC, em sua estrutura originária, unificou as execuções. Independentemente de estar fundada em título judicial ou em título extrajudicial, a execução submetia-se ao mesmo procedimento: o executado era citado para, em vinte e quatro horas, pagar ou nomear bens à penhora, daí se seguindo as medidas executivas destinadas à expropriação, com prioridade para a arrematação em hasta pública. A esse procedimento também se submetia a execução fiscal. Em todas as execuções - aí incluída

20 Superior Tribunal de Justiça, REsp 865336/RS, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 24.03.2009, DJU de 27.04.2009, “*a segurança do juízo é condição de procedibilidade dos embargos à execução, nos termos do art. 16, § 1º, da Lei n.º 6.830/80.*”

21 ASSIS, Araken de. *Manual da Execução*. 11. ed. revista, ampliada e atualizada com a Reforma Processual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 1139.

22 No mesmo sentido: DIDIER, op. cit., p. 775; ASSIS, op. cit., p. 1148-1149.

a fiscal – a defesa do executado era feita por embargos, que dependiam da garantia do juízo.

Tal unidade restou desfeita com o advento da Lei n. 6.830/1980, que passou a dispor sobre a execução fiscal. O legislador entendeu ser necessário haver uma disciplina própria para a cobrança da Dívida Ativa do Poder Público, conferindo-lhe algumas garantias ou benefícios não presentes na execução civil, regulada no CPC.

Há, na Lei n. 6.830/1980, regras próprias para execução fiscal, instituindo-se, assim, um regime específico, que decorre da peculiar relação entre o particular e a Fazenda Pública.

A exigência de prévia garantia do juízo para oposição dos embargos à execução – feita no § 1º do art. 16 da Lei n. 6.830/1980 – não decorre, contudo, de detalhes, vicissitudes ou particularidades na relação entre o contribuinte e a Fazenda Pública. Quando da edição da Lei n. 6.830/1980, essa era uma regra geral, aplicável a qualquer execução. Em qualquer execução – ressalvada, obviamente, a execução contra a Fazenda Pública, em que não há penhora, nem expropriação de bens –, a apresentação de embargos dependia, sempre, da prévia garantia do juízo. A Lei n. 6.830/1980 cuidou, nesse ponto, de copiar, reproduzir, seguir a regra geral; a segurança prévia do juízo como exigência para o ajuizamento dos embargos era uma regra geral, e não uma regra que decorresse da peculiar relação havida entre o particular e a Fazenda Pública.

À evidência, não se trata de regra especial criada pela legislação em atenção às peculiaridades da relação de direito material, mas de mera repetição, na lei especial, de regra geral antes prevista no CPC. Não incide, portanto, o princípio de que a regra geral posterior não derroga a especial anterior.

Atualmente, revogada essa exigência geral, não há mais garantia do juízo para a oposição dos embargos, devendo deixar de ser feita tal exigência também na execução fiscal. Aqui, não se trata de norma geral atingindo norma especial, mas de norma geral atingindo norma geral. [...]”.²³

²³ op. cit., p. 775-776. Também entendendo a aplicação do art. 736 ao rito da execução fiscal: Ricardo Cunha Chimenti et al, op. cit. p. 199, se referindo ao art. 736 do CPC: “é de se admitir que o dispositivo tem aplicação nas execuções fiscais, mesmo diante da exigência de que a defesa por embargos não seja acolhida ‘antes de garantida a execução’”. CUNHAS, Leonardo Carneiro da., com idêntico entendimento ao de DIDIER, Fredie: *A Fazenda Pública em Juízo*. 10. ed. revista e atualizada São Paulo: Dialética, 2012. p. 429-431.

Com a devida licença ao i. Autor, não convence a tese de que a suspensão dos embargos constava do CPC, e foi simplesmente transplantada para a LEF para que repetida a disposição *geral*.

LEF e CPC são sistemas distintos, sendo que este completa aquela naquilo que for omissa, justamente pela especialização de um sistema em relação ao outro.

Entender o contrário, acompanhando o entendimento acima, significa dizer que a legislação especial possui normas gerais, que poderiam ser alteradas pela norma geral.

Do contrário, o intérprete, além de verificar se haveria uma situação de especialidade e generalidade na legislação, ainda teria que identificar se a norma constante da lei especial é especial ou geral.

Estaria criado, assim, um sistema em que não bastaria a revogação da disposição geral da lei geral, mas sim, a revogação das disposições gerais das leis gerais e das leis especiais, bem como não bastaria a criação de um sistema especial com alguma semelhança do geral, porque a generalidade sempre estaria à mercê do sistema geral, e não do especial.

Assim, e adotando o mesmo entendimento, também se poderia afirmar que a exigência de garantia para embargar ainda subsiste no CPC porque o § 1º do art. 16 da LEF não foi revogado... Nada mais absurdo.

Não se pode, assim, alterar legislação especial com revogação de legislação geral, sob pena de se construir um sistema especial *dependente diretamente* de um sistema geral, o que não guarda qualquer lógica jurídica e nem mesmo se aproxima da melhor técnica legislativa, muito embora esta última seja uma raridade.

Conclui-se não poder se falar em revogação do § 1º do art. 16 da Lei 6.830/1980 pelo art. 736 do CPC, simplesmente porque não há revogação expressa do dispositivo da LEF, e o CPC é norma geral, incapaz de, tacitamente, revogar disposição de norma especial.²⁴

E ainda que se admita tal entendimento, outros dispositivos da LEF garantem aos embargos à execução fiscal o efeito suspensivo, se devidamente garantida a execução, como se viu no tópico anterior.

