

JOSÉ BENEDITO DA SILVA

WILLY KIPGEM

LEGITIMIDADE PASSIVA NA EXECUÇÃO FISCAL

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista em Auditoria Integral.

Orientador: Fábio Artigas Gillo.

CASCADEL
2004

AGRADECIMENTOS

A Deus, por nos possibilitar mais essa conquista.

Às nossas famílias – esposas e filhos – pela compreensão e incentivo em todos os momentos dando-nos força e coragem.

Aos colegas de curso por ter compartilhado conosco das mesmas dúvidas e incertezas. Nossos agradecimentos e nossa amizade!

Aos mestres do Curso em Auditora Integral pelos conhecimentos transmitidos.

A todos aqueles que, direta ou indiretamente colaboraram para a realização deste estudo. Nosso muito obrigado!

DEDICATÓRIA

Às nossas famílias – esposas e filhos – pelo apoio e compreensão, nos momentos em que estivemos ausentes. A todos nosso carinho e gratidão. Sem a força vinda de vocês a conquista almejada seria impossível. Nosso muito Obrigado!

RESUMO

SILVA, J. B. da; KIPGEM, W. **LEGITIMIDADE PASSIVA NA EXECUÇÃO FISCAL.** Considerando-se que o processo arrecadatório conduz à essência da administração pública, o presente estudo justifica-se à medida que busca evidenciar a importância de coibir a transferência de falsa titularidade, haja vista que esta implica no desvio de finanças do erário público comprometendo a economia paranaense. Este trabalho, portanto, tem como objetivo geral subsidiar a legislação através do estudo relacionado com o responsável tributário e sua sujeição ou legitimação passiva na execução fiscal, da seguinte forma. Mais especificamente, buscou-se caracterizar os princípios de defesa no processo executivo; identificar o sujeito passivo da obrigação tributária; analisar a posição do responsável tributário frente ao processo específico da execução fiscal; levantar a percepção dos procuradores. Concluiu-se que Somente dentro dos embargos do devedor é que pode o responsável tributário discutir a existência da dívida e sua real responsabilidade pelo pagamento da mesma, mas já aí como parte passiva na execução e sob o prisma da lei especial tributária e não da lei processual, cuja relação processual já afirmara a sujeição ou legitimidade passiva no sentido processual. Quanto à falsa titularidade pode-se dizer que a exigência da declaração de rendas, o bloqueio do CPF, a idoneidade financeira e sanções penais consistem em meios para impedir que o inadimplente registre nova empresa em seu nome. É importante ressaltar, também, a inclusão no pólo passivo da execução àqueles que dirigiam a empresa à época do fato gerador.

Palavras chave: Legitimidade Passiva, Execução Fiscal, Responsabilidade Tributária.

ÍNDICE

AGRADECIMENTOS	II
DEDICATÓRIA	III
RESUMO	IV
1. INTRODUÇÃO	1
2. METODOLOGIA	5
3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO	6
3.1. NOÇÕES GERAIS SOBRE A EXECUÇÃO FISCAL.....	6
3.1.1. Processo de Execução.....	6
3.1.2. Diploma Legal	9
3.1.3. Certidão de Dívida Ativa: Objeto e Procedimento	12
3.1.4. Requisitos da Execução Fiscal.....	16
3.1.5. Procedimento da Execução Fiscal	22
3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E DEFESA NO PROCESSO EXECUTIVO..	30
3.2.1. Princípios Constitucionais no Processo de Execução.....	30
3.2.2. Defesa do Executado	35
3.3. DA LEGITIMIDADE.....	45
3.3.1. Do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária.....	45
3.3.2. Da Legitimidade Passiva na Execução Fiscal.....	52
4. RESULTADOS E DISCUSSÃO	57
4.1. PERCEPÇÃO DOS PROCURADORES	57
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	60

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	65
7. ANEXO	67
ANEXO I - ROTEIRO DE ENTREVISTA	68

1. INTRODUÇÃO

O tema trata de um assunto atual que consiste na Execução Fiscal, em que participam dois elementos em permanente interação: a atividade do Estado, praticada no interesse de determinado grupo em que é auferida vantagem individual, contra os interesses do próprio Estado, na captação de recursos para manter sua atividade administrativa.

