

Execução Fiscal¹

Leon Frejda Szlarowsky

Advogado. Escritor. Jornalista. Juiz Arbitral.

Neste momento de angústia e profunda revolução social, o direito é mais solicitado e, então, o profissional das áreas jurídicas buscam lapidar com o cinzel da sabedoria as arestas e agruras que afligem o homem moderno.

A sociedade deve adaptar-se ao novo século e milênio, que se aproximam velozmente, envolvida, que está, por novos mercados e blocos comerciais, profundas mutações político-sociais, quebras de tabus, até então intocáveis, violência incontida, inversão de valores, devassidão moral, queda e criação de novos impérios econômicos e Estados, numa globalização jamais concebida e por descobertas tecnológicas e científicas, que exigem do legislador e do operador do direito mais que meros expedientes legislativos, senão intensa arte de ourivesaria, na elaboração legislativa e busca de novas fórmulas, porque o verdadeiro direito é aquele que anda de mãos dadas com a justiça social e com a nova realidade que desponta, para não se apartar de vez do homem e fenecer solitária.

A estrutura de um novo modelo de Estado, para um Brasil do terceiro milênio, não é a mesma deste anoitecer de século.

A sociedade moderna está passando por uma fase catastrófica, plasmada pela violência coletiva e individual, onde as pessoas mal se conhecem e se entendem. Com certeza, o ser humano está sendo vítima de sua própria grandeza, visto que o progresso científico ultrapassa as barreiras do impossível, sem o respectivo aprimoramento do espírito.

Não obstante, neste final de século, no limiar do novo milênio, surpreendentemente, o homem parte para uma nova fase, um novo ciclo, uma nova civilização, esta calcada na espiritualidade, na moralidade e na ética, com os instrumentos jurídicos que se devem amoldar a este novo molde social.

O Brasil não se constitui em exceção. A corrupção existe. A violência desenfreada assume contornos impensáveis. A fome e a miséria são uma constante. Sem embargo desse turbilhão assustador, o brasileiro está reagindo a tudo isso, com um vigor assombroso, com uma rapidez extraordinária, tanto que faz parte da órbita de preocupações do eleitor brasileiro atual o perfil ético e moral do político, independentemente da ideologia que este professe.

Como parte desse processo, a Constituição de 1988, conquanto eivada de exagerado paternalismo, herdado da Revolução de 30, com a retificação de alguns pontos essenciais e parciais reformas, indica a livre iniciativa como imperativo inexorável e os fundamentos da liberdade vêm sendo restaurados, visto que “a liberdade é o bem mais precioso do ser humano, porque a vida sem liberdade não tem qualquer significado, nem dignidade. A liberdade, porém, não se confunde com a licenciosidade.”

Urgentes e grandes transformações devem ser feitas na estrutura do edifício social e nas instituições, sem exceção, como exigência necessária para a construção de uma sociedade mais humana, justa e solidária, evitando-se, destarte, o pior.

¹ Publicado em vários repositórios jurídicos.

O Poder Judiciário também merece ser reconstruído, de sorte que o eminente Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, por ocasião de sua posse no elevado cargo de Presidente do Excelso Pretório, foi extremamente feliz ao tecer significativas considerações, acerca dos problemas que envolvem o Judiciário, com reflexos, na sociedade como um todo.

Proclamou o ínclito magistrado, com veemência, que os juízes brasileiros, na imensa maioria, são homens probos, honestos, competentes, dignos, que ingressaram na carreira pelo critério de mérito, mediante aprovação em concurso público de provas e títulos. Os juízes, repete, não são anjos, porque são seres humanos, como quaisquer outros, de sorte que pode realmente haver corruptos ou maus juízes que desonram a toga, contudo isto é normal em qualquer segmento. O importante é que os maus juízes são eliminados, com a observância dos princípios constitucionais e do princípio do devido processo legal, corolário do direito natural.

Não se soluciona, prossegue, a crise da Justiça, com a criação de novos tribunais, como a Corte Constitucional, em consonância com o figurino das Cortes Constitucionais européias, porque os europeus, em termos de controle da constitucionalidade, estão ainda na metade do caminho, visto que o Brasil, desde 1965, pratica o controle concentrado. Há que se extirpar do Supremo a competência do direito comum, para que possa debruçar-se sobre as magnas questões que lhe são encaminhadas, via recurso extraordinário, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas declaratórias de constitucionalidade.

Alinhavou, com muita propriedade, que o mal da justiça reside na morosidade e na lentidão, conduzindo à ineficiência da prestação jurisdicional. Entre as causas dessa lentidão, registrou o crescente aumento de ações, em vista da “explosão de processos”, derivada da verdadeira cidadania, fruto de uma melhor consciência das coisas e da própria Constituição de 88, que exige dos indivíduos uma maior fiscalização da *res publica*.

Não obstante, o Presidente da *mais alta corte de justiça* apresenta soluções imperativas, não se perdendo em palavras vãs.

Destaca que a Administração Pública e as grandes corporações são as verdadeiras produtoras de processos repetidos. Pretende que as leis processuais sejam simplificadas, com a modificação do atual sistema recursal, racionalizando-o e até suprimindo alguns, notadamente os procrastinatórios, com o objetivo maior de dar maior celeridade à prestação jurisdicional devida ao súdito.

Urge fazer-se uma constatação interessante: a Lei de Execução Fiscal de 1980 que já completou a maioridade, é pioneira na simplificação do processo formalístico e cartorário, antevendo o processo eletrônico como veio condutor do sistema no século vindouro. A seu turno, o Ministro Sálvio de Figueiredo tem emprestado suas energias na reforma parcial do Código vigente, visando aperfeiçoá-lo e torná-lo mais consentâneo com a realidade, suprimindo recursos e conferindo-lhe maior eficiência.

Por outro lado, a Lei nº 9.800, de 28 de maio de 1999, permite às partes a utilização de sistema de transmissão de dados para a prática de atos processuais, o que demonstra insofismavelmente que o legislador está atento às necessidades que se impõem e a modernização deste fim de século.

A Secretaria de Informática do STJ informa que, até o final do ano 2000, será implantado o sistema de petição virtual, pelo qual recursos poderão ser protocolados via Internet, assim que um recibo (protocolo) será expedido imediatamente ao ajuizamento da demanda, garantindo o êxito do processo.²

Com muita razão, não admite o Ministro Velloso que juízes federais e das varas fazendárias se transformem em meros cobradores do erário público, pois essa cobrança deve ser realizada pela Fazenda Pública, extrajudicialmente e, em caso de contestação do débito, os autos serão remetidos à Justiça.

Aliás, essa idéia tem profunda repercussão na melhora e dinamização da justiça fiscal e apresenta semelhança com a penhora administrativa operada por órgão jurídico da Fazenda Pública, com notável economia de tempo e dinheiro, e que é objeto de projeto de lei do Senador Lúcio Alcântara, com fonte em nosso trabalho publicado, em vários repositórios jurídicos, entre os quais a *Revista Consulex*, há algum tempo, e defendida com muita objetividade pelo Ministro - Presidente.

Concordo plenamente com as palavras do Ministro Sepúlveda Pertence de que só há um ponto fora da discussão possível, ou seja, da independência do Judiciário, da qual emerge a liberdade de julgar, somente se submetendo aos limites dos pesos e contrapesos do regime constitucional republicano intocável da separação de poderes, visto que o *poder judiciário é esteio do estado de direito. Sem ele, a democracia claudica! Sem ele, a liberdade se extingue! Sem ele, o direito não passa de flatus vocis.*

Juntamente com os juízes federais, Drs. Souza Prudente e Hamilton de Sá Dantas, participamos, há algum tempo, de reuniões, com o Secretário Executivo do Ministério da Previdência e Assistência Social, Dr. José Cechin, para estudo e discussão da lei vigente e do projeto de lei, que dispõe sobre a penhora administrativa, objetivando o seu aperfeiçoamento, para resguardo da coisa pública e fundamentalmente do administrado, que merece, sem dúvida, a proteção, com fonte na Carta Maior, hoje objeto de dezenas de emendas, que, em pouco mais de dez anos de vigência, ultrapassam as vinte e seis da Constituição do Estados Unidos da América, em pouco mais de dois séculos, fazendo periclitara a frágil democracia conquistada a duras penas.

1. Antecedentes da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980

Nas Ordenações, todos os créditos fiscais eram abrangidos, prestigiando a ação executiva, na sua cobrança. Os romanos já aplicavam o processo sumaríssimo à cobrança de todas as dívidas, mesmo as oriundas dos contratos.

Juízos privativos existiam na legislação lusitana, tal qual relatam as Ordenações.³

A Carta de Lei, de 22 de dezembro de 1761, atribuía ao *Conselho da Fazenda a jurisdição exclusiva para processar e decidir as execuções das rendas e de todos os direitos e bens da Coroa, de qualquer natureza.*

O Alvará de 16 de dezembro de 1774 ordenava proceder executivamente contra os devedores na conformidade dos Regimentos da Fazenda e da Lei do Reino, devendo o juiz mandar passar mandados executivos pelas dívidas que li-

² Cf. nota, no *O Popular*, de Goiânia, Seção Direito e Justiça, p. 11, de 5 de maio de 2000.

³ Cf. *Novel*, L. 17, cap. 17, § 1º.

quidamente constassem dos Livros da Alfândega e, depois de feita a penhora, cabia-lhe remeter os autos ao Superintendente-Geral para proceder de forma sumária, verbalmente, e de plano, mas tão-somente aqueles meios que necessários fossem para o descobrimento da verdade e defesa das partes, dando apelação e agravo para o Juízo dos Feitos da Fazenda.

A penhora fazia-se administrativamente pela própria Administração ativa (a que fiscaliza, autua e impõe as penalidades) e somente depois, na fase recursal, a competência passava para o Juízo.

Modelo semelhante, séculos depois, foi concebido pela Comissão designada pelo Ministro Mário Henrique Simonsen,⁴ composta dos notáveis juristas, Gilberto de Ulhôa Canto, Geraldo Ataliba e Gustavo Miguez de Mello.

A Lei 242, de 29 de novembro de 1842, instituiu o Juízo dos Feitos da Fazenda Nacional em primeira instância e restabeleceu o privilégio do foro para as causas da Fazenda Nacional, abolido que fora pela Lei de 4 de outubro de 1831. Instruções e regulamentos foram expedidos, para facilitar a execução dessa lei e, da Diretoria Geral do Contencioso, provieram as Instruções de 31 de janeiro e 10 de abril de 1851, para uso dos Procuradores dos Feitos da Fazenda, ancestrais dos Procuradores da Fazenda Nacional.⁵ Este, advogado e representante da Fazenda Nacional, nos juízos de primeira instância, devia proceder no desempenho de seu cargo com toda a civilidade, decência, boa-fé e discrição próprias de um perfeito advogado.⁶

No Brasil imperial, com Dom Pedro I, surge o Conselho de Estado, suprimido pelo Ato Adicional de 1834, e restabelecido por Dom Pedro II. Em 1831, a Regência criou o Tribunal do Tesouro Nacional, que tinha, entre suas atribuições, a suprema direção e fiscalização da receita e despesa da Nação, inspecionando a arrecadação, distribuição e contabilidade de todas as rendas públicas e *decidindo todas as questões administrativas, “que a taes respeitos possam ocorrer”*. Ao Procurador Fiscal *competia, então, promover o contencioso fiscal*.

O Brasil republicano, entretanto, espelhado no modelo dos Estados Unidos da América, estabeleceu a Justiça Federal, que absorveu o Contencioso Administrativo.

Não existe, pois, no País, um contencioso administrativo propriamente dito, porquanto os Conselhos de Contribuintes e os Conselhos da Previdência, na órbita federal, e os tribunais e conselhos administrativos, nas esferas dos Estados e dos Municípios, não podem assim ser chamados, devido ao óbice constitucional.⁷

O Decreto 9.885, de 29 de fevereiro de 1888, expedido em face da autorização concedida pela Lei 3.348, de 20 de outubro de 1887 (artigo 8º, § 5º), tornou sem efeito toda a legislação anterior acerca do processo executivo e visava acelerar a cobrança da dívida ativa, que abrangia a dívida tributária e não tributária.

⁴ Cf. Portaria 254, de 25 de maio de 1977. Vide comentário do Professor Teófilo Cavalcanti, *in Folha de S. Paulo*, de 28 de maio de 1977, p. 16.

⁵ Cf., de Agostinho Marques Perdigão Malheiro, *Manual do Procurador dos Feitos da Fazenda Nacional*, 2ª edição, Rio de Janeiro, Laemmert, 1873; Antonio Herculano de Souza Bandeira, *Novo Manual do Procurador dos Feitos da Fazenda*, Rio de Janeiro, 1888, e Silvio Meira, *Direito Tributário Romano*, São Paulo, RT, 1978. Cf. ainda nosso trabalho na *Revista do Procuradores da Fazenda Nacional*.

⁶ Cf. *Manual...*, de Malheiros Perdigão cit., pp. 1 e 7.

⁷ Cf. artigo 5º, XXXV.

A legislação revogada fundava-se basicamente na Lei de 22 de dezembro de 1761, no Decreto 736, de 20 de novembro de 1850, na Lei 628, de 17 de setembro de 1851, e na Instrução de 31 de janeiro de 1851. A execução fiscal obedeceria, desde então, ao citado decreto e às disposições dos Decretos 737, de 1850, e 9.549, de 1886, no que fossem aplicáveis.

O Decreto-lei 960, de 17 de dezembro de 1938, substituiu esse diploma e perdurou, com algumas modificações, até o advento do Código de Processo Civil de 1973 (Código Buzaid).

Com esse diploma legal, o executivo fiscal passou a denominar-se execução fiscal ou ação de execução, alterando fundamentalmente o sistema da execução forçada fiscal, visto que o processo comum e o fiscal foram unificados.

Houve várias tentativas de reformulação legislativa, no sentido de dotar o País de uma legislação processual fiscal ágil e moderna.⁸

Os *Procuradores da Fazenda Nacional* constituem-se em advogados altamente especializados, de inequívoca tradição na defesa dos interesses do Erário e da Nação.

O Procurador dos Feitos da Coroa, da Fazenda e Fisco, antecessor do atual Procurador da Fazenda Nacional, já na época do Brasil-Colônia, pelo Regimento de 7 de março de 1609, exercia as funções de defensor da Coroa, da Fazenda, do Fisco e também as de Promotor de Justiça.