24 Nesse sentido, ASSIS, op. cit., p. 1139: “O art. 16, § 1º, da Lei 6.830/1980 continua vigente após a Lei 11.382/2006. Em primeiro lugar, a lei geral posterior não revoga a lei especial anterior. Ademais, a preexistência de construção é matéria reservada à lei e, no caso, ponderando os interesses, não se pode dizer que o requisito seja inconstitucional na execução fiscal.” No mesmo sentido, CHUCRI, Augusto Newton. In: *Execução Fiscal Aplicada*, op. cit., p. 387.

4.1 O ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O Superior Tribunal de Justiça entende, de forma pacífica, que não se aplica o art. 736 do CPC à LEF, sendo perfeitamente aplicável o § 1º do art. 16 da LEF, com o entendimento, um pouco contraditório, no sentido de que “*as normas da Lei de Execuções Fiscais, por serem especiais, não foram revogadas pelas modificações introduzidas no Código de Processo Civil.*”²⁵

Inúmeros os julgados nesse sentido, *v.g.*, REsp 1225743/RS, Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, j. em 22.02.2011, DJe de 16.03.2011:

Dispõe o art. 16 da Lei de Execução Fiscal que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”.

A efetivação da garantia da execução configura pressuposto necessário ao processamento dos Embargos à Execução, em se tratando de Execução Fiscal, objeto da Lei 6.830/1980.

*Embora o art. 736 do Código de Processo Civil - que condicionava a admissibilidade dos Embargos do Devedor à prévia segurança do juízo - tenha sido revogado pela Lei 11.382/2006, os efeitos dessa alteração não se estendem aos executivos fiscais, tendo em vista que, em decorrência do princípio da especialidade, deve a lei especial sobrepor-se à geral. Precedente do STJ.*²⁶

A regra do § 1º do art. 16 da LEF, porém, tem sido atenuada pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que ainda que a garantia do juízo não seja integral, admite-se os embargos à execução, se sujeitando o embargante a complementar a garantia no curso dos embargos ou provar que a insuficiência se dá por impossibilidade material, posição esta que claramente beneficia o direito de defesa do executado.

Nesse sentido, AgRg no REsp 1092523/PR, Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, j. em 03.02.2011, DJe de 11.02.2011:

A Primeira Seção, no julgamento do REsp n. 1.127.815/SP, em 24/11/2010, Relator Ministro Luiz Fux, feito submetido à sistemática

²⁵ AgRg no REsp N° 1.257.434-RS, Ministro Castro Meira, j. em 16.08.2011, DJ de 30.08.2011

²⁶ No mesmo sentido: AgRg no REsp 1257434/RS, Ministro Castro Meira, j. em 16.08.2011, DJe de 30.08.2011.

do art. 543-C do CPC, reafirmou entendimento no sentido de que uma vez efetuada a penhora, ainda que insuficiente, encontra-se presente a condição de admissibilidade dos embargos à execução, haja vista a possibilidade posterior da integral garantia do juízo, mediante reforço da penhora.

Em relação à opção pelo atendimento do direito de defesa do executado, REsp 1127815/SP, Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, j. em 24.11.2010, DJe de 14.12.2010:

A insuficiência de penhora não é causa bastante para determinar a extinção dos embargos do devedor, cumprindo ao magistrado, antes da decisão terminativa, conceder ao executado prazo para proceder ao reforço, à luz da sua capacidade econômica e da garantia pêtrea do acesso à justiça. (Precedentes: REsp 973.810/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/10/2008, DJe 17/11/2008; REsp 739.137/CE, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/10/2007, DJ 22/11/2007; AgRg no Ag 635829/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 18/04/2005; REsp 758266/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 22/08/2005)

Nesse mesmo acórdão decidido que “11. O pleito de imediato prosseguimento dos embargos, à revelia da referida decisão judicial, não merece acolhimento, haja vista que, conquanto a insuficiência patrimonial do devedor seja justificativa plausível à apreciação dos embargos à execução sem que o executado proceda ao reforço da penhora, deve ser a mesma comprovada inequivocamente. Nesse sentido, in verbis: “Caso o devedor não disponha de patrimônio suficiente para a garantia integral do crédito exequendo, cabe-lhe comprovar inequivocamente tal situação. Neste caso, dever-se-á admitir os embargos, excepcionalmente, sob pena de se violar o princípio da isonomia sem um critério de discrimen sustentável, eis que dar seguimento à execução, realizando os atos de alienação do patrimônio penhorado e que era insuficiente para garantir toda a dívida, negando ao devedor a via dos embargos, implicaria restrição dos seus direitos apenas em razão da sua situação de insuficiência patrimonial. Em palavras simples, poder-se-ia dizer que tal implicaria em garantir o direito de defesa ao “rico”, que dispõe de patrimônio suficiente para segurar o Juízo, e negar o direito de defesa ao “pobre”, cujo patrimônio insuficiente passaria a ser de pronto alienado para a satisfação parcial do crédito. Não trato da hipótese de inexistência de patrimônio penhorável pois, em tal situação, sequer

haveria como prosseguir com a execução, que restaria completamente frustrada.” (Leandro Paulsen, in Direito Processual Tributário, Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 5ª ed.; p. 333/334).²⁷

Muito embora tenha o Superior Tribunal de Justiça mitigado a regra do § 1º do art. 16 da LEF, não mitigou a regra relativa ao prazo para embargos, que se contará sempre da efetiva intimação da penhora, fiança bancária ou depósito, isso a depender se a Fazenda Pública foi intimada da regularidade da garantia antes do executado ajuizar sua defesa.²⁸

4.2 O § 1º DO ART. 16 DA LEF E A SÚMULA VINCULANTE 28 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O que não se verifica na doutrina é o exame do § 1º do art. 16 da LEF sob a ótica da garantia da defesa, ao fundamento de que o executado teria o direito de se defender e ver seus embargos admitidos, mesmo que ausente a garantia da execução.