A escolha do tema deve-se à necessidade de maiores informações sobre a arrecadação do Estado, na aquisição de recursos para atingir os seus objetivos. É abrir caminhos para a introdução explícita de conflitos entre objetivos e entre instrumentos da política econômica. Por exemplo: utilizar-se de impostos para atacar a questão da desigualdade de rendas, é uma decisão político-econômica que deve ser analisada levando-se em conta as perdas de eficiência que tal política irá acarretar.

Após investigações preliminares, optou-se pela Legitimidade Passiva, visto o raio de ação que o tema abrange, pois são inúmeras as formas de se lesar o fisco, como no caso específico deste tema, a representação inválida ou seja, outorga de poderes de titularidade a quem não é de direito (laranjas). Para tanto, propõe-se o seguinte problema de pesquisa: Como fazer para coibir a transferência da falsa titularidade? Desta forma, busca-se salientar que a exigência da declaração de rendas, o bloqueio do CPF, a idoneidade financeira e sanções penais consistem em meios para impedir que o inadimplente registre nova empresa em seu nome.

O artigo 146 da Constituição Federal é quem delimita a figura da Execução Fiscal, e sempre pertinente a ela, tem-se a Lei 6830/1980 e o Código Tributário Nacional, esse sempre em compatibilidade com aquela.

O Estado necessita de recursos para atingir os objetivos fundamentais a que se propõe que consistem na construção de uma sociedade livre, justa e solidária, na erradicação da pobreza e da marginalização, na redução das desigualdades sociais e regionais, bem como na promoção do bem estar da coletividade, (art. 1º, § 3º da C.F.) Suas receitas podem ser Originárias (exploração de bens e serviços do próprio bem público) e Derivadas (provenientes de bens integrados no patrimônio de terceiros).

Para isto, é necessário que se cobre os débitos pendentes dos contribuintes inadimplentes, para que se possa ao menos equilibrar, com justiça, os bons e os maus pagadores, utilizando o princípio da igualdade tributária.

A lei 6830 de 22/09/1980 norteia todo o caminhar da Execução Fiscal, que, em síntese, é um processo de cobrança judicial das dívidas particulares para com a Fazenda Pública. Ela tem um procedimento, ágil e eficiente, visando a rápida realização da receita pública e representa, ao mesmo tempo, um instrumento legal, precursor das medidas saneadoras e desburocratizantes de um processo judicial comum.

O sistema constitucional tributário é constituído por princípios e regras específicas, sendo expressamente disciplinado em capítulo próprio da Constituição Federal (art. 146), e em demais leis esparsas, tais como, o CTN e a Lei 6830/80. São assim que os delineamentos, os contornos, as balizas e os limites da tributação encontram-se estatuídos na Carta Magna. O exame da matéria tributária impõe,

necessariamente, a análise e a compreensão dos princípios e normas impressos na Constituição, como leis fundamentais e supremas do Estado, conferindo poderes, outorgando competências, e estabelecendo os direitos e garantias individuais. Como Lei suprema, superior a todas as demais deve, então, prevalecer sobre estas, requerendo para isso, a ação de uma magistratura culta e imparcial, (objetivamente e subjetivamente imparcial) que possa garantir com decisões jurisprudenciais, a aplicabilidade dos Princípios, para ver configurado o “Estado de Direito” no processo arrecadatário que faz frente aos custeios e despesas públicas, que usadas para o bem comum, delinea e conduz a essência da administração pública. E, para não se dizer em jargão popular “que os justos pagam pelos pecadores”, deveremos descobrir novas formas e métodos para que se nivelem, mesmo com sanções cada vez maiores, os bons, dos maus pagadores.

Os tributos especificados na C.F. são os impostos, taxas, contribuições de melhoria, bem como os parafiscais e especiais, que visam à proteção de categorias econômicas e sociais, tendo eles toda uma sistemática de hipóteses de incidência e de pagamento, de acordo com a competência para instituí-los e cobrá-los, de cada ente da União, Estados e Municípios.

