

ASPECTOS (IN)CONSTITUCIONAIS DA EXECUÇÃO FISCAL

(IN)CONSTITUTIONAL ASPECTS OF TAX FORECLOSURE

Daniel Henrique Rennó Kisteumacher¹

Mestrando em Direito Empresarial pela Faculdade de Direito Milton Campos – FDMC

RESUMO: Dentro da atual racionalidade pós-moderna, mostra-se importante o intérprete compreender o processo de execução fiscal sob o prisma dos direitos fundamentais previstos na Constituição da República de 1988, de forma a propiciar uma discussão processual de seus fundamentos iniciais e daqueles recentemente alterados. A ação de execução fiscal é um dos procedimentos especiais utilizado para a solução dos conflitos oriundos da relação entre o executado e a Fazenda Pública (exequente), partes iguais com direitos diferenciados dentro da lide, ligados pelo inadimplemento consubstanciado em um título específico (certidão de dívida ativa), mas nem sempre vistos e tratados dessa forma. Importante, pois, analisar alguns tópicos essenciais da execução fiscal, adequando-os à mentalidade democrática vigente, não perseguindo o esgotamento completo do tema, mas a suscitação de pontos de convergência

e divergência entre teses e análises, possibilitando debates e críticas sobre este primordial procedimento singular.

PALAVRAS-CHAVE: Execução fiscal; Constituição da República; racionalidade pós-moderna.

ABSTRACT: *In a postmodern rationality is important to understand the tax foreclosure process in the light of fundamental rights provided for in the Constitution of 1988 in order to provide a procedural discussion of its initial foundations and those recently changed. Tax foreclosure is one of the special procedures used to resolve disputes arising from the relationship between the Executed and the Treasury (Creditor), with equal rights within the different deal, linked by default embodied in a specific title (Certificate of Active Debt), but not always seen and treated this way. It is important to look at some key topics of tax enforcement, adapting them to the current democratic mentality, not pursuing the exhaustion of the theme, but the resuscitation of the points*

¹ Site: www.mcampos.br, Belo Horizonte – Nova Lima/MG – Brasil.

of convergence and divergence between theses and analysis, allowing debate and criticism about this singular procedure.

KEYWORDS: *Tax enforcement; Constitution of the Republic; postmodern rationality.*

SUMÁRIO: Introdução; 1 Execução fiscal e tutela executiva – Especialidade do crédito da Fazenda; 2 “Natureza” jurídica do procedimento executivo fiscal; 3 Embargos à execução e efeito suspensivo; 4 Prescrição intercorrente – Previsão expressa – Decretação de ofício; 5 Redirecionamento da execução fiscal aos bens dos sócios; Conclusão; Referências.

SUMMARY: *Introduction; 1 Tax foreclosure and guardianship executive; 2 “Legal” Nature of the tax foreclosure process; 3 Debtor’s defense and suspensory effect; 4 intercurrent prescription – express preview; 5 The redirection of the tax foreclosure to the assets of the partners; Conclusion; References.*

INTRODUÇÃO

A ação de execução fiscal é um dos procedimentos especiais emanados do próprio procedimento executivo, que, além de observar seus ditames, submete-se a uma sistemática própria. É o procedimento utilizado para a solução dos conflitos oriundos da relação entre o executado e a Fazenda Pública (exequente), partes iguais com direitos diferenciados dentro da lide, ligados pelo inadimplemento consubstanciado em um título específico (certidão de dívida ativa), mas nem sempre vistos e tratados dessa forma.

Dentro dos atuais parâmetros que lastreiam sua procedimentalidade, mister compreender o executivo fiscal à luz dos pressupostos processuais constitucionais albergados pela racionalidade democrática pós-moderna, de forma a propiciar uma discussão processual de seus fundamentos iniciais e daqueles recentemente alterados.

Afirma-se que os novos contornos da reforma processual operada, que alcançou alguns parâmetros do procedimento da execução fiscal, buscaram efetivar o comando constitucional que garante à parte litigante o direito a uma duração razoável do procedimento, bem como garantir o não desequilíbrio da execução em favor do credor (*favor debitoris*).

Nas palavras de Araken de Assis (2007, p. 985):

Anima o Estado brasileiro, às vezes, um profundo espírito caviloso, que avulta no tratamento diferenciado

conferido, de um lado, ao crédito da Fazenda Pública e, de outro, ao crédito contra a Fazenda Pública. Investiu-se o Estado, na primeira hipótese, de procedimento especial dotado de inúmeras e radicais simplificações, algumas duvidosas no merecimento e beliscando a constitucionalidade, e no qual os expedientes hábeis à rápida realização do crédito, princípio comum de toda a execução (*retro*, 12), se mesclam a privilégios descabidos.

Por isso, imprescindível uma nova análise dos tópicos fundamentais que integram a sistemática executiva fiscal, analisando os institutos alterados mediante premissas isonômicas básicas, sem, contudo, querer esgotar ou sedimentar a discussão sobre este mister.

1 EXECUÇÃO FISCAL E TUTELA EXECUTIVA - ESPECIALIDADE DO CRÉDITO DA FAZENDA

A execução fiscal, nos termos em que foi concebida e com as alterações perpetradas, busca imprimir uma forma célere e eficaz de obter a satisfação do crédito dos entes públicos (assim entendidos a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e as respectivas autarquias, consoante o art. 1º da Lei nº 6.830/1980), de forma a rapidamente exigir do contribuinte executado a prestação da obrigação devida e não adimplida.

Por ter esse caráter procedimental diferenciado e por ser o exequente a Fazenda Pública, supostamente o ente representante do interesse público, afirma-se que o bem da vida pretendido no executivo fiscal é *indisponível*, eis que o interesse é exatamente o de obter créditos emanados de comandos legislativos coercitivos válidos, necessários à realização das necessidades públicas.

