



UNIVERSIDADE FEDERAL DO SUL E SUDESTE DO PARÁ
INSTITUTO DE ESTUDOS EM DIREITO E SOCIEDADE
FACULDADE DE DIREITO

THIAGO MESSIAS DALL ALBA

**O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E IMPACTOS NA LEI
DE EXECUÇÃO FISCAL A LUZ DO PARECER Nº 618/2016 DA PGFN**

Marabá-PA
2018

Thiago Messias Dall Alba

**O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E IMPACTOS NA LEI
DE EXECUÇÃO FISCAL A LUZ DO PARECER Nº 618/2016 DA PGFN**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFESSPA), como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Área de abrangência: Direito Processual Civil e Direito Tributário.

Orientador: Prof.º Ma. Olinda Magno Pinheiro

Marabá-PA
2018

Monografia apresentada como requisito necessário para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Thiago Messias Dall Alba

Monografia apresentada em ___/___/___

Orientador: Prof.^a Ma. Olinda Magno Pinheiro

1^a Examinador: Prof. Dr. Edieter Luis Cecconello

Dados Internacionais de Catalogação-na-Publicação (CIP)
Biblioteca Josineide da Silva Tavares / UNIFESSPA. Marabá, PA

Alba, Thiago Messias Dall

O novo código de processo civil e impactos na lei de execução fiscal a luz do parecer nº 618/2016 da PGFN / Thiago Messias Dall Alba ; orientadora, Olinda Magno Pinheiro. — 2018.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará, Campus Universitário de Marabá, Instituto de Estudos em Direito e Sociedade, Faculdade de Direito, Curso de Bacharelado em Direito, Marabá, 2018.

1. Processo civil - Brasil. 2. Execução fiscal - Brasil. 3. Brasil. [Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980]. 4. Hermenêutica (Direito). I. Pinheiro, Olinda Magno, orient. II. Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará. III. Título.

CDDir: 4. ed.: 341.46

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus e a minha família Anilton Dall Alba e Maria dos Humildes Lima em Marabá que me deram forças para realizar este projeto, a paciência, compreensão e carinho da minha mãe Nilciene Messias dos Santos que soube administrar minha ausência sabendo a importância deste momento para nossas vidas. Não posso esquecer de agradecer aos meus irmãos Giovanna e Gabriel que amo-os tanto e sempre depositam muito carinho e confiança em mim, aos meus amigos que estiveram presentes durante toda a minha graduação até este momento de ímpar realização, a todos os meus sinceros agradecimentos.

RESUMO

A presente análise objetiva destacar algumas mudanças sensíveis promovidas ao procedimento da execução fiscal a partir do advento do Novo Código de Processo Civil, assinalamos ainda acerca do método hermenêutico da Teoria do “Diálogo das Fontes” para a promoção da interpretação de colisões do direito, buscando tratar o ordenamento jurídico de forma orgânica e pela manutenção da ordem jurídica, isto é, sem anular um instrumento normativo em detrimento de outro. Oportunamente destacaremos algumas novidades do Código de Processo Civil e após estabelecer as possíveis influencias no procedimento da execução fiscal, utilizando com subsídio o Parecer n ° 618/2016 da PGFN/CRJ.

PALAVRAS- CHAVE: processo civil, execução fiscal, teoria do diálogo das fontes.

ABSTRACT

The present analysis aims at highlighting some sensitive changes promoted to the procedure of tax enforcement from the advent of the New Code of Civil Procedure, we also point out the hermeneutical method of Source Dialog Theory to promote the interpretation of law collisions, seeking to treat the legal order in an organic way and for the maintenance of the legal order, that is, without annulling one normative instrument to the detriment of another. In due course, we will highlight some new developments in the Civil Procedure Code and after establishing the possible influences on the tax execution procedure, using PGFN / CRJ Opinion No. 618/2016 with subsidy.

KEYWORDS: civil procedure, tax enforcement, source dialogue theory.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	1
2. A EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL E O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL ANTE À CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	3
3. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL À LEI DE EXECUÇÃO FISCAL	8
4. DA TEORIA DO DIÁLOGO DAS FONTES.....	10
4.1. A aplicação da Teoria do Diálogo das Fontes e a Execução Fiscal.....	12
5. O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E OS IMPACTOS NA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL.....	24
5.1. Conexão por prejudicialidade.....	24
5.2. Cooperação Jurisdicional Nacional.....	26
5.3. A contagem dos prazos processuais.....	27
5.4. Da citação	27
5.5. Da possibilidade de ingresso com processo de conhecimento em face da existência de título extrajudicial.....	31
5.6. Acerca da ordem da penhora, intimação da penhora e a modificação da penhora.....	33
5.7. Do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	36
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46
7. REFERÊNCIAS.....	48

O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E IMPACTOS NA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL A LUZ DO PARECER Nº 618/2016 DA PGFN

INTRODUÇÃO

A presente monografia busca discorrer acerca das mudanças sensíveis do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções Fiscais, justifica-se a temática ante a necessidade de repensar a lei especial e sua atuação ante ao novo CPC, considerando a aplicação subsidiária deste nos procedimentos da execução fiscal.

Para tanto se utilizará a digressão dogmática, bem como conteúdo doutrinário e jurisprudencial, sem olvidar dos pareceres e enunciados da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que opinam na atuação dos procuradores da fazenda pública.

No bojo do texto inicialmente explanará acerca da exposição de motivos da Lei de Execução Fiscal, isto é, a razão de enquadrar a execução fiscal como um procedimento especial delimitado por lei própria, além de fazer remissões a exposição de motivos do Novo Código de Processo Civil levando em consideração o evento do neoconstitucionalismo que edifica a publicização do direito privado.

Após será abordado acerca da aplicação subsidiária do CPC a lei especial de execuções fiscais, assunto de suma importância afinal ele que delimitará a atuação das inovações do *códex* processualista a LEF. Em seguida, discutirá acerca da aplicação da Teoria do Diálogo das Fontes um novo método hermenêutico que objetiva entender o ordenamento jurídico como um todo orgânico, cujos paradigmas da colisão entre os direitos devem ser valorizados ante a simples solução de desprezar um direito ante ao outro e, assim, ao final busca colimar uma formula de adequar o caso sem negar nenhum dos direitos.

Ao final pretende-se demonstrar especificamente algumas mudanças sensíveis do novo CPC a Lei de Execuções Fiscais, em especial abordar acerca do conflituoso tema da aplicação ou não do incidente de desconsideração da personalidade jurídica nos procedimentos da execução fiscal.

1. A Exposição de Motivos da Lei de Execução Fiscal e o Código de Processo Civil ante a Constituição de 1988

A Lei nº 6.830 de 24 de setembro de 1980, denominada Lei de Execução Fiscal, dispõe acerca do procedimento da cobrança de dívida ativa da Fazenda Pública, uma norma especial, cujo objetivo colimado, segundo THEODORO JÚNIOR (2016, p. 34):

“como normas peculiares à cobrança da Dívida Pública, têm por objeto os privilégios inerentes ao crédito fiscal e a preferência por normas processuais preexistentes, ajustadas ao escopo de abreviar a satisfação do direito da Fazenda Pública” (item 24 Exposição de Motivos)

Anteriormente a previsão legislativa especial ao procedimento executivo fiscal integrava a execução por quantia certa, sendo a previsão específica alvo de críticas, podendo apontar dentre elas a desnecessidade de privilegiar um determinado procedimento executivo dos demais, nos dizeres de (THEODORO JÚNIOR, 2016, p. 32):

“Se algumas medidas procedimentais criadas pela Lei n. 6.830 aperfeiçoam e tornam mais expedito o processo executivo de cobrança de quantia certa, razão não se encontra, por último, para que tivessem sido instituídas apenas para a execução fiscal.”

Assim, a luz do doutrinador razão não assiste para que as medidas inovadoras da Lei de Execução Fiscal poderiam integrar pacificamente o procedimento executivo comum.

Estabelecido os méritos da lei e a vênua do pensador, insta apontar que a Lei de Execução Fiscal nasceu à égide da Constituição de 1964 e especificamente num período de exceção de direitos civis e políticos do cidadão, denominado de regime militar¹ e após o advento da Constituição de 1988, denominada “Constituição Cidadã”, considerando que a lei estudada encontra em compasso com a nova ordem jurídica vigente, esta foi incorporada sem a

¹ Para saber mais acerca do tema: BARROS, Cesar Mangolin de. A ditadura militar no Brasil: processo sentido e desdobramentos. Disponível em: < <https://cesarmangolin.files.wordpress.com/2010/02/cesar-mangolin-de-barros-a-ditadura-militar-no-brasil-2011.pdf>.>

necessidade de edição de uma nova lei, através do instituto denominado recepção, que é explicado por Norberto Bobbio em seu Teoria do Ordenamento Jurídico (1994) como sendo:

“A recepção é um ato jurídico com o qual o ordenamento acolhe e toma suas normas de outro ordenamento, onde tais normas permanecem materialmente iguais, mas não as mesma com respeito a forma, no sentido que elas são válidas não mais com base na norma fundamental do velho ordenamento, mas com base na norma fundamental do novo”(BOBBIO, 1994, p. 177)”

Isto infere uma nova ótica na aplicação da Lei de Execução, pois mesmo maculada com o período antidemocrático é possível a sua manutenção dentro do novel sistema, todavia com uma nova interpretação à luz do novel sistema, incluindo seus princípios norteadores.

Evento similar ocorreu com o antigo Código de Processo Civil, a revogada Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973, até o advento e vigência da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015, aplicou-se as normas do outrora CPC, evidente com a interpretação à luz da Constituição de 1988.

Entretanto, seguindo o consenso da codificação oriundo da tradição do direito germânico, postulou-se a criação de um Novo Código de Processo Civil, já mencionado, cujo primeiro motivo é nortear a atividade jurisdicional com base na Constituição, assim destaca a Exposição de Motivos do NCPC:

“1) A necessidade de que fique evidente a harmonia da lei ordinária em relação à Constituição Federal da República fez com que se incluíssem no Código, expressamente, princípios constitucionais, na sua versão processual. Por outro lado, muitas regras foram concebidas, dando concreção a princípios constitucionais, como, por exemplo, as que prevêm um procedimento, com contraditório e produção de provas, prévio à decisão que desconsidera da pessoa jurídica, em sua versão tradicional, ou “às avessas”.

Nota-se que há uma preocupação com a aproximação da lei ordinária com a Constituição Federal de 1988, visando cumprir aos ditames da celeridade

e razoável duração do processo², segurança jurídica, a publicidade³, contraditório e ampla defesa⁴:

“Trata-se de uma forma de tornar o processo mais eficiente e efetivo, o que significa, indubitavelmente, aproximá-lo da Constituição Federal, em cujas entrelinhas se lê que o processo deve assegurar o cumprimento da lei material.”

Essa aproximação é resultante de um evento denominado de constitucionalização do direito, este que deve ser entendido, nos termos da IATAROLA, em *A Constitucionalização do Processo Civil*, como sendo:

“(...) o constitucionalismo é um princípio do governo indispensável à garantia dos direitos de uma sociedade, e dele emerge a idéia do Estado Constitucional, que é sistematicamente organizado por uma Constituição que garante os direitos individuais e fundamentais dos cidadãos, organiza e limita a forma de atuação do Estado em relação a seus súditos.”

Destarte, o processo judicial deve obedecer a primados constitucionais, desmistificando que os autos pertencem às partes para o paradigma o qual o processo compete também a sociedade.