No sistema jurídico, a Constituição atribui competência ao Poder Judiciário para se manifestar sobre a cobrança dos mesmos, quando termina todos os meios e prazos para a administração pública fazê-lo. Assim, para haver saídas e desembolsos, é preciso que haja entradas de numerário, as Receitas. É uma regra de mão dupla, mas para haver as saídas, é preciso a previsão das mesmas, as origens dos recursos, para que possam ser aplicados.

Todavia, as entradas são, por vezes, dissimuladas, fraudadas, sonegadas por titulares não inseridos e não especificados na Lei, com crescimento constante no volume de dívida ativa pela inadimplência fiscal, própria das dificuldades econômicas da globalização e da elevada carga tributária, devendo, portanto, haver uma busca de novas soluções para o problema, não encontradas nos programas de recuperação fiscal, do Refis e Outros.

Considerando-se que o processo arrecadatário conduz à essência da administração pública, o presente estudo justifica-se à medida que busca evidenciar a importância de coibir a transferência de falsa titularidade, haja vista que esta implica no desvio de finanças do erário público comprometendo a economia paranaense.

Este trabalho, portanto, tem como objetivo geral subsidiar a legislação através do estudo relacionado com o responsável tributário e sua sujeição ou legitimação passiva na execução fiscal, da seguinte forma:

Caracterizar os princípios de defesa no processo executivo.

Identificar o sujeito passivo da obrigação tributária;

Analisar a posição do responsável tributário frente ao processo específico da execução fiscal;

Levantar a percepção dos procuradores.

2. METODOLOGIA

Os objetivos específicos serão abordados pela técnica de pesquisa bibliográfica e de campo segundo os indicadores da área da Fazenda Pública.

- Caracterização dos princípios constitucionais de defesa no processo executivo.

Do processo de execução.

Sujeito Passivo.

- Identificação do sujeito passivo da obrigação tributária;

Do sujeito passivo da obrigação tributária.

Da legitimidade passiva na execução fiscal.

- Levantamento da percepção dos procuradores.

Através de entrevistas com os procuradores.

Análise do discurso.

3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

Este capítulo tem como objetivo apresentar algumas noções gerais sobre a execução fiscal, princípios constitucionais e defesa no processo executivo e aspectos relacionados à legitimidade. Assim sendo, tece considerações sobre o processo de execução, diploma legal.

3.1. NOÇÕES GERAIS SOBRE A EXECUÇÃO FISCAL

Esse item tece considerações sobre o processo de execução, diploma legal, certidão de dívida ativa: objeto e procedimento, requisitos da execução fiscal e procedimentos da execução fiscal.

3.1.1. Processo de Execução

É da consideração de que na sociedade são inúmeros os conflitos e de que há a necessidade de solucioná-los, que coube ao Estado, representando a sociedade política de um país, instituir uma organização elementar com este propósito. À atividade estatal voltada para a resolução dos conflitos em sociedade deu-se o nome de jurisdição. E ao Poder Judiciário atribui-se o exercício desta.

Utiliza-se, portanto, o Estado, através de seu órgão, do ordenamento jurídico que lhe é peculiar, e que, por consequência, terá por finalidades específicas a declaração e a aplicação em concreto da vontade da lei.

No entanto, para que atinja estas mesmas finalidades, exige-se não apenas um sistema de atos que leve a uma decisão a mais justa possível ao conflito, mas também um conjunto de meios tendentes a efetivar o que foi decidido, dando ao vencedor, no plano fático, o bem jurídico atribuído pelo direito. Isto porque, tanto na função cognitiva, caso do primeiro sistema, a qual se ocupa preponderantemente o processo de conhecimento, quanto na função executiva, referente ao segundo conjunto, tratado pelo processo de execução, a atividade desenvolvida pelo Poder Judiciário filia-se à idéia de satisfatividade da pretensão levada a Juízo.