Esta discussão, porém, sob a ótica do Supremo Tribunal Federal - STF, parecia estar superada, quando do julgamento da Proposta de Súmula Vinculante nº 37, que deu origem ao Enunciado 28 da Súmula Vinculante de Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Em 03.02.2010, o Plenário do STF aprovou o Enunciado 28 de sua Súmula de Jurisprudência Vinculante: *“É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.”*²⁹

Na visão da maioria dos aplicadores do direito, o enunciado acima se aplicaria somente para aquelas hipóteses já pacificadas pelo próprio Supremo, em que se exige do contribuinte depósitos recursais para se discutir o crédito na via administrativa, por exemplo.

Porém, simples leitura da discussão realizada pelo Pleno do STF quando do julgamento da Proposta de Súmula Vinculante 37, evidencia que se pretendeu atribuir ao enunciado alcance máximo, ou seja, extensão a toda e qualquer ação judicial, seja para depósitos recursais, seja para

²⁷ No mesmo sentido, do Superior Tribunal de Justiça: REsp 865336/RS, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 24.03.2009, DJe de 27.04.2009; REsp 685938/PR, Ministro Castro Meira, Segunda Turma, j. em 07.12.2004, DJe de 21.03.2005

²⁸ Nesse sentido: REsp 1254554/SC, Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. em 18.08.2011, DJe de 25.08.2011; REsp 1126307/MT, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. em 01.03.2011, DJe de 17.05.2011; AgRg no AI 1.325.309-MG, Ministro Herman Benjamin, j. em 19.10.2010.

²⁹ DOU de 17/02/2010, p. 1

depósitos em dinheiro ou penhora, como seria, por exemplo, a hipótese do § 1º do art. 16 da Lei de Execuções Fiscais.

Colha-se do julgamento da Proposta de Súmula Vinculante 37:

[...]

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Não importa quem vai entrar com a ação. Importa é que, se tiver para discutir exigência de crédito tributário, não se pode exigir para admissibilidade da ação nenhum depósito.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - É bom termos presente que isso terá incidência sobre a Lei de Execução Fiscal. Ela tem um dispositivo que estabelece a exigência de depósito, o valor do débito.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Agora, o entendimento que prevaleceu quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade foi este: o acesso ao Judiciário para questionar exigibilidade do tributo não pode ficar sujeito a depósito.

A SENHORA MINISTRA CARMEM LÚCIA - Porque, na verdade, a legislação tinha criado uma condição para ter acesso ao Judiciário, que é vedado constitucionalmente. É isso que nós estamos querendo dizer. Repetir a Constituição: pode entrar em juízo e para tanto não se pode exigir depósito prévio.”³⁰

Ora, segundo o Supremo Tribunal Federal, por meio do Enunciado 28 de sua Súmula de Jurisprudência Vinculante, o § 1º do art. 16 da LEF não poderia mais ser aplicado, ou seja, não se poderia mais exigir do executado qualquer tipo de garantia para o ajuizamento dos embargos à execução fiscal.

No entanto, em decisões monocráticas, o Supremo Tribunal Federal rejeitou a aplicação do Enunciado 28 da Súmula Vinculante de Jurisprudência à garantia exigida para embargar a execução fiscal.

Em decisão proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, restou decidido que:

Em síntese, o reclamante afirma que a decisão viola o art. 103-A da Constituição e a autoridade da Súmula Vinculante 28, na medida em que negou o recebimento de ação de embargos à

30 PSV 37, DJe nº 40, publicado em 05.03.2010

execução fiscal desprovida de depósito prévio do montante do valor devido.

[...]

Esta reclamação é manifestamente improcedente.

A SV 28 tem a seguinte redação:

[...]

A ação judicial a que se refere o enunciado 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.

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 inconstitucional naquela oportunidade.

A propósito, registro o seguinte trecho do voto proferido pelo relator, Ministro Eros Grau:

‘Esse requisito [se refere ao depósito prévio] somente se imporá caso o sujeito passivo da obrigação tributária pretendesse inibir o ajuizamento da execução fiscal [RE n. 105.552, Relator o Ministro DJACI FALCÃO, DJ de 2.08.1985 e RE n. 103.400, Relator o Ministro RAFAEL MAYER, DJ de 10.12.1984].

‘Por outro lado, ao dispor de forma genérica que ‘as ações judiciais, inclusive cautelares, que tenham por objeto a discussão de débito para com o INSS serão, obrigatoriamente, precedidas do depósito preparatório’, o artigo 19 da Lei n. 8.870/94 consubstancia barreira ao acesso ao Poder Judiciário. A mera leitura do texto normativo impugnado dá conta da imposição de condição à propositura das ações cujo objeto seja a discussão de

créditos tributários, ainda que não estejam em fase de execução' (grifei).