Assim, urge destacar os artigos 1º ao 12º do Novo de Código de Processo Civil, que especialmente refletem o processo da constitucionalização do processo, dentre deles urge destacar o princípio da razoável duração do processo e a solução integral do mérito (art. 4º), apontando pela primazia da extinção do processo com a solução de mérito, isto é, o juiz deverá sempre buscar enfrentar o mérito da lide para exarar a sentença terminativa; outro princípio salutar é a cooperação entre as partes, discriminado no art. 6º do Código de Processo Civil, segundo TALAMANI, no seu artigo *Cooperação no novo CPC (primeira parte)*⁵: os deveres, o mencionado princípio impõe ao juiz

² Previsto no art. 5º, LXXVIII da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

³ Constante no art. 37 da Carta Magna de 1988.

⁴ Conforme o art. 5º, LV da CRFB/88.

⁵ TALAMANI, Eduardo, *Cooperação no novo CPC (primeira parte)*. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI226236,41046-Cooperacao+no+novo+CPC+primeira+parte+os+deveres+do+juiz>>. Acessado em 07.12.2017

os deveres de esclarecimento, consulta, prevenção e adequação, os quais podem ser minuciados da seguinte forma:

a. Princípio da cooperação como dever de esclarecimento: assinala o mencionado autor que o juiz deve buscar esclarecer-se quanto às manifestações das partes, sejam em caso de obscuridade em suas petições, bem como em caso de requerimentos genéricos, a exemplo, implicitamente impõe também um dever ao juiz de ser, também, o mais claro e objetivo em suas manifestações;

b. Princípio da cooperação como dever de consulta: impõe ao juiz a promoção do debate, ampliando a ideia do que princípio do contraditório que impõe o embate entre as partes, para o pressuposto de que o juiz deve propiciar as partes se manifestarem;

c. Princípio da cooperação como dever de prevenção: discorre, ainda, o autor que o juiz deve advertir as partes acerca dos riscos e deficiências adotados pelas partes, aclamando as partes sempre que possível;

d. Princípio do dever de auxílio (adequação): por fim, o autor, elucida que compete ao juiz auxiliar as partes eliminando os obstáculos que dificultem ou obstrua a utilização das faculdades processuais, citando a exemplo, o poder de flexibilização procedimental para a inversão das ordens das provas (art. 139, VI), ou ainda a ampliação dos prazos quando houver dificuldade para o cumprimento do prazo posto na lei por exemplo (art. 139, VI, e art. 437, § 2º).

Continuando a explanação acerca da constitucionalização do processo civil, insta salutar a elevação da dignidade da pessoa humana explicitamente no artigo 8º do NCPC, em simbiose ao artigo 1º, inciso III, da Constituição da República Federativa do Brasil que eleva o descrito princípio como centro nevrálgico de todo o ordenamento jurídico. Aduz, ainda, acerca da vedação a decisões surpresas, apontado no art. 9º, ao qual, com as devidas exceções preconizadas no seu parágrafo único, dispõe que o juiz deverá promover a

oportunidade das partes apresentarem suas alegações antes da manifestação do juiz.

2. Aplicação subsidiária do Código de Processo Civil à Lei de Execução Fiscal

Após a compreensão dos princípios constitucionais inseridos dentro do processo civil, urge destacar a influência exercida pelo código de processo civil no procedimento executório fiscal.

Cumprido destacar o artigo 1º da Lei de Execução Fiscal dispõe claramente acerca da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao procedimento fiscal, conforme se pode depreender a seguir:

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

Para melhor compreender a ideia de subsidiariedade ilustra ZANETTI, no e-book *Execuções Fiscais*⁶, p. 05:

“A aplicação do Código de Processo Civil é feita de forma subsidiária a Lei de Execuções Fiscais, isso quer dizer que na ausência de dispositivo processual desta Lei será aplicada aquela.”

A partir da leitura do extrato normativo e o entendimento do autor acima é permitido afirmar que é utilizado o critério da lei especial, em detrimento da lei geral, em casos de antinomia aparente, usando-se do brocardo “*lex specialis derogat lex generali*”, o qual em síntese afirma que a lei especial derroga a lei geral, conforme o art. 2º, §2º do Decreto-Lei nº 4.657/1942, conhecida como Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que dispõe:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

(...)

§ 2º **A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.**

Destarte, os institutos oriundos da alteração do Novo Código de Processo Civil não serão rechaçados, salvo se a Lei de Execuções Fiscais for

⁶ Disponível em: <http://www.cairu.br/biblioteca/arquivos/Direito/Execucoes_fiscais.pdf>. Acessado em 12 de dezembro de 2017

explícita no assunto, da mesma maneira leciona o Theodoro Júnior (2016, p. 39):

“Prevendo a Lei n. 6.830/80 que o procedimento especial nela instituído seria regido subsidiariamente pelo Código de Processo Civil, é claro que as inovações da Lei n. 11.382/2006 e do NCPC haveriam de alcançar a execução fiscal. Não, porém, com a força de revogar o que, explicitamente, se acha disposto na legislação especial.”

Alerta o autor, ainda, que não sempre é fácil detectar as modificações oriundas da lei nável em relação ao procedimento executório fiscal, haja vista a previsão parcial ou incompleta da própria Lei nº 6.830/1980.

3. Da teoria do diálogo das fontes

Insta assinalar que a solução da subsidiariedade do Código de Processo Civil ante a Lei de Execução Fiscal nos termos do artigo 1º da Lei nº 6.830/80 não poderá emprestar a todo tempo a solução mais satisfatória ao adimplemento do crédito fiscal, o que resume a finalidade precípua da lei especial de execução fiscal, corroborando ao que foi dito explana o Parecer nº 618/2016 da PGFN em seu décimo primeiro ponto que segue:

“11. A aplicação subsidiária do nCPC às execuções fiscais, com base no critério da especialidade, é solução que pode servir para várias situações a serem enfrentadas. Todavia, não se pode perder de vista que a modificação do paradigma jurídico-filosófico decorrente do neoconstitucionalismo trouxe mudanças na interpretação e na aplicação do Direito”

Como é sabido diante de uma lacuna da Lei de Execução Fiscal aplica-se o Código de Processo Civil, como já apontado o art. 1º da Lei nº 6.830/80, contudo a criação de uma lei específica para o procedimento fiscal dissociado do processo de execução por quantia certa já existente foi motivado pela necessidade de abreviar à satisfação da dívida perante à fazenda pública, como já demonstrado na digressão da exposição de motivos da Lei de Execução Fiscal, assim urge uma atividade ao exegeta que perpassa a simples aplicação subsidiária da lei processual civil, qual seja manter a coerência da aplicação entre a execução fiscal e o nCPC.

Versando sobre o mesmo tema Arthur Cesar de Moura Pereira em seu artigo *Teoria do Diálogo das Fontes é uma das chaves que destranca novo CPC* (2016), destaca um trecho de sua obra *Lei de Execução Fiscal Comentada e Anotada*:

Eis o ponto central: o microsistema de execução fiscal existe para cumprir as finalidades acima já declinadas. Trata-se de procedimento voltado à recuperação do crédito do público, à promoção da justiça fiscal e do equilíbrio concorrencial. Seria ilógico que os créditos fiscais, todos eles cercados de garantias e privilégios, tivessem tratamento processual menos efetivo do que os créditos comuns. Por isso, faz-se necessário constante esforço interpretativo para integralizar o procedimento previsto na LEF, adequando-o a

legislações mais modernas, ainda de caráter geral, como o é o CPC, ou reservadas a matérias específicas,(...)

PEREIRA, Arthur Cesar de Moura. Teoria do Diálogo das Fontes. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-mar-29/arthur-mou-ra-dialogo-fontes-chave-destrancar-cpc#author>>

Apontando uma luz desta celeuma encontra-se a teoria dos diálogos das fontes, que conforme ALMEIDA, Renato Rua de, *Diálogo das fontes e eficácia dos direitos fundamentais: síntese para uma nova hermenêutica das relações de trabalho*, entende-se como teoria dos diálogos das fontes como “... um novo método de hermenêutica e aplicação das leis, pelo qual, em vez da identificação do conflito entre normas jurídicas, busca-se a sua coordenação.”

O método hermenêutico acima citado foi inicialmente idealizado por Erick Jaime na Alemanha, sendo no Brasil desenvolvido pela Professora Cláudia Lima Marques, como destaca Iagra Rocha em seu artigo *A incidência da teoria do diálogo das fontes na defesa do consumidor*⁷, a teoria vanguardista no cenário jurídico brasileiro encontrou inicialmente espaço dentro da seara consumerista, todavia vem ganhando espaço nas demais searas jurídicas.

Convém destacar que tal teoria hermenêutica dispõe de uma técnica que subsiste basicamente na utilização do método da proporcionalidade aglutinando a interpretação sistemática e teleológica, conforme elucida⁸ José Ricardo Alvarez Vianna, em seu artigo *A teoria do diálogo das fontes*:

“Para que este diálogo ocorra e resulte em bons frutos é indispensável aquilatar o núcleo essencial que caracteriza e qualifica o bem jurídico, objeto da controvérsia, e, ato contínuo, mediante uma análise sistemática, finalística, contextual (e não apenas textual), seja verificado qual norma jurídica melhor atende ao conteúdo, que concretiza e materializa a finalidade do desse bem jurídico.”

Assim, pode-se pontuar que inicialmente o exegeta deve eleger os atos normativos controvertidos e ou a lacuna normativa e, ato contínuo analisar a

⁷ Disponível em: <http://www.mprn.mp.br/revistaeletronicamprn/abrir_artigo.asp?cod=1044>

⁸ VIANNA, José Ricardo Alvarez. A teoria do diálogo das fontes. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 16, n. 2755, 16 jan.2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/18279>>. Acesso em: 6 fev. 2018.

partir da premissa da motivação da lei e com a ótica de que o ordenamento jurídico é um todo orgânico, não apenas um complexo de leis esparsas condensar qual entendimento é o que detém maior coerência com a finalidade do bem jurídico.

Diferentemente dos métodos tradicionais em que se aplica uma lei em detrimento da outra, isto é, uma revogação de uma lei perante o caso em concreto, a Teoria do Diálogo das Fontes preocupa-se mais com a convivência ou coexistência das leis em aplicações, do que a solução mais simplória de exclusão e clareza. A partir deste novo instituto o exegeta não deve temer os paradigmas e superá-los de imediato, ao contrário deve discriminar tal paradigma para que seja possível a sua convivência. Senão vejamos:

“Mudam-se assim o paradigma: da retirada simples (revogação) de uma das normas em conflito do sistema jurídico ou do ‘monólogo’ de uma só norma (a ‘comunicar’ a solução justa) à convivência destas normas, ao ‘diálogo’ das normas para alcançar a sua ‘ratio’, a finalidade visada ou ‘narrada’ em ambas. Este atual e necessário ‘diálogo das fontes’ permite e leva a aplicação simultânea, coerente e coordenada das plúrimas fontes legislativas convergentes com a finalidade de proteção efetiva” MARQUES, Claudia Lima. *Superação das Antinomias pelo Diálogos das Fontes: O Modelo Brasileiro de Coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002*. Revista da Escola Superior da Magistratura do Sergipe, nº 07, Aracaju, p. 15/54, 2004, p. 44.

Superado o entendimento do conceito da teoria do diálogo das fontes é necessário perguntar se é possível a aplicação deste novo método hermenêutico ao procedimento executivo fiscal, além de questionar qual norte que subsidiará o exegeta na aplicação do diálogo das fontes.

3.1. A aplicação da Teoria do Diálogo das Fontes e a Execução Fiscal

A Lei de Execução Fiscal conforme já esposado na Exposição de Motivos, em especial o ponto 24, foi eleita como um procedimento especial com

o fito de propiciar a maior rapidez no adimplemento dos créditos tributários em detrimento da execução civil comum.