Em outras palavras, casos há em que a simples declaração de certeza da existência ou não da relação jurídica, ou a constituição ou desconstituição desta, esgotarão por si só a prestação jurisdicional, pois este era o interesse da parte. Já em outras oportunidades, é o caso da sentença condenatória, não servirá ao vencedor a simples declaração do direito existente, mas também, a imposição do cumprimento de uma prestação pela parte vencida, que poderá fazê-lo espontaneamente ou não. Inexistindo a prestação voluntária, a lei atribui ao vencedor um título executivo judicial, com o fito de efetivar o comando sancionador da sentença, permitindo que a atuação estatal, através do processo de execução, invada a esfera jurídica do executado para satisfazer o interesse do credor.

De acordo com ASSIS (1996, p.63), “o processo de conhecimento transforma o fato em direito, e o processo de execução traduz o direito em fatos”. Além dos títulos executivos judiciais¹, com as características acima descritas, subsistem, igualmente, os títulos executivos extrajudiciais na atual sistemática processual do ordenamento jurídico brasileiro, consubstanciado nas normas regentes do Código do

¹ 2 Conforme dispõe o art. 584, do CPC, são títulos executivos judiciais as sentenças condenatórias, as sentenças homologatórias e os formais de partilha.

Processo Civil de 1973 e alterações posteriores, no que concerne o processo de execução. Senão veja-se a regra do artigo 583, do CPC, *in verbis*: “Toda execução tem por base título executivo judicial ou extrajudicial”.

Os títulos a que se refere o parágrafo anterior estão dispostos, sem exceção, nos incisos do artigo 585, do Código de Processo Civil, e em leis especiais, posto que somente à lei é dado determinar quais os documentos dotados de força a ensejar a abertura do processo de execução.

Para SHIMURA (1997, p. 29), quanto a estes últimos, ao contrário dos títulos executivos judiciais, a própria lei presume já existir uma sanção embutida, pois são “resultantes de verificações impróprias, na medida em que não significam o acertamento do direito pelo órgão jurisdicional”.

Independentemente das diretrizes de cada título, ambos possuem idêntica força executiva ao ponto de instaurar o processo de execução com o procedimento previsto no Código de Processo Civil.

DINAMARCO (1997, p. 46) “caracteriza a execução como sendo uma cadeia de atos de atuação da vontade sancionatória”, ou seja, de atos jurisdicionais por meio dos quais, com ou sem concurso da vontade do devedor (e até contra ela), invade-se seu patrimônio para, à custa dele, realizar-se o resultado prático desejado concretamente pelo direito objetivo material.

Desta definição depreende-se o caráter de substitutividade da jurisdição na execução face a sua atuação independente da vontade do devedor, e, sancionatória, na medida em que reprime o desrespeito aos preceitos do direito material.

3.1.2. Diploma Legal

A cobrança de crédito do Poder Público ou de suas autarquias, devidamente inscrito nas respectivas repartições, e com base na extração de uma certidão, é regulada pela Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, conhecida por Lei de Execução Fiscal (LEF), e, subsidiariamente, pelas normas insculpidas no Livro II do Código de Processo Civil, que trata do Processo de Execução. É a regra constante do art. 1º da mencionada lei.

Aplicável, também à espécie, a norma do artigo 598, do Código de Processo Civil, que determina, *in verbis*: “Aplicam-se subsidiariamente à execução as disposições que regem o processo de conhecimento”.

Neste contexto, contudo, não bastará que se observe a lacuna da lei especial, mas também é preciso que os institutos do processo de conhecimento que serão utilizados na falta de norma específica na execução sejam compatíveis com os princípios deste último processo.

Não obstante o procedimento especial supracitado trata-se, na realidade, de execução singular por quantia certa, com base em título executivo extrajudicial, ou seja, a certidão de dívida ativa regularmente inscrita, na forma do disposto no artigo 585, inciso VI, do Código de Processo Civil.²

O texto desta Lei engloba normas, preponderantemente, de caráter processual, havendo, contudo, momentos em que institui normas de direito material,

² *In verbis*: “Art. 585 – São títulos executivos extrajudiciais: (...) VI – a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, Estado, Distrito Federal, Território e Município, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei”.

como os casos em que define dívida ativa, regulando, inclusive, sua inscrição e preferência.