Nesse ínterim, aponta Leonardo Rizo Salomão, em artigo dedicado ao tema publicado na *Revista de Direito Público da Universidade Estadual de Londrina* (2006, p. 12):

[...] Todavia, porque o bem da vida pretendido em juízo é indisponível, eis que a Fazenda Pública representa o interesse público, a execução forçada de seus créditos é realizada por meio de um processo e procedimento com matizes especiais, regulado pela Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, e, subsidiariamente, pela

Legislação processual geral (art. 1º da Lei de Execução Fiscal).

Nesse mesmo sentido, os ensinamentos do Professor Rodolfo de Camargo Mancuso (2007, p. 360-369), que defende não haver privilégios odiosos à Fazenda Pública, mas sim prerrogativas legitimamente impostas, criadas especificamente pelo caráter diferenciado em razão da supremacia do interesse público. Assim expõe sua conclusão (p. 369):

A nosso ver, a Fazenda não beneficia de injustificados *privilégios* (= desequiparações ilegítimas), mas, antes e superiormente, a ela os textos destinam um especial ambiente jurídico, em contemplação de razões de ordem pública e de interesse social, como a presunção de legalidade dos atos e condutas da Administração, a supremacia do interesse público, a preservação do erário, a proteção do patrimônio público. Trata-se, pois, de *desequiparações legítimas, imparidades justificadas*, compatíveis com o princípio da igualdade ou da isonomia em seu sentido substancial: trato desigual a situações desiguais, na exata medida das desigualdades.

Ou seja, muitos ainda encaram o procedimento executivo fiscal como procedimento de cobrança de crédito representativo do interesse público, merecedor de premissas diferenciadas outorgadas à exequente, buscando sempre a plena angariação de recursos para consecução dos objetivos da sociedade.

Porém, a base principiológica aplicável ao procedimento executivo de título extrajudicial é a mesma aplicável ao procedimento executivo fiscal, pois o que na verdade tem-se é a busca pela satisfação de uma obrigação líquida, certa e exigível, *não podendo haver diferenciação entre o direito de crédito do Estado e o do cidadão, pois ambos são direitos fundamentais amparados pela Constituição*.

Assim, partindo-se do pressuposto de que há o inadimplemento do contribuinte (inicialmente demonstrado pela presença do título), o Estado deve promover as medidas judiciais cabíveis, com base em premissas específicas, mas sempre observando as premissas constitucionais fundamentais em qualquer procedimento executivo.

Neste sentido, leciona Rosemiro Pereira Leal (2005, p. 52):

O Estado (*status da processualidade*) e o cidadão já deveriam estar em nível de igualdade institucional pela regência de uma instituição maior, que é hoje a jurisdição constitucional pelo processo, não sendo mais possível, no pós-modernismo, sustentar a existência hierárquica de instituições jurídicas ou a prevalência de uma sobre as outras no bojo constitucional, como se fossem caixas de ferramentas jurídicas à escolha e a serviço do Estado Absoluto. A juridificação constitucional das inúmeras instituições, entre as quais o Estado, se dá atualmente por uma articulação normativa horizontalizadora, num plano “poliárquico”, não autárquico-estatal, hierárquico ou autocrático em que se conceberia a primazia das instituições sobre outras ou umas abrangendo outras.

Não há, pois, dentro da atual racionalidade pós-moderna, alicerçada pela Constituição da República de 1988, qualquer possibilidade de diferenciação entre o crédito da Fazenda ou de qualquer cidadão, eis que a igualdade de tratamento tornou-se pilar constitucional fundamental, de observância obrigatória.

2 “NATUREZA” JURÍDICA DO PROCEDIMENTO EXECUTIVO FISCAL

Muito já se discutiu sobre qual seria a “natureza” jurídica da execução fiscal, ou seja, qual seria sua essência e classificação dentro do ordenamento pátrio, o que, atualmente, dispensa maiores digressões ou análises.

Sempre que existir um crédito em favor da Fazenda Pública e o obrigado não o satisfaz espontaneamente, a Fazenda utiliza-se dessa via procedimental para pleitear o que *entende* como devido, sendo que, no momento oportuno, caberá ao executado demonstrar a ilegitimidade da cobrança e afastar a caracterização do inadimplemento.

O que se tem, pois, é uma verdadeira “ação de execução *singular* por quantia certa com procedimento especial” (Martins da Silva, 2001, p. 171).

Entendimento ratificado por José da Silva Pacheco (1976, p. 10):

A execução judicial, a que se alude o art. 1º, e que vai denominada de execução fiscal nos arts. 4º, 12, 25 e 26 da lei que comentamos, é a execução *singular* por quantia certa, com base em título executivo extrajudicial,

constituído pela certidão de dívida ativa regularmente inscrita, de caráter expropriatório, que se realiza no interesse da Fazenda Pública, como tal compreendida a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e respectivas autarquias. (grifos nossos)

Fala-se em execução forçada *singular* não pelo fato de existir alguma *especialidade* ou *privilégio* do crédito, ou superioridade do exequente, mas porque somente a pessoa jurídica de direito público é que pode integrar o polo ativo da ação.

O art. 29 da lei é claro ao dispor que “a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento”.

3 EMBARGOS À EXECUÇÃO E EFEITO SUSPENSIVO

Instaurado o executivo fiscal, a defesa do contribuinte se realiza pelos embargos à execução, semelhante àqueles opostos em qualquer execução civil no que tange seu conceito ou “natureza”. No entanto, há alguns distanciamentos quanto aos seus requisitos e consequências jurídicas, mormente a partir da vigência da Lei nº 11.382/2006.

Previo o Código de Processo Civil que os embargos à execução de título extrajudicial por quantia certa, quando opostos, suspenderiam o curso da execução até o pronunciamento final.