Diante disso, questiona-se nos mesmos termos o ponto 100 do Parecer nº1.732/2007 da PGFN/CRJ, “é razoável admitir que os ditames da lei geral (CPC), decorrentes de reforma, que propiciem uma celeridade na efetivação dos créditos particulares ainda maior do que existe na LEF, não sejam aplicados na execução fiscal?”

Prossegue o mencionado parecer opinando que não é razoável a não aplicação das reformas no procedimento comum ao procedimento especial da execução que venham garantir melhoras para a satisfação do crédito tributário e justifica tal assertiva a partir da Teoria do Diálogo das Fontes.

Corroborando com a necessidade de adequar a LEF ao passo das reformas do CPC ensina PEREIRA (2016):

“Há mais de três décadas editada, a Lei 6.830 não acompanhou as relevantes alterações processuais ocorridas ao longo dos anos: tornou-se, em muitos aspectos, obsoleta ao ponto de a recuperação do crédito comum, restar mais bem eficiente do que a busca pelo adimplemento do crédito público.”⁹

Resta evidente que caminhar ao passo das alterações legislativas específicas à execução fiscal seria condenar ao retrocesso. Assim, filia-se o Parecer nº 1.732/2007, já citado, a aplicação da teoria do diálogo das fontes, senão vejamos:

“101. Pensamos que a melhor interpretação a ser feita do ordenamento é a sistemático-teleológica, no intuito de transportar as idéias perfilhadas na “Teoria do Diálogo das Fontes” para a execução fiscal, possibilitando que as normas previstas no CPC, que confiram maior celeridade e efetividade à execução em relação à LEF, mesmo que contrária aos ditames desta, há de ser aplicada no executivo fiscal.”

⁹ Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-mar-29/arthur-moura-dialogo-fontes-chave-destrancar-cpc#_ftnref10>

A justificativa acerca da aplicação do diálogo das fontes não subsidia apenas na existência de privilégios aos créditos tributários que ensejou na criação da Lei nº 6.830/80, deve-se observar além desta simples premissa e investigar as razões constitucionais para tal ensejo.

Partindo desta premissa, o Parecer nº 618/2016 da PGFN/CRJ, postula a defesa da justiça utilitarista, esta que é norteada pelo bem-estar geral, cuja atuação é corolária da proteção à livre concorrência, com fulcro no art. 170, IV, da CRFB/88, este que é um princípio basilar da ordem econômica e de igual maneira protege, também, o princípio da isonomia.

Explicando a defesa da constitucionalidade da aplicação do diálogo das fontes, prossegue o parecer apontando que a ausência da modernização do procedimento fiscal pelas reformas aplicadas ao procedimento comum, além de provocar um dissenso a própria existência de lei específica a execução fiscal, obstaculiza a satisfação dos seus créditos em detrimento dos créditos comuns, assim, ensejaria a promoção da sonegação fiscal, o que resultaria a obtenção de um lucro adicional sem a devida aplicação de melhorias ao consumidor, ao contrário brecaria quaisquer incentivos ao empreendedorismo e à inovação, restando prejuízo ao consumidor, à nação e a riqueza para o país, enfrentando assim a violação ao art. 170, IV da CRFB/88, já citado.

Assinala o parecer, ainda, que a uma das finalidades da tributação é a promoção do princípio constitucional da igualdade (a justiça distributiva), assim o tratamento estanque da execução fiscal fere o fomento a isonomia, senão vejamos o que menciona o Parecer nº 618/2016:

“28. Cumpre ressaltar que a existência de prejuízos à livre concorrência reduz os potenciais benefícios de um mercado saudável, dificultando a maximização da riqueza social. Nesse ponto, é importante acrescentar-se ainda que, dentre outros objetivos, a finalidade da tributação é promover o princípio constitucional da igualdade (justiça distributiva). Nota-se, portanto, que a ineficácia na

cobrança do crédito tributário obstaculiza ainda mais a promoção da isonomia”

Como fora exposto a satisfação do crédito tributário é imprescindível para a manutenção da justiça distributiva, no mesmo viés é possível depreender que a tributação é essencial para a promoção dos direitos de atuação positiva do Estado, corroborando, assim, ao entendimento do dever fundamental de pagar tributos.

Destarte, para a consecução dos direitos traz-se consigo umbilicalmente a execução de deveres, alerta o parecer acima citado que os deveres estão estabelecidos na previsão constitucional dos direitos, e esclarece o Parecer nº 618/2016:

“29. (...) Os deveres fundamentais são justamente os custos *latu sensu* os suportes de existência e funcionamento da comunidade, cuja organização pretende realizar determinado nível de direitos fundamentais, sejam os clássicos direitos e liberdade, sejam os mais modernos direitos sociais. (...) Todos os direitos têm custos financeiros públicos, de forma que possuem, fundamentalmente, suporte na figura dos impostos.”

A assertiva acima traduz a constituição do Estado Fiscal, este que detém seu maior aporte financeiro com os frutos dos impostos, que deve preocupar-se fundamentalmente com a política e a sociedade civil uma preocupação com a economia, isto não impede a atuação do Estado na economia, mas a atuação deve ser reduzida à medida em que a eficiência em relação ao pagamento de impostos. Explicando melhor acerca do Estado Fiscal segue a explanação de Marianna Martini Motta, em seu artigo *Do poder de tributar ao dever fundamental de pagar impostos: a via da efetivação dos direitos sociais*¹⁰:

“No Estado Fiscal, as necessidades públicas são eminentemente satisfeitas pelo Estado e suas divisões, e não por serviços prestados

¹⁰ MOTTA, Marianna Martini. Do poder de tributar ao dever fundamental de pagar impostos: a via da efetivação dos direitos sociais. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, X, n. 45, set 2007. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2252>. Acesso em fev 2018.

diretamente pelos próprios cidadãos; os encargos em dinheiro exigidos dos cidadãos para custear as atividades da nota anterior deixam de ser esporádicos (como ocorria no Estado Patrimonial) e passam a ser regulares e estáveis; as novas funções assumidas pelos Estados contemporâneos provocam a necessidade crescente de novos recursos, tornando o imposto uma instituição política fundamental; sendo uma prestação compulsória, o imposto traz em si a marca da *soberania* do Estado (lembre-se que a legalidade tributária garante o livre consentimento em relação ao imposto pelo voto da maioria e não pela vontade de cada um dos contribuintes); as taxas e outros tributos “causais” ou “contraprestacionais” constituem uma parcela muito pequena das receitas públicas do Estado Fiscal, figurando o imposto como o tributo por excelência, cuja receita é aplicada livremente pelo Estado nos limites da lei orçamentária.”

A chave da explanação não consiste apenas no dever de pagar tributos, mas na interpretação correlata de que deve buscar mecanismos para frear a sonegação de impostos, bem como aplicar medidas que garantam a eficiência na cobrança do crédito tributário.

Retomando ao questionamento levantado no início deste tópico, já é possível respondê-lo com maior propriedade, apontando que nos centramos num Estado de Direito, cujas preocupações não são apenas absenteístas, mas positivas para a realização dos direitos deve dispor o Estado de recursos para custeá-los e, com vistas a promoção do bem-comum, de maneiras mais céleres e eficientes para o adimplemento do crédito tributário, bem como frear a sonegação. Razão pela qual não se justifica a atuação estanque do procedimento fiscal ante as atualizações benéficas ao rito de execução comum. Sustenta o mesmo posicionamento o Parecer nº 618/2016 da PGFN/CRJ (fl. 342):

“36. (...) verifica-se que é possível e adequado sustentar a existência de um microssistema de cobrança do crédito, sobretudo de natureza tributária, que justifica a aplicação da Teoria do Diálogo das Fontes, como mecanismo apto a superar as perplexidades hermenêuticas existentes, para que se tenha uma cobrança efetiva de fato”

A posição do Superior Tribunal de Justiça acerca deste tema é clara em sintonia ao que fora exposto, ao passo que em duas célebres decisões

aplicam as reformas do antigo CPC à LEF. Partiremos o estudo da primeira decisão:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 739-A, § 1º, DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS. NECESSIDADE DE GARANTIA DA EXECUÇÃO E ANÁLISE DO JUIZ A RESPEITO DA RELEVÂNCIA DA ARGUMENTAÇÃO (FUMUS BONI JURIS) E DA OCORRÊNCIA DE GRAVE DANO DE DIFÍCIL OU INCERTA REPARAÇÃO (PERICULUM IN MORA) PARA A CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS EM EXECUÇÃO FISCAL. 1. A previsão no ordenamento jurídico pátrio da regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor somente ocorreu com o advento da Lei n. 8.953, de 13, de dezembro de 1994, que promoveu a reforma do Processo de Execução do Código de Processo Civil de 1973 (Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - CPC/73), nele incluindo o § 1º do art. 739, e o inciso I do art. 791. 2. Antes dessa reforma, e inclusive na vigência do Decreto-lei n. 960, de 17 de dezembro de 1938, que disciplinava a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública em todo o território nacional, e do Código de Processo Civil de 1939 (Decreto-lei n. 1.608/39), nenhuma lei previa expressamente a atribuição, em regra, de efeitos suspensivos aos embargos do devedor, somente admitindo-os excepcionalmente. Em razão disso, o efeito suspensivo derivava de construção doutrinária que, posteriormente, quando suficientemente amadurecida, culminou no projeto que foi convertido na citada Lei n. 8.953/94, conforme o evidencia sua Exposição de Motivos - Mensagem n. 237, de 7 de maio de 1993, DOU de 12.04.1994, Seção II, p. 1696. 3. Sendo assim, resta evidente o equívoco da premissa de que a LEF e a Lei n. 8.212/91 adotaram a postura suspensiva dos embargos do devedor antes mesmo de essa postura ter sido adotada expressamente pelo próprio CPC/73, com o advento da Lei n. 8.953/94, fazendo tábula rasa da história legislativa. 4. Desta feita, à luz de uma interpretação histórica e dos princípios que nortearam as várias reformas nos feitos executivos da Fazenda Pública e no próprio Código de Processo Civil de 1973, mormente a eficácia material do feito executivo a primazia do crédito público sobre o privado e a especialidade das execuções fiscais, é ilógico concluir que a Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980 - Lei de Execuções Fiscais - LEF e o art. 53, § 4º da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, foram em algum momento ou são incompatíveis com a ausência de efeito suspensivo aos embargos do devedor. Isto porque quanto ao regime dos embargos do devedor invocavam - com derrogações específicas sempre no sentido de dar maiores garantias ao crédito público - a aplicação subsidiária do disposto no CPC/73 que tinha redação dúbia a respeito, admitindo diversas interpretações doutrinárias. 5. Desse modo, tanto a Lei n. 6.830/80 - LEF quanto o art. 53, § 4º da Lei n. 8.212/91 não fizeram a opção por um ou outro regime, isto é, são

compatíveis com a atribuição de efeito suspensivo ou não aos embargos do devedor. Por essa razão, não se incompatibilizam com o art. 739-A do CPC/73 (introduzido pela Lei 11.382/2006) que condiciona a atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor ao cumprimento de três requisitos: apresentação de garantia; verificação pelo juiz da relevância da fundamentação (*fumus boni juris*) e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*). 6. Em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a nova redação do art. 736, do CPC dada pela Lei n. 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos - não se aplica às execuções fiscais diante da presença de dispositivo específico, qual seja o art. 16, § 1º da Lei n. 6.830/80, que exige expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal. 7. Muito embora por fundamentos variados - ora fazendo uso da interpretação sistemática da LEF e do CPC/73, ora trilhando o inovador caminho da teoria do "Diálogo das Fontes", ora utilizando-se de interpretação histórica dos dispositivos (o que se faz agora) - essa conclusão tem sido alcançada pela jurisprudência predominante, conforme ressoam os seguintes precedentes de ambas as Turmas deste Superior Tribunal de Justiça. Pela Primeira Turma: AgRg no Ag 1381229 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 15.12.2011; AgRg no REsp 1.225.406 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, julgado em 15.02.2011; AgRg no REsp 1.150.534 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 16.11.2010; AgRg no Ag 1.337.891 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 16.11.2010; AgRg no REsp 1.103.465 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 07.05.2009. Pela Segunda Turma: AgRg nos EDcl no Ag n. 1.389.866/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 21.9.2011; REsp, n. 1.195.977/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17/08/2010; AgRg no Ag n. 1.180.395/AL, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 26.2.2010; REsp, n. 1.127.353/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 20.11.2009; REsp, 1.024.128/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 19.12.2008. 8. Superada a linha jurisprudencial em sentido contrário inaugurada pelo REsp. n. 1.178.883 - MG, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 20.10.2011 e seguida pelo AgRg no REsp 1.283.416 / AL, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 02.02.2012; e pelo REsp 1.291.923 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 01.12.2011. 9. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.(STJ - REsp: 1272827 PE 2011/0196231-6, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 22/05/2013, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 31/05/2013)

Como já dito alhures, muito embora verse sobre as reformas sofridas pelo CPC/73, nota-se a utilização da lei geral posterior em detrimento da lei

especial anterior, com subsídio na Teoria do Diálogo das Fontes, para no caso em tela defender a aplicação da regra geral do CPC da ausência dos efeitos suspensivos nos embargos à execução.