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.

Por outro lado, o reclamante não indicou qualquer circunstância excepcional que justificasse o “depósito” (na verdade, a garantia do juízo segundo a LEF) ser barreira intransponível ao exercício do direito de acesso à Jurisdição.

Ante o exposto, nego seguimento à reclamação (art. 21, § 1º e 161, par. ún. do RISTF).³¹

Caso tivesse o Supremo Tribunal Federal entendido pela aplicação da SV. 28 à garantia para embargar na execução fiscal, importantes consequências seriam vistas, como, por exemplo, a possibilidade de interposição de embargos sem garantia, o que significaria, assim, possibilidade de ajuizamento de embargos desde a data da existência da execução fiscal, sem risco de ajuizamento de embargos *prematturos*.

Como, porém, o Supremo Tribunal Federal resolveu privilegiar a presunção de certeza e liquidez da CDA, tais consequências, pelos menos por enquanto, não serão vistas no presente trabalho.

5 CONSEQUÊNCIAS DA AUSÊNCIA OU NÃO DE EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

Admitindo-se o entendimento majoritário da doutrina e Superior Tribunal de Justiça, e considerando o recebimento dos embargos à execução fiscal sem efeito suspensivo, aplicando-se o art. 739-A do CPC, a consequência natural é o prosseguimento da

31 Rcl 14239/RS, Ministro Joaquim Barbosa, j. em 22.08.2012, DJe de 05.09.2012. No mesmo sentido, AC 3156/MC/ES, Ministra Rosa Weber, j. em 01.08.2012, DJe de 08.08.2012; Rcl 11761/ES, Ministra Rosa Weber, j. em 01.08.2012, DJe de 07.08.2012.

execução fiscal, independentemente da existência dos respectivos embargos.

Não tendo sido esgotadas as tentativas de penhora de bens do executado, buscar-se-á assegurar a dívida executada, inclusive prosseguindo-se nos atos executórios e satisfativos, expropriação, alienação e levantamento do dinheiro, a depender do caso.

Havendo, porém, efeito suspensivo aplicado, na hipótese de haver penhora ou qualquer outra forma de garantia integral, pelo total da dívida executada, haverá efeito suspensivo automático dos embargos já ajuizados, aplicando-se normalmente os dispositivos da LEF, ou seja, somente após o trânsito em julgado dos embargos é que a execução prosseguirá.

Se houver efeito suspensivo, nos termos do art. 739-A, mas a penhora ou a garantia da dívida não for integral, necessariamente e por coerência, deverá ser aplicado o § 6º do art. 739-A, facultando-se à Fazenda Pública a efetivação dos atos de penhora e avaliação.

Mas na hipótese de inexistir qualquer garantia ou penhora, a execução fiscal caminhará sem qualquer prejuízo da interposição dos embargos.

Neste caso, entende-se que sequer haverá necessidade de apensamento da execução fiscal aos embargos, porque este apensamento poderá causar prejuízos à Fazenda Pública, sobretudo em razão do art. 25 da LEF, que prevê intimação pessoal da Fazenda Pública.

Em muitos casos, a organização interna das Procuradorias separa os procuradores em áreas, muitas vezes com a divisão em execução fiscal e ações de conhecimento. Em casos como este, entende-se que, apesar da conexão pela manifesta relação de prejudicialidade entre os embargos e a execução fiscal embargada, eis que o resultado daquele, se procedentes, afetarão a execução fiscal, poderá haver o curso das ações em separado, para que não reste prejudicada a satisfação da dívida da Fazenda Pública.³²

32 CC 89267/SP, Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, j. em 14.11.2007, DJU de 10.12.2007: “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.

É certo, portanto, que entre ação de execução e outra ação que se oponha ou possa comprometer os atos executivos, há evidente laço de conexão (CPC, art. 103), a determinar, em nome da segurança jurídica e da economia processual, a reunião dos processos, prorrogando-se a competência do juiz que despachou em primeiro lugar (CPC, art. 106). 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.

Apensada ou não a execução fiscal aos embargos, o que não pode ocorrer é a paralisação da execução porque opostos embargos do devedor sem efeito suspensivo. Do contrário, cria-se figura com o melhor das duas situações: ao executado-embargante, devedor de dívida líquida e certa, formada mediante contraditório e ampla defesa, outorga-se a *imunidade* aos atos executivos, sem que possa sofrer qualquer risco de constrição de seu patrimônio, enquanto sua defesa - sem efeito suspensivo da execução - será analisada pelo Poder Judiciário.

Isso sem contar o decurso do prazo prescricional, porque na execução fiscal incide o art. 40 da LEF, há hipótese expressa de prescrição intercorrente.

6 A SATISFAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL NA HIPÓTESE DE EMBARGOS SEM EFEITO SUSPENSIVO

A doutrina, ao defender a ausência de efeito suspensivo automático dos embargos à execução fiscal, se divide no que se relaciona à satisfação da execução fiscal enquanto em curso os embargos sem efeito suspensivo.

Fredie Didier, por exemplo, entende que a fase executiva ou satisfativa da execução fiscal somente poderia ir até a alienação de bens.³³

Após a alienação e conversão dos bens em dinheiro, a execução fiscal ficaria paralisada, havendo efeito suspensivo, com fundamento no § 2º do art. 32, porque se vitorioso o embargante, ele não poderia se sujeitar à regra do precatório para obter de volta aquilo que teria sido transferido para o patrimônio público nos autos da execução fiscal.