Com a promulgação da referida lei de 2006, acrescentou-se o art. 739-A, retirando o efeito suspensivo dos embargos como regra geral, excepcionando a hipótese de *suspensividade* (§ 1º) a um requerimento expresso do embargante, sendo que, estando o juízo devidamente garantido, pode o juiz atribuir efeito suspensivo desde que relevante a fundamentação e que o prosseguimento da execução possa manifestamente causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

Sobre o tema, Luiz Guilherme Marinoni (2007, p. 450) leciona:

Observou-se que o recebimento dos embargos à execução não tem mais o efeito de suspender a execução (art. 739-A do CPC). O seu oferecimento não mais suspende, *ipso facto*, o curso da execução. No sistema atual, este efeito suspensivo deixou de ser *ex lege* para

tornar-se *ope iudicis*. Ou seja, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos depende de decisão judicial que, considerando os requisitos do art. 739-A, § 1º, define sobre a necessidade da suspensão da execução.

Já na Lei de Execuções Fiscais, ao contrário do que ocorre na execução civil, há exigência expressa no § 1º do art. 16, de garantia do juízo para a admissão dos embargos. A exigência é expressa e não ocasiona maiores divergências.

Já quanto aos efeitos dos embargos, a LEF é silente e não dispõe sobre eventual concessão de efeito suspensivo, suscitando dúvidas e debates sobre a aplicabilidade (ou não) do referido § 1º do art. 739-A ao procedimento executivo fiscal, analisando se a LEF é realmente silente nesse particular e se o CPC deve ser aplicado subsidiariamente.

Tal questionamento surgiu após a Lei nº 11.382/2006 transformar a regra da *suspensividade* dos embargos em exceção, causando ruptura no antigo e pacificado entendimento doutrinário e jurisprudencial.

Assim, se depois de prestada a necessária garantia do juízo, possibilitando a apresentação dos embargos cabíveis, cabe ao executado pleitear a atribuição de efeito suspensivo à sua peça defensiva? Tal atribuição é decorrência lógica da LEF ou representa aplicação subsidiária do CPC?

Não há uma resposta unânime para tais indagações, mas sim orientações doutrinárias e jurisprudenciais aleatórias, variáveis de acordo o entendimento do intérprete em cada caso.

Uma primeira e majoritária corrente afirma que, tendo em vista a inexistência de dispositivo específico da Lei nº 6.830/1980 que atribua aos embargos efeito suspensivo, deve-se aplicar subsidiariamente as regras emanadas do CPC, sendo sua aplicação decorrência legal (art. 1º) e eminentemente lógica. Nesse sentido, Leonardo José Carneiro da Cunha (2007, p. 95-106) posiciona-se:

Significa, então, que, ajuizados os embargos, a execução fiscal não estará, automaticamente, suspensa. Os embargos não suspendem mais a execução fiscal, cabendo ao juiz, diante de requerimento do executado e convencendo-se da relevância do argumento e do risco de dano, atribuir aos embargos o efeito suspensivo. Em outras palavras, a execução fiscal passará a ser suspensa, não com a propositura dos embargos, mas

sim com a determinação judicial de que os embargos merecem, no caso concreto, ser recebidos com efeito suspensivo.

Carlos Henrique Abrão, Manoel Álvares, Maury Ângelo Botesini, Odmir Fernandes e Ricaro Cunha Chimenti (1997, p. 17 e p. 22) apontam no mesmo sentido, ao analisarem a questão em sua obra específica – *Lei de execução fiscal comentada e anotada*:

Quanto à observância subsidiária de normas do Código de Processo Civil, as regras gerais somente são aplicáveis quando a Lei nº 6.380/1980 não contiver previsão sobre o tema, ou seja, aplica-se o CPC somente para resolver as questões não disciplinadas.

Já os Professores Hugo de Brito Machado (2008, p. 53-54), Hugo de Brito Machado Segundo e sua esposa, Raquel Cavalcanti Ramos Machado (2008, p. 59-66), lastreados pela doutrina de J. Virgílio Castelo Branco Rocha Filho e José da Silva Pacheco, informam não caber aplicação subsidiária do CPC, já que, mediante uma análise sistemática da LEF, percebe-se haver disciplinamento próprio na referida lei, com o qual maior parte das modificações havidas no CPC não seria compatível (Machado Segundo, 2008, p. 59).

Nesse ínterim, afirmam que a LEF possui dispositivos (arts. 18, 19, 24 e 32) que deixam transparecer a determinação da existência de efeito suspensivo automático dos embargos à execução, não havendo que se falar em necessidade de aplicação subsidiária do CPC.

Os citados Professores Hugo de Brito Machado Segundo e Raquel Cavalcanti Ramos Machado (2008, p. 64) justificam com interessante fundamento:

É verdade que não está escrito, textualmente, na Lei de Execuções, algo como o que constava do art. 739 do CPC. Mas o que consta dos arts. 18, 19, 24 e 32 é um texto que, embora formado por expressões diferentes, têm o mesmo sentido. Usando um exemplo colhido da ciência médica, pode-se fazer a seguinte analogia: a Lei de Execuções Fiscais não afirma que “o homem morreu”, como afirmava o art. 739 do CPC. Mas afirma que seu coração parou de bater, que sua atividade

cerebral cessou e que seu funeral já foi concluído. Expressões distintas que, contudo, têm o mesmíssimo sentido.

Em sentido convergente, mas não admitindo a aplicação subsidiária do CPC por questões estritamente hermenêuticas, os advogados Alberto Parreira e Danielle Melo (2007, p. 12), bem como o Procurador do Rio de Janeiro, Gustavo Amaral (2007, p. 12), sustentam que, apesar do conteúdo explícito do art. 1º da LEF, no qual a doutrina majoritária se apoia, as alterações efetivadas pela Lei nº 11.382 tornaram, em alguns pontos, as regras do CPC de impossível aplicação.