Outra decisão, também do STJ, merece destaque por aplicar a penhora *online* no procedimento de execução fiscal, prevista no CPC para garantir maior celeridade na satisfação do crédito tributário, com fundamento na Teoria do Diálogo das Fontes, senão vejamos:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA ELETRÔNICA. SISTEMA BACEN-JUD. ESGOTAMENTO DAS VIAS ORDINÁRIAS PARA A LOCALIZAÇÃO DE BENS PASSÍVEIS DE PENHORA. ARTIGO 11, DA LEI 6.830/80. ARTIGO 185-A, DO CTN. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOVAÇÃO INTRODUZIDA PELA LEI 11.382/2006. ARTIGOS 655, I, E 655-A, DO CPC. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DAS LEIS. TEORIA DO DIÁLOGO DAS FONTES. APLICAÇÃO IMEDIATA DA LEI DE ÍNDOLE PROCESSUAL. 1. A utilização do Sistema BACEN-JUD, no período posterior à *vacatio legis* da Lei 11.382/2006 (21.01.2007), prescinde do exaurimento de diligências extrajudiciais, por parte do exequente, a fim de se autorizar o bloqueio eletrônico de depósitos ou aplicações financeiras (Precedente da Primeira Seção: REsp 1.052.081/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Seção, julgado em 12.05.2010, DJe 26.05.2010. Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 1.194.067/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; AgRg no REsp 1.143.806/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 08.06.2010, DJe 21.06.2010; REsp 1.101.288/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009, DJe 20.04.2009; e REsp 1.074.228/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 07.10.2008, DJe 05.11.2008. Precedente da Corte Especial que adotou a mesma exegese para a execução civil: REsp 1.112.943/MA, Rel. Ministra Nancy Andrighi, julgado em 15.09.2010). 2. A execução judicial para a cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias é regida pela Lei 6.830/80 e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil. 3. A Lei 6.830/80, em seu artigo 9º, determina que, em garantia da execução, o executado poderá, entre outros, nomear bens à penhora, observada a ordem prevista no artigo 11, na qual o "dinheiro" exsurge com primazia. 4. Por seu turno, o artigo 655, do CPC, em sua redação primitiva, dispunha que incumbia ao devedor, ao fazer a nomeação de bens, observar a ordem de penhora, cujo inciso I fazia referência genérica a "dinheiro". 5. Entrementes, em 06 de dezembro de 2006,

sobreveio a Lei 11.382, que alterou o artigo 655 e inseriu o artigo 655-A ao Código de Processo Civil, verbis: "Art. 655. A penhora observará, preferencialmente, a seguinte ordem: I - dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira; II - veículos de via terrestre; III - bens móveis em geral; IV - bens imóveis; V - navios e aeronaves; VI - ações e quotas de sociedades empresárias; VII - percentual do faturamento de empresa devedora; VIII - pedras e metais preciosos; IX - títulos da dívida pública da União, Estados e Distrito Federal com cotação em mercado; X - títulos e valores mobiliários com cotação em mercado; XI - outros direitos. (...) Art. 655-A. Para possibilitar a penhora de dinheiro em depósito ou aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exequente, requisitará à autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio eletrônico, informações sobre a existência de ativos em nome do executado, podendo no mesmo ato determinar sua indisponibilidade, até o valor indicado na execução. § 1º As informações limitar-se-ão à existência ou não de depósito ou aplicação até o valor indicado na execução. (...)" 6. Deveras, antes da vigência da Lei 11.382/2006, encontravam-se consolidados, no Superior Tribunal de Justiça, os entendimentos jurisprudenciais no sentido da relativização da ordem legal de penhora prevista nos artigos 11, da Lei de Execução Fiscal, e 655, do CPC (EDcl nos EREsp 819.052/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 08.08.2007, DJ 20.08.2007; e EREsp 662.349/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, julgado em 10.05.2006, DJ 09.10.2006), e de que o bloqueio eletrônico de depósitos ou aplicações financeiras (mediante a expedição de ofício à Receita Federal e ao BACEN) pressupunha o esgotamento, pelo exequente, de todos os meios de obtenção de informações sobre o executado e seus bens e que as diligências restassem infrutíferas (REsp 144.823/PR, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 02.10.1997, DJ 17.11.1997; AgRg no Ag 202.783/PR, Rel. Ministro Carlos Alberto Menezes Direito, Terceira Turma, julgado em 17.12.1998, DJ 22.03.1999; AgRg no REsp 644.456/SC, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 15.02.2005, DJ 04.04.2005; REsp 771.838/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.09.2005, DJ 03.10.2005; e REsp 796.485/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 02.02.2006, DJ 13.03.2006). 7. A introdução do artigo 185-A no Código Tributário Nacional, promovida pela Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005, corroborou a tese da necessidade de exaurimento das diligências conducentes à localização de bens passíveis de penhora antes da decretação da indisponibilidade de bens e direitos do devedor executado, verbis: "Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e

às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. § 1º A indisponibilidade de que trata o caput deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores que excederem esse limite. § 2º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o caput deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido." 8. Nada obstante, a partir da vigência da Lei 11.382/2006, os depósitos e as aplicações em instituições financeiras passaram a ser considerados bens preferenciais na ordem da penhora, equiparando-se a dinheiro em espécie (artigo 655, I, do CPC), tornando-se prescindível o exaurimento de diligências extrajudiciais a fim de se autorizar a penhora on line (artigo 655-A, do CPC). 9. A antinomia aparente entre o artigo 185-A, do CTN (que cuida da decretação de indisponibilidade de bens e direitos do devedor executado) e os artigos 655 e 655-A, do CPC (penhora de dinheiro em depósito ou aplicação financeira) é superada com a aplicação da Teoria pós-moderna do Diálogo das Fontes, idealizada pelo alemão Erik Jayme e aplicada, no Brasil, pela primeira vez, por Cláudia Lima Marques, a fim de preservar a coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o novo Código Civil. 10. Com efeito, consoante a Teoria do Diálogo das Fontes, as normas gerais mais benéficas supervenientes preferem à norma especial (concebida para conferir tratamento privilegiado a determinada categoria), a fim de preservar a coerência do sistema normativo. 11. Deveras, a ratio essendi do artigo 185-A, do CTN, é erigir hipótese de privilégio do crédito tributário, não se revelando coerente "colocar o credor privado em situação melhor que o credor público, principalmente no que diz respeito à cobrança do crédito tributário, que deriva do dever fundamental de pagar tributos (artigos 145 e seguintes da Constituição Federal de 1988)" (REsp 1.074.228/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 07.10.2008, DJe 05.11.2008). 12. Assim, a interpretação sistemática dos artigos 185-A, do CTN, com os artigos 11, da Lei 6.830/80 e 655 e 655-A, do CPC, autoriza a penhora eletrônica de depósitos ou aplicações financeiras independentemente do exaurimento de diligências extrajudiciais por parte do exequente. 13. À luz da regra de direito intertemporal que preconiza a aplicação imediata da lei nova de índole processual, infere-se a existência de dois regimes normativos no que concerne à penhora eletrônica de dinheiro em depósito ou aplicação financeira: (i) período anterior à égide da Lei 11.382, de 6 de dezembro de 2006 (que obedeceu a vacatio legis de 45 dias após a publicação), no qual a utilização do Sistema BACEN-JUD pressupunha a demonstração de que o exequente não lograra êxito em suas tentativas de obter as informações sobre o executado e seus bens; e (ii) período posterior à vacatio legis da Lei 11.382/2006 (21.01.2007), a partir do qual se revela prescindível o exaurimento de diligências extrajudiciais a fim de se autorizar a penhora eletrônica de depósitos ou aplicações financeiras. 14. In casu, a decisão proferida

pelo Juízo Singular em 30.01.2008 determinou, com base no poder geral de cautela, o "arresto prévio" (mediante bloqueio eletrônico pelo sistema BACENJUD) dos valores existentes em contas bancárias da empresa executada e dos co-responsáveis (até o limite do valor exequendo), sob o fundamento de que "nos processos de execução fiscal que tramitam nesta vara, tradicionalmente, os executados têm se desfeito de bens e valores depositados em instituições bancárias após o recebimento da carta da citação". 15. Consectariamente, a argumentação empresarial de que o bloqueio eletrônico dera-se antes da regular citação esbarra na existência ou não dos requisitos autorizadores da medida provisória (em tese, apta a evitar lesão grave e de difícil reparação, ex vi do disposto nos artigos 798 e 799, do CPC), cuja análise impõe o reexame do contexto fático-probatório valorado pelo Juízo Singular, providência obstada pela Súmula 7/STJ. 16. Destarte, o bloqueio eletrônico dos depósitos e aplicações financeiras dos executados, determinado em 2008 (período posterior à vigência da Lei 11.382/2006), não se condicionava à demonstração da realização de todas as diligências possíveis para encontrar bens do devedor. 17. Contudo, impende ressaltar que a penhora eletrônica dos valores depositados nas contas bancárias não pode descuidar-se da norma inserta no artigo 649, IV, do CPC (com a redação dada pela Lei 11.382/2006), segundo a qual são absolutamente impenhoráveis "os vencimentos, subsídios, soldos, salários, remunerações, proventos de aposentadoria, pensões, pecúlios e montepios; as quantias recebidas por liberalidade de terceiro e destinadas ao sustento do devedor e sua família, os ganhos de trabalhador autônomo e os honorários de profissional liberal". 18. As questões atinentes à prescrição dos créditos tributários executados e à ilegitimidade dos sócios da empresa (suscitadas no agravo de instrumento empresarial) deverão se objeto de discussão na instância ordinária, no âmbito do meio processual adequado, sendo certo que o requisito do prequestionamento torna inviável a discussão, pela vez primeira, em sede de recurso especial, de matéria não debatida na origem. 19. Recurso especial fazendário provido, declarando-se a legalidade da ordem judicial que importou no bloqueio liminar dos depósitos e aplicações financeiras constantes das contas bancárias dos executados. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha. Sustentaram, oralmente, os Drs. BRENO LOBATO CARDOSO, pela recorrida e Erasto Villa Verde de Carvalho Filho, pelo interessado. (STJ - REsp: 1184765 PA 2010/0042226-4, Relator:

Ministro LUIS FUX, Data de Julgamento: 24/11/2010, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 03/12/2010)

No caso em exposição, as normas benéficas supervenientes não podem restar alheias à lei de execução fiscal, destarte, com o fito de promover uma coerência no todo orgânico que é o ordenamento jurídico aplicou-se a penhora online na execução fiscal, autorizando, assim, a penhora eletrônica de depósitos ou aplicações financeiras, independentemente do exaurimento de diligências extrajudiciais pelo exequente, nos termos do ensinamento do Parecer nº 618/2016 da PGFN/2016.