Colha-se o entendimento do referido autor:

Em suma, os embargos à execução fiscal não têm efeito suspensivo, mas não pode haver adjudicação, nem levantamento do depósito (ou conversão em renda) pela Fazenda Pública, diante das peculiaridades de regras contidas na Lei n. 6.830/1980, que decorrem de um sistema particular: a eventual reversão em favor do contribuinte é bastante custosa, mercê da sistemática do precatório e das garantias do Poder Público.

“Em outras palavras, a falta de efeito suspensivo aos embargos serve apenas para adiantar o rito da execução fiscal, permitindo já a penhora

33 DIDIER, op. cit., p. 779

*e a venda dos bens, mas o levantamento do depósito ou a adjudicação do bem pela Fazenda Pública depende do julgamento final dos embargos.*³⁴

Não há nenhum fundamento jurídico que albergue a afirmação de que a Fazenda não poderia buscar a satisfação integral e “antecipada” do crédito público se os embargos à execução fiscal não forem recebidos com efeito suspensivo.

Aliás, não se discorda que, na prática, a satisfação dos créditos contra a Fazenda Pública, obediente à regra do art. 100 da CR/88, seja verdadeira imoralidade, como já afirmado nesse trabalho.³⁵ Mas para este fato alterar a realidade jurídica já há uma grande distância. Infelizmente...

Assim, em atenção à técnica jurídica³⁶, recebidos os embargos sem efeito suspensivo, a execução fiscal deverá prosseguir até as últimas consequências, pouco importando o regime de pagamento dos débitos da Fazenda Pública.

A execução fiscal embargada, mesmo na hipótese de embargos sem efeito suspensivo, sempre será *definitiva*. Não se pode adotar, para a execução fiscal, o tratamento da execução de sentença previsto no CPC, art. 475-O.

A CDA, enquanto título executivo, pressupõe tenha sido ofertado contraditório e ampla defesa na formação daquilo que teria lhe dado causa, seja decorrente de dívida tributária ou não.

Ademais, a LEF tem regramento próprio sobre o assunto, e somente se suspenderá na hipótese de embargos com garantia. E, uma vez garantida a execução fiscal, irrelevante a previsão do art. 520, V, do CPC, eis que ainda que julgada improcedente, e recebida a apelação somente no efeito devolutivo, a execução fiscal continuará suspensa, não pelo recurso contra a sentença proferida no processo de embargos, mas pela garantia nela ofertada.

A ausência de suspensão, evidentemente, se refere à execução da decisão dos embargos, que somente poderia ser executada, em favor da Fazenda Pública, em eventual condenação em honorários. Nunca, porém, relativa ao crédito fiscal, objeto do processo de execução fiscal, como dito, suspenso enquanto houver embargos não julgados definitivamente e garantia do crédito tributário.

³⁴ DIDIER, op. cit., p. 779. Idêntico entendimento se encontra em Leonardo Carneiro da Cunha, op. cit., p. 435.

³⁵ Vide nota de rodapé nº 16.

³⁶ Ainda que venham as críticas *dura lex, sed lex...*

Também não se aplica à LEF o disposto no art. 587 do CPC, “*é definitiva a execução fundada em título extrajudicial; é provisória enquanto pendente apelação da sentença de improcedência dos embargos do executado, quando recebidos com efeito suspensivo (art. 739).*”

Como já afirmado, a execução fiscal sempre foi e será definitiva, porque a LEF não faz ressalva na hipótese de recurso. E ainda que se aplique o disposto no art. 587 do CPC, segunda parte, em consonância com tudo o que foi dito no presente trabalho, e de forma coerente, se conclui que, havendo efeito suspensivo, pouco importa o efeito em que recebida a apelação contra a sentença de rejeição liminar ou improcedência dos embargos.

Porém, inexistente o efeito suspensivo, a redação do art. 587 somente pode ser lida no sentido de que *será definitiva a execução enquanto pendente apelação da sentença de improcedência dos embargos.*

Para ilustrar o entendimento acima, colha-se a lição de Luiz Gustavo Levate, observando-se, porém, que o referido autor entende aplicável ao regime da execução fiscal o art. 739-A do CPC:

Ousamos discordar. Não seria lógico que o particular tivesse uma execução mais célere que o Poder Público. A norma que foi elaborada para proteger o patrimônio público (inalienabilidade de seus bens) não pode contra ele se voltar e determinar fique a execução paralisada, enquanto a execução promovida pelo particular segue com as características de real provisoriedade (art. 475-O do CPC), podendo, inclusive, se realizarem atos de alienação.

Afrontaria a finalidade da norma que visa a proteger o Poder Público fosse ela utilizada para prejudicá-lo ou atrasar o recebimento de seus créditos fiscais, tipo de receita derivada. A Fazenda Pública necessita receber seus créditos a fim de prestar serviços públicos, manter a máquina administrativa e implementar políticas públicas. Por isso, no caso da execução fiscal impossível converter-se a execução definitiva em provisória.