Afirmam que, se os embargos, na lei especial, somente podem ser interpostos depois de prestada a devida garantia (art. 16, § 1º), é razoável admitir que a aplicação subsidiária do CPC tornou-se inviável quando a lei geral não mais exige esta condição ao embargante que, independentemente de ter ou não bens, poderá impugnar a execução.

Ou seja, não obstante a circunstância de o art. 1º da LEF autorizar a aplicação subsidiária do CPC, em face das reformas pontuais ocorridas, recomenda-se prudência na afirmação de que os embargos devem seguir a regra do art. 739-A do CPC.

Isso porque se os modelos legais relativos à interposição dos embargos à execução seguem prescrições distintas, inclusive com requisitos de admissibilidade distintos (garantia do juízo para oposição), não é admissível que a aplicação subsidiária seja feita de forma linear (Parreira, Melo e Amaral, 2007, p. 11).

Com propriedade, concluem:

A simples interpretação gramatical do art. 1º da LEF, autorizadora da aplicação subsidiária do CPC, tornaria esse procedimento desprovido de coerência, já que, para a execução civil, não é preciso garantir o juízo e, com isso, não haveria em relação a que a Fazenda se manifestar. Por outro lado, se a execução somente prossegue com a manifestação da Fazenda se não houver embargos, isso significa, *a contrario sensu*, que, enquanto penderem os embargos, ela não prossegue e estes, portanto, sempre têm efeito suspensivo.

Com base nesse último entendimento, observa-se que, mesmo não havendo gritante contrariedade entre os citados diplomas, essencial haver latente compatibilidade, sendo que os comandos seriam contraditórios se fossem aplicados ao mesmo tempo, extirpando a legitimidade de seus fundamentos devido a uma exclusão mútua de seus efeitos.

O art. 1º da LEF não pode ser tal que prepondere ou ponha fim prático às múltiplas possibilidades interpretativas. Em alguns pontos, a LEF e o CPC são incompatíveis e, justamente nestes pontos, não pode haver a aplicação subsidiária do CPC (Parreira, Melo e Amaral, 2007, p. 13).

Face ao exposto, percebe-se que, com o surgimento do debate suscitado pela Lei nº 11.382, algumas vertentes doutrinárias buscaram apresentar fundamentadas respostas, seja pugnando pela aplicabilidade do art. 1º da LEF ou desconsiderando sua aplicação devido à já existência de comando expresso ou incompatibilidades pontuais e específicas dos diplomas.

Como já mencionado, tal discussão tornou-se perceptível após as recentes alterações perpetradas na Lei Processual Civil, impondo nova manifestação da doutrina e jurisprudência, que já se manifestou em diversos sentidos, sem, todavia, pacificar a questão.

Deve-se ter em mente que o procedimento executivo fiscal, diferentemente dos outros procedimentos executivos específicos, é lastreado por um título que ainda não foi submetido ao controle do Judiciário e muito menos ao embate discursivo das partes. Mas, mesmo assim, é dotado de presunção de certeza e liquidez, considerado como prova pré-constituída pela própria lei (art. 204 do CTN e art. 3º da LEF).

Ou seja, a execução fiscal amparada pela certidão de dívida ativa inicialmente configura procedimento unilateral, em que o executado ainda não teve oportunidade de apresentar e debater as questões que legitimam, ou não, o inadimplemento.

Assim, considerando o teor específico do art. 1º da Lei de Execução Fiscal, bem como o desiderato e a forma como o procedimento é inicialmente instruído, essencial que os preceitos do CPC que propiciam a mais ampla defesa e possibilidade discursiva do executado sejam cabalmente aplicados, possibilitando um desenvolvimento isonômico da discussão e plena dinamicidade do contraditório, respeitando preceitos constitucionais básicos, *ex vi* art. 5º, LIV e LV, da CR/1988.

A questão imposta, então, não é sobre qual a origem dos efeitos suspensivos dos embargos (aplicação subsidiária do CPC ou existência de comando expresso na própria LEF), mas sim se a atribuição destes efeitos à peça defensiva do executado importará em plena e efetiva aplicação dos preceitos constitucionais fundamentais da ampla defesa e do contraditório ao procedimento executivo fiscal, permitindo que, mediante justificado fundamento, o suposto devedor discuta o crédito exequendo sem que haja a alienação dos bens dados em garantia, ou a conversão em renda da quantia depositada.

A resposta deve ser positiva, pois se trata de procedimento regulado por premissas legais criadas anteriormente à Constituição da República de 1988, sendo imperativa e corolário lógico do próprio Estado Democrático a aplicação efetiva de sua base principiológica ao procedimento executivo fiscal.

Não basta um simples procedimento técnico que supostamente observe o contraditório e a ampla defesa pelo simples fato de não haver violação à literalidade da lei, mas sim a institucionalização desse procedimento mediante observância e efetiva aplicação dos fundamentos normativos do contraditório, da ampla defesa, da isonomia e do direito ao advogado.

Sem essa institucionalização de caráter constitucional e democrático, ainda que o procedimento supostamente respeite o contraditório, não há que se falar na existência de processo.