4. O Novo Código de Processo Civil e os impactos na Lei de Execução Fiscal

O presente texto não se preocupa em narrar de forma exaustiva todas as alterações do Código de Processo Civil que reverberam impactos à Lei de Execução Fiscal, buscar-se-á com apoio do Parecer nº 618/2016 PGFN/CRJ destacar as mudanças mais sensíveis e de maior relevância ao procedimento fiscal.

Aduz, ainda, que o entendimento acima esposado é fruto de um parecer opinativo, logo não vincula a atuação do Procurador da Fazenda ao cumprimento exíguo dos seus termos, mas trazem à luz direções as quais o operador poderá se lastrear.

4.1. Conexão por prejudicialidade

O advento da conexão por prejudicialidade já era comum na jurisprudência foi incorporado ao Código de Processo Civil de 2015 por meio do artigo 55, em especial o Parágrafo 3^a, senão vejamos:

Art. 55. Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.

§ 1º Os processos de ações conexas serão reunidos para decisão conjunta, salvo se um deles já houver sido sentenciado.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput:

I - à execução de título extrajudicial e à ação de conhecimento relativa ao mesmo ato jurídico;

II - às execuções fundadas no mesmo título executivo.

§ 3º Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.

A conexão por prejudicialidade não configura uma modalidade dentro do requisito da identidade do pedido ou causa de pedir, mas sim corolário do princípio da segurança jurídica, como resta evidente o art. 55, §3º do CPC ao

frisar que esta modalidade de conexão só será possível quando ocorrer risco de decisões conflitantes.

Insta destacar a respeito da atuação desta modalidade ainda na sua vanguarda jurisprudencial, vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. MODIFICAÇÃO DE COMPETÊNCIA. INADMISSIBILIDADE. PENDÊNCIA DE DEMANDAS DE USUCAPIÃO E DESPEJO. HIPÓTESE DE CONEXÃO POR PREJUDICIALIDADE. EXEGESE DO DISPOSTO NA ALÍNEA A, DO INCISO IV, DO ART. 265 DO CPC. CARACTERIZAÇÃO E CRITÉRIO PARA DEFINIÇÃO DAS DEMANDAS. SUBORDINANTE E SUBORDINADA. MAIOR CARGA DE EFICÁCIA. PRESERVAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO JUÍZO QUE PRESIDE A AÇÃO DE USUCAPIÃO PARA EVENTUALMENTE, DECRETAR A SUSPENSÃO DO PROCESSO SUBORDINADO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. Questões relacionadas às hipóteses previstas pela alínea a, do inc. IV, do art. 265 pertencem ao tema da **conexão por prejudicialidade** e importam, em tese, na **suspensão do processo subordinado**, diferenciando dos fenômenos processuais da conexão de causas e continência, que induzem a reunião dos processos para conhecimento e decisão unificados. Constatada a ocorrência da conexão por prejudicialidade, **o critério para se definir qual dos processos merece decreto de suspensão é sua carga de efetividade, ou seja, a prevalência do decisum a ser proferido, pela extensão e profundidade de repercussão na esfera jurídica, material e processual, dos litigantes**. No confronto entre ação de usucapião e rescisão de pacto de locação, essa carga é prevalente nesta última, pois a decretação da rescisão e despejo importa na declaração ínsita da existência, ou inexistência, da relação locatícia alegada, que afasta, terminantemente, a pretensão de declaração de domínio sobre o bem imóvel, enquanto na ação de usucapião a matéria somente será conhecida incidenter tantum.

(TJ-PR - AI: 3922056 PR 0392205-6, Relator: José Cichocki Neto, Data de Julgamento: 19/11/2008, 12ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 56)

De igual maneira o nCPC reconhece suspensão por um ano do processo subordinado, com fulcro no art. 313, §4º do nCPC.

O parecer, já mencionado anteriormente, traz a luz um importante questionamento, em especial no ponto 45, o qual transcrevemos:

“45. Nota-se que, assim como ocorre a aplicação do entendimento jurisprudencial que já consagrava a possibilidade de reunião dos processos, o dispositivo não traz a solução para o problema quando se

está diante de competência absoluta, sendo aplicável para casos em que esteja diante da competência relativa. Somente haveria possibilidade de reunir os processos, quando não houver possibilidade de modificação de competência, o que não ocorre em casos de competência absoluta.”

Destarte, considerando não possuir consideração em sentido contrário pela Lei de Execução Fiscal não se vislumbra impedimento para sedimentar a aplicação da conexão por prejudicialidade nos termos do novo CPC.

4.2. Cooperação Jurisdicional Nacional

Destaca o Parecer nº 618/2016 da PGFN/CGR a inovação da cooperação jurisdicional nacional, inserindo um capítulo próprio na lei processual, o qual se estende do art. 67 ao 69 do CPC, que seguem:

Art. 67. Aos órgãos do Poder Judiciário, estadual ou federal, especializado ou comum, em todas as instâncias e graus de jurisdição, inclusive aos tribunais superiores, incumbe o dever de recíproca cooperação, por meio de seus magistrados e servidores.

Art. 68. Os juízos poderão formular entre si pedido de cooperação para prática de qualquer ato processual.

Art. 69. O pedido de cooperação jurisdicional deve ser prontamente atendido, prescinde de forma específica e pode ser executado como:

I - auxílio direto;

II - reunião ou apensamento de processos;

III - prestação de informações;

IV - atos concertados entre os juízes cooperantes.

§ 1º As cartas de ordem, precatória e arbitral seguirão o regime previsto neste Código.

§ 2º Os atos concertados entre os juízes cooperantes poderão consistir, além de outros, no estabelecimento de procedimento para:

I - a prática de citação, intimação ou notificação de ato;

II - a obtenção e apresentação de provas e a coleta de depoimentos;

III - a efetivação de tutela provisória;

IV - a efetivação de medidas e providências para recuperação e preservação de empresas;

V - a facilitação de habilitação de créditos na falência e na recuperação judicial;

VI - a centralização de processos repetitivos;

VII - a execução de decisão jurisdicional.

§ 3º O pedido de cooperação judiciária pode ser realizado entre órgãos jurisdicionais de diferentes ramos do Poder Judiciário.

A cooperação jurídica nacional foi um mecanismo encontrado pelo nCPC para garantir uma melhor comunicação entre os órgãos jurisdicionais, promovendo uma desburocratização, por meio de regras de colaboração recíproca que devem ser seguidas pelos magistrados e servidores.

O parecer retromencionado elenca um possível reflexo da cooperação jurídica nacional às execuções fiscais, qual seja:

“50. Um possível reflexo das normas relativas à cooperação jurisdicional nacional para as execuções fiscais é a potencial utilização da cooperação nacional na falência e recuperação judicial, de forma a possibilitar que o juízo da execução fiscal e o da recuperação judicial e/ou falência cooperem entre si, especialmente quanto à solicitação de atos de constrição relacionadas à recuperação judicial”

Muito embora seja louvável a iniciativa do legislador do *códex* processual civil, para a execução da cooperação jurisdicional nacional prescinde de regulamentação por parte do Conselho Nacional de Justiça que até o presente queda-se inerte.

4.3. A contagem dos prazos processuais

O artigo 219 do Código de Processo Civil inovou ao trazer a contagem dos prazos descritos em dias a contar em dias úteis, senão vejamos:

Art. 219. Na contagem de prazo em dias, estabelecido por lei ou pelo juiz, computar-se-ão somente os dias úteis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente aos prazos processuais.

Considerando o art. 1º da LEF que dispõe acerca da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil no silêncio da lei específica; considerando, ainda, que não há previsão em sentido contrário a contagem de prazos pela Lei nº 6.830/80 restou, por óbvio, a aplicação da contagem do prazo em dias úteis.

4.4. Da Citação

No que tange a citação, conforme assevera o Parecer nº 618/2016 da PGFN/CRJ, não houve notórias modificações, todavia por ser o ato que perfectibiliza o início da ação e salvaguarda o acesso ao contraditório é importante mencioná-lo.

O Código de Processo Civil dispõe atualmente a citação no art. 240, vejamos:

Art. 240. A citação válida, ainda quando ordenada por juízo incompetente, induz litispendência, torna litigiosa a coisa e constitui em mora o devedor, ressalvado o disposto nos arts. 397 e 398 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil).

§ 1º A interrupção da prescrição, operada pelo despacho que ordena a citação, ainda que proferido por juízo incompetente, retroagirá à data de propositura da ação.

§ 2º Incumbe ao autor adotar, no prazo de 10 (dez) dias, as providências necessárias para viabilizar a citação, sob pena de não se aplicar o disposto no § 1º.

§ 3º A parte não será prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário.

§ 4º O efeito retroativo a que se refere o § 1º aplica-se à decadência e aos demais prazos extintivos previstos em lei.

Acerca do mencionado artigo cumpre ressaltar o parágrafo 1º que determina a suspensão da prescrição a partir do despacho que ordena a citação, ideia esta que já era vigente na execução fiscal de créditos tributários por força do art. 8º, § 2º da Lei nº 6.830/80.

Outro ponto que merece destaque no art. 240 é o parágrafo 3º que sedimenta a Súmula 106/STJ, em especial, na seara das execuções fiscais que pode ter visível influência à favor da Fazenda no caso de demora do servidor que acarrete, a exemplo, na prescrição intercorrente, que se dá em cinco anos com fulcro no art. 174, *caput*, do CTN.

Acerca da citação o ponto de maior relevo para a presente digressão é sem dúvida sobre as modalidades de citação descritas no art. 246 do CPC que segue:

Art. 246. A citação será feita:

I - pelo correio;

II - por oficial de justiça;

III - pelo escrivão ou chefe de secretaria, se o citando comparecer em cartório;

IV - por edital;

V - por meio eletrônico, conforme regulado em lei.

§ 1º Com exceção das microempresas e das empresas de pequeno porte, as empresas públicas e privadas são obrigadas a manter cadastro nos sistemas de processo em autos eletrônicos, para efeito de recebimento de citações e intimações, as quais serão efetuadas preferencialmente por esse meio.

§ 2º O disposto no § 1º aplica-se à União, aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e às entidades da administração indireta.

§ 3º Na ação de usucapião de imóvel, os confinantes serão citados pessoalmente, exceto quando tiver por objeto unidade autônoma de prédio em condomínio, caso em que tal citação é dispensada.

Convém destacar que a Lei de Execuções Fiscais também dispõe de um regramento próprio acerca da modalidade de citação, senão vejamos:

Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:

I - a citação será feita pelo correio, com aviso de recepção, se a Fazenda Pública não a requerer por outra forma;

II - a citação pelo correio considera-se feita na data da entrega da carta no endereço do executado, ou, se a data for omitida, no aviso de recepção, 10 (dez) dias após a entrega da carta à agência postal;

III - se o aviso de recepção não retornar no prazo de 15 (quinze) dias da entrega da carta à agência postal, a citação será feita por Oficial de Justiça ou por edital;

IV - o edital de citação será afixado na sede do Juízo, publicado uma só vez no órgão oficial, gratuitamente, como expediente judiciário, com o prazo de 30 (trinta) dias, e conterà, apenas, a indicação da exequente, o nome do devedor e dos co-responsáveis, a quantia devida, a natureza da dívida, a data e o número da inscrição no Registro da Dívida Ativa, o prazo e o endereço da sede do Juízo.