Durante o Vice-Reinado de Dom José I, cabia ao Procurador da Fazenda promover a execução dos créditos da Fazenda Real.⁹ No Império, com a Regência Trina Permanente, o Decreto de 18 de agosto de 1831 disciplinou a cobrança da ação executiva contra os devedores da Fazenda Nacional, atribuindo aos Procuradores da Fazenda Nacional essa incumbência, tanto na Corte, como nas Províncias. No Tribunal do Tesouro Público, o Procurador Fiscal, nomeado pelo Imperador, com o título de Conselheiro, era competente para “vigiar sobre a execução das Leis da Fazenda” e promover o contencioso da Fazenda Pública, e ouvido sempre nas questões de direito. Nas Províncias, o Procurador Fiscal, nomeado pelo referido Tribunal, dentre pessoas de notória inteligência em matéria de legislação fiscal e probidade, promovia o contencioso fiscal perante esse Tribunal e os Procuradores da Fazenda Nacional tinham a faculdade de conceder o parcelamento aos devedores do Fisco.¹⁰

Restaurado, por Dom Pedro II, o privilégio de foro para as causas da Fazenda Nacional, a representação, perante o Juízo dos Feitos da Fazenda em Primeira Instância, na Corte, fazia-se, pelo Procurador Especial - o Procurador da Fazenda no Juízo de Primeira Instância. Nas Províncias, “os Procuradores da Fazenda Nacional”, ensina Cid Heráclito de Queiroz, “eram os mesmos que fossem Procuradores Fiscais”.¹¹

⁸ Cf. nossa *Execução Fiscal*, 2ª edição, ESAF, Ministério da Fazenda, Brasília, 1980, pp. 13 e segs., com ampla bibliografia.

⁹ Cf. Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761.

¹⁰ Cf. Instrução de 18 de outubro de 1831 do Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Fazenda e Presidente do Tribunal do Tesouro Nacional, Bernardo de Vasconcellos.

¹¹ Cf. *Legislação Orgânica - Estrutura - Competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional*, coletânea, Rio de Janeiro, GB, 1974, Ministério da Fazenda, p. 2. Cf. ainda *ops. cit.* de Souza Bandeira e Perdígão Malheiro.

Ainda, no Império, em 1850, o Decreto 736 criava a Diretoria-Geral do Contencioso, chefiada pelo Conselheiro Procurador Fiscal do Tesouro Nacional, à qual incumbia organizar só quadros da dívida ativa, promover e dirigir sua cobrança.

Em 1898, pelo Decreto 2.807, de 31 de janeiro, as repartições fazendárias eram reorganizadas, somando-se nova competência à Diretoria-Geral, e, em 23 de dezembro de 1909, o Decreto 7.751 transformava aquela Diretoria em Procuradoria-Geral da Fazenda Pública, incrustada, no Ministério da Fazenda, chefiada pelo Procurador-Geral da Fazenda Pública, doutor ou bacharel em ciências jurídicas e sociais, com novas e significativas atribuições.

Lembre-se que, pelo Decreto 9.957, de 21 de dezembro de 1912, os Procuradores da República deviam enviar trimestralmente à PGFN um mapa das ações propostas contra a União. O Decreto-lei 426, de 12 de maio de 1938, que reorganizou o Tribunal de Contas da União, atribuiu aos Procuradores Fiscais o encargo de Ministério Público, perante as Delegacias do Tribunal nos Estados.

Em 1955, é promulgada a primeira lei orgânica, que altera o nome da Procuradoria-Geral da Fazenda Pública, para sua atual denominação - Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional -,¹² subordinada ao Ministro da Fazenda. Entre suas atribuições, por demais relevantes, destaca-se a de mandar apurar e inscrever a dívida ativa da União.

O Decreto-lei 147, de 3 de fevereiro de 1967, redefiniu a competência, reestruturou e modernizou o órgão, restaurando-lhe a majestade e dignidade, que se enriqueceram, com a Constituição de 1988, com o apoio incontestado do então deputado Bernardo Cabral, relator-geral da Constituinte, hoje eminente Senador da República.

A Lei Maior consagrou a Advocacia-Geral da União como instituição que, diretamente ou através de órgão vinculado, representa a União, judicial e extrajudicialmente, não obstante institucionalizou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, atribuindo-lhe competência privativa para representar a União, na cobrança da dívida ativa tributária, e, mais, fixou, de imediato, sua competência, para, desde logo, diretamente ou por delegação ao Ministério Público Estadual, representar judicialmente a União, nas causas de natureza fiscal, até a promulgação da lei complementar que se daria, em seguida.¹³

2. Direito Comparado

A doutrina estrangeira proclama, em uníssono, que a competência, para rever os atos administrativo-fiscais, deve caber a juízes ou tribunais especializados, que gozem de total independência das autoridades encarregadas da administração fiscal, como órgãos integrantes do Poder Judiciário ou do Poder Executivo.¹⁴

Assim que, entre os países que não se opõem a este sistema, distinguem-se o Equador, a Costa Rica, a Argentina, o México, o Chile, a Espanha, a Alemanha, a França e o Japão.¹⁵

3. Sistema Atual

A Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, foi fruto de anteprojeto elaborado na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com representantes do Instituto da

¹² Cf. Lei 2.642, de 9 de novembro de 1955.

¹³ Cf. artigos 130 e §§ e 30, § 5º, da ADCT.

¹⁴ Cf., de Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, volume II, 4ª edição, Buenos Aires, Depalma, 1987.

¹⁵ Cf. nosso *Execução...*, cit.

Administração Financeira da Previdência e Assistência Social, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Procuradoria-Geral da República, ouvindo-se amplos setores da sociedade, nesta fase, com o que se nutriu de valiosos subsídios e contribuições para a elaboração final do texto, que viria a converter-se, *in integris*, na Lei 6.830 citada.

Este diploma legal visou:

1. simplificar o processo;
2. dar maior rapidez;
3. fixar definitivamente o controle administrativo da legalidade, que se concretiza através da determinação da inscrição, como dívida ativa da Fazenda Pública (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias), dos créditos tributários ou não, em registro próprio. Apuração da dívida ativa é exatamente o procedimento administrativo de controle da legalidade, pelo qual a autoridade competente (o procurador, isto é, o advogado do órgão público) examina o processo ou o expediente relativo ao crédito da Fazenda Pública e, verificada a inexistência de falhas ou irregularidades formais que possam infirmar a execução judicial, manda proceder a inscrição; e
4. dotar o Estado de instrumental ágil, moderno e enxuto que, porém, depende de muitas outras providências, para a simplificação institucional, *v.g.*, desemperramento do Poder Judiciário, com a criação de órgãos judiciais especiais, queima de etapas, complementando a LEF, a penhora administrativa.

4. Código de Processo Civil

O Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente, por força do artigo 1º da LEF, desde o nascedouro, vem sofrendo inúmeras alterações, a primeira das quais, com as inovações trazidas pela LEF. Seguiram-se outras leis, que contemplaram profundas mudanças.

A Comissão, presidida pelo Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, com seu significativo trabalho, dotou o Código vigente de instrumentos modernizadores, acompanhando o desenvolvimento cultural e científico do final do século, como já o havia feito a lei de 1980.¹⁶

Não obstante, de nada adiantam as garantias insculpidas no Texto Maior e algumas correções legislativas, sem uma justiça rápida e eficaz.

A reforma desse estatuto processual não se refletiu, profundamente, na LEF, porque esta já havia, antes, aberto as picadas, que viriam a ser seguidas, pela Comissão.

5. Análise de Pontos Nevrálgicos da LEF

A LEF consagrou definitivamente a tendência doutrinária de diferenciar a execução judicial da execução administrativa ou, na expressão de Silva Pacheco, não há que confundir a cobrança judicial da cobrança administrativa.¹⁷

¹⁶ Cf. nosso "A Execução Fiscal e as Recentes Alterações do CPC", *Revista Trimestral de Jurisprudência do Estado* 154/31.

¹⁷ Cf. *Tratado das Execuções - Execução Fiscal*, São Paulo, Saraiva, 1976, e *Comentários à Lei de Execução Fiscal*, 4ª edição, São Paulo, Saraiva, 1995, p. 10.

A Comissão, que elaborou o anteprojeto, adotou a alternativa que lhe pareceu melhor, construindo um texto autônomo, com normas especiais sobre a cobrança da dívida ativa, que no mais teria o suporte do Código de Processo Civil.¹⁸

A cobrança - atividade destinada a receber o crédito - da Fazenda Pública pode ser feita, em caráter amigável (extrajudicial) ou judicialmente.

A cobrança amigável faz-se no âmbito da Administração e a outra, em Juízo, através da execução judicial do crédito tributário ou não, inscrito como dívida ativa.

6. Dívida Ativa¹⁹

A execução fiscal, para cobrança da dívida ativa, alicerça-se no título executivo criado pela Fazenda Pública.

A dívida ativa, segundo o artigo 2º da Lei 6.830, é aquela conceituada pela Lei 4.320, de 17 de março de 1964 (artigo 39), com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei 1.735, de 20 de dezembro de 1979.

O artigo 11 e §§ da Lei 4.320/64, que diz respeito à discriminação e codificação das receitas, segundo as categorias econômicas, foi alterado pelo Decreto-lei 1.939, de 20 de maio de 1982.

O § 2º do artigo 39 citado conceitua a dívida ativa tributária como sendo o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e dívida ativa não tributária, os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, *multas de qualquer origem ou natureza*, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de *contratos em geral ou de outras obrigações legais*.

Também constitui dívida ativa da Fazenda Pública qualquer valor (entenda-se qualquer crédito) que, por determinação da lei, deva ser cobrado por uma das entidades enumeradas no artigo 1º.

Uma contribuição qualquer, para os efeitos da lei, passará a constituir-se em dívida ativa, se ela assim dispuser, como por exemplo, o Fundo de Garantia.

Dívida ativa é, pois, o crédito da Fazenda Pública regularmente inscrito, no órgão e por autoridade competentes, após esgotado o prazo final para pagamento fixado pela lei ou por decisão final, em processo administrativo regular. Esta dívida, regularmente, inscrita, goza da presunção relativa de certeza e liquidez, que pode ser elidida por prova irretorquível a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

¹⁸ Cf. Mensagem 87, de 1980 - CN, nº 232/80, na sua origem, *in* nosso *Execução Fiscal*, cit., p. 373.

¹⁹ Sobre o assunto, consultem-se nossos *Execução Fiscal*, cit.; "Apuração e Inscrição da Dívida Ativa da Fazenda Pública; Natureza Jurídica. Conteúdo do Ato de Controle Administrativo da Legalidade (Lei 6.830/80, art. 2º, § 3º)", *Revista de Processo* 23/149; sobre "Não-inscrição da Dívida Ativa Fazendária Pública", *Revista de Processo* 34/299 e Geraldo Ataliba e Cleber Giardino, *in* *Revista de Direito Público* 66/34. Consulte-se ainda de Nelson Nery Júnior e Rosa Maria Nery, *Código de Processo Civil*, São Paulo, RT, 1994, pp.1.366 e segs.

7. Inscrição da Dívida Ativa

Para o § 3º do artigo 2º da LEF, a inscrição é o ato de controle administrativo da legalidade, para apurar a liquidez e certeza do crédito, tributário ou não, da Fazenda Pública, operado por autoridade competente, que é o órgão jurídico.

Sacha Calmon, no 6º Congresso Nacional de Administração Fazendária, realizado em Foz do Iguaçu, Paraná, de 19 a 23 de outubro de 1981, avaliza a tese que defendemos, sobre a importância desse ato que se não confunde com o lançamento e confere ao administrado a garantia plena, e reiterou seu assentimento de que este ato deve ser realizado por advogado público, no órgão jurídico da Fazenda.²⁰

Este ato vinculado não se confunde com o lançamento e tem natureza distinta. Diz respeito à certeza e liquidez do débito já constituído, devendo-se apurar se este é líquido legalmente (cobra-se o que a lei permite) e se é exato legalmente (se a obrigação foi constituída legalmente).

A doutrina dominante, com rara divergência, tem-se manifestado favoravelmente à inscrição, após a apuração da liquidez e certeza.

Na Itália, Allorio ensina que este ato é um *quid* ulterior e necessário, quando sua ausência privaria o Fisco do privilégio do rápido andamento na realização da dívida ativa, mas Benedito Cocivera considera-o um ato complementar desnecessário. Fonrouge critica a lei argentina que não exige certos requisitos mínimos na constituição do título executivo - o boleto. No Chile, é o advogado provincial que faz o saneamento, correspondendo, no Brasil, à apuração da liquidez e certeza do crédito.

A doutrina brasileira conta a seu favor, com nomes da envergadura de Alberto Xavier, Bernardo Ribeiro de Moraes, Luciano Benévolo de Andrade, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cleber Giardino, Ronaldo Cunha Campos, Cid Heráclito de Queiroz.

Não é outro o pensar da jurisprudência.

Entretanto, entendendo que se trata de um ato supérfluo, citem-se Carlos da Rocha Guimarães, Carlos Costa e Silva. O projeto de Rubens Gomes de Sousa também desconsiderava esse ato.

8. Competência para determinar a Inscrição

O órgão competente para determinar a inscrição como dívida ativa da Fazenda Pública é o órgão jurídico, através de seus procuradores, advogados especializados, que se deverão ater apenas à apreciação da parte formal, da legalidade e legitimidade do ato e não, como querem muitos, da análise substantiva, erigindo este órgão em verdadeiro juízo de cassação.

Os créditos da União são apurados e inscritos, na Procuradoria da Fazenda Nacional.²¹ Os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas autarquias deve-

²⁰ Cf. *Anais*, publicado pela Secretaria de Estado das Finanças do Paraná. Consultem-se esses Anais e nosso "Apuração e Inscrição da Dívida Ativa da Fazenda Pública; Natureza Jurídica. Conteúdo do Ato de Controle Administrativo da Legalidade (Lei 6.830/80, art. 2º, § 3º)", para um estudo mais profundo, in *Revista de Processo* 23/149 e segs. No mesmo sentido, Geraldo Ataliba, in *op. cit.* Bernardo Ribeiro de Moraes, *Compêndio de Direito Tributário*, Rio de Janeiro, Forense, 1984, pp. 753 e segs. e *Código de Processo Civil e Legislação Processual em Vigor*, 26ª edição, de Theotonio Negrão, São Paulo, Saraiva, 1995, p. 884.

²¹ Cf. § 4º do artigo 2º da LEF.

rão fazê-lo por órgão jurídico próprio, através de seus procuradores, ou seja, de advogados especializados do Poder Público.

A Lei Maior do Estado de São Paulo constitucionalizou essa atividade, pois concedeu à Procuradoria-Geral do Estado a função institucional de promover a inscrição, o controle e a cobrança da dívida ativa estadual.²²

No DNER, a competência para inscrever sua dívida ativa (créditos de qualquer natureza inerentes às suas atividades) é da Procuradoria-Geral.²³

As decisões do Tribunal de Contas de que resulte imputação de débito ou multa têm eficácia de título executivo, de conformidade com o § 3º do artigo 71 da Constituição da República. Assim, não há que se inscrever como dívida ativa, para a constituição do título executivo, porquanto este deriva da própria Carta Política.²⁴

Em face dos artigos 75, 25, 29 e 32 da Constituição, que manda aplicar, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, os princípios estabelecidos nesta Carta, efetivamente, as decisões de Tribunais ou Conselhos de Contas estaduais e municipais também carecem de inscrição, para constituição do título executivo.²⁵

No entretanto, o douto Jorge Ulisses Jacoby Fernandes lembra que alguns tribunais têm optado pela inscrição do acórdão condenatório em dívida ativa, para promover o processo de execução da dívida ativa.