4 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - PREVISÃO EXPRESSA - DECRETÇÃO DE OFÍCIO

A prescrição intercorrente do crédito tributário é criação jurisprudencial que foi incorporada à LEF pela Lei nº 11.051/2004 e representa verdadeira proteção ao executado da inércia da Fazenda Pública em conduzir a execução, evitando a eternização de pendências administrativas ou judiciais. É o que ensina Humberto Theodoro Júnior (1995):

Prescrição intercorrente. [...] Hoje, pode-se dizer tranquilo o entendimento jurisprudencial de que a Fazenda Pública não pode abandonar a execução fiscal pendente sem correr o risco da prescrição intercorrente, desde é claro que a paralisação dure mais do que o quinquênio legal. [...] Assim, o STF reconheceu que, não tendo a Fazenda Pública requerido a prorrogação de que cuida o art. 219, §§ 3º e 4º, do CPC, nada tendo

diligenciado para que a citação do devedor se cumprisse antes de completar o prazo prescricional, caracterizou-se a inércia suficiente para que a prescrição intercorrente se consumasse (RE 99.867-5/SP, 1ª T., Rel. Min. Néri da Silveira, Ac. 30.04.1984, DJU 01.03.1984, p. 1098). Para o antigo TFR, a tese prevalente era a mesma: “[...] A prescrição intercorrente é cabível na execução fiscal. Ela ocorrerá, todavia, se a paralisação do feito ocorrer por culpa exclusiva do exequente” (TFR, AC 85.427, 4ª T., Rel. Min. Carlos M. Velloso, Ac. 26.11.1984, DJU 13.12.1984, p. 21484. No mesmo sentido: AC 94.370, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, Ac. 21.11.1984, DJU 07.02.1985, p. 771). [...] Com o advento do Superior Tribunal de Justiça, não houve inovação jurisprudencial a respeito do tema: “[...] Execução fiscal. Prescrição intercorrente. Ocorrência, *in casu*, dada a paralisação do feito, por mais de cinco anos, sem que fosse citado o devedor, por culpa exclusiva do exequente” (STJ, AR 26/RJ, 1ª S., Rel. Min. Geraldo Sobral, Ac. 17.10.1989, DJU 04.12.1989, p. 17870).

Ou seja, a prescrição intercorrente ocorre sempre quando a parte exequente não pratica ato que lhe competia, deixando o procedimento estagnado pelo tempo correspondente ao da prescrição do direito almejado. Assim ensina Teori Albino Zavascki (2000, p. 413):

É decretável, a pedido do devedor, a prescrição intercorrente, ou seja, a que se consuma no curso da execução, desde que se configurem os respectivos pressupostos, ou seja, que (a) o exequente deixe de promover diligência a seu cargo e (b) transcorra, na inércia, o período de tempo estabelecido como prescricional para a execução.

O art. 40, § 4º, da LEF dispõe expressamente sobre a ocorrência da prescrição intercorrente e sua possibilidade de decretação de imediato e de ofício pelo juiz.

Porém, da mesma forma que há um debate sobre a legitimidade de se estender os preceitos do CPC ao executivo fiscal (no que toca a eventual

efeito suspensivo dos embargos), deve-se ponderar sobre a possibilidade de decretação de ofício da prescrição intercorrente, expressamente prevista para os procedimentos executivos fiscais, aos procedimentos executivos cíveis ordinários.

Ainda, não obstante tal debate, há posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais no sentido de que a previsão da prescrição intercorrente no procedimento executivo fiscal é claramente inconstitucional, não cabendo sua declaração de ofício.

Patrícia Brandão Paoliello, especialista em Direito Público pelo Instituto de Educação Continuada da PUC-Minas, expôs, em artigo jurídico² específico sobre o tema, que a norma contida no art. 40, § 4º, inserida pela Lei nº 11.051/2004, não tem validade jurídica quanto aos créditos de natureza tributária.

Isso porque, de acordo com o art. 146 da CR/1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Assim, as eventuais alterações nas normas referentes à prescrição do crédito tributário (art. 174 do CTN) devem, necessariamente, por força de determinação constitucional, ser realizadas por lei complementar, figura normativa diferenciada e específica (Paoliello, 2005).

Neste diapasão, diante da invalidade das disposições da lei ordinária em matéria de prescrição tributária, pronunciou-se o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - EXECUÇÃO FISCAL - ART. 40 DA LEF - ART. 174 DO CTN - PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES RECEPCIONADAS COM *STATUS* DE LEI COMPLEMENTAR - PRECEDENTES - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - 1. O art. 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado harmonicamente com o disposto no art. 174 do CTN, que prevalece em caso de colidência entre as referidas leis. Isto porque é princípio de direito público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o art.

² Da inconstitucionalidade da decretação de ofício da prescrição intercorrente de créditos tributários, na forma do art. 40, § 4º, da Lei nº 11.051/2004.

146, III, *b*, da CF. 2. Em consequência, o art. 40 da Lei nº 6.830/1980, por não prevalecer sobre o CTN, sofre os limites impostos pelo art. 174 do referido ordenamento tributário. Precedentes jurisprudenciais. 3. A suspensão decretada com suporte no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais não pode perdurar por mais de 5 (cinco) anos porque a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva (art. 174, *caput*, do CTN). 4. [...] 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg-REsp 615831/MG, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux, DJ 25.10.2004)

Desta forma, baseado na lição da citada autora, impõe-se concluir pela inconstitucionalidade do § 4º do art. 40, no que tange aos créditos de natureza tributária, já que promoveu a inovação de hipótese de prescrição expressa sem a devida observância ao processo legislativo competente.

Porém, quanto aos créditos de natureza não tributária, objeto de cobrança pela Fazenda Pública, por meio da ação de execução fiscal disposta na Lei nº 6.830/1980, não há qualquer impedimento para a aplicação do § 4º do art. 40, tendo em vista que a reserva de lei complementar, acima mencionada, refere-se tão somente à legislação tributária, não abrangendo os demais créditos da Fazenda de natureza diversa daquela prevista no art. 3º do CTN (Paoliello, 2005).

Mas e quanto às execuções não abrangidas pela Lei nº 6.380/1980? Há possibilidade de alegar e declarar a prescrição intercorrente de ofício?