§ 1º - O executado ausente do País será citado por edital, com prazo de 60 (sessenta) dias.

§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.

Assim, cientes do art. 1º da LEF que leciona acerca da subsidiariedade do CPC ante à lei especial resta notório que a exceção a ordem de citação as empresas de médio e grande porte prevista no §1º do art. 246 do CPC é inócua, considerando que o art. 8º, inciso I da LEF é incisivo ao apontar

da citação por meio de correio, com aviso de recebimento, sendo facultado à Fazenda Pública escolher de modo diverso, ou seja, se somente se a Fazenda Pública quiser valer-se do meio eletrônico para citação, mediante expresse requerimento, poderá fazê-lo.

Com a linha de pensamento acerca da subsidiariedade do CPC ante a LEF é pertinente apontar acerca da modalidade de citação por hora certa, descrita no art. 830 do CPC:

Art. 830. Se o oficial de justiça não encontrar o executado, arrestar-lhe-á tantos bens quantos bastem para garantir a execução.

§ 1º Nos 10 (dez) dias seguintes à efetivação do arresto, o oficial de justiça procurará o executado 2 (duas) vezes em dias distintos e, havendo suspeita de ocultação, realizará a citação com hora certa, certificando pormenorizadamente o ocorrido.

§ 2º Incumbe ao exequente requerer a citação por edital, uma vez frustradas a pessoal e a com hora certa.

§ 3º Aperfeiçoada a citação e transcorrido o prazo de pagamento, o arresto converter-se-á em penhora, independentemente de termo.

Abrindo um breve parêntesis, diferentemente do CPC/73 a citação por hora certa atualmente prescinde de apenas duas tentativas, não mais três tentativas frustradas pelo oficial de justiça. Feita a consideração, acerca da citação por hora certa o I Fórum Nacional de Execução exarou o seguinte enunciado:

Enunciado 3: É possível a citação por hora certa nos processos de execução fiscal, com base no art. 830, §2º, do novo CPC (Aprovado no I FONEF).

Contudo o Parecer nº 618/2016 da PGFN/CRJ traz importante ressalva ao apontar que de fato a citação por hora certa pode ser utilizada na execução fiscal, contudo essa não pode constituir requisito necessário para a citação editalícia, haja vista que o art. 8º da LEF estabelece claramente a ordem da

modalidade da citação, não podendo assim fazer uso do CPC em prejuízo a lei de execução fiscal, senão vejamos:

“208. Importa deixar claro que se permitir a realização da citação pelos mecanismos do CPC não significa criar um empecilho à citação por edital”

4.5. Da possibilidade de ingresso com processo de conhecimento em face da existência de título extrajudicial

A possibilidade do exequente optar pelo reconhecimento do título executivo extrajudicial através de um processo de conhecimento suscitando numa título executivo judicial, conforme descreve o artigo 785 do nCPC, vejamos:

Art. 785. A existência de título executivo extrajudicial não impede a parte de optar pelo processo de conhecimento, a fim de obter título executivo judicial.

Não encontra correspondência de tal instituto com o CPC/73, e pugnava a doutrina mais acertada que não mereceria prosperar tal ação, considerando a inexistência do interesse de agir, justificando-se nos artigos 267, I e VI e 295, III, do CPC/73, contudo mesmo com a relutância da doutrina a jurisprudência já consagrava essa possibilidade por parte do exequente, senão vejamos:

PROCESSO CIVIL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. AÇÃO DE COBRANÇA PROPOSTA POR DETENTOR DE TÍTULO EXECUTIVO. ADMISSIBILIDADE. - Não há discricionariedade do autor na adoção do rito processual, questão que envolve matéria de ordem pública, sobrepondo-se aos interesses particulares das partes e do julgador. - Com as alterações introduzidas pela Lei 11.232, de 22.12.2005, o detentor de título executivo extrajudicial pode deduzir pretensão condenatória em juízo, pois tem interesse processual em obter decisão judicial passível de cumprimento e válida como título constitutivo de hipoteca judiciária. - **Existindo dúvida quanto à força executiva do título executivo, é possível a adoção do processo de conhecimento com procedimento comum.** Recurso Especial não

conhecido. (STJ, REsp 717.276 - PR, rel. MINISTRA NANCY ANDRIGHI, j. 21.06.2007, DJe 29/06/2007) - grifo nosso

Desta feita, o nCPC sedimentou o entendimento jurisprudencial ao enfrentar a ideia de que a adoção do processo de conhecimento sobre um título executivo extrajudicial pereceria de ausência do interesse da ação.

De fato é questionável a razão de o exequente possuindo um título executivo extrajudicial postular por via de processo de conhecimento para a conversão para título judicial para somente após poder buscar a satisfação da prestação por meio do cumprimento de sentença, sendo alvo de severas críticas pelo perecimento da economia processual, este que é princípio célebre no processo civil, coadunando o que fora exposto afirma Amauri Honorório em sua publicação denominada “O malfadado artigo 785 do nCPC”¹¹, que segue:

“O STJ entende que com o processo de conhecimento o réu terá a possibilidade de fazer uma defesa mais ampla e plena. Os argumentos não são convincentes já que o artigo 917, inciso VI do NCPC estabelece que nos embargos à execução, em execução de título extrajudicial, o executado poderá alegar qualquer matéria que lhe seria lícito deduzir como defesa em processo de conhecimento. Pelo exposto, percebemos que a norma do artigo 785 do NCPC nada mais é do que um retrocesso legal que afronta o princípio da economia processual tanto almejado, merecendo ser revogado por nossos legisladores.”

Em se tratando de execução fiscal é imprescindível à apresentação da certidão de dívida ativa, sob pena da inépcia da inicial, com fundamento no art. 6º, §1º da Lei nº 6.830/1980.

Muito embora seja um título extrajudicial por força do art. 3º da Lei de Execução Fiscal a certidão de dívida ativa goza de presunção de liquidez e certeza, assim não há o que se questionar acerca de dúvidas a força do poder executivo da certidão que instruirá os autos, tampouco dúvidas sobre sua liquidez e certeza por parte do exequente.

¹¹ Disponível em: <<https://ammauri.jusbrasil.com.br/artigos/358593304/o-malfadado-artigo-785-do-ncpc>>

Cumprindo assinalar, como próprio nome diz, é uma presunção, logo podendo ser questionada em juízo, cujo instrumento dos embargos à execução são cognoscíveis ao caso.

Assim, partilhamos do entendimento do Parecer nº 618/2016 da PGFN que entende ser inadequado a eleição do processo de conhecimento para a conversão em título judicial para posterior cumprimento sentença acerca de certidão de dívida ativa, devendo optar o procurador da Fazenda Pública pela execução fiscal regular de título extrajudicial.

4.6 Acerca da ordem da penhora, intimação da penhora e a modificação da penhora

Inicialmente para abordar sobre a ordem da penhora, convém transcrever o art. 835 do nCPC:

Art. 835. A penhora observará, preferencialmente, a seguinte ordem:
I - dinheiro, em espécie ou em depósito ou aplicação em instituição financeira;
II - títulos da dívida pública da União, dos Estados e do Distrito Federal com cotação em mercado;
III - títulos e valores mobiliários com cotação em mercado;
IV - veículos de via terrestre;
V - bens imóveis;
VI - bens móveis em geral;
VII - semoventes;
VIII - navios e aeronaves;
IX - ações e quotas de sociedades simples e empresárias;
X - percentual do faturamento de empresa devedora;
XI - pedras e metais preciosos;
XII - direitos aquisitivos derivados de promessa de compra e venda e de alienação fiduciária em garantia;
XIII - outros direitos.
§ 1º É prioritária a penhora em dinheiro, podendo o juiz, nas demais hipóteses, alterar a ordem prevista no caput de acordo com as circunstâncias do caso concreto.
§ 2º Para fins de substituição da penhora, equiparam-se a dinheiro a fiança bancária e o seguro garantia judicial, desde que em valor não inferior ao do débito constante da inicial, acrescido de trinta por cento.
§ 3º Na execução de crédito com garantia real, a penhora recairá sobre a coisa dada em garantia, e, se a coisa pertencer a terceiro garantidor, este também será intimado da penhora.

O nCPC inovou ao priorizar a penhora em dinheiro, de forma clara e explícita, por meio do art. 835, §1º do CPC como pode ser ratificado acima, superando, assim, a Súmula 417 do STJ que dizia: “*na execução civil, a penhora de dinheiro na ordem de nomeação de bens não tem caráter absoluto*”, tal intento certamente busca a mais célere e eficaz satisfação da pretensão jurídica ao exequente.

Na Execução Fiscal, por sua vez, o art. 11 da LEF dispõe ordem própria de penhora, vejamos:

Art. 11 - A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem:

I - dinheiro;

II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa;

III - pedras e metais preciosos;

IV - imóveis;

V - navios e aeronaves;

VI - veículos;

VII - móveis ou semoventes; e

VIII - direitos e ações.

§ 1º - Excepcionalmente, a penhora poderá recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção.

§ 2º - A penhora efetuada em dinheiro será convertida no depósito de que trata o inciso I do artigo 9º.

§ 3º - O Juiz ordenará a remoção do bem penhorado para depósito judicial, particular ou da Fazenda Pública exequente, sempre que esta o requerer, em qualquer fase do processo.

Como já dito alhures o art. 1º da LEF estampa o princípio da especialidade, assim prevalece-a a ordem do art. 11 da Lei nº 6.830/80 em detrimento do art. 835, ratificando o entendimento do Enunciado nº 4 do I FONEF: “*A ordem de preferência de bens penhoráveis, prevista no artigo 11 da LEF, prevalece sobre a do art. 835, caput, do novo CPC*”.

Na mesma lógica a modificação ou substituição da penhora prevista no §2º do art. 835 do nCPC deverá obediência ao art. 15 da LEF que versa acerca da modificação da penhora:

Art. 15 - Em qualquer fase do processo, será deferida pelo Juiz:

- I - ao executado, a substituição da penhora por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia; e
- II - à Fazenda Pública, a substituição dos bens penhorados por outros, independentemente da ordem enumerada no artigo 11, bem como o reforço da penhora insuficiente.

Assim, muito embora o parágrafo segundo do art. 835 detenha a majoração de 30% (trinta por cento) na substituição da penhora, entende o Parecer nº 618/2016 da PGFN que tal norma é inaplicável a execução fiscal, a salvo se a Fazenda Pública concordar quando preencher os requisitos normativos na lei específica.

Importante mencionar que a substituição da penhora será deferida pelo juiz após a anuência da Fazenda Pública exequente, rechaçando assim os arts. 847 e 848 do nCPC em detrimento do art. 15 da LEF que versa especificamente da modificação da penhora, como afirmado anteriormente.

Por fim, no tocante a intimação da penhora o artigo 841 sedimenta nas execuções civis o seu procedimento, vejamos:

- Art. 841. Formalizada a penhora por qualquer dos meios legais, dela será imediatamente intimado o executado.
- § 1º A intimação da penhora será feita ao advogado do executado ou à sociedade de advogados a que aquele pertença.
- § 2º Se não houver constituído advogado nos autos, o executado será intimado pessoalmente, de preferência por via postal.
- § 3º O disposto no § 1º não se aplica aos casos de penhora realizada na presença do executado, que se reputa intimado.
- § 4º Considera-se realizada a intimação a que se refere o § 2º quando o executado houver mudado de endereço sem prévia comunicação ao juízo, observado o disposto no parágrafo único do art. 274.