É verdade que a LEF²⁶ erige em dívida ativa aquela definida pela Lei 4.320 e suas alterações, destacando-se os alcances dos responsáveis definitivamente julgados e o CP (artigo 585, VI) comanda que a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública correspondente ao crédito inscrito como dívida ativa terão força executiva. Frise-se, porém, que a força executiva dos títulos em questão advém do Texto Maior e, portanto, sua inscrição é desnecessária, não procedendo a ensinança de Carlos Henrique Barão, Manoel Álvares, Maura Bottesini, Odmir Fernandes e Ricardo Chimenti, que acentuam dever a dívida decorrente de decisões dos Tribunais de Contas ser inscrita, na forma da LEF.²⁷

9. Sujeito Ativo da Execução Fiscal

O sujeito ativo da execução fiscal está descrito, de forma exaustiva, no artigo 1º da LEF, regendo esta a execução judicial para a cobrança da dívida ativa Fazenda Pública, que compreende a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e respectivas autarquias, aplicando-se subsidiariamente o Código de Processo Civil.

A execução fiscal ou a ação de execução fiscal é uma ação especial de cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, que tem o seu próprio direito.

A expressão genérica, Fazenda Pública, compreende as diversas entidades estatais, apresentadas num dos seus aspectos (União, Estados, Distrito Federal e

²² Cf. artigo 99 da Constituição de 5 de outubro de 1989.

²³ Cf. artigo 12 do Decreto Anexo II - Estrutura Regimental - ao Decreto 1.911, de 21 de maio de 1996.

²⁴ Cf. O Supremo Tribunal Federal sufragou essa tese, no RE 223.037-1/SE, Relator Ministro Maurício Corrêa, Pleno v.u., publicado em 2.8.2002, citando o trabalho do autor, como supedâneo para a fundamentação da conclusão do Relator.

²⁵ Cf. neste sentido, o § 5º do artigo 78 da Lei Orgânica do Distrito Federal; § 3º do artigo 40 da Carta Estadual do Amazonas, de 5 de outubro de 1989.

²⁶ Lei de Execução Fiscal - Lei 6.830/80.

²⁷ Cf. *Lei de Execução Fiscal*, São Paulo, RT, 1997, p. 34.

Municípios), podendo tal denominação ser qualificada quanto a sua natureza e abrange as autarquias, segundo a melhor doutrina e dominante jurisprudência.²⁸

A autarquia - pessoa jurídica de direito público - submete-se a regime jurídico especial - o público -, sob o feixe de dois princípios fundamentais: o da supremacia do interesse público e o da indisponibilidade do interesses públicos. Por ser a *longa manus* do Estado, goza dos mesmos privilégios da Administração matriz e submete-se ao mesmo controle.

Não importa a espécie de autarquia,²⁹ nem a qualidade da receita, pois a lei não faz distinção e, onde a lei não distingue, não cabe ao exegeta fazê-lo. Esta é também a opinião de Silva Pacheco, ao ditar que: “Toda autarquia, seja ela qual for, pode, munindo-se da certidão de sua dívida ativa devidamente inscrita, que lhe serve de título executivo, cobrá-la, judicialmente, mediante execução fiscal.”³⁰

O DNER, autarquia administrativa, vinculada ao Ministério dos Transportes, reorganizada pelo Decreto-lei 512, de 21 de março de 1969, tem receita própria, que se compõe, também das multas que, por lei, regulamento ou contrato, incumba-lhe impor e cobrar.³¹

Também o INSS, autarquia federal, inscreve e cobra sua própria dívida ativa.

O Ibama,³² autarquia de regime especial, vinculada ao Ministério do Meio Ambiente, tem receita própria, que se compõe, também das multas que, por lei, regulamento ou contrato, incumba-lhe impor e cobrar.

A Lei 8.005, de 22 de março de 1990, que se originou da MP 136, de 1990, no artigo 1º, estipula a competência do Ibama, para cobrar administrativamente, inscrever como dívida ativa, e executar, judicialmente, as taxas e contribuições que lhe são devidas e as penalidades pecuniárias que impuser, no exercício de sua atividade.

A inscrição deve ser feita, pelo órgão jurídico competente - a Procuradoria - por meio do Procurador, que mandará inscrever ou não o crédito como dívida ativa.³³

Com todo o respeito, a jurisprudência que nega à autarquia - banco de crédito - poder cobrar seu crédito, inclusive o derivado de contrato de mútuo, através da execução fiscal, contraria frontalmente a lei.³⁴

Pode ocorrer que, por lei, uma autarquia perceba recursos que lhe são próprios e os que constituem receita de entidade que a criou.

A receita própria, não arrecadada amigavelmente, deverá ser inscrita e cobrada, pelo órgão jurídico competente da autarquia, e a receita, que, por lei, tenha destinação diversa, isto é, deva ser canalizada para a entidade estatal à qual

²⁸ Cf. de, José Alonso Beltrane *et alii*, *O Procedimento da Dívida da Fazenda Pública*, São Paulo, RT, 1981, p. 14. Neste sentido, Levenhagen e Silva Pacheco, *Comentários...*, cit., p. 36.

²⁹ A jurisprudência também se tem manifestado, no sentido de a autarquia estar compreendida na Fazenda Pública, in “Sujeito Ativo...”, cit.

³⁰ Cf. *Comentários...*, cit., pp. 16 e 22.

³¹ Cf. art. 4º do cit. DL.

³² Cf. Lei 7.735, de 22 de fevereiro de 1989, que adotou a MP 34, de 23 de janeiro de 1989.

³³ Cf. nosso *Execução Fiscal*, Brasília, ESAF, 1984.

³⁴ Cf. Theotônio Negrão, *op. cit.*, p. 881. Em sentido contrário, acórdão do STF, relator Ministro Célio Borja, *DJU* de 28.4.89, p. 6.299. Consulte-se nosso “A Empresa Pública...”, *RTJE* 72/19 e *Revista dos Tribunais* 642/72.

está vinculada ou determina a lei, será inscrita e cobrada por esta última, eis que a autarquia hospeda receita que lhe é própria e a que lhe é estranha.

Destarte, as multas e os recursos, que se não encaixam como receita da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mas por lei constituem-se em receita da autarquia, por esta deverá ser inscrita e cobrada.³⁵

Não podem cobrar sua dívida, via execução fiscal, nenhum outro ente, que não os expressamente descritos no já citado artigo 1º, nem mesmo a agência financeira, se esta for empresa pública ou de economia mista, segundo a melhor doutrina e jurisprudência torrencial e pacífica.³⁶

Os territórios federais foram banidos da lei de execução fiscal, visto que não possuem fazenda própria, integrando seus créditos e débitos na Fazenda Nacional, o que não ocorria, sob o regime jurídico da legislação revogada ou derogada. A Constituição anterior distinguia o território com o privilégio de constituir com a União, os Estados e o Distrito Federal a República Federativa do Brasil.

Atualmente, o território não mais faz parte da Federação e, portanto, não é pessoa política. É parte da União, sem autonomia política.^{37,38}

10. Execução contra Pessoas Jurídicas de Direito Público

A execução fiscal contra pessoas jurídicas de direito público far-se-á, de acordo com o artigo 730 do CPC, visto que impenhoráveis os bens dessas pessoas, segundo o mandamento constitucional³⁹ e pacífica doutrina e jurisprudência.

Anteriormente ao CPC, a doutrina orientava-se no sentido de não admitir a execução contra esses entes, mas, após a introdução do Estatuto Processual, Milton Flaks advogava, com razão, na companhia de correta orientação pretoriana, sua inteira procedência, calcada essa execução nos artigos 730 e 731, com a citação da Fazenda, para opor embargos e, se não o fizesse, expedir-se-ia o respectivo precatório.⁴⁰

A situação não se modificou, com a Carta de 88. Esta também a lição de Silva Pacheco.⁴¹

Contra as demais pessoas da Administração Pública (empresa pública, sociedade de economia mista, fundação não autarquizada), dúvida não há quanto à sua submissão, *in totum*, à execução fiscal, ainda segundo as lições de Flaks, que cita o artigo 242 da lei de sociedades anônimas.

³⁵ Sobre o assunto, consultem-se nossos “Sujeito Ativo da Execução Fiscal” e as “Agências Financeiras e a Execução Fiscal”, *Revista de Processo* cit. 41/76 e 44/280, respectivamente. *Idem*, nosso “Parecer LXX”, publicado em *Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional*, 1981, tomo I, ano CXXXII, Brasília, 1986, pp. 404 a 421. *Idem*, “Inscrição da Dívida Ativa da Autarquia, Multas etc.”, *DOU* de 7.8.81, p. 14.954, e em *Pareceres...*, cit., PGFN, pp. 424 e segs.

³⁶ Neste sentido, Silva Pacheco, in *op. cit.* Em sentido contrário, acórdão do TFR relatado pelo Ministro Ilmar Galvão, in Theotonio cit., p. 883. Cf. nosso *Agência Financeira*, cit. Cf., também Milton Flaks, *Com. à Lei da Execução Fiscal*, Rio de Janeiro, Forense, 1981. Cf. também, de Humberto Theodoro, *Lei de Execução Fiscal*, 3ª edição, São Paulo, Saraiva, p. 134.

³⁷ Consultem-se também de Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Do Lançamento Tributário - Execução e Controle*, São Paulo, Dialética, 1999, e a *Revista Abop. Receitas Públicas*, Associação Brasileira de Orçamento Público, volume 2, nº 41, edição especial, Brasília, setembro/98 - abril/99.

³⁸ Cf. Celso Bastos, *Curso de Direito Constitucional*, 11ª edição, São Paulo, Saraiva, 1989, pp. 281 a 283.

³⁹ Cf. nosso “Hipoteca de Bens Públicos”, in *Revista de Processo*, cit. 46/195 e de Vicente Greco Filho, *Da Execução contra a Fazenda Pública*, Rumo Gráfica Editora, 1986.

⁴⁰ Neste sentido, ac. relatado pelo Min. Pedro Acioli, TFR, Ap. civ. 136.881-PR.

⁴¹ Cf. *op. cit.*, p. 30.

Não obstante, esta situação não é tão simples, como parece, pois se os bens públicos são impenhoráveis, como proceder com relação aos bens de uma empresa pública?

A única resposta lógica e em consonância com a Constituição é que, se a empresa pública tem por objeto atividades negociais, não há razão para se lhe não penhorarem os bens, em harmonia mesmo com os artigos 173 e 174 do Texto Magno,⁴² com as alterações introduzidas pelas Emendas 6/95 e 19/98.

Com efeito, reza o artigo 173 que a exploração direta da atividade econômica pelo Estado, salvo as exceções constitucionais, só será possível, quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou o relevante interesse da coletividade, segundo definição legal, de sorte que as empresas públicas, de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividades econômicas de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços sujeitar-se-ão ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, comerciais e trabalhistas, não lhes sendo permitido gozar de privilégios fiscais não extensivos às empresas privadas.

11. Inovações da LEF⁴³

Inúmeras inovações foram introduzidas, pela Lei 6.830, a princípio rejeitadas, contudo, com o tempo, foram plenamente absorvidas pela doutrina e jurisprudência, tornando-se paradigma para ulteriores reformas legislativas, tais como:

1. preparação e numeração da certidão ativa, por processo manual, mecânico e eletrônico, adiantando em décadas ao significativo progresso nesse campo;
2. comunhão da petição inicial com a certidão da dívida ativa, que dela fará parte integrante, como se transcrita fora;
3. permissão legal para constituição da petição inicial e da certidão da dívida ativa, num só documento, mesmo que por processamento eletrônico;
4. produção de provas pela Fazenda independentemente de requerimento na petição inicial;
5. o valor da causa será o constante da dívida que constar da certidão, acrescido dos encargos legais;
6. economia processual, reduzindo as exigências da petição inicial e impedindo a repetitiva e desnecessária conclusão dos autos ao juiz. O despacho inicial determinará, de uma só vez, a citação, pelas sucessivas modalidades, com ênfase para a citação pelo correio; o registro da penhora em registro próprio; a penhora, se não houver pagamento no prazo legal de 5 dias. Não se olvide a ilegal alteração, produzida pela Lei 8.212, de 1991. O artigo 53 deste diploma legal proibiu, absurdamente, o oferecimento de bens pelo devedor, no prazo de cinco dias, após a citação, facultando, na cobrança da dívida ativa da União, suas autarquias e fundações, que estas indiquem, na petição inicial, bens à penhora, que se realizará, concomitantemente com a citação, num retrocesso inconcebível. Se isto ocorrer, os bens, tantos quantos necessários, tornar-se-ão indisponíveis, de

⁴² Cf. de Vicente Greco Filho, *Da Execução contra a Fazenda Pública*, São Paulo Saraiva, 1986.

⁴³ Cf. nosso "A Execução Fiscal e as Recentes Alterações do Código de Processo Civil", *LTr - Suplemento Tributário* 39/95, p. 265.

- imediatamente, tendo o devedor apenas o prazo de dois dias, para pagar o débito, contado da citação, independentemente da juntada do mandado aos autos;
7. a citação, por edital, para o réu ausente do País;
8. garantia da execução, mediante fiança bancária, depósito bancário ou indicação de bens de terceiros à penhora;
9. pagamento de parcela incontroversa da dívida, e discutir o restante, desde que garantido o juízo;
10. penhora e avaliação por oficial de justiça-avaliador, no mesmo momento;
11. o prazo para embargos e impugnação passou para trinta dias, sem qualquer distinção, para o devedor e para o credor;
12. na esteira do artigo 337 do Código de Processo, a audiência pode ser dispensada, para o julgamento antecipado do feito;
13. o terceiro que ofereceu garantia para remição ou pagamento será intimado;
14. não faz mais a distinção entre praça e leilão;
15. o representante da Fazenda será intimado pessoalmente, em harmonia com o que se vinha fazendo, costumeiramente. Também, as autarquias devem sê-lo, vez que estão agasalhadas na expressão Fazenda Pública. Esta conclusão deflui da comunhão dos artigos 1º e 27, posto que a lei deve ser interpretada, no contexto, de forma que não conduza ao absurdo;
16. uma novidade alvissareira, no que diz respeito ao cancelamento da inscrição da dívida ativa, a qualquer título, até a decisão de primeira instância, produzirá a extinção da execução, sem quaisquer ônus, para as partes. Todavia, a jurisprudência, em uníssono, tem proclamado que é devida a verba honorária do executado, bem como o reembolso das custas processuais efetivamente gastas, após a apresentação dos embargos;
17. até a decisão de primeira instância, a certidão de dívida ativa poderá ser emendada ou substituída, com a devolução total do prazo para embargos;
18. as multas, qualquer que seja sua natureza, poderá ser cobrada da massa falida e da concordatária,⁴⁴ todavia, a doutrina e a jurisprudência tem repellido essa exegese;
19. o crédito fiscal goza de privilégio com alicerce no direito vigente e na melhor doutrina, conciliando-se com a lei falimentar vigente, sendo vedada qualquer alienação de bem, nos processos de concordata, falência, liquidação, arrolamento, inventário ou concurso de credores, sem a prova de quitação da dívida ativa ou a concordância da Fazenda Pública, nos exatos termos do artigo 31 da LEF.⁴⁵ Entretanto, a jurisprudência tem abrandado a rigidez desse dispositivo,⁴⁶ como, aliás, vem fazendo com os

⁴⁴ Cf. nosso "Sanções Tributárias", *Cadernos Pesquisas Tributárias*, São Paulo, RT, 1979, pp. 501 e segs. Em sentido contrário, consultem-se lúcido e erudito parecer de Sacha Calmon e Misabel Abreu Machado Derzi, *Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional*, Rio de Janeiro, Forense, 1, de 1997, pp. 63 e segs. e farta jurisprudência citada por Silva Pacheco, in *op. cit.*; de nossa autoria, in *Suplemento Tributário* 49/84. Consulte-se farta bibliografia citada no final da conferência.