A resposta deve ser positiva. A execução visa a satisfazer um direito de crédito, tutelando verdadeiro direito à propriedade e buscando o adimplemento de obrigações descumpridas, não cabendo a oneração excessiva do executado nem o próprio Judiciário com a inércia do credor. O advogado Pedro Melchior de Melo Barrosa (2006) aponta, em seu artigo³, nessa direção:

A manutenção de uma execução ativa por prazo indeterminado, sem perspectiva de ultimação produtiva, implica não só o prolongamento infinitivo da responsabilidade patrimonial do devedor (art. 591 do CPC) como também um custo administrativo elevado, que

³ Decretação *ex officio* da prescrição intercorrente: prevalência da segurança jurídica.

não pode ser suportado pela máquina judiciária, sob pena de grave violação ao princípio da razoabilidade.

Ou seja, a manutenção indefinida de uma execução representa protelação indevida da responsabilidade do devedor, que não pode ser eternamente “castigado” pelo descumprimento da obrigação.

Ademais, a busca da satisfação de qualquer credor, seja cidadão ou a Fazenda Pública, deve ocorrer dentro dos contornos processuais de observância obrigatória dentro do atual paradigma pós-moderno, devendo a vontade do executado em ver a situação resolvida e a execução extinta também ser observada, não podendo deixar ao arbítrio do exequente a prolongação eterna do feito até que, num futuro próximo ou distante, haja o cumprimento forçado.

Com isso, conclui o referido advogado que, caso paralisada a execução por mais de cinco anos, sem promoção da parte interessada, é impositivo o reconhecimento da prescrição, ante a necessidade de estabilizar-se o conflito e, por fim, a seu prolongamento indevido. O STJ se manifestou:

A prescrição, tornando o crédito inexigível, faz exsurgir, por força de sua intercorrência no processo, a falta de interesse processual superveniente, matéria conhecível pelo juiz, a qualquer tempo, à luz do § 3º do art. 267 do CPC. (STJ, AgRg-REsp 677.000/RS, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux, J. 14.06.2005, DJ 27.06.2005, p. 254)

Cumpra esclarecer que a prescrição intercorrente só não se consumará se o credor não der causa à paralisação do feito. Nesse sentido é o enunciado da Súmula nº 314 do STJ: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”.

O Professor Araken de Assis (2007, p. 1027) afirma que uma suspensão indefinida seria “ilegal e gravosa” demais ao devedor e utiliza a analogia para chegar à conclusão de que o processo executivo civil deveria ficar suspenso por apenas 6 (seis) meses. Durante esse período, não correria o prazo prescricional.

No entanto, após os 6 (seis) meses iniciais, o prazo prescricional retomaria seu curso, possibilitando a consumação da prescrição intercorrente. Porém, o próprio autor considera o prazo de seis meses de suspensão insuficiente e em desacordo com o disposto no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, *in verbis*:

Seja como for, o sistema recomenda um elastério razoável à suspensão. Qual? O art. 265 agasalha dois:

na hipótese de convenção das partes, o máximo é de 6 (seis) meses (art. 265, § 3º); no caso de causa prejudicial ou de produção de prova, o prazo alcança um ano (art. 265, § 5º). Como já se rejeitou a aplicabilidade, em sede executiva, do IV do art. 265, soaria extravagante e contraditório propugnar o prazo de um ano, a esta regra estreitamente vinculada.

Por conseguinte, inexistindo bens utilmente penhoráveis, o processo executivo remanescerá suspenso por 6 (seis) meses, após o que se extinguirá. O ponto exige, a olhos vistos, imediato tratamento legislativo, seja porque obscuro, seja porque o prazo apontado é exíguo e desconforme com o fixado no art. 40, § 2º, da Lei nº 6.830/1980.

Por fim, consoante a recente modificação legislativa introduzida no Código de Processo Civil, o juiz possui a prerrogativa de pronunciar, de ofício, a prescrição, seja qual for a “natureza” do direito envolvido na lide, o que demonstra o não cabimento de eternizar a figura do réu em qualquer procedimento, ainda mais quando o exequente não praticar atos no sentido de promover o andamento regular do feito.

5 REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL AOS BENS DOS SÓCIOS

Antes de encerrar essas breves ponderações, importante analisar a constitucionalidade do redirecionamento da execução fiscal à figura dos sócios e dirigentes da pessoa jurídica executada.

Como muito bem explicita Ana Luisa Fernandes Martins, Felipe Quintella Machado de Carvalho e Frederico dos Santos Maximo, em artigo publicado na *Revista Âmbito Jurídico*⁴, o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios de determinada empresa executada pode ser operacionalizado dentro do próprio procedimento executivo, sem necessidade de processo cognitivo autônomo, conforme vem reiteradamente reconhecendo o Superior Tribunal de Justiça.

Tal redirecionamento vem sendo permitido pela jurisprudência da Corte caso haja prova pré-constituída de que a sociedade dissolveu-se de forma

⁴ O redirecionamento da execução fiscal por dissolução irregular – A responsabilização dos sócios.

irregular (sem baixa na junta comercial e levantamento do ativo e passivo), ou nos casos previstos pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, os seguintes precedentes: EREsp 260.017, Rel. Min. José Delgado, DJU 19.04.2004; REsp 474.105/SP, Rel^a Min. Eliana Calmon, DJU 19.12.2003; AGA 561.854/SP, Min. Teori Albino Zavascki, DJU 19.04.2004.

No julgamento do Recurso Especial nº 507.317/PR (DJ 08.09.2003), o Relator Ministro Luiz Fux elucidou a questão expondo que

competete ao exequente demonstrar que o sócio infringiu a lei ou excedeu aos poderes conferidos pelo estatuto social, a fim de redirecionar contra ele o executivo fiscal, sendo que a jurisprudência admite o redirecionamento em duas situações. Na primeira, a certidão traz o nome do co-obrigado, hipótese em que é necessária a produção de prova, a cargo do executado, para afastar a presunção de certeza e liquidez do título. No segundo caso, a certidão de dívida ativa não contempla o nome do sócio, fato que determina a produção de provas pelo exequente.