Assim, a luz do CPC a ordem da penhora é a intimação pelo advogado via publicação, quando não possível a realização da intimação pessoal no ato da constrição e não havendo advogado do executado inscrito nos autos pessoalmente por meio de citação postal, dando como válida a citação no endereço indicado nos autos.

No procedimento da execução fiscal encontra-se disciplina própria por meio do art. 12 da LEF:

Art. 12 - Na execução fiscal, far-se-á a intimação da penhora ao executado, mediante publicação, no órgão oficial, do ato de juntada do termo ou do auto de penhora.

§ 1º - Nas Comarcas do interior dos Estados, a intimação poderá ser feita pela remessa de cópia do termo ou do auto de penhora, pelo correio, na forma estabelecida no artigo 8º, incisos I e II, para a citação.

§ 2º - Se a penhora recair sobre imóvel, far-se-á a intimação ao cônjuge, observadas as normas previstas para a citação.

§ 3º - Far-se-á a intimação da penhora pessoalmente ao executado se, na citação feita pelo correio, o aviso de recepção não contiver a assinatura do próprio executado, ou de seu representante legal.

Não obstante a ausência da previsão da intimação via publicação endereçada aos advogados, ou sociedade de advogados, constituída nos autos pela LEF entende-se pelo critério da subsidiariedade que poderá ser aplicada a intimação por meio de advogado, do mesmo modo configura-se válida a intimação por via postal no endereço indicado nos autos se o executado evadiu sem notificar ao juízo.

4.7 Do Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica

O incidente de desconsideração da personalidade jurídica e a sua aplicação na execução fiscal é um ambiente ainda de bastante controvérsia, por início compete destacar o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, qual seja pessoa jurídica compõe um patrimônio próprio e distinto que não se confunde com os seus sócios, senão vejamos:

Em regra, os sócios não devem responder, com seu patrimônio pessoal, pelas dívidas da sociedade. Esta, por ser pessoa jurídica a quem o ordenamento jurídico confere existência própria, possui, em consequência, responsabilidade patrimonial própria. Trata-se do chamado princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas. (RAMOS, 2009, p. 358)¹².

¹² RAMOS, André Luiz Santa Cruz, Curso de Direito Empresarial, 3º Ed. Salvador: IusPODIVM, 2009.

Tal proteção a empresa ainda que positiva foi alvo de constantes fraudes e deturpações, assim visando atacar esta situação fora incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro a *disregard theory*, proveniente do direito anglo-saxão, conhecido como *lifthing the veil*, traduz a possibilidade de levantar o véu da pessoa jurídica e atingir o patrimônio dos sócios.

A *disregard theory* todavia não pode conferir como regra, afinal perder-se-ia toda a construção da autonomia da empresa, assim sedimentou-se na lei casos onde é possível a desconsideração da personalidade jurídica, sendo o pioneiro Código de Defesa do Consumidor por meio do seu artigo 28 e em seguida o artigo 50 do Código Civil, que seguem:

Primeiro o artigo 28 do CDC:

Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.

Depois o artigo 50 do Código Civil:

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

Assim, em caso de desvio de finalidade por meio de violação do estatuto, ou no caso de confusão patrimonial é possível a desconsideração da personalidade jurídica.

Todavia até a edição do CPC/2015 o procedimento da desconsideração da personalidade jurídica era silente no ordenamento jurídico brasileiro, havendo atuação dissonante dentro os vários juízes.

Pacificando o tratamento da desconsideração da personalidade jurídica adveio os artigos 133 a 137 do CPC que seguem:

Art. 133. O incidente de desconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconsideração inversa da personalidade jurídica.

Art. 134. O incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial.

§ 1º A instauração do incidente será imediatamente comunicada ao distribuidor para as anotações devidas.

§ 2º Dispensa-se a instauração do incidente se a desconsideração da personalidade jurídica for requerida na petição inicial, hipótese em que será citado o sócio ou a pessoa jurídica.

§ 3º A instauração do incidente suspenderá o processo, salvo na hipótese do § 2º.

§ 4º O requerimento deve demonstrar o preenchimento dos pressupostos legais específicos para desconsideração da personalidade jurídica.

Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

Art. 136. Concluída a instrução, se necessária, o incidente será resolvido por decisão interlocutória.

Parágrafo único. Se a decisão for proferida pelo relator, cabe agravo interno.

Art. 137. Acolhido o pedido de desconsideração, a alienação ou a oneração de bens, havida em fraude de execução, será ineficaz em relação ao requerente.

Primeiro ponto que merece destaque é a introdução da desconsideração da personalidade jurídica como uma modalidade de intervenção de terceiros, assim será tratada dentro do processo como um incidente sendo desnecessário um processo autônomo que verse sobre a matéria, como já era assentado no posicionamento jurisprudencial, senão vejamos o REsp nº 1.096.604 - DF:

DIREITO CIVIL E DO CONSUMIDOR. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS E MATERIAIS. OBSERVÂNCIA. CITAÇÃO DOS SÓCIOS EM PREJUÍZO DE QUEM FOI DECRETADA A

DESCONSIDERAÇÃO. DESNECESSIDADE. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO GARANTIDOS COM A INTIMAÇÃO DA CONSTRICÇÃO. IMPUGNAÇÃO AO CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. VIA ADEQUADA PARA A DISCUSSÃO ACERCA DO CABIMENTO DA DISREGARD . RELAÇÃO DE CONSUMO. ESPAÇO PRÓPRIO PARA A INCIDÊNCIA DA TEORIA MENOR DA DESCONSIDERAÇÃO. ART. 28, § 5º, CDC. PRECEDENTES.

1. A desconsideração da personalidade jurídica é instrumento afeito a situações limítrofes, nas quais a má-fé, o abuso da personalidade jurídica ou confusão patrimonial estão revelados, circunstâncias que reclamam, a toda evidência, providência expedita por parte do Judiciário. Com efeito, exigir o amplo e prévio contraditório em ação de conhecimento própria para tal mister, no mais das vezes, redundaria em esvaziamento do instituto nobre. **2. A superação da pessoa jurídica afirma-se como um incidente processual e não como um processo incidente, razão pela qual pode ser deferida nos próprios autos, dispensando-se também a citação dos sócios, em desfavor de quem foi superada a pessoa jurídica, bastando a defesa apresentada a posteriori , mediante embargos, impugnação ao cumprimento de sentença ou exceção de pré-executividade.** 3. Assim, não prospera a tese segundo a qual não seria cabível, em sede de impugnação ao cumprimento de sentença, a discussão acerca da validade da desconsideração da personalidade jurídica. Em realidade, se no caso concreto e no campo do direito material fosse descabida a aplicação da Disregard Doctrine , estar-se-ia diante de ilegitimidade passiva para responder pelo débito, insurgência apreciável na via da impugnação, consoante art. 475-L, inciso IV. Ainda que assim não fosse, poder-se-ia cogitar de oposição de exceção de pré-executividade, a qual, segundo entendimento de doutrina autorizada, não só foi mantida, como ganhou mais relevo a partir da Lei n. 11.232/2005. **4. Portanto, não se havendo falar em prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, em razão da ausência de citação ou de intimação para o pagamento da dívida (art. 475-J do CPC), e sob pena de tornar-se infrutuosa a desconsideração da personalidade jurídica, afigura-se bastante - quando, no âmbito do direito material, forem detectados os pressupostos autorizadores da medida - a intimação superveniente da penhora dos bens dos ex-sócios, providência que, em concreto, foi realizada.** 5. No caso, percebe-se que a fundamentação para a desconsideração da pessoa jurídica está ancorada em "abuso da personalidade" e na "ausência de bens passíveis de penhora", remetendo o voto condutor às provas e aos documentos carreados aos autos. Nessa circunstância, o entendimento a que chegou o Tribunal a quo, além de ostentar fundamentação consentânea com a jurisprudência da Casa, não pode ser revisto por força da Súmula 7/STJ. 6. Não fosse por isso, cuidando-se de vínculo de índole consumerista, admite-se, a título de exceção, a utilização da chamada "teoria menor" da desconsideração da personalidade jurídica, a qual se contenta com o estado de insolvência do fornecedor somado à má administração da empresa, ou, ainda, com o fato de a personalidade

jurídica representar um "obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados aos consumidores", mercê da parte final do caput do art. 28, e seu § 5º, do Código de Defesa do Consumidor. 7. A investigação acerca da natureza da verba bloqueada nas contas do recorrente encontra óbice na Súmula 7/STJ. 8. Recurso especial não provido.

(REsp nº 1.096.604-DF, registro nº 2008/0218648-4, 4ª Turma, v.u., Rel. Min. LUIS FELIPE SALOMÃO, j. em 2.8.2012, DJe de 16.10.2012) - grifo nosso.

Segundo ponto de grande enfoque é a introdução do contraditório prévio presente no art. 135 do CPC, em detrimento da aplicação corrente antes do nCPC que aplicava a desconsideração de ofício e o constrangimento aos bens do sócio. Em consequência disso introduz um processo de conhecimento dentro do processo principal, geralmente de execução, e conforme o art. 134, § 3º do CPC, em regra, suspende o processo principal.

Cumpram-se também que a desconsideração da personalidade jurídica inversa foi contemplada no nCPC por meio do art. 133, §1º, que configura-se quando a pessoa física escusa-se a responder suas dívidas por ausência de patrimônio por tê-lo dilapidado em favor da pessoa jurídica, assim, levanta-se “o véu” da pessoa física e atinge a pessoa jurídica.

Superada as explanações acerca da desconsideração da personalidade jurídica na seara das execuções cíveis é possível explicar sobre o incidente e sua aplicabilidade, ou não, nas execuções fiscais.

Ab initio, é importante frisar que não encontra solução pacífica acerca da matéria nas execuções fiscais, ou se mantém o posicionamento da dissolução irregular da empresa, com fulcro no art. 135 do CTN, que segue:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Com o redirecionamento da execução na pessoa do sócio, considerando os termos expressos da lei para a sua ocorrência, dispensaria o contraditório, bem como a suspensão do processo, podendo no mesmo ato de dissolução da empresa ordenar medidas cautelares em desfavor do sócio. Insta destacar que o STJ já detinha enunciado a Súmula nº 435 que previa caso de presunção de dissolução irregular, vejamos: *“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”*.

Válido é o questionamento da diferença entre o redirecionamento da execução através da dissolução irregular e o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, em termos práticos ambas ao final superam a autonomia patrimonial e responsabilizam o sócio pelo inadimplemento, contudo seus pressupostos são distintos, conforme defende o Parecer nº 618/2016 da PGFN afirmando:

“77. (...) Por outro lado, o art. 135 do CTN, trata-se da imputação da responsabilidade direta do terceiro. Em tais situações, o terceiro responderá diretamente pela dívida tributária, como se devedor originário fosse.

78. Com efeito, é imprescindível esclarecer que o art. 121, parágrafo único, do CTN estabelece que a sujeição passiva do tributo pode ser direta (contribuinte) ou indireta (responsável), cabendo ao art. 128 e seguintes definir quem são os responsáveis tributários. Aqueles que se amoldarem às situações previstas no CTN tornar-se-ão codevedores, devendo figurar no polo passivo da execução, diferentemente do que ocorre na desconsideração da personalidade jurídica em que apenas os bens do responsável serão passíveis de penhora.