⁴⁵ Cf. nosso "Créditos Fiscais na Falência", in *Revista de Processo* cit. 31/95 e segs.

⁴⁶ Cf. acórdãos cits., na *Revista dos Tribunais* 565/80 e *RJT/SP* 83/220.

artigos 11 (remoção do bem penhorado - § 3º), depósito para discussão judicial da dívida ativa (artigo 38);⁴⁷

20. a ação anulatória de débito fiscal, conquanto o artigo 38 da LEF exija depósito prévio, para sua propositura, pode ser proposta, independentemente dessa exigência, segundo pacífica e torrencial jurisprudência, capitaneada pelo “leading case”, relatado pelo eminente Ministro Luiz Rafael Mayer.⁴⁸ Entretanto, prossegue o aresto, a satisfação do ônus do depósito prévio da ação anulatória, por ter efeito de suspender a exigibilidade do crédito fiscal (artigo 151, II, do CTN), desautoriza a instauração da execução fiscal.

12. A Medida Cautelar Fiscal⁴⁹

A Lei 8.397, de 6 de janeiro de 1992, instituiu a medida cautelar fiscal, a ser instaurada, antes ou no curso da execução judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, tendo a lei incluído expressamente as autarquias, porque estas, sem dúvida, integram-se na Fazenda Pública.

Esse diploma legal avisa peremptoriamente que essa medida é dependente da ação principal (execução fiscal) e pode ser requerida contra o sujeito passivo do crédito tributário ou não tributário, regularmente constituído, após regular processo administrativo.

Várias são as hipóteses que autorizam o credor - Estado - a tomar essa providência, desde que:

1. não tendo domicílio certo, tenta ausentar-se ou alienar seus bens ou não paga a obrigação no prazo legal;
2. tenha domicílio certo, ausenta-se ou tenta, com o objetivo de elidir o cumprimento da obrigação;
3. em insolvência, aliena ou tenta alienar bens; contrai ou tenta contrair dívidas extraordinárias; coloca seus bens em nome de terceiros ou comete qualquer outro ato que fruste a referida execução;
4. deixa de pagar ou recolher crédito fiscal vencido, após notificado pela Fazenda Pública, a não ser que esteja garantido, em processo administrativo ou judicial; e
5. finalmente, tendo bens de raiz, tenta aliená-los, dá-los em hipoteca ou em anticrese, sem deixar bens livres e desembaraçados, de valor igual ou superior à dívida fazendária.

Esse instituto, visando substituir o arresto e antecipar-se à penhora, dados os pressupostos necessários, para sua concessão, difíceis de comprovar, não cremos terá atingido seu fim.

Vale dizer, deverá a Fazenda (Nacional, Estadual, do Distrito Federal, Municipal e suas autarquias) demonstrar, através de prova documental, que se há concretizado algumas das hipóteses mencionadas antes, além, é óbvio, juntar a prova literal do crédito para com a Fazenda.

⁴⁷ Cf., entre outras, Súmula 247 do extinto TFR, in *DJ* de 20.10.87, e Súmulas 1 e 2 do TRF da 3ª Região.

⁴⁸ Cf. RE 103.400-9 São Paulo, 1ª Turma - STF, *DJ* 1º. 2.85.

⁴⁹ Sobre o procedimento adotado, na órbita da Fazenda Nacional, vide a Instrução Normativa 5, de 1º de fevereiro de 1996, da Secretaria da Receita Federal, publicado no *DOU* de 5 seguinte.

O ponto alto da cautelar é tornar, de imediato, indisponíveis os bens até o limite da satisfação da obrigação, repetindo, entre outras, as Leis 6.024, de 13 de março de 1974, 8.212, de 24 de julho de 1991, e cerceando a liberdade do súdito, sem embargo de haver instrumentos, até mais poderosos, não utilizados, devidamente. Recebeu críticas mordazes e acertadas de Hugo de Brito Machado e Carlos Henrique Abrão.

Este autor, porém, sem razão plausível, credita a pretensos vícios da Lei 6.830 os atrasos que prejudicariam a cobrança da dívida ativa.⁵⁰ Seria procedente sua assertiva, se o legislador não houvesse decepado do diploma alguns recursos e providências, realmente, desastrosos. Entretanto, por mais que se deseje enxugar a lei, faz-se necessário dotar as partes de alguns instrumentos processuais, sob pena de se atentar contra a própria Constituição e o mais sagrado direito de defesa. Não acreditamos seja este o intento do autor. Não desconhecerá o ilustre magistrado que esta lei, pela modernidade e avanço, constituiu-se em fonte, para ulteriores reformas processuais. E, se morosidade subsiste, esta deve ser tributada à ausência de reformas complementares.⁵¹

13. Bem de Família

A Lei 8.009, de 29 de março de 1990⁵² (advinda da Medida Provisória 143/90), que dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família, tem merecido da doutrina e da jurisprudência incipiente vastas ponderações.

Instituiu como impenhorável o bem residencial do casal ou da entidade familiar, que não responderá por qualquer tipo de dívida civil, comercial, previdenciária, fiscal ou qualquer outra, contraída por cônjuges, pais ou filhos que sejam seus proprietários, desde que nele residam.

A lei, porém, excepciona algumas hipóteses insculpadas no artigo 3º.⁵³

A doutrina e a jurisprudência, em uníssono, mandou aplicar a lei, imediatamente, sem qualquer tergiversação (STJ), entretanto o Primeiro Tribunal de Alçada Cível de São Paulo rejeitou a retroação da lei.⁵⁴

Entidade familiar, novidade trazida por este diploma legal, vê-se distinguida nesta lei, e compreende não só a união de pessoas não casadas (artigo 226 da CF), mas também a reunião de pais e filhos.⁵⁵

Esta lei aplica-se também à Fazenda Pública (RE 6.708-RR - STJ, em 20.2.91).

O Tribunal Regional do Trabalho da 24ª Região, em acórdão relatada pelo juiz Márcio Amaro, decidiu, por unanimidade, que “somente a pessoa física se beneficia da impenhorabilidade de que trata o artigo 649, VI, do CPC, tratando-

⁵⁰ Cf. *Da Ação Cautelar Fiscal*, São Paulo, Edição Universitária de Direito, 1992, XIII.

⁵¹ Sobre o assunto, consultem-se, também, os excelentes trabalhos de Leonardo Greco (RT 685/256), Milton Flaks (RDA 199/61), José Augusto Delgado (RT 702/33) e Ovídio Batista da Silva (Revista Jurídica 178/5). Também, de Wanderley José Federighi, *A Execução conta a Fazenda Pública*, São Paulo, Saraiva, 1996.

⁵² Artigo 81, Lei 8.245, de 18 de outubro de 1991, acresceu ao artigo 3º da Lei 8.009/90 o inciso VII, para excepcionara da impenhorabilidade as obrigações decorrentes de fiança concedida em contato de locação.

⁵³ Sobre o assunto, consultem-se a obra de Carlos Gonçalves, *Impenhorabilidade do Bem de Família*, 2ª edição, Síntese, Porto Alegre, 1993 e de Theotonio Negrão, *Código*, cit., contendo farta citação bibliográfica.

⁵⁴ Cf. farta jurisprudência citada por Carlos Gonçalves, in *op. cit.*, pp. 10 e segs.

⁵⁵ Neste sentido, Carlos Gonçalves, in *op. cit.*, p. 154.

se de bens necessários ao exercício da profissão. A empresa, como pessoa jurídica, tem todos os seus bens sujeitos à penhora, inclusive máquinas, equipamentos e utensílios necessários ao seu funcionamento.”⁵⁶

Silva Pacheco, em preciosa obra, apresenta seleta e torrencial jurisprudência de nossos Pretórios Maiores, sinalizando que se trata de meritório instituto que deve ser estimulado em nosso país, tão carente de casa própria.⁵⁷

14. Embargos do Devedor e Garantia do Juízo

*Exceção de Pré-executividade em Face da Lei de Execução Fiscal*⁵⁸

Proposta de Alteração Legislativa

A Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980 - LEF, regula atualmente a cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do DF, dos Municípios e respectivas autarquias, aplicando-se subsidiariamente o Código de Processo Civil.

O artigo 16 oferta ao executado o prazo de 30 dias para oferecer embargos, perante o próprio juízo da execução, os quais, na nova sistemática, constituem uma ação, na qual o devedor-executado é o autor. Ou, na expressão de Liebman: ação incidente do executado. A sentença, ensina Alexandre de Paula, proferir-se-á naqueles e não na ação de execução. Eis por que a autuação em separado se faz necessária, ocasião em que o executado deverá alegar toda a matéria útil à defesa, requerer provas e juntar documentos e o rol de testemunhas, segundo o princípio da eventualidade, concentrando-se então toda a defesa do devedor. Neste sentido, o Min. Sálvio de Figueiredo.⁵⁹

Não admite a LEF os embargos, antes de garantido o juízo.

Esta é também a prédica do CPC - artigo 737, com o beneplácito da jurisprudência.⁶⁰ Assim entende Silva Pacheco.⁶¹ O direito anterior exigia fosse o juízo seguro pela penhora, depósito da coisa ou seu equivalente.

Não obstante, Theotônio Negrão coleciona acórdãos que admitem a apresentação de embargos, antes de seguro o juízo, nos casos em que o título executivo não se reveste das formalidades legais, denotando abuso de direito ou se o executado é pobre e não dispõe de bens para dar à penhora. Copiosa é a doutrina citada, abrangendo todas as facetas.⁶² Em harmonia com o sacro princípio constitucional do contraditório, o insigne jurista Athos Carneiro mostrou-se sensível a esse posicionamento.

Em casos excepcionais, admite-se, pois, a dispensa do pressuposto básico da garantia do juízo, com fonte na Carta Magna.

O executado pode efetuar o pagamento no juízo da execução e não obrigatoriamente na repartição fiscal⁶³ e alegar o pagamento nos próprios autos da execução fiscal, antes de efetivada a penhora, quando então o juiz deverá abrir vista dos

⁵⁶ Cf. Ag. 1.994/96, Adcoas, Informações Jurídicas e Empresariais, PP&T - Jurisprudência nº 2, de 30 de abril de 1997.

⁵⁷ Cf. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*, São Paulo, Saraiva, 1995, pp. 135 e segs.

⁵⁸ Publicado no Suplemento Direito & Justiça, do *Correio Braziliense*, de 14.12.98, Advocacia Pública, edição 7, setembro de 99, publicação oficial do Ibad.

⁵⁹ REsp 2.773-RS, DJ 18.6.90.

⁶⁰ Cf. *Revista dos Tribunais* 638/115.

⁶¹ *Coment. à LEF*, São Paulo, Saraiva, 1995, p. 192.

⁶² Cf. *Código de Processo Civil e Legislação Processual em Vigor*, 26ª edição. São Paulo, Saraiva, at. até 20.2.95.

⁶³ Cf. *Revista dos Tribunais* 599/95.

autos ao exequente, atento ao magistério ditado pela jurisprudência, sinalizada pelo acórdão relatado, pelo Min. Pádua Ribeiro.⁶⁴

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em acórdão relatado pelo ínclito juiz, Teori Albino Zavascki, com o beneplácito dos seus pares, decidiu que “a chamada exceção de pré-executividade do título consiste na faculdade, atribuída ao executado, de submeter ao conhecimento do juiz da execução, independentemente de penhora ou embargos, determinadas matérias próprias da ação de embargos do devedor. Admite-se tal exceção, limitada, porém, sua abrangência temática, que somente poderá dizer respeito a matéria suscetível de conhecimento de ofício ou à nulidade do título, que seja evidente e flagrante, isto é, nulidade cujo reconhecimento independa de contraditório ou dilação probatória.” Cita, em abono a essa tese, Pontes de Miranda, Galeno de Lacerda e Araken de Assis.⁶⁵ Em sentido contrário, julgado desta mesma Corte.⁶⁶

A doutrina e a jurisprudência contemplam fartamente a tese já vitoriosa de que a nulidade da execução pode ser argüida a qualquer momento e não requer seja o juízo seguro, nem sejam apresentados embargos à execução. Basta simples petição, devendo ser decretada *ex officio*,⁶⁷ ou resolvida incidentalmente.⁶⁸ É a exceção de pré-executividade.⁶⁹ Ainda, oposição pré-processual ou processual, nas lições de Pontes de Miranda.⁷⁰ Na preleção de Milton Flaks, na prática forense, essa liberalidade tem sido comum.⁷¹

O STJ, pela palavra do Rel. Min. Eduardo Ribeiro, da 3ª T., sentenciou que a nulidade do título, em que se alicerça a execução, pode ser oposta por simples petição, por ser suscetível de exame, de ofício, pelo magistrado,⁷² homenageando as Súmulas 346 e 473 do Pretório Excelso. Iterativa e torrencial é a orientação pretoriana.⁷³

Realmente, se as decisões sumuladas ordenam que a Administração pode (sem receio, acrescentamos que ela *deve*, não apenas pode) anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, respeitados sempre os direitos adquiridos, com razão bastante, podemos anunciar que o Judiciário *deve* fazê-lo, de imediato, ao se confrontar com ato ou título maculado com a saga da nulidade ou de vício insanável.

Roberto Rosas registra que o julgado não pode evidentemente ser invocado para amparar a revogação do ato por conveniência ou oportunidade, já que somente a Administração é seu árbitro, todavia, devem fazê-lo, tanto a Administração, quanto o Judiciário, na hipótese de ilegalidade ou ilegitimidade do ato.⁷⁴

⁶⁴ Cf. Ac. 105.944, MG, TFR, 4ª T., DJ 12.6.86.

⁶⁵ Cf. decisão da 2ª Turma, em 7 de novembro de 1996, Agravo Regimental no AI 96.04.47992/RS;

⁶⁶ Cf. decisão da 1ª Turma, Relator Juiz Gilson Dipp, AC 97.04.19614-8/RS, publicado no DJU de 19.11.97.

⁶⁷ Cf. *Revista dos Tribunais* 671/187.

⁶⁸ Min. Cláudio Santos - REsp 3.079 - MG, DJU 10.9.90, p. 9.126.

⁶⁹ Cf. Carlos Henrique Abrão, Manoel Álvares, Maury Bottesini, Odmir Fernandes e Ricardo Chimenti (*Lei de Execução Fiscal*, São Paulo, RT, 1997, p. 130).

⁷⁰ Cf. *Dez Anos de Pareceres*, 1975, IV/132/133.

⁷¹ *Com. à LEF*, Rio de Janeiro, Forense, 1981, p. 223.