Ou seja, mesmo que não conste expressamente o nome dos sócios na certidão de dívida ativa, a citação é medida possível e viável, não obstante haver necessidade de dilação probatória no sentido de se provar eventual irregularidade.

O posicionamento jurisprudencial, então, é no sentido de que caso haja o encerramento irregular das atividades de qualquer empresa, bem como a presença de elementos que realmente comprovem irregularidade na dissolução, é possível a transferência para os sócios-administradores da responsabilidade por eventual execução fiscal, mesmo não constando seus nomes na certidão de dívida ativa.

Porém, a doutrina tem questionando o redirecionamento da execução fiscal por ausência de título executivo contra os administradores, como ensina o Professor Humberto Theodoro Júnior (2000, p. 29):

Em suma, a corresponsabilidade tributária não pode, em regra, decorrer de simples afirmação unilateral da fazenda no curso da execução fiscal. Reclama, como é curial, apuração pelos meios legais e só depois do indispensável acerto do fato que a tiver gerado é

que a responsabilidade do estranho poderá ser havida como líquida e certa. Isto, como é obvio, nunca poderá ser feito depois da penhora, no bojo da execução forçada já em curso, já que a certeza é pressuposto de admissibilidade da própria execução, devendo anteceder-lhe obrigatoriamente.

Tal professor entende que, mesmo existindo possibilidade de uma dissolução irregular de determinada sociedade, tal situação não pode ser avaliada expansivamente, ampliando a responsabilidade aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Cita-se passagem de sua obra (2000, p. 38):

É claro que na dissolução da sociedade a irregularidade do procedimento pode eventualmente ser praticada por outros sócios além dos administradores. Mas isto não é uma situação normal que sempre se possa presumir geradora de co-responsabilidade tributária nos termos do art. 135, III, do CTN.

A presunção que se extrai do comum da vida e da sistemática seguida pelo CTN é a de que o abuso de gestão deve sempre ser imputado aos sócios que se acham investidos na administração da sociedade, e não a todos indistintamente.

Não obstante a divergência, o STJ pacificou que os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou de infração de lei, contrato social ou estatutos.

Sem embargo ao entendimento preconizado pela doutrina, como acima mencionado, mesmo se os nomes dos sócios não constarem na CDA, ou sequer tenham participado do procedimento administrativo que a gerou, a possibilidade de exercício amplo do contraditório parece ser latente, eis que a desconstituição de tal CDA ocorre por meio de um processo cognitivo autônomo, que são os embargos à execução. Momento em que há abertura procedimental para que os lesados se defendam contra injustificada ou ilegal oneração de seus bens.

Ademais, o art. 50 do Código Civil autoriza a desconsideração da personalidade jurídica para se atingir o patrimônio dos sócios responsáveis pela

ilegalidade, sendo que os mandamentos do art. 1.016 também do Código Civil são em sentido convergente, ambos ratificando o disposto no já citado art. 135 do CTN.

Desta forma, cabe aos sócios afetados, por meio dos oportunos embargos e até mesmo por outras medidas judiciais, discutir e provar que a dissolução não foi feita irregularmente, de forma a isentar-lhes da responsabilidade de responder pela execução.

CONCLUSÃO

Ainda é comum, dentro da comunidade jurídica, o entendimento de que, no procedimento executivo fiscal, o contraditório deve ser mitigado em função da especialidade do crédito cobrado pela Fazenda Pública, que figura como representante do interesse público em busca da satisfação das necessidades sociais mediante cobrança de crédito indisponível.

Tal situação ainda é vista como legítima e capaz de justificar por si só um procedimento com premissas diferenciadas em favor da exequente, observando sempre uma especialidade capaz de propiciar plena angariação de recursos para consecução dos objetivos da sociedade.

Nesse diapasão, as supostas “vantagens” da Fazenda Pública não seriam aleatórias ou arbitrárias, mas sim prerrogativas criadas para melhor tutelar o interesse público e obter a satisfação de um crédito devido por uma pessoa que descumpriu uma obrigação legitimamente firmada, contrariando as expectativas da própria sociedade. Deve, pois, essa “vil” e “criminosa” pessoa sofrer atos de imediata constrição ao seu patrimônio, a fim de reequilibrar a situação e tutelar o direito do credor e da sociedade.

Porém, toda e qualquer execução se fundamenta no processo constitucional expressamente previsto como arcabouço fundamental de aplicação do devido processo constitucional, traduzindo-se na garantia da observância do contraditório, ampla defesa, isonomia e direito ao advogado (Leal, 2001, p. 50).

O contraditório não é composto pela simples obrigação legal de oportunizar a chamada *bilateralidade na audiência* (simples ser ouvido pelo juiz), sendo que seu exercício não pode ser preterido ou deixado à mercê da escolha subjetiva do julgador.

Trata-se de um dos pilares centrais do processo, de necessária observância no procedimento executivo fiscal, seja propiciando a atribuição de efeitos

suspensivos aos embargos opostos ou a declaração expressa da prescrição intercorrente no procedimento.

A visão pós-moderna do Estado é a que deve prevalecer sobre qualquer estudo do processo, afastando a visão hegeliana de expressão entitativa superior, soberano absoluto da sociedade e detentor do conhecimento supremo capaz de adequar as relações firmadas entre seus subordinados por meio da aplicação desenfreada de métodos sancionatórios coercitivos, de forma a buscar um suposto e relativo reequilíbrio de relações e com isso atingir metas suprajurídicas (Leal, 2008, p. 35).

E ainda, mesmo reconhecendo a importância dos princípios constitucionais e regentes de todo e qualquer procedimento executivo, muitos ainda os vinculam a uma livre avaliação e eventual aplicação pelo julgador, de acordo com sua livre prudência, podendo ser preteridos em prol do interesse da Fazenda em obter o crédito “público”.