*Interposta apelação da sentença que julga improcedentes os embargos, recebida somente no efeito devolutivo (inciso V do artigo 520 do CPC), ainda que tenham os embargos do devedor sido recebidos inicialmente no efeito suspensivo (a sentença de improcedência – cuja cognição é exauriente – alcança, inclusive, o efeito suspensivo conferido aos embargos do devedor – concedido com base em cognição sumária, ou seja, *fumus boni iuris* e *periculum in mora*), deve a execução prosseguir normalmente, com a quitação do crédito, independentemente*

do julgamento do recurso interposto contra a sentença que rejeitar os embargos do devedor, sob pena de se afrontar a lógica do sistema (lembre-se que os embargos serão autuados em apartado com as peças processuais relevantes, tendo seguimento independente da execução fiscal, salvo o deferimento de efeito suspensivo). Eventuais prejuízos sofridos pelo executado se resolverão em perdas e danos, ainda que pela via do precatório judicial.

[...]

Portanto, a norma do artigo 587 do CPC deve ser aplicada com reservas quando se tratar de execução fiscal, restando válida a súmula 317 do STJ no caso do executivo fiscal, cuja execução será sempre definitiva, sob pena de se quebrar a lógica do sistema – os embargos que antes eram apensados aos autos da execução são autuados em apartado. Eventuais prejuízos suportados pelo executados serão resolvidos em perdas e danos.”

Como mencionado pelo ilustre autor, ainda vige, pelo menos para a execução fiscal, o disposto no Enunciado 317 da Súmula de Jurisprudência do col. Superior Tribunal de Justiça, “*é definitiva a execução de título extrajudicial, ainda que pendente apelação contra sentença que julgue improcedentes os embargos.*”^{37 38}

37 Superior Tribunal de Justiça, Corte Especial, j. em 05.10.2005, DJU de 18.10.2005, p. 103

38 Para ilustrar o entendimento, calha a colação de trecho do voto do Ministro Peçanha Martins no EREsp 440823/RS, Corte Especial, j. em 02.02.2005, DJ de 25.04.2005, p. 222: “Com a devida vênia do acórdão recorrido, tenho que a execução fundada em título extrajudicial (*‘in casu’*, certidão de dívida ativa - art. 585, VI, do CPC), tem natureza definitiva, conforme a própria literalidade do art. 587 do CPC - ‘a execução é definitiva, quando fundada em sentença transitada em julgado ou em título extrajudicial; é provisória, quando a sentença for impugnada mediante recurso, recebido só no efeito devolutivo.’ A execução fundada em título extrajudicial já se inicia sendo definitiva, pois o título extrajudicial que dá ensejo à propositura da execução deve ser certo, líquido e exigível. O posterior ajuizamento da ação incidental de embargos do devedor acarreta a suspensão (arts. 791, I, do CPC) - e não a provisoriedade - da execução, cujo processo volta a prosseguir tão-logo sejam rejeitados (liminarmente ou ao final) os embargos, já que a apelação que impugna a sentença proferida na hipótese não tem efeito suspensivo a teor do art. 520, V, do CPC, pelo que o *‘decisum’* singular tem eficácia imediata. Portanto, a meu ver, a interposição da apelação contra a sentença indeferitória dos embargos do devedor em nada afeta a execução fiscal, já que o título que lhe dá sustentação é o extrajudicial (certidão de dívida ativa), e não o judicial (sentença) proveniente do julgamento dos embargos. Se fosse o contrário (ou seja, se a execução estivesse fundada na sentença proferida nos embargos), aí sim a execução seria provisória, tendo em vista o disposto na segunda parte do art. 587 do CPC.

“Merece ser examinado, ainda, o seguinte argumento dos que defendem a tese de que a execução é na hipótese provisória: o provimento da apelação - com a consequente procedência dos embargos do devedor - poderá acarretar a extinção da execução por inexistência do título extrajudicial, pelo que a execução é provisória enquanto estiver pendente recurso de apelação. Ora, partindo desse raciocínio, a sentença judicial transitada em julgado também não dará ensejo à execução definitiva enquanto não estiver decorrido o biênio para o ajuizamento da ação rescisória, já

Deve-se, no caso, e até por questão de coerência, fazer o mesmo raciocínio que fez o Superior Tribunal de Justiça para afastar a aplicação do art. 736 do CPC ao regime da execução fiscal: a CDA, por sua natureza, não pode ser tratada como um título que comporte provisoriedade, porque sua formação não se dá de forma unilateral.

que durante esse período a sentença passada em julgado poderá ser desconstituída. Também não se poderá falar em execução definitiva quando o processo de conhecimento estiver corrido à revelia, pois o réu-devedor poderá alegar, a qualquer tempo, a nulidade da citação no processo de cognição (art. 741, I, do CPC), dando ensejo à declaração de nulidade do processo e, por consequência, da sentença (título judicial) nele proferido. Portanto, se interpretarmos o vocábulo 'definitiva' em sua literalidade, a execução fundada em título judicial ou extrajudicial só poderá ser levada a cabo quando estiverem esgotadas todas as vias ordinárias e excepcionais capazes de desconstituir o título executivo, o que resultaria, sem sombra de dúvida, na eternização do processo (em flagrante violação ao art. 125, II, do CPC).