⁷² Cf. REsp 3.264-PR.

⁷³ Cf. RT 511/221, 596/146, JTA 57/37, 95/128, 107/230, 97/228, RTJESP 85/274, RJTAMG 18/111.

⁷⁴ Cf. *Direito Sumular*, 7ª edição, São Paulo, Malheiros, 1995, pp. 192/4.

Jansen de Almeida, defendendo, com veemência essa já cristalizada postura, indaga, com muita pertinência: “se o credor criar um falso título executivo ou lhe faltar algum requisito essencial, deverá o devedor dispor de seu patrimônio, com o fim de garantir o juízo para opor embargos do devedor?” E responde com segurança que não!⁷⁵

Nelson Nery Júnior e Rosa Maria Nery indicam, entre outros, o magistério de Pedro Barcelos, que admite os embargos, independentemente de estar garantido o juízo: conquanto Alcides de Mendonça Lima se oponha a tal prática.⁷⁶

Ainda Alberto Caminha Moreira, em opulento estudo, fundado em rica jurisprudência e sólida doutrina, confirma esse entendimento.⁷⁷ Neste sentido, Cândido Dinamarco, Celso Neves, Humberto Theodoro Júnior, Ovídio Batista da Silva, Ernane Fidelis dos Santos, Luiz Edmundo Bojunga, Marcos Valls Feu Rosa, Donaldo Armelin, Haroldo Garcia Vitta, Hugo de Brito Machado, Schubert de Farias Machado, Wildo Lacerda Dantas.

A LEF ampara, *ex abundantia*, essa exegese, ao ditar que, até a decisão de primeira instância, a certidão de dívida ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo, com o apoio inequívoco do artigo 26 que autoriza a extinção da execução fiscal, até a decisão de primeira instância, se, a qualquer título, for cancelada a inscrição da dívida ativa, sem qualquer ônus para as partes. Entretanto, a doutrina e a jurisprudência, por unanimidade, têm instruído que a desistência da execução fiscal, após os embargos, não afasta a responsabilidade da exequente pelo ônus da sucumbência.

No passado, o Decreto do Império nº 9.885, de 29 de fevereiro de 1888, que disciplina o processo executivo fiscal, com excepcional clarividência, proclamava que se o réu comparecesse, antes de feita a penhora, não seria ouvido, salvo se ocorressem as hipóteses de haver sido paga a dívida, mediante comprovação através de documento autêntico ou mediante certidão de anulação da dívida, passada, pela repartição fiscal arrecadadora, ou ainda a requerimento do Procurador da Fazenda, por ordem transmitida pelo Tesouro. Portando, a lei autorizava o comparecimento do devedor em Juízo, para se defender, independentemente da realização da penhora, nos casos de nulidade do processo executivo ou quitação da dívida, ocorrendo, então a extinção da execução.⁷⁸

O Decreto 848, de 11 de outubro de 1890, que regulava a organização da Justiça Federal, também admitia a defesa em a garantia do Juízo, nas mesmas hipóteses, bem como o Decreto 5.225, de 1932, do Estado do Rio Grande do Sul.

Proposta

Propomos a alteração dos artigos 737 do Código de Processo Civil e 16 da Lei 6.830, de 25 de setembro de 1980, com o objetivo de sanar este vácuo legal, consagrando a orientação doutrinária e jurisprudencial e o alerta dos incisos XXV e LV do artigo 5º da Constituição vigente.

⁷⁵ Cf. “A Exceção de Pré-”, *Suplemento & Justiça*, Rio de Janeiro, Correio Braziliense, 11.9.95.

⁷⁶ Cf. *CPC e Legislação Processual em Vigor*, São Paulo, RT, 1994, p. 756.

⁷⁷ Cf. *Defesa em Embargos do Executado*, São Paulo, Saraiva, 1998.

⁷⁸ Cf. arts. 10, 12 e 31 da lei cit. Cf. *Novo Manual do Feitos da Fazenda*, de Souza Bandeira, Rio de Janeiro, agosto de 1888, nota 114.

Ao artigo 737, sugerimos o acréscimo de um parágrafo único, permitindo que o devedor, excepcionalmente, possa opor-se à execução, por meio de embargos, antes de seguro o juízo, desde que comprove, por meio de documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida.

A seu turno, ao § 1º do artigo 16, sugerimos o acréscimo da seguinte oração: “... salvo se o devedor comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida”, *in verbis*:

“Artigo 737...

Parágrafo único. Excepcionalmente, serão admitidos embargos, independentemente de estar seguro o juízo, se o devedor comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida.”

“Art. 16...

Parágrafo único. Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução, salvo se o executado comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução fiscal ou o pagamento da dívida.”

Justifica-se plenamente a alteração desses diplomas legais, para harmonizá-los, com a melhor doutrina e com mansa e pacífica jurisprudência, o que de resto se conforma com a legislação anterior ao Decreto-lei 960, de 1938, e ao Código de Processo Civil de 1939, que tratavam da matéria, com precisão cirúrgica.

No caso da execução fiscal, essa modificação legal encontra arrimo também no § 8º do artigo 2º e no artigo 26 da Lei 6.830, de 1980, pois este diploma legal já permite que, até a decisão de primeira instância, a certidão da dívida ativa - título executivo fiscal - possa ser emendada ou substituída, e a execução fiscal extinta, sem qualquer ônus, para as partes, se, antes da decisão de primeira instância, a inscrição da dívida ativa, for cancelada, a qualquer título.

15. Os Títulos da Dívida Pública⁷⁹ e a Garantia da Execução Fiscal⁸⁰

Os títulos da dívida pública derivam de empréstimos contraídos pelo Estado, ou, na expressão de Veiga Filho, o Estado tem o poder de dispor do capital alheio, por meio de empréstimo, comprometendo-se a reembolsar os credores. As quatro entidades políticas podem lançar títulos públicos, sob forma nominativa e ao portador. A Constituição estabelece regras rigorosas concernentes à dívida pública, que vão desde os princípios que informam o Direito Financeiro a que se sujeitam os créditos públicos até as normas especiais a estes destinadas. As denominações desses títulos variam, de acordo com o fim a que se destinam, distinguindo-se as apólices, bônus do Tesouro Público, cupões, obrigações, bilhetes etc.

A lei permite que o executado dê em garantia título da dívida pública e títulos de crédito com cotação na Bolsa, contudo, a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (qualquer delas) poderá ser feita, desde que a lei ordinária específica autorize, porque esta é a sinalização impositiva do artigo 170 do Código

⁷⁹ Sobre a validade dos títulos, consultem-se a sentença do juiz federal Dr. Carlos Humberto de Souza, publicada no *DJ* de 11.2.03. Consultem-se também “As Medidas Provisórias”, *Prática Jurídica da Editora Consulex*, 8 de 30.11.02, e *Revista Jurídica Consulex* 148 de 15.3.03.

⁸⁰ Publicado na *Gazeta Mercantil*, de 2.2.99, e no Suplemento Direito e Justiça, do *Correio Brasileiro*, de 8.2.99, Adcoas 6, de junho 1999, *Via Legis*, Manaus, 13, julho 1999, Adcoas, Doutrina, 6, junho 1999.

Tributário Nacional, com o que está de acordo o Procurador, Aldemário Araújo Castro. A Lei 6.830/80 regula a cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do DF, dos Municípios e respectivas autarquias, aplicando-se subsidiariamente o Código de Processo Civil. Proposta a execução fiscal e citado o executado, tem este o prazo de cinco dias, para pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos legais, *ou então garantir a execução*. No entanto, o artigo 53 da Lei 8.212/91, de duvidosa constitucionalidade, produziu sérios estragos no sistema legal vigente, ao tratar da execução da dívida ativa da União e de suas autarquias e fundações públicas, em sede imprópria, permitindo ao credor-exeqüente indicar bens à penhora, que se fará, concomitantemente, com a citação do devedor, ficando, desde logo, indisponíveis os bens do devedor, o que constitui retrocesso imperdoável, digno de ser revogado. Estas figuras espúrias são danosas e ferem frontalmente o Texto Magno, não se harmonizando com o direito moderno. A citada Lei 6.830 autoriza, categoricamente, que o executado, em garantia da execução da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão da Dívida Ativa, efetue depósito em dinheiro, ofereça fiança bancária, nomeie bens à penhora com observância do artigo 11, ou ainda indique à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública. Além de ser facultativa, a iniciativa de oferecer bens à penhora é do credor, pois o artigo 10 adverte que, não ocorrendo o pagamento nem a garantia referida, a penhora poderá recair sobre quaisquer bens do executado, excepcionados os impenhoráveis, por imposição da lei. Essa nomeação far-se-á ao oficial de justiça ou por petição ao juiz e poderá ser recusada, se o bem indicado não for de fácil comercialização, em consonância com a sábia lição do aresto do Superior Tribunal de Justiça, relatado pelo Ministro Ari Pargendler.

A indicação de bens de terceiro tanto poderá referir-se a móveis, incluindo-se os títulos da dívida pública e os créditos com cotação na bolsa, quanto a imóveis, e, neste caso, imprescindível será a anuência do proprietário e de seu cônjuge.

A MP 1.763-62, de 1999, que consolidou a legislação em vigor, sobre os títulos da dívida pública, no artigo 6º, dispõe que, a partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de *resgate*, assim que, se, para o pagamento de tributos, a lei concedeu autorização, obviamente, também poderá o executado indicar os títulos oferecidos, por terceiros, a fim de garantir a execução que lhe é movida, porque a Lei 6.830 e o CPC expressamente autorizam. Atente-se para a medida provisória subsequente que omitiu esse artigo.⁸¹ O artigo 11 da LEF impõe uma ordem a ser obedecida, que não pode ser desprezada, vindo os títulos da dívida pública e os de crédito com cotação na Bolsa, em segundo lugar. Mas, essa ordem, de acordo com Heraldo Garcia Vitta, não é de rigor e pode, com a concordância do credor, ser desconsiderada. Em sentido contrário, apregoa Silva Pacheco, sentenciando que, não seguida a ordem legal, mesmo que, com a anuência do juiz, considerar-se-á, como não feita, conquanto poderá o magistrado, a qualquer tempo, por solicitação do credor, substituir por outros, ainda que não obedecida a ordem apontada pelo ci-

⁸¹ Consulte-se sobre o assunto o trabalho do Dr. Aldemário Araújo Castro, em seu *site*, na Internet, onde também se encontram diversos artigos a respeito dessa matéria: <http://www.geocities.com/Athens/Olympus/7393/assuntos.htm>. Consulte-se ainda *Apólices da Dívida Pública*, coletânea de documentos históricos, do Professor Habib Tamer Badião, Goiânia, 1999.

tado dispositivo. Exige-se, contudo, a motivação, para o sucesso deste pedido. Ou, ainda ao executado, poderá o juiz deferir a substituição da penhora por depósito ou fiança bancária. Se, por um lado, alguns tribunais têm anunciado que não vale o oferecimento pelo devedor de títulos da dívida pública, se o executado dispunha de dinheiro, não menos verdade é que o Superior Tribunal de Justiça, em acórdão relatado pelo Min. Carlos Mário Velloso, fez prevalecer a tese de que a gradação proposta pelo CPC e pela Lei 6.830 é relativa e pode ser alterada pelas circunstâncias e tendo em vista as peculiaridades de cada caso. Justifica-se ademais a nomeação de direito de crédito sobre o precatório, se este é muito superior ao crédito cobrado, na execução. Títulos de clube, que não tenham cotação na Bolsa, porém têm valor econômico e são de fácil aceitação, podem ser penhorados, se antes não foram indicados, o mesmo ocorrendo com os títulos de créditos autônomos, como a letra de câmbio, *warrant*, *cédula de crédito industrial* etc., o que é perfeitamente legal. Os títulos da dívida pública não se prestam para substituir o depósito em dinheiro e não suspendem a execução, segundo orientação mansa e reiterada do STJ; contudo decidiu esta Corte que a não-aceitação pela Fazenda Pública do oferecimento de títulos da dívida agrária, para fins de penhora, na execução que lhe é movida por esta, constitui violação do direito subjetivo, amparado por mandado de segurança. Observe-se que a LEF deu primazia ao oferecimento de títulos públicos e de créditos, em lugar dos metais e pedras preciosos, navios e aeronaves, bens imóveis, veículos, móveis e semoventes ou direitos e ações.

16. Penhora Administrativa

As leis são amostras de comportamento que traduzem a consciência social de uma era e de um povo

A cobrança dos créditos tributários tem despertado tanto os estudiosos quanto a própria comunidade e induzido a debates dos mais oportunos e profícuos, porquanto se, de um lado, a Justiça deve ser ágil e dinâmica, de outro, os direitos fundamentais do homem não podem ser postergados, sob pena de se esmigalharem milhares de anos de fecunda civilização.

Esta a questão transcendental que se propõe, o dilema maior: garantia e presteza - *segurança para o administrado e agilidade para o Estado-fisco*.

O Brasil, historicamente, sempre conheceu a tradicional divisão de poderes do Estado, visto que da harmonia destes exsurgia a garantia dos direitos do cidadão e o meio mais seguro de tornar efetivas as garantias constitucionais, sem embargo de, durante o Império, haver surgido, com D. Pedro I, o Conselho de Estado, suprimido pelo Ato Adicional de 1824, e restaurado por D. Pedro II, em 1841.

Não obstante, a República, modelada no figurino norte-americano, instituiu a Justiça Federal, que absorveu o contencioso administrativo. Esta discriminação de poderes, longe de ser estática e esotérica, é mesclada pela interação e vigilância recíprocas, em consonância com os ensinamentos de Montesquieu, porquanto este fosso absoluto não mais se afeiçoa ao Estado moderno, dada a evolução para o Estado social ou, como ensina Lowenstein, as teorias mais modernas projetam novas separações de funções e atividades, de sorte que a absoluta separação não mais existe.

O homem, visando aperfeiçoar os instrumentos ao seu dispor, procura romper certos tabus e assim atingir melhor seu *desideratum*.

A América Latina, conquanto tenha concebido um Modelo de Código Tributário, apresenta extrema diversidade em matéria processual fiscal, abeberando-se em fontes diversas do continente europeu e dos Estados Unidos da América (*Tax Court*), destacando-se a alemã, a italiana e a francesa, adotando alguns países o contencioso administrativo com poder jurisdicional, com independência da administração ativa.

Como afirmei, alhures, no Brasil, não há que se falar em contencioso administrativo com poder jurisdicional.

Se a consciência jurídica nacional vem repelindo, com veemência, esta solução - contencioso administrativo com poder jurisdicional - não é menos verdade que ela exige imediata tomada de posição que amenize os efeitos de uma justiça tardia. A criação dos juizados de pequenas causas tem demonstrado que é preciso a vontade política para se resolverem questões aparentemente insolúveis.

A morosidade da justiça é um problema universal, dado o modo nefasto como é tratado nas variadas Constituições, quebrando-se-lhes a autonomia financeira, como argutamente rememorava Giuliani Fonrouge, prejudicial, por isso mesmo, tanto para o Estado, quanto para os súditos, que sofrem conseqüências desastrosas.