Com isso, muitas vezes a necessidade de se obter um resultado positivo da execução fiscal é utilizado como argumento que supostamente justifica a supressão de fundamentos constitucionais, principalmente a isonomia, a ampla defesa e o contraditório.

A isonomia não pode ser considerada como mero tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais, impondo à Fazenda “prerrogativas diferenciadas” pela função que ocupa no procedimento, mas sim como verdadeiro mandamento de igualdade procedimental, legitimadora do devido processo constitucional.

As regras procedimentais instituidoras de privilégios à Fazenda Pública não foram recepcionadas pela racionalidade pós-moderna vigente, na qual o Estado é instituição que se encontra lado a lado com o processo, o povo, a cidadania e a soberania popular. Há, pois, a necessidade de reflexão aprofundada sobre o procedimento executivo fiscal, ainda visto como procedimento exclusivo da Fazenda Pública para cobrar crédito indisponível e especial.

A revisão de tal premissa é imperativa, pois o resultado de qualquer execução, inclusive a denominada “fiscal”, deve ser aquele construído legal e discursivamente entre partes e Estado-juiz, não representando um procedimento exclusivo do credor-autor, mas direito-garantia de qualquer litigante.

Com isso, a latente discriminação procedimental ainda existente e que ainda afeta as fases e objetivos da execução fiscal contrapõe-se à racionalidade

isonômica predominante, conforme escriturado no *caput* da Constituição da República de 1988.

Nesse sentido, deve-se buscar uma nova análise do procedimento epígrafado, eis que seu objetivo e premissas são, essencialmente, os mesmos aplicáveis à execução cível, pois o que na verdade tem-se é a busca pela satisfação de um uma obrigação líquida, certa e exigível.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Carlos Henrique et al. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*. São Paulo: RT, 1997.

ASSIS, Araken de. *Manual da execução*. 11. ed. São Paulo: RT, 2007.

BURNHAM, William. *Introduction to the law and legal system of the United States*. St. Paul, Minn.: West Publishing Co., 1995.

CARNEIRO DA CUNHA, Leonardo José. A Lei nº 11.382/2006 e seus reflexos na execução fiscal. *Revista Dialética de Direito Processual*, n. 49, p. 95-106, abr. 2007.

DINAMARCO, Cândido. *Execução civil*. São Paulo: Malheiros, 1998.

FERRAZ, Tercio Sampaio. *A ciência do direito*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FISHER III, William W.; HORWITZ, Morton J.; REED, Thomas A. *American legal realism*. New York: Oxford University Press, 1993.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Direito comparado. Cortes tributárias e execução fiscal no direito norte-americano. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 11, n. 1521, 31 ago. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10343>>. Acesso em: 12 set. 2011.

KRAVCHYCHYN, Gisele Lemos. Da prescrição intercorrente no processo de execução suspenso pela falta de bens penhoráveis do devedor. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 7, n. 63, mar. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3887>>. Acesso em: 12 set. 2011.

LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria geral do processo*. São Paulo: IOB-Thomson, 2001/2005/2008.

LEDERMAN, Leandra; MAZZA, Stephen W. *Tax controversies, practice and procedure*. Lexis Nexis Matthew Bender, 2002.

MARQUES, Marcos Ribeiro. A execução fiscal face à nova execução civil: exame de alguns aspectos. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 11, n. 1357, 20 mar. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9626>>. Acesso em: 12 set. 2011.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Curso de processo civil*. Execução. São Paulo: RT, v. 3, 2007.

MARTINS, Ana Luisa Fernandes; CARVALHO, Felipe Quintella Machado de; MAXIMO, Frederico dos Santos. O redirecionamento da execução fiscal por dissolução irregular – A responsabilização dos sócios. *Revista Âmbito Jurídico*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1261>.

MARTINS DA SILVA, Américo Luís. *A execução da dívida ativa da fazenda pública*. São Paulo: RT, 2001.

MEDINA, José Miguel Garcia. *Execução civil: teoria geral: princípios fundamentais*. 2. ed. São Paulo: RT, 2004.

MEDAUAR, Odete. *A processualidade no direito administrativo*. São Paulo: RT, 1993.

MORGAN, Patricia T. *Tax procedure and tax fraud in a nutshell*. St. Paul: West Group, 1999.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. Da inconstitucionalidade da decretação de ofício da prescrição intercorrente de créditos tributários, na forma do art. 40, § 4º, da Lei nº 11.051/2004. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 9, n. 810, 21 set. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7316>>. Acesso em: 12 set. 2011.

PARREIRA, Alberto; MELO, Danielle; AMARAL, Gustavo. As alterações da Lei nº 11.382 e sua repercussão sobre a Lei de Execuções Fiscais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 143.

PAVLOVSKY, Fernando Awensztern. A suspensividade dos embargos à execução fiscal frente às alterações do Código de Processo Civil. *Jus Navigandi*, Teresina, a. 11, n. 1582, 31 out. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10592>>. Acesso em: 12 set. 2011.

SAKAKIHARA, Zuudi. *Execução fiscal: doutrina e jurisprudência*. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). São Paulo: Saraiva, 1998.

SALOMÃO, Leonardo Rizo. Elementos do processo de execução fiscal. *Revista de Direito Público da Universidade Estadual de Londrina*, v. 01, a. 01, n. 06. Disponível em: <http://www2.uel.br/revistas/direitopub/pdfs/vol_01/ANO1_VOL_1_06>.

SHIMURA, Sérgio. *Título executivo*. São Paulo: Saraiva, 1997.

SILVA PACHECO, José da. *Tratado das execuções: execução fiscal*. São Paulo: Saraiva, 1976.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. À luz da Constituição, é possível instituir validamente a execução do crédito tributário por autoridade diversa da jurisdicional? *Jus Navigandi*, Teresina, a. 12, n. 1920, 3 out. 2008. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11794>>. Acesso em: 12 set. 2011.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Comentários ao Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, v. 8.