"Daí se apreende, que a definitividade ou provisoriedade da execução é questão de política legislativa. O Código estabeleceu que na hipótese de execução fundada em título judicial passado em julgado ou em título extrajudicial, a execução será sempre definitiva, já que tais título - ao contrário da sentença proferida no processo de conhecimento e impugnada via apelação - são dotados de presunção de certeza, liquidez e exigibilidade. Por tais razões, embora reconheça a força dos argumentos em sentido contrário (como os apresentados pelo eminente Professor Humberto Theodoro Júnior em seu 'Curso de Direito Processual Civil'. v. II, 10. ed. Forense, 1993. p. 20; e pelo eminente Professor VICENTE GRECO FILHO em sua obra 'Direito Processual Civil Brasileiro', v. 3, 6. ed. Saraiva, 1992. p. 34 e 35), tenho que, à luz do Código de Processo Civil em vigor, a execução fundada em título extrajudicial é sempre definitiva, assegurando-se ao devedor o direito às perdas e danos na hipótese de provimento da apelação e da procedência dos embargos. Em prol da tese aqui por mim sustentada, invoco o eminente Professor NELSON NERY JÚNIOR: 'Quando iniciada a execução, por título judicial transitado em julgado ou por título extrajudicial, é sempre definitiva. Iniciada definitiva, não se transmuda em provisória, nem pela oposição de embargos do devedor, nem pela interposição de recurso contra sentença que julgar improcedentes os embargos ou rejeitá-los liminarmente (CPC 520 V). É que a sentença transitada em julgado e o título extrajudicial têm plena eficácia executiva e gozam de presunção de certeza e liquidez e exigibilidade. Com a rejeição liminar ou a improcedência dos embargos, essa presunção resta reforçada e confirmada, de sorte que a execução deve prosseguir sem a suspensividade operada pela oposição dos embargos e/ou pela interposição de recurso recebido apenas no efeito devolutivo. Provido o recurso, resolve-se em perdas e danos em favor do devedor' (Código de Processo Civil comentado', 2. ed. Revista dos Tribunais, 1996. p. 1.021) Os comentários do eminente Professor AMILCAR DE CASTRO ao art. 587 do CPC são no mesmo sentido, senão vejamos: 'E sendo a execução fundada em título extrajudicial, será tratada como definitiva, se não houver embargos, ou forem estes liminarmente rejeitados (arts. 520, V, 521 e 739)' ('Comentários ao Código de Processo Civil', v. VIII, Revista dos Tribunais, 1974. p. 61). O eminente Professor J. C. BARBOSA MOREIRA também já se manifestou sobre o tema, 'in verbis': 'Caso se recebam os embargos, o exequente só poderá levantar a coisa após o julgamento deles, desde que, é óbvio, não sejam acolhidos. Declarando-os improcedentes a sentença, não é preciso aguardar o trânsito em julgado para que o levantamento se torne possível: a eventual apelação do devedor embargante produz aí efeito meramente devolutivo (art. 520, n° V). Nem há cogitar de provisoriedade da execução na pendência de tal recurso, pois o título executivo não é a sentença proferida nos embargos' ('O novo processo civil brasileiro'. 18. ed. Forense, 1996. p. 229 e 230) - (grifei).

"Por fim, lembro que nesse sentido doutrina o comentário do eminente Professor ÉDSON RIBAS MALACHI em suas 'questões sobre a execução e os embargos do devedor', Revista dos Tribunais, 1980. p. 162 e seguintes. [...] No caso dos autos, tratando-se de execução fundada em CDA, título extrajudicial por determinação expressa do art. 585, II, do CPC, é de se reconhecer a sua definitividade. [...] A execução é definitiva quando fundada em título extrajudicial (CPC, art. 587). - A interposição de apelação contra decisão de improcedência dos embargos à execução não tem o condão de afastar a sua definitividade."

Ao devedor da Fazenda Pública deve ser franqueado, no processo de formação e conhecimento da dívida, ampla defesa e contraditório.

Nesse sentido, inclusive, a aplicação do art. 739-A do CPC desfavorece o executado, porque demonstrada esta falha incorrigível do processo administrativo de inscrição da dívida, desde já deveria o juiz conceder efeito suspensivo aos embargos, sem necessidade de penhora. No caso, ao contribuinte, restará apenas uma exceção de pré-executividade ou ação anulatória com pedido de antecipação dos efeitos da tutela.

Só por isso se vê que aquela LEF, criticada na origem por sua suposta marca autoritária, é muito mais benéfica ao executado do que o novo regime do art. 739-A do CPC.

Mas, como dito exaustivamente neste trabalho, não é por ser benéfica ao executado ou à Fazenda que se entende aplicável a LEF na hipótese da suspensão da execução fiscal pelos embargos: a razão, como dito, é simplesmente jurídica.

7 CONCLUSÃO

As alterações promovidas no processo de execução previsto no CPC, realizadas pelas Leis Federais 11.232/2005 e 11.382/2006, impactaram o procedimento da Lei de Execução Fiscal.

Sobretudo em relação ao objeto do presente trabalho, conforme doutrina e entendimento majoritário do Superior Tribunal de Justiça, o chamado efeito suspensivo dos embargos à execução fiscal foi alterado, aplicando-se à LEF o disposto no art. 739-A do CPC.

Assim, para que a defesa do executado por meio dos embargos possa suspender a execução fiscal, necessário, segundo a maioria apontada, para além da já exigida garantia da execução, a presença da fumaça do bom direito, o perigo da demora e o *requerimento expreso* do embargante.

Com o devido respeito a esta maioria, entende-se que não se aplica à execução fiscal o disposto no art. 739-A do CPC, simplesmente porque o regime especial da LEF não foi afetado pelas novas disposições do CPC, lei de caráter geral.