Uma das medidas históricas é a previsão constitucional de uma justiça especializada, fincada no Poder Judiciário, à semelhança da Justiça Laboral, sedimentando, assim, a tradição pátria e afastando, de vez, o impasse.

Contudo, não basta a institucionalização de uma justiça especializada, torna-se necessário mais que isto.

Aqui se sedia o ponto nevrálgico. No âmbito processual, há que se fazer, também, um remendo na lei vigente, sem romper o sistema, mas complementando-o, com a experiência alienígena, adaptada à realidade brasileira, sem quebrar os laços constitucionais e a tradição histórica, com a realização da penhora administrativa, diferentemente, entretanto, da operada no direito comparado e pretendida por alguns reformadores.

Assim que, o nobre e operoso Senador Lúcio Alcântara honrou-nos, imensamente, adotando tese que vimos esposando, há mais de duas décadas, apresentando projeto de lei que institui a penhora administrativa executada por órgão jurídico da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias, que, entretanto, poderá optar por executar a dívida ativa nos moldes da Lei de Execução Fiscal vigente.

Esta proposta tem em vista aperfeiçoar a cobrança da dívida ativa, sem destronar os direitos e garantias fundamentais agasalhados pela Lei Maior e pela consciência jurídica universal, conquanto fugindo do modelo tradicional, que autoriza se faça pela própria administração fiscal ativa.

Isto porque a penhora é um ato administrativo e não jurisdicional, segundo a melhor doutrina, não necessitando realizar-se sob as vistas do juiz, como enfaticamente tem proclamado o eminente Ministro Carlos Mário da Silva Velloso.⁸²

Seria, entretanto, um contra-senso que o próprio órgão fiscal (administração ativa) que tem a função, das mais relevantes, de autuar, fiscalizar e efetuar o lançamento, também efetivasse a penhora.

⁸² Cf. Entrevista do Ministro Carlos Mário Velloso ao Dr. Nicanor Sena Passos, diretor da *Revista Jurídica Consulex*. Cf. *Revista* cit. 8, de 31 de agosto de 1997.

Na execução da dívida ativa, a maior parte das execuções exaure-se antes de embargada a execução, isto é, o pagamento dos débitos dá-se antes da penhora e da apresentação dos embargos.

Estes, por sua vez, de acordo com o direito positivo e a melhor doutrina, constituem ação que, no magistério de Liebman, consubstancia uma ação incidente do executado - do devedor - já que o procedimento executório não comporta defesa, visto que não há matéria litigiosa a se discutir e decidir.

O devedor passa a ser o autor e o credor-exequente, o réu, com o objetivo de anular ou reduzir a execução ou, ainda, suprimir a eficácia do título.

Desta forma, a Fazenda Pública (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e sua autarquias) poderá optar por promover a execução, antes do ingresso em juízo, através da Procuradoria Fiscal, até a penhora, calcada na certidão de dívida ativa, que goza da presunção de legitimidade e auto-executoriedade. Lembre-se que a inscrição, na opinião da doutrina dominante, deverá ser feita por procurador ou advogado do referido órgão jurídico.

A lei vigente - Lei 6.830, de 1980, já disciplina o processo após a apresentação dos embargos, aplicando-se subsidiariamente o Código de Processo Civil. Nada impede, porém, que ela o faça, escolhendo a via disciplinada por essa lei.

Daí, conclui-se que nem a Lei de Execução Fiscal estará afetada, nem se subtrai ao Fisco a prerrogativa de eleger a via que melhor lhe convier.

Ao devedor também não fica suprimida a via judicial, expressamente, consagrada na Lei Magna, ou seja, não efetuando o pagamento da dívida, no prazo legal, após a inscrição do crédito como dívida ativa e, se desejar apresentar os embargos, fá-lo-á de conformidade com o artigo 16 da lei mencionada ou valer-se das demais medidas e ações judiciais, inclusive o mandado de segurança.

Os embargos serão interpostos, perante o juiz competente para a execução judicial da dívida ativa, que requisitará, de ofício, o processo administrativo em que se tiver efetivado a determinação da inscrição e a penhora.

O prazo, para a Procuradoria ou o órgão jurídico, encaminhar os autos, é de quarenta e oito horas e, não o fazendo, estarão sujeitos às penalidades legais.

O texto legal prevê ainda que, efetuado o pagamento, antes ou durante a penhora, esta será desfeita, imediatamente, cabendo-lhe tomar as providências cabíveis, no prazo improrrogável de quarenta e oito horas, sob pena de responsabilidade de quem se omitir.

Com isto, o direito brasileiro estará inovando, porque a Fazenda Pública poderá executar o seu próprio ato realizando a penhora administrativa, por autoridade competente - o procurador ou o advogado do Poder Público - após a determinação da inscrição da dívida ativa, efetuando previamente o controle da legalidade prevista na legislação própria.

Este ato parece-nos mais legítimo e consentâneo com os cânones constitucionais do que a decretação de indisponibilidade de bens produzida de imediato pela medida cautelar proposta pelo Fisco, antes ou durante a execução fiscal.

Basta o exame superficial da Lei 8.397, de 6 de janeiro de 1992, para se duvidar de sua constitucionalidade, em face dos esdrúxulos pressupostos que autorizam sua propositura.

Também o artigo 53 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, produziu sérios estragos no sistema legal vigente,⁸³ ao tratar da execução da dívida ativa da União e de suas autarquias e fundações públicas, em sede imprópria, permitindo ao credor-exeqüente indicar bens à penhora, que se fará, concomitantemente, com a citação do devedor, ficando, desde logo, indisponíveis os bens do devedor, o que constitui retrocesso imperdoável, digno de ser revogado, como aliás o faz o projeto do Senador.

Estas figuras espúrias são mais danosas e ferem frontalmente o Texto Magno, não se harmonizando com o direito moderno, ao contrário da penhora administrativa, se realizada, por órgão jurídico competente.

O texto do Projeto de Lei do Senador Lúcio Alcântara, objeto do PLS é o seguinte:

Projeto de Lei do Senado nº 174, de 1996⁸⁴

Institui a penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, e dá outras providências.⁸⁵

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Fica instituída a penhora administrativa, executada pelas Procuradorias Fiscais ou da Fazenda Nacional da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias.

Art. 2º Após a inscrição da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias, pela respectiva Procuradoria ou pelo órgão jurídico competente, estes poderão optar por executar a Dívida Ativa nos moldes da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, ou segundo o disposto nesta Lei.

Art. 3º Inscrito o crédito tributário ou não-tributário, a respectiva Procuradoria ou órgão jurídico competente notificará o devedor, para pagá-lo, no prazo de cinco dias, amigavelmente, sob pena de proceder à penhora de seus bens, tantos quantos bastem para a garantia da dívida, na forma dos arts. 7º, IV, 8º, 9º, 10 e 11 da Lei nº 6.830, de 1980, no que couber.

Parágrafo único. A penhora será realizada por servidor habilitado, na forma do regulamento.

Art. 4º Em caso de pagamento do crédito para com a Fazenda Pública, a penhora será desfeita, imediatamente, devendo essa tomar as providências cabíveis, no prazo impostergável de quarenta e oito horas, sob pena de responsabilidade de quem der causa à omissão.

Art. 5º Realizada a penhora, o devedor poderá oferecer embargos, na forma da Lei nº 6.830, de 1980, perante o juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, o qual requisitará, de ofício, o processo administrativo em que se tiver efetivado a ordem de inscrição e a respectiva penhora administrativa.

⁸³ Leia-se, de Rogério de Menezes Fialho Moreira, "O Plano de Custeio da Previdência as Alterações da Penhora na Execução Fiscal", *RTJE* 13/37.

⁸⁴ Vide este projeto de lei reapresentado, pelo Senador Lúcio Alcântara, no apêndice a esse trabalho.

⁸⁵ Em sentido contrário, a essa tese, consulte-se o trabalho de Aldemário Araújo Castro, publicado na *Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional* nº 2, 1998, Forense e Sinprofaz, onde também se encontra publicado nosso trabalho a respeito da penhora administrativa.

Parágrafo único. A Procuradoria ou o órgão jurídico competente deverá encaminhar ao juiz o referido processo, no prazo de quarenta e oito horas, sob as sanções da lei.

Art. 6º Aplicam-se, no que couber, as disposições do Código de Processo Civil e da Lei nº 6.830, de 1980.

Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 8º Revogam-se o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e as disposições em contrário.

Justificação

O presente projeto de lei visa o aperfeiçoamento da cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública - tanto da União, quanto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos respectivos entes autárquicos -, sem ferir os direitos fundamentais do cidadão, embora se criem instrumentos eficazes para coibir a evasão fiscal.

Não há dúvida de que o Estado necessita de instrumentos capazes de barrar a desenfreada sonegação e a mais absurda das injustiças praticadas contra o bom contribuinte, que paga em dia seus tributos; sem, entretanto, se esmigalhar o mais sagrado dos direitos fundamentais, consagrado através dos tempos, pelas civilizações modernas: a garantia e a preservação do juiz natural, estatuído em nossa Lei Maior (art. 5º, XXXV) como fundamento da democracia.

Para obviar esses males, a doutrina vem pensando em soluções as mais diversas, destacando-se a introdução do contencioso administrativo, com poder jurisdicional, tal qual existente em diversos países, conforme ensinamentos dos Mestres Carlos M. Giuliani Fonrouge e Susana Camila Navarrine (in “Procedimiento Tributario”, ed. Depalma, Buenos Aires, 1995) e do Professor Leon Frejda Szklarowsky, Subprocurador-Geral da Fazenda Nacional aposentado (cf. “Execução Fiscal”, ed. Ministério da Fazenda, Escola de Administração Fazendária, Brasília, 1984).

O Professor Leon Frejda Szklarowsky, estudando os aspectos do Contencioso Fiscal e Administrativo no Brasil, enfrenta a questão fisco-contribuinte segundo o axioma *garantia e agilidade*: segurança para o administrado e presteza para o Estado-Fisco, na cobrança de sua dívida ativa, advogando a instituição da penhora administrativa (cf. “Reforma Tributária”, in Arquivos do Ministério da Justiça, ano 39, nº 168, março de 1986, pp. 84 a 93), segundo modelo não tradicional, que propõe, e mais consentâneo com a consciência jurídica brasileira.

E, mais recentemente, em seu trabalho “A Justiça Fiscal e a Reforma da Constituição” (in Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, Revista dos Tribunais, vol. 10, ano 3, janeiro-março de 1995, pp. 207 a 210), fortalece a tese da penhora administrativa, sem, contudo, fissurar o princípio do juiz natural, nos seguintes termos:

“Penhora administrativa.

No âmbito processual tributário, há que se fazer também um remendo na lei, sem qualquer fissura no sistema, aproveitando a experiência alienígena e adaptando-a à realidade brasileira, sem romper os liames constitucionais e a tradição histórica do País, permitindo-se a realização da penhora administrativa.

A penhora administrativa não configura atividade jurisdicional e, portanto, não necessita realizar-se sob as vistas do juiz, como ressalta, enfaticamente, o Min. Carlos Velloso.

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

Os embargos, por sua vez, segundo o direito vigente e a melhor doutrina, constituem ação, que, no magistério de Liebman, consubstancia uma ação incidente do executado, vez que o procedimento executório, propriamente dito, não comporta defesa, já que fundado na idéia fundamental de não haver matéria litigiosa a discutir e decidir.

O executado passa a ser o autor, e o exeqüente, o réu, a fim de anular ou reduzir a execução ou suprimir ao título sua eficácia executiva, estando os embargos sujeitos aos requisitos da petição inicial.

O devedor exerce verdadeiro direito de ação.

Destarte, pode a lei assentir que, antes do ingresso em juízo, a Fazenda Pública, através do órgão jurídico competente - Procuradoria Fiscal, ou da Fazenda -, promova a execução forçada até a penhora, alicerçada na certidão de dívida ativa, que goza da presunção de legitimidade e auto-executoriedade.

Contrariamente ao que ocorre no Direito Alemão e Espanhol, que conferem à administração fiscal a prerrogativa de promover a execução forçada do crédito tributário, após o lançamento, propomos que aquele encargo caiba ao Procurador-Advogado do Estado ou da Fazenda Pública, após a inscrição do crédito fiscal como dívida ativa, verificados os pressupostos de sua legitimidade e legalidade, sem quaisquer riscos, para o contribuinte, e somente até a penhora.

Esta, por ser ato puramente administrativo e não judicial, será executada por funcionário credenciado da Procuradoria, sob a supervisão do Procurador, no Juízo competente para propor a execução fiscal e interpor os embargos à execução.

Em caso de embargos à execução, requisitará o juiz o processo administrativo respectivo, no qual se efetivou a ordem de inscrição como dívida ativa e de penhora.

A Lei de Execução Fiscal - Lei nº 6.830, de 22.9.80 - já disciplina o processo após os embargos, devendo uma lei própria regular a atividade do procurador e o processo, desde a inscrição da dívida ativa até a penhora administrativa, aplicando-se, subsidiariamente, o Código de Processo Civil. Não obstante, a Fazenda poderá optar por cobrar sua dívida, através da via de execução, consubstanciada na Lei nº 6.830 cit., prescindindo da penhora administrativa.

Como se conclui, nem a Lei de Execução Fiscal estará afetada, nem se furta da Fazenda Pública a faculdade de efetivar a cobrança pela via elegida.

Observe-se que ao devedor não fica suprimida a via judicial, expressamente consagrada no inc. XXXV do art. 5º da Lei Maior, como corolário do princípio constitucional expresso no art. 2º - harmonia e independência dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

Com efeito, não efetuando o devedor o pagamento após a inscrição do crédito como dívida ativa e respectiva penhora administrativa, poderá, se o desejar, embargar a execução fiscal, de conformidade com o art. 16 de Lei nº 6.830, ou ainda, valer-se das demais ações judiciais, inclusive de mandado de segurança.

...

Assim, o Direito Brasileiro estará inovando, porque permitirá à Fazenda Pública executar seu próprio ato administrativo, efetuando a penhora administrativa, por autoridade jurídica competente - o Procurador - Advogado do Poder Público, após a determinação da inscrição do crédito fiscal como dívida ativa, efetivando, previamente, o controle da legalidade, prevista na legislação, que abrigou essa atividade, exercitada, secularmente, pelo Procurador da Fazenda, em caráter privativo.

Isso ocorrerá, naturalmente, sem desmoronar o princípio do juiz natural.”

De fato, afigura-se revolucionária e de bom senso a proposta de penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, desgarrada da administração ativa, alicerçada em garantias legais e constitucionais. Daí, o presente projeto de lei, que regula a matéria nos arts. 1º a 7º.

Essa penhora administrativa não se opõe aos cânones constitucionais, porque, na verdade, não suprime nem impede o ingresso do devedor perante o Poder Judiciário, valendo-se da garantia fundamental que lhe oferece o inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, com assento no princípio básico da separação dos Poderes, inserto no art. 2º da Carta Nacional.

A penhora, por não ser ato judicial, mas, sim, administrativo, independe de se realizar perante o juízo, mesmo porque não está defeso ao devedor valer-se das demais ações judiciais ou do mandado de segurança, como o faz, ordinariamente.