79. (...) Nesse ponto, impende salientar que, no nCPC, o incidente de desconsideração está inserido no Título III, que trata da intervenção de terceiros e o sócio, nas execuções fiscais, não pode ser considerado, verdadeiramente, um terceiro, já que faz parte da relação, não integrando a lide apenas em razão de normas de responsabilidade patrimonial.”

Assim, a Procuradoria da Fazenda Nacional saí em defesa de que a dissolução irregular não se trataria de uma intervenção de terceiros, bem como

na responsabilização solidária na situação de codovedor, conforme posicionamento assentado no Resp 1455490, vejamos:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
PERMANÊNCIA DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA
JURÍDICA APESAR DO REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO
FISCAL PARA SÓCIO-GERENTE.

Nos casos de dissolução irregular da sociedade empresária, o redirecionamento da Execução Fiscal para o **sócio-gerente não constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica**. O STJ possui entendimento consolidado de que “**Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei**” (EREsp 174.532-PR, Primeira Seção, DJe 20/8/2001). Isso, **por si só, já seria suficiente para conduzir ao entendimento de que persiste a responsabilidade da pessoa jurídica**. Além disso, atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio. Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito). Além do mais, não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, de ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente. Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (CTN e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente. Entender de modo diverso, seria concluir que o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito – dissolução irregular –, ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores).

REsp 1.455.490-PR, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em
26/8/2014. grifo nosso

Nesta toada, entendeu o egrégio tribunal que a dissolução irregular estende a responsabilidade aos sócios sem eximir a responsabilidade da empresa, amealhando o patrimônio da sociedade empresária, bem como dos sócios para o adimplemento da dívida.

Ante ao caso exposto, poderia facilmente afirmar que a dissolução irregular prevista no Código Tributário Nacional estaria rechaçada em detrimento da desconsideração da personalidade jurídica pela previsão do art. 1º da LEF que prevê, expressamente, a aplicação subsidiária do CPC ante as lacunas da lei específica. Contudo, em defesa da dissolução irregular, encontra-se o art. 4, §2º da Lei nº 6.830/80 o qual afirma: *“À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial.”*

Destarte, posiciona-se o Parecer nº 618/2016 da PGFN pela inaplicabilidade da desconsideração da personalidade jurídica nas execuções fiscais e nos mesmos termos caminha o Enunciado nº 53 do I FONEF, vejamos:

53) O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 do CPC/2015.

A inaplicabilidade dos arts. 133 e seguintes do CPC nas execuções fiscais não é desarrazoada, preliminarmente advoga o parecerista que as normas do CPC são de ordem processual não tangenciando acima da responsabilização que seria um conteúdo de direito material.

Aduz, ainda, que a Lei de Execução foi criada com o objetivo de promover o abreviamento na solução da dívida de créditos à Fazenda Pública, como justifica a exposição de motivos, já narrado nesse texto. Assim, a necessidade de contraditório prévio, bem como a suspensão do prazo do processo principal, abrindo oportunidade até mesmo para produção de provas

dentro de um processo de execução, seria tangencialmente contra a razão de existir do procedimento da execução fiscal, pois ao contrário de promover celeridade no adimplemento do crédito abriria espaço para a dilapidação do patrimônio pelo executado e a consequente manutenção do inadimplemento. Essa interpretação fica mais cognoscível com o entendimento da “Teoria do Diálogo das Fontes” que aplica a ideia de que o ordenamento jurídico é um todo orgânico e que a interpretação voltada a um caso concreto deve fazer jus a razão de existir de cada lei, sem anular ou excluir uma em detrimento da outra.

Outro ponto que merece destaque *in pejus* a desconsideração da personalidade jurídica é a ausência de garantia do juízo pelo executado no momento da apresentação da sua contestação, evento este teratológico na execução fiscal, afinal para o executado apresentar suas considerações acerca da execução é a partir dos embargos à execução fiscal e para este é imprescindível a garantia ao juízo, conforme o art. 16 da LEF.

Por fim, merece também destaque os argumentos favoráveis a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica na execução fiscal, para tanto insta assinalar a decisão do Agravo de Instrumento nº 0022670-51.2016.4.03.0000/SP que reconheceu a necessidade da desconsideração para atingir o patrimônio do sócio, vejamos:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO FEITO AO SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. NECESSIDADE. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

- O CPC/15 disciplinou em seus artigos 133 a 137 o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, o qual passou a ser necessário para análise de eventual pretensão de redirecionamento da execução ao patrimônio dos sócios. A instauração do incidente exige a comprovação dos requisitos legais específicos previstos pelo art. 50 do Código Civil de 2002.

- **Esse incidente aplica-se, em toda sua extensão, à Fazenda Pública, por expressa disposição do artigo 4º. § 2º, da Lei de Execuções Fiscais, que prevê que "à dívida ativa da Fazenda**

Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial".

- Registre-se que os atos direcionados à satisfação do crédito tributário foram estabelecidos entre a União Federal e a devedora (titular da relação contributiva) e não podem ser opostas indiscriminadamente aos sócios. Eventual modificação da situação econômico-patrimonial da empresa executada já no curso do processo não é motivo bastante para o redirecionamento da execução aos sócios; para se responsabilizar os sócios é necessário que se demonstre que os sócios contribuíram ilegalmente para a constituição da dívida tributária.

- Agravo de instrumento a que se dá provimento.

A.I. nº 0022670-51.2016.4.03.0000/SP, Rel. Desembargador Federal WILSON ZAUHY, Data Julgamento 30/05/2017, publicação 12/06/2017 - grifo nosso

A despeito da justificativa da responsabilidade tributária ser suficiente para o redirecionamento através da dissolução irregular reconheceu, no caso, que é necessário à demonstração da contribuição dos sócios para a contribuição da dívida tributária, sendo, assim, imprescindível a desconsideração da personalidade jurídica.

Por fim, pugnamos pelo entendimento do Parecer nº 618/2016 da PGFN que registra a dissolução irregular da empresa como meio mais eficaz para o adimplemento da dívida em execução.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Execuções Fiscais está em prestes a comemorar 38 (trinta e oito) anos de vigência no ordenamento jurídico brasileiro e muito embora a aplicação subsidiária do novo CPC e a exegese da Teoria do Diálogo das Fontes intentem a buscar a manutenção da sua finalidade principal, qual seja, a célere cobrança de dívidas tributárias ou não para a credora Fazenda Pública, ainda há alguns percalços na lei especial.

Nessa esteira, apresenta-se o Anteprojeto de Nova Lei de Execuções Fiscais, o Projeto de Lei nº 5.080/2009, cuja autoria é do Poder Executivo e busca valorizar o procedimento administrativo preparatório de cobrança para depois constituir a Certidão de Dívida Ativa, uma interessante observação acerca do tema é do Kyoshi Harada em seu artigo Execução Fiscal. Anteprojeto, o qual elenca a intenção de inserir no procedimento da execução fiscal o instituto da penhora administrativa como pré-requisito, assim, tornaria a execução fiscal ainda mais célere e eficiente; do mesmo modo forçará ao poder público a adotar medidas mais concentradas para reorganizar e qualificar os órgãos da administração tributária; e, por fim, poder-se-ia vislumbrar um des congestionamento dos cartórios das execuções fiscais nos tribunais, pois o instituto da penhora administrativa promoveria a tentativa de liquidação da dívida ainda em fase administrativa podendo o processo sequer se instaurado e o crédito ter sido adimplido.

Insta constatar que na égide do novo CPC que um dos requisitos da peça vestibular executória é a nomeação pelo exequente de bens passíveis de penhora, por força do art. 754 do novel Código. No procedimento de execução fiscal não ocorreu à obrigatoriedade ante a previsão expressa dos requisitos da inicial em sua lei específica.

Assim, ao forçar o andamento da execução fiscal junto à execução cível suscitará melhores diligências na perseguição de bens do executado para o adimplemento, em detrimento da realidade atual que por força do art. 20 da Portaria nº 369/2016¹³ da PGFN dívidas abaixo do valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), sem garantia útil à satisfação integral ou parcial do crédito, os processos serão suspensos à espera, quiçá da prescrição intermitente.

Ao final, vislumbra-se a necessidade constante de atualizar o ordenamento jurídico a realidade, com a execução fiscal não é diferente, é evidente que o novo CPC trouxe alterações substanciais que reforcem a atuação do procedimento executivo fiscal, mas indubitavelmente uma alternativa a sanear a dívida de maneira administrativa desinflando os processos judiciais não deveria caminhar a passos tão lentos e desatentos pela sociedade, principalmente num período cujas desonerações fiscais se tornaram regra, junto às fraudes e sonegações fiscais.

REFERÊNCIAS

¹³ Para saber mais, disponível a consulta em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-de-noticias/Portaria%20PGFN%20no%20396%20de%2020%20de%20abril%20de%202016.pdf>>

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Apresentação de Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Trad. Maria Celeste C. J. Santos. Revisão técnica de Cláudio De Cicco. 5.ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1994.

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em dez. 2017

BRASIL, Lei n 6830, de 22 de setembro de 1980, Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L6830.htm. Acessado em jan. 2018

BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro 1966., Código Tributário Nacional. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em jan. 2018

BRASIL, Lei n 13.105, de 16 de Março de 2015, Código de Processo Civil. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em dez. 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Execução Fiscal. Novo anteprojeto.** In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XI, n. 52, abr 2008. Disponível em: <http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2712&revista_caderno=26>. Acesso em fev 2018.

HONORÁRIO, Amauri. **O malfadado artigo 785 do nCPC.** Disponível em: <<https://ammauri.jusbrasil.com.br/artigos/358593304/o-malfadado-artigo-785-do-ncpc>>. Acessado em fev. 2018+A1:A18

IATAROLA, Ana Cristina Silva. **A Constitucionalização do Processo Civil**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigoa-constitucionalizacao-do-processo-civil,48242.html>>. Acessado em jan. 2018

MARQUES, Claudia Lima. **Superação das Antinomias pelo Diálogos das Fontes: O Modelo Brasileiro de Coexistência entre o Código de Defesa do Consumidor e o Código Civil de 2002**. Revista da Escola Superior da Magistratura do Sergipe, nº 07, Aracaju, p. 15/54, 2004

MOTTA, Marianna Martini. **Do poder de tributar ao dever fundamental de pagar impostos: a via da efetivação dos direitos sociais**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, X, n. 45, set 2007. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2252>. Acesso em fev 2018.

PEREIRA, Arthur Cesar de Moura. Teoria do Diálogo das Fontes. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-mar-29/arthur-moura-dialogo-fontes-chave-destrancar-cpc#author>>. Acessado em fev. 2018

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, **Parecer PGFN/CRJ nº 618/2016**, lavrado por Flávia Palmeira de Moura Coelho. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-v-numero-9-2016/p618.pdf>>. Acesso jan. 2017

RAMOS, André Luiz Santa Cruz, **Curso de Direito Empresarial**, 3º Ed. Salvador: IusPODIVM, 2009

ROCHA, Iagra Rocha. **A incidência da teoria do diálogo das fontes na defesa do consumidor**. Disponível em: <http://www.mprn.mp.br/revistaeletronicamprn/abrir_artigo.asp?cod=1044>. Acesso em: 06 de fev. 2018

TALAMANI, Eduardo, *Cooperação no novo CPC (primeira parte)*. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI226236,41046-Cooperacao+no+novo+CPC+primeira+parte+os+deveres+do+juiz>>. Acessado em 07.12.2017

THEODORO JÚNIOR Humberto. *Lei de execução fiscal comentários e jurisprudência* 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

VIANNA, José Ricardo Alvarez. **A teoria do diálogo das fontes**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 16, n. 2755, 16 jan.2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/18279>>. Acesso em: 6 fev. 2018.