Assim, nos termos dos artigos 19, 24, I, e 32, § 2º, todos da LEF, entende-se que há claramente na LEF um sistema construído com base em embargos à execução com efeito suspensivo decorrente da garantia da execução, o chamado *efeito suspensivo automático*, muito embora fique ressalvado que trata-se de posição minoritária.

Em relação ao outro ponto analisado no trabalho, a exigência de garantia da execução como condição de admissibilidade dos

embargos, prevista no § 1º do art. 16 da LEF, observa-se que, salvo minoria da doutrina, não houve alteração em relação à nova redação do art. 736 do CPC, que não condiciona a defesa do executado à garantia da execução.

Sem negar uma certa decepção, viu-se que o Supremo Tribunal Federal claudicou em relação ao Enunciado 28 da sua Súmula Vinculante de Jurisprudência. Isso porque, ou houve confusão ou mero *obter dictum* quando da discussão do referido enunciado, ou verdadeiro retrocesso quando da aplicação da extensão e alcance da súmula.

Isso porque, claramente, foi ressaltado no julgamento da referida súmula a sua aplicação à Lei de Execuções Fiscais.

Quando do julgamento de reclamações que pediam ao Supremo a obediência do enunciado vinculante, em relação a embargos não recebidos pela falta de garantia, o Tribunal negou aplicação da súmula, afirmando a higidez do § 1º do art. 16 da LEF. Ao que parece, o enunciado vinculante afetou o artigo 38 da LEF.

A aplicação do artigo 739-A do CPC às execuções fiscais exigirá uma mudança comportamental de exequente e executado na execução fiscal.

O executado se sujeitará a um maior esforço argumentativo para demonstrar a plausibilidade do direito e o risco de dano grave, de difícil ou incerta reparação, além de ainda se sujeitar à garantia da execução.

Por outro lado, a exequente, Fazenda Pública, deverá ficar atenta à tramitação das execuções fiscais embargadas e *não suspensas*, para evitar não só a existência de prescrição intercorrente da execução fiscal, mas também a prescrição do crédito tributário e concessões de certidões negativas com base no artigo 206 do CTN.

Poderá ocorrer com frequência situação de contribuinte com direito à certidão negativa com base no art. 206 do CTN e cuja execução fiscal não esteja suspensa.

Não se pode admitir, porém, é que a execução fiscal não suspensa não possa chegar a termo, com alienação de bens e conversão em dinheiro para a Fazenda, pelo relevante motivo de que a restituição, na hipótese de embargos procedentes, seja feita na forma do artigo 100 da Constituição Federal.

Por fim, fica a reflexão: a adoção do art. 739-A ao rito da execução fiscal trará alguma vantagem para exequente e executado?

Entende-se que a Fazenda Pública terá trabalho em dobro ou em triplo, porque será demandada nos embargos, terá que demandar

na execução fiscal, e certamente será demandada no momento de realização do crédito, porque todo e qualquer executado tentará, de todas as formas jurídicas que estiver ao seu alcance, olvidar a satisfação do crédito da Fazenda antes de definitivamente julgados os seus embargos.

Enfim, conclui-se, como se ouve com frequência no dito popular, o que está ruim pode piorar. E piorou...

Isso sem contar que, passados 7 (sete) anos das reformas, até o momento o art. 739-A ainda não foi devidamente aplicado, trata-se de uma *novidade legislativa recente*.

REFERÊNCIAS

ASSIS, Araken de. *Manual da Execução*. 11. ed. revista, ampliada e atualizada com a Reforma Processual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso Sistematizado de Direito Processual Civil: tutela jurisdicional executiva*. São Paulo: Saraiva, 2008.

CHIMENTI, Ricardo Cunha et al. *Lei de Execução Fiscal: Comentada e Anotada*. 5. ed. revista e atualizada, São Paulo: Revista dos Tribunais: 2008.

COSTA, José Rubens. *Tratado do Processo de Conhecimento*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003.

CUNHA, Leonardo Carneiro. *A Fazenda Pública em Juízo*. 10. ed. revista e atualizada, São Paulo: Dialética, 2012.

DA SILVA, Américo Luís Martins. *A execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

DIDIER JR, Fredie e outros. *Curso de Direito Processual Civil: execução*. v. 5. Salvador: JusPodivm, 2012.

FILHO, João Aurino de Melo (Coordenador). *Execução Fiscal Aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. Salvador: JusPodivm, 2012.

GABURRI, Fernando et al. *A Fazenda Pública à luz da atual jurisprudência dos tribunais brasileiros*. Curitiba: Juruá, 2011.

LEVATE, Luiz Gustavo; CARVALHO, Felipe Caixeta. *Lei de Execução Fiscal a luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

LIEBMAN, Enrico Tulio. *Embargos do Executado*: oposições de mérito no processo de execução. Bookseller: Campinas, 2003.

MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. *Curso de Processo Civil*, v. 2, Processo de Conhecimento. 7. ed. revista e atualizada, São Paulo: Revista dos TRibunais, 2008.

_____. *Curso de Processo Civil*, v. 3. Execução. 2. ed. revista e atualizada, São Paulo: Revista dos TRibunais, 2008.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de Direito Processual Civil*. v. único. 4. ed. revista, atualizada e ampliada, São Paulo: Método, 2012.

RENAULT, Sérgio et al. *A Nova Execução de Títulos Judiciais*. São Paulo: Saraiva: 2006.