O projeto de lei, por fim, pretende revogar o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (dispõe sobre a organização da seguridade social e institui o plano de custeio).

Esse dispositivo inovou, sem qualquer propósito, na cobrança tributária da União, estabelecendo que, na execução da dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, o exeqüente, isto é, o credor poderá indicar bens à penhora, que se efetivará concomitantemente à citação do devedor, ficando desde logo indisponíveis, o que caracteriza verdadeiro retrocesso, na opinião da melhor doutrina, e inverte, totalmente, o sistema do Código de Processo Civil e da citada Lei de Execução Fiscal (nº 6.380/80), reforçada, aliás, pela Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992 (institui medida cautelar fiscal, cuja decretação acarreta a indisponibilidade dos bens do sujeito passivo do crédito tributário ou não-tributário, até o limite da satisfação da obrigação, cf. art. 4º).

Impõe-se, pois, a revogação do mencionado art. 53 da Lei nº 8.212, de 1991, por contrariar a lei nacional de execução fiscal, desfigurando, total e inutilmente, o art. 8º da referida Lei nº 6.830, de 1980 - que, adotando sensível evolução doutrinária e jurisprudencial, ampliou, para cinco dias, o prazo dado ao devedor para pagar a dívida ou garantir a execução -, invertendo, desnecessariamente, a prerrogativa de o executado indicar bens à penhora. Espera-se, portanto, dos ilustres Pares a acolhida e, se possível, o aperfeiçoamento para o presente projeto de lei.

Sala das Sessões, 7 de agosto de 1996.
Senador *Lúcio Alcântara*

17. Reforma Tributária⁸⁶

Entretanto, minhas caras amigas e amigos, não basta a reforma da legislação processual. Não bastam remendos legislativos. É preciso dar um basta na demagogia desenfreada. É preciso mais. Faz-se necessária uma verdadeira reforma do Sistema Tributário, concomitantemente com as medidas sugeridas anteriormente.

De fato, o Sistema Tributário Brasileiro é bastante recente e surgiu, na verdade, com a Emenda Constitucional 18, de 1º de dezembro de 1965, que, no artigo 1º, delimitou, com cirúrgica precisão, essa área, desenhando sua composição: impostos, taxas e contribuições de melhoria, cimentando-se um sistema uno e nacional. Foi o primeiro movimento sério, com o objetivo de sanar a caótica estrutura tributária e os defeitos da Constituição de 1946 e ordenar as diversas competências, produzindo significativas inovações, com conceitos doutrinários novos, agasalhando uma classificação de imposto, calçada em nomenclatura econômica, e conciliando as diversas aspirações e tendências das variadas esferas de poder do Estado Brasileiro, em obediência às lições de Rubens Gomes de Sousa. Neste diploma maior, abeberou-se o legislador do Código Tributário Nacional. Constituiu-se, na palavra sábia de Bernardo Ribeiro de Moraes, em verdadeira e histórica reforma tributária, substantiva, não meramente formal.

O atual Sistema, incrustado, nos artigos 145 a 156 da Constituição de 1988, fugiu do excelente projeto elaborado por notáveis juristas, na subcomissão de tributos, remanescendo totalmente desfigurado na Comissão de Sistematização, durante a Constituinte, e plasma-se em uma substancial complexidade e iterativa alteração dos textos, que provoca custos altíssimos e ruinosos, quer para o Fisco, quer para o contribuinte, com propensão para a sonegação e a fatal inadimplência, como forma de sobrevivência.

A reforma do Estado e a tributária fazem-se, pois, necessárias, para recompor o sistema, e conformá-lo com o pensamento moderno de um Estado enxuto, mas não guloso e voraz. O texto vigente se, de um lado, revolucionou o Sistema Tributário, ao conceder aos Estados federados uma soma de impostos, que a União acabou por perder, todavia, recebeu esta, generosamente, entre outros, o imposto sobre grandes fortunas, que sequer regulamentou, e, desgraçadamente, vem criando outros tributos, dentre os quais se distingue o CPMF, que, de provisório, está se tornando definitivo, o verdadeiro salvador das grandes tragédias, mas que, na verdade, é mais um entre tantos tributos e encargos, que engrossam a carga tributária do sofrido povo brasileiro, demonstrando, inequivocamente, a falência do Estado e a falta de imaginação e sensibilidade dos estadistas ou, paradoxalmente, sua extremada afinidade com o comodismo condenável de resolverem-se os grandes problemas nacionais com a indiscriminada criação desses saborosos instrumentos de sacrifício da sociedade. Ou, como alerta, com muita sagacidade, o jurista Ives Gandra Martins, “muito tributo para nada”.

⁸⁶ Cf. nosso “A Reforma Tributária”, *Suplemento Direito & Justiça*, Rio de Janeiro, Correio Braziliense, de 4.8.97, e *LTr - Suplemento Tributário* 75/97.

As reformas devem acontecer, sem dúvida, preservando-se os direitos e garantias fundamentais, conquistados a duras penas, em séculos de civilização, tendo os governantes a obrigação de zelar por eles e não destruí-los. Nada justifica seu esmigalhamento em nome da boa causa ou por razões de Estado, tão comum nos Estados totalitários, de nefasta memória. A verdadeira justiça tributária consiste em cobrar tributos de todos, não apenas de alguns, sempre com moderação e respeito às citadas diretrizes.

O Ex-Ministro da Fazenda, Ernane Galvêas adverte, com razão, que a carga tributária no Brasil é perversamente elevada, chegando a 50%, porque só a metade paga imposto, já que nem o Governo nem o setor informal pagam. E, acrescentamos, grassa a sonegação, devido à desordenada e elevada carga tributária e onerosa máquina administrativa.

No Brasil, contrariando a melhor doutrina, a Constituição atual, em apenas nove anos de infrutífera vida, já foi emendada 22 vezes, com outras tantas emendas em gestação, quatro das quais versando sobre matéria tributária ou financeira, com a instituição de tributos ou encargos, enquanto que a Constituição dos Estados Unidos, em duzentos e dez anos de vigência, mereceu apenas vinte e seis emendas, o que demonstra a maturidade e a dignidade desse povo e a firmeza da Lei Máxima. Aqui, o eterno descompasso entre a realidade ideal e o oportunismo momentâneo. Por outro lado, as medidas provisórias, instrumento excepcional necessário, se, rigorosamente, urgente e relevante for a matéria, inclusive a tributária, transformou-se na espada de Dâmocles, com sua diuturna presença, gerando total insegurança aos súditos e às autoridades incumbidas de aplicar a lei.

O sistema atual alicerça-se em quatro princípios gerais, que definem as espécies tributárias, determinam a unicidade do sistema e delimitam a capacidade contributiva.

Um sistema que se preze deve fundar-se na simplicidade. Este é um princípio de fundamental significação, com a redução do ônus administrativo do governo e do custo administrativo do contribuinte.

Diminuir e não elevar a carga tributária.

Este propósito, porém, não parece ser do agrado dos reformadores de qualquer época!

Não se há de olvidar, ainda, que qualquer reforma fiscal deverá obrigatoriamente ter em vista o Mercosul, realidade a que se não pode furtar o legislador do nascente Século XXI, dada a interpenetração dos blocos regionais, com o que este deve estar atento às exigências desta nova construção político-institucional. Esse fenômeno não é virgem no Mercado Comum Europeu e em outros blocos econômicos, que se vêm adaptando facilmente ao novo contexto.

O substitutivo do Deputado Mussa Demes, à Proposta de Emenda Constitucional 175/95, altera o capítulo do Sistema Tributário Nacional, importando em excessiva concentração das competências impositivas em favor da União, agredindo mais ainda o já cambaleado pacto federativo.

Seguramente, não interpreta os anseios de um sistema mais sóbrio e enxuto, com menor número de tributos e diminuição da carga fiscal, redução da despesa e aperfeiçoamento da estrutura do Estado, objetivando uma efetiva justiça tributária. Incide no mesmo erro do insuportável sistema vigente e já superado, sendo incapaz de arrebentar as amarras desse pesadelo, que merece profunda reforma-

ção, com fonte na Emenda 18/65, adaptada ao universo de hoje, num quadro de modernidade e visão do futuro.

Eis, minhas caras amigas e amigos, um rápido panorama da legislação vigente e de minha proposta de aperfeiçoamento da cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, preservando o sagrado binômio - prestação para o Fisco e garantia para o súdito, bem como o desenho fugaz de uma simultânea reforma tributária.⁸⁷

18. Proposta Complementar - MPAS - Inovação Salutar

Ainda, há de se levar, em consideração, os significativos estudos preliminares do douto Grupo de Estudo, coordenado pelo Secretário Executivo do MPAS, Dr. José Cechin, complementando a proposta da penhora administrativa. Apresenta uma *minuta de projeto de lei, propondo a instituição da penhora e execução fiscal administrativa*.

Esse documento, ao contrário de minha sugestão inicial, somente admite a forma comum de execução, pela lei vigente, se as entidades designadas no artigo 1º, União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias e fundações, não tiverem estrutura adequada, para a implementação, nos moldes propostos. O Projeto do Senador Lúcio Alcântara, que adotou o estudo e projeto referidos, permite a opção por um dos dois sistemas, em qualquer hipótese.

O citado esboço de projeto inova, sem dúvida, com muita propriedade, e representa um avanço, ao agasalhar idéia original do magistrado federal e professor de Direito, Dr. Souza Prudente, que autoriza não somente a penhora, como o fizemos, *mas também o leilão, a arrematação e a adjudicação se façam, no âmbito administrativo, porque estes são atos tipicamente administrativos e não judiciais*.

Esse eminente mestre não se insubordina contra a execução administrativa, desde que seja plena, pois não concorda que as entidades arroladas no artigo 1º não tenham meios de implementar essa novidade, conquanto faça algumas restrições ao esboço, que careceria de aperfeiçoamento. Também o juiz federal, Dr. Hamilton de Sá Dantas, demonstrou simpatia por essa verdadeira revolução processual.

Mantém o texto esboçado, corretamente, a faculdade de o executado embargar a execução, em juízo, no prazo de trinta dias, e estende os embargos à arrematação e à adjudicação, conciliando-se plenamente com a Constituição.

Com relação a esse documento, permito-me registrar que o nome não se coaduna com a realidade, de modo que a denominação mais adequada, parece-me, é execução fiscal, porque no âmbito administrativo só se praticam os atos administrativos e não se afasta o súdito do ingresso no Judiciário, no momento adequado.

⁸⁷ Sobre a Reforma Tributária, consulte-se *Tributação na Economia Globalizada* (Debate sobre princípios e uma proposta de reforma tributária). Realização do Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendimentos do Estado de São Paulo. Textos condensados pelo jornalista Moacir Longo, tendo como fonte as transcrições das fitas gravadas durante os eventos. Entre os expositores distinguem-se: Fernando de Holanda Barbosa, Alcides Jorge Costa, Amir A. Kahir, André Franco Montoro Filho, André P. Mendes, Antônio dos Reis, Antonio B. Afonso, Ary Oswaldo Mattos Filho, Carlos Chiarelli, Carlos Zimmermann, Ciro Gomes, Clóvis Panzarini, Daniel Lederman, Durval Goyos Júnior, Emerson Kapaz, Fernando Rezende, Francisco de Almeida Neto, Frederico Mazzucchelli, Gustavo Krause, Hélio Rosas, Ives Gandra da Silva Martins, Jeovalter Santos, João Sayad, José de Lima, José Serra, José de Basto, Luiz Vieitez, Luiz Haully, Luiz Patury, Marcílio Moreira, Marcos Cinta, Martin Sampaio, Mizabel Derzi, Nelson Pessuto, Sulamis Daín e Yoshiaki Nakano, São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, 1999.

19. Conclusão

O contencioso administrativo, com poder jurisdicional, apartado da administração ativa, tal qual conhecido no direito comparado, não encontra apoio nos meios jurídicos nacionais, atentando contra a consciência social.

A Emenda Constitucional 1, de 1969, à Constituição de 1967, *ex vi* da Emenda 7, de 1977, modificou o § 4º do artigo 153 da Carta Política, permitindo, pelo artigo 203, que os entes federados criassem o contencioso administrativo, sem lhes outorgar o poder jurisdicional e com a faculdade de a parte vencida na instância administrativa requerer diretamente ao tribunal competente a revisão da decisão nela proferida (artigo 204). Este dispositivo nunca saiu do papel.

A tentativa de introduzi-lo, no Brasil, sem proibir que tivesse poder jurisdicional, através da proposta de emenda constitucional, do Presidente Figueiredo, em 1982, foi repelida por toda a sociedade.

Destarte, ao invés de optar-se por um órgão contencioso, com poder jurisdicional, fincado, no Poder Executivo, melhor será pensar-se na ampliação da capacidade do Poder Judiciário, nos moldes dos Juizados Especiais, que têm dado significativo resultado. Para as execuções de valor até determinado limite, não se há de tergiversar em permitir-se sua apreciação por estes órgãos, a par da introdução da penhora administrativa, nos moldes propostos, para debelar de vez os males que afligem a Justiça, com as conseqüências que todos conhecem.

Permito-me, ainda, acrescentar uma observação que me ocorre, acerca do magistrado, pois, neste momento de angústia em que vivemos, nunca é demais lembrar o papel que este profissional desempenha na sociedade.

*O Magistrado*⁸⁸

Ser justo, sempre. Ser intransigente com a injustiça e a ilegalidade.

Ser solidário com o inocente. Ser duro com o infrator.

A magistratura é um verdadeiro sacerdócio. Ser magistrado é ser um sacerdote do Direito, ingressar em universos desconhecidos do ser humano, conviver com personagens até então estranhos e conhecer um pouco de cada um e viver no seu mundo, que agora também é dele, compartilhar e recriar um novo espaço - tempo, com novas criaturas a povoarem este cenário: o Templo da Justiça e da Verdade.

E o advogado, meus queridos estudantes, é o mais notável dos profissionais, e, a partir de 1988, tem seu lugar assegurado na Constituição, da mesma forma que o juiz e o membro do Ministério Público, porque a justiça se não há de realizar sem sua presença.

Vivemos num mundo, fascinante e até agora inimaginável, com a universalização presente e a Internet, revolucionando a comunicação de massas do século XXI, da era vulgar, já incrustado no anoitecer do Século XX, a navegar pelo espaço e pelo planeta (e quem sabe se, no futuro não tão longínquo, por todo o universo), sem sair-se de casa ou do gabinete de trabalho, conseguindo comungar seres de todos os credos, opiniões, cor, origem e tendências ou, na concepção larga de nosso Texto Político: todos são iguais, sem distinção de qualquer natu-

⁸⁸ Este artigo é uma homenagem à magistratura, num momento em que muitos a desacreditam, publicada em diversos repositórios, destacando-se o *Jornal da Comunidade*, de Brasília.

reza, aplicando na prática e naturalmente princípio basilar da Carta dos Direitos Humanos e da Carta das Nações Unidas, na verdade, o direito das gentes ou de todos os seres humanos.

Esta, no artigo 1º, inciso 3, assegura a cooperação internacional, para resolver os problemas internacionais de caráter econômico, social, cultural ou humanitário, e para promover e estimular o respeito aos direitos humanos e às liberdades fundamentais para todos, sem discriminação de raça, sexo, língua ou religião, consagrando o comando religioso de que o Altíssimo, Ele só, fez as criaturas e as dirige e Ele só fez, faz e fará todas as obras, sem distinção entre os seres, porque nenhum pai ou mãe distingue entre seus filhos.

E qualquer que seja o credo, a ideologia e a origem, idêntica será a ordem. O Grande Arquiteto do Universo é o supremo criador e construtor do Universo e pai e mãe de todos os seres, indistintamente.

O ser humano e o bom juiz devem, adaptar-se, imediatamente, ao novo milênio, que se aproxima velocemente, e a um mundo deslumbrante envolvido por novos mercados e blocos comerciais, significativas alterações das estruturas culturais e sócio-políticas, queda e criação de novos impérios econômicos e Estados, numa universalização jamais vista, e por descobertas científicas e tecnológicas, que exigem do homem e do novo juiz mais que meros expedientes legislativos ou messiânicas posturas, senão intensa arte de ourivesaria, na elaboração jurídica e aplicação do Direito, porque o verdadeiro direito é aquele que anda de mãos dadas com a justiça social e deve-se harmonizar com as novas realidades que despontam para não se apartar de vez do ser humano e fenecer solitário.

É verdade que o homem ainda se encontra no primarismo do desenvolvimento espiritual e social, predominando a violência individual e coletiva, descarada e impiedosa, a carnificina, o desrespeito ao semelhante, exteriorizando a fera diabólica, que pensávamos dominada para todo o sempre. Todavia, apesar de tudo, sem dúvida, a boa humanidade encontra-se em cada um de nós e verdadeiramente existe!

Este é o futuro, se todos se congregarem, num só ideal, a felicidade da família humana, através da solidariedade e do amor. E eu acredito na comunhão dos homens, para, finalmente, atingir a Idade de Ouro do Espírito, decantada pelos poetas latinos e pelos iluminados de todos os tempos.

Não podem, pois, os governos dos homens escarnecer daqueles que constituem o bastião da liberdade, porque a vida é o bem mais precioso do ser humano, mas a vida sem liberdade não tem qualquer significado, nem dignidade.

Todo o homem tem direito ao juiz natural e a receber dos tribunais nacionais competentes remédio efetivo para os atos que violem os direitos fundamentais que lhe sejam reconhecidos pela constituição ou pela lei. Não obstante, para que isso ocorra efetivamente necessário se faz que o artigo 2º da Carta Magna se cumpra efetivamente, através da independência e harmonia dos Poderes do Estado, fazendo prevalecer a dignidade da pessoa humana.

Muito obrigado.

Apêndice

1ª Proposta de Alteração Legislativa
Propomos a Instituição da Penhora Administrativa

*Projeto de Lei do Senado nº 608, de 1999*⁸⁹

Institui a penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, e dá outras providências.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Fica instituída a penhora administrativa, executada pelas Procuradorias Fiscais ou da Fazenda Nacional da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias.

Art. 2º Após a inscrição da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias, pela respectiva Procuradoria ou pelo órgão jurídico competente, estes poderão optar por executar a Dívida Ativa nos moldes da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, ou segundo o disposto nesta Lei.

Art. 3º Inscrito o crédito tributário ou não-tributário, a respectiva Procuradoria ou órgão jurídico competente notificará o devedor, para pagá-lo, no prazo de cinco dias, amigavelmente, sob pena de proceder à penhora de seus bens, tantos quantos bastem para a garantia da dívida, na forma dos arts. 7º, IV, 8º, 9º, 10 e 11 da Lei nº 6.830, de 1980, no que couber.

Parágrafo único. A penhora será realizada por servidor habilitado, na forma do regulamento.

Art. 4º Em caso de pagamento do crédito para com a Fazenda Pública, a penhora será desfeita, imediatamente, devendo essa tomar as providências cabíveis, no prazo impostergável de quarenta e oito horas, sob pena de responsabilidade de quem der causa à omissão.

Art. 5º Realizada a penhora, o devedor poderá oferecer embargos, na forma da Lei nº 6.830, de 1980, perante o juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, o qual requisitará, de ofício, o processo administrativo em que se tiver efetivado a ordem de inscrição e a respectiva penhora administrativa.

Parágrafo único. A Procuradoria ou o órgão jurídico competente deverá encaminhar ao juiz o referido processo, no prazo de quarenta e oito horas, sob as sanções da lei.

Art. 6º Aplicam-se, no que couber, as disposições do Código de Processo Civil e da Lei nº 6.830, de 1980.

Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 8º Revogam-se o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e as disposições em contrário.

Justificação

O presente projeto de lei visa o aperfeiçoamento da cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública - tanto da União, quanto dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos respectivos entes autárquicos - , sem ferir os direitos fundamentais do cidadão, embora se criem instrumentos eficazes para coibir a evasão fiscal.

Não há dúvida de que o Estado necessita de instrumentos capazes de barrar a desenfreada sonegação e a mais absurda das injustiças praticadas contra o bom

⁸⁹ O Projeto sob nº 174/96, arquivado no fim da legislatura passada, foi reapresentado pelo Senador Lúcio Alcântara, nesta legislatura, recebendo o número 608, de 1999.

contribuinte, que paga em dia seus tributos; sem, entretanto, se esmigalhar o mais sagrado dos direitos fundamentais, consagrado através dos tempos, pelas civilizações modernas: a garantia e a preservação do juiz natural, estatuído em nossa Lei Maior (art. 5º, XXXV) como fundamento da democracia.

Para obviar esses males, a doutrina vem pensando em soluções as mais diversas, destacando-se a introdução do contencioso administrativo, com poder jurisdicional, tal qual existente em diversos países, conforme ensinamentos dos Mestres Carlos M. Giuliani Fonrouge e Susana Camila Navarrine (in “Procedimiento Tributario”, ed. Depalma, Buenos Aires, 1995) e do Professor Leon Frejda Szklarowsky, Subprocurador-Geral da Fazenda Nacional aposentado (cf. “Execução Fiscal”, ed. Ministério da Fazenda, Escola de Administração Fazendária, Brasília, 1984).

O Professor Leon Frejda Szklarowsky, estudando os aspectos do Contencioso Fiscal e Administrativo no Brasil, enfrenta a questão fisco-contribuinte segundo o axioma *garantia e agilidade*: segurança para o administrado e presteza para o Estado-Fisco, na cobrança de sua dívida ativa, advogando a instituição da penhora administrativa (cf. “Reforma Tributária”, in Arquivos do Ministério da Justiça, ano 39, nº 168, março de 1986, pp. 84 a 93), segundo modelo não tradicional, que propõe, e mais consentâneo com a consciência jurídica brasileira.

E, mais recentemente, em seu trabalho “A Justiça Fiscal e a Reforma da Constituição” (in Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, Revista dos Tribunais, vol. 10, ano 3, janeiro-março de 1995, pp. 207 a 210), fortalece a tese da penhora administrativa, sem, contudo, fissurar o princípio do juiz natural, nos seguintes termos:

“Penhora administrativa.

No âmbito processual tributário, há que se fazer também um remendo na lei, sem qualquer fissura no sistema, aproveitando a experiência alienígena e adaptando-a à realidade brasileira, sem romper os liames constitucionais e a tradição histórica do País, permitindo-se a realização da penhora administrativa.

A penhora administrativa não configura atividade jurisdicional e, portanto, não necessita realizar-se sob as vistas do juiz, como ressalta, enfaticamente, o Min. Carlos Velloso.

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

Os embargos, por sua vez, segundo o direito vigente e a melhor doutrina, constituem ação, que, no magistério de Liebman, consubstancia uma ação incidente do executado, vez que o procedimento executório, propriamente dito, não comporta defesa, já que fundado na idéia fundamental de não haver matéria litigiosa a discutir e decidir.

O executado passa a ser o autor, e o exequente, o réu, a fim de anular ou reduzir a execução ou suprimir ao título sua eficácia executiva, estando os embargos sujeitos aos requisitos da petição inicial.

O devedor exerce verdadeiro direito de ação.

Destarte, pode a lei assentir que, antes do ingresso em juízo, a Fazenda Pública, através do órgão jurídico competente - Procuradoria Fiscal, ou da

Fazenda - , promova a execução forçada até a penhora, alicerçada na certidão de dívida ativa, que goza da presunção de legitimidade e auto-executoriedade.

Contrariamente ao que ocorre no Direito Alemão e Espanhol, que conferem à administração fiscal a prerrogativa de promover a execução forçada do crédito tributário, após o lançamento, propomos que aquele encargo caiba ao Procurador-Advogado do Estado ou da Fazenda Pública, após a inscrição do crédito fiscal como dívida ativa, verificados os pressupostos de sua legitimidade e legalidade, sem quaisquer riscos, para o contribuinte, e somente até a penhora.

Esta, por ser ato puramente administrativo e não judicial, será executada por funcionário credenciado da Procuradoria, sob a supervisão do Procurador, no Juízo competente para propor a execução fiscal e interpor os embargos à execução.

Em caso de embargos à execução, requisitará o juiz o processo administrativo respectivo, no qual se efetivou a ordem de inscrição como dívida ativa e de penhora.

A Lei de Execução Fiscal - Lei nº 6.830, de 22.9.80 - já disciplina o processo após os embargos, devendo uma lei própria regular a atividade do procurador e o processo, desde a inscrição da dívida ativa até a penhora administrativa, aplicando-se, subsidiariamente, o Código de Processo Civil. Não obstante, a Fazenda poderá optar por cobrar sua dívida, através da via de execução, consubstanciada na Lei nº 6.830 cit., prescindindo da penhora administrativa.

Como se conclui, nem a Lei de Execução Fiscal estará afetada, nem se furta da Fazenda Pública a faculdade de efetivar a cobrança pela via elegida.

Observe-se que ao devedor não fica suprimida a via judicial, expressamente consagrada no inc. XXXV do art. 5º da Lei Maior, como corolário do princípio constitucional expresso no art. 2º - harmonia e independência dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

Com efeito, não efetuando o devedor o pagamento após a inscrição do crédito como dívida ativa e respectiva penhora administrativa, poderá, se o desejar, embargar a execução fiscal, de conformidade com o art. 16 de Lei nº 6.830, ou ainda, valer-se das demais ações judiciais, inclusive de mandado de segurança.

Assim, o Direito Brasileiro estará inovando, porque permitirá à Fazenda Pública executar seu próprio ato administrativo, efetuando a penhora administrativa, por autoridade jurídica competente - o Procurador - Advogado do Poder Público, após a determinação da inscrição do crédito fiscal como dívida ativa, efetivando, previamente, o controle da legalidade, prevista na legislação, que abrigou essa atividade, exercitada, secularmente, pelo Procurador da Fazenda, em caráter privativo.

Isso ocorrerá, naturalmente, sem desmoronar o princípio do juiz natural.”

De fato, afigura-se revolucionária e de bom senso a proposta de penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, desgarrada da administração ativa, alicerçada em garantias legais e constitucionais. Daí, o presente projeto de lei, que regula a matéria nos arts. 1º a 7º.

Essa penhora administrativa não se opõe aos cânones constitucionais, porque, na verdade, não suprime nem impede o ingresso do devedor perante o Po-

der Judiciário, valendo-se da garantia fundamental que lhe oferece o inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, com assento no princípio básico da separação dos Poderes, inserto no art. 2º da Carta Nacional.

A penhora, por não ser ato judicial, mas, sim, administrativo, independe de se realizar perante o juízo, mesmo porque não está defeso ao devedor valer-se das demais ações judiciais ou do mandado de segurança, como o faz, ordinariamente.

O projeto de lei, por fim, pretende revogar o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (dispõe sobre a organização da seguridade social e institui o plano de custeio).

Esse dispositivo inovou, sem qualquer propósito, na cobrança tributária da União, estabelecendo que, na execução da dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, o exeqüente, isto é, o credor poderá indicar bens à penhora, que se efetivará concomitantemente à citação do devedor, ficando desde logo indisponíveis, o que caracteriza verdadeiro retrocesso, na opinião da melhor doutrina, e inverte, totalmente, o sistema do Código de Processo Civil e da citada Lei de Execução Fiscal (nº 6.380/80), reforçada, aliás, pela Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992 (institui medida cautelar fiscal, cuja decretação acarreta a indisponibilidade dos bens do sujeito passivo do crédito tributário ou não-tributário, até o limite da satisfação da obrigação, cf. art. 4º).

Impõe-se, pois, a revogação do mencionado art. 53 da Lei nº 8.212, de 1991, por contrariar a lei nacional de execução fiscal, desfigurando, total e inutilmente, o art. 8º da referida Lei nº 6.830, de 1980 - que, adotando sensível evolução doutrinária e jurisprudencial, ampliou, para cinco dias, o prazo dado ao devedor para pagar a dívida ou garantir a execução -, invertendo, desnecessariamente, a prerrogativa de o executado indicar bens à penhora.

Espera-se, portanto, dos ilustres Pares a acolhida e, se possível, o aperfeiçoamento para o presente projeto de lei.

Sala das Sessões, 7 de agosto de 1996.

Senador *Lúcio Alcântara*

2ª Proposta de Alteração Legislativa

Pré-Executividade

Propomos a alteração dos artigos 737 do Código de Processo Civil e 16 da Lei 6.830, de 25 de setembro de 1980, com o objetivo de sanar este vácuo legal, consagrando a orientação doutrinária e jurisprudencial e o alerta dos incisos XXV e LV do artigo 5º da Constituição vigente.

Ao artigo 737, sugerimos o acréscimo de um parágrafo único, permitindo que o devedor, excepcionalmente, possa opor-se à execução, por meio de embargos, antes de seguro o juízo, desde que comprove, por meio de documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida.

A seu turno, ao § 1º do artigo 16, sugerimos o acréscimo da seguinte oração: "..., salvo se o devedor comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida", *in verbis*:

"Artigo 737...

Parágrafo único. Excepcionalmente, serão admitidos embargos, independentemente de estar seguro o juízo, se o devedor comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução ou o pagamento da dívida."

“Art. 16...

Parágrafo único. Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução, salvo se o executado comprovar, por documento hábil, a nulidade do título ou da execução fiscal ou o pagamento da dívida.”

Justifica-se plenamente a alteração desses diplomas legais, para harmonizá-los, com a melhor doutrina e com mansa e pacífica jurisprudência, o que de resto se conforma com a legislação anterior ao Decreto-lei 960, de 1938, e ao Código de Processo Civil de 1939, que tratavam da matéria, com precisão cirúrgica.

No caso da execução fiscal, essa modificação legal encontra arrimo também no § 8º do artigo 2º e no artigo 26 da Lei 6.830, de 1980, pois este diploma legal já permite que, até a decisão de primeira instância, a certidão da dívida ativa - título executivo fiscal - possa ser emendada ou substituída, e a execução fiscal extinta, sem qualquer ônus, para as partes, se, antes da decisão de primeira instância, a inscrição da dívida ativa, for cancelada, a qualquer título.