A respeito de sua subsidiariedade ao processo de execução regido pelo Código de Processo Civil, quer significar que o manejo da execução fiscal, sempre que possível, deverá ater-se aos princípios já consagrados nas diversas espécies de procedimentos instituídos por este último Estatuto.

Assim, independente da existência de normas especiais, o procedimento a ser observado no Juízo da execução terá que sempre ter em consideração o conflito de interesses que se estende no decorrer da demanda executiva, ou seja, a satisfação da pretensão do credor, estando dispostos para tanto os institutos da celeridade e efetividade do processo de execução, e de outro lado, o dispêndio, pelo devedor, do estritamente necessário para a concretização do primeiro.

Com isto já se preocupou o legislador pátrio, ao dispor no artigo 620 do Código de Processo Civil que quando por vários meios o credor puder promover a execução, está seguirá pela forma menos gravosa ao devedor.

Não obstante estas assertivas, a Lei nº 6.830/80, ao tratar de forma diferenciada o crédito da Fazenda Pública, têm sido alvo de várias críticas por parte dos doutrinadores.

Muitos vêem nesta, uma fonte inesgotável de irregularidades tanto no que tange o procedimento por ela instituído, como com relação à técnica legislativa utilizada quando da sua elaboração, o que revelaria a nítida opção do Estado em proteger demasiadamente seu interesse.

THEODORO JÚNIOR assim inicia seu estudo acerca da Lei ora em comento:

Na verdade, padece a nova Lei de Execução Fiscal de, pelo menos, dois graves defeitos fundamentais: a) a descodificação de um procedimento que já se integrara ao Código de Processo Civil, como peça de um todo harmônico e funcional; e b) a instituição de privilégios exagerados e injustificáveis para a Fazenda Pública, que foi cumulada com fatores extremos que chegam, em vários passos, a repugnar à tradição e à consciência jurídica do direito nacional (THEODORO JÚNIOR, 1995, p. 04).

Na mesma linha de raciocínio, ASSIS (1996) argumenta que: “A dificuldade particular do comentário da Lei 6.830/80 repousa no desapareço, que a cada passo, ela atrai”. Para este autor, o diploma combina idéias a uma linguagem obscura e confusa, denotando, já no projeto, insanáveis vícios de origem.

De outro lado, analisando sobre outro enfoque, FREITAS tratou sobre o problema em questão:

Assim, é imperioso que se compreenda o procedimento especial instituído pela Lei n. 6.830/80 não como um conjunto de privilégios absolutos e incontrastáveis do Fisco, mas como o rito de que se vale a Fazenda Pública na cobrança de seus créditos, cujas prerrogativas traduzem opção do legislador, na busca de uma proteção mais eficaz do interesse público (FREITAS, 1998, p.3).

Ponto pacífico nesta discussão é a importância que assume a tarefa do intérprete e do próprio órgão judiciário na tentativa de conciliar as possíveis distorções da Lei de Execução Fiscal para com o processo expropriatório de rito comum traçado pelo Código de Processo Civil. Para tanto, necessita o operador do direito estar sempre atento aos institutos que norteiam o processo de execução e as garantias processuais consagradas na Constituição Federal de 1988.

3.1.3. Certidão de Dívida Ativa: Objeto e Procedimento

Dispõe a Lei de Execução Fiscal, em seu artigo 2º, as diretrizes básicas acerca da dívida ativa, do procedimento da inscrição do crédito, assim como os requisitos que deverão conter o termo de inscrição e a certidão de dívida ativa.

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

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

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

(...) § 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter: Nos termos do supracitado artigo, sujeitam-se à cobrança pelo rito especial tanto os créditos tributários como os não-tributários. Os primeiros dizem respeito aos créditos provenientes da falta de pagamento de tributos, respectivos adicionais e multas, e a sua disposição legal encontra-se nos artigos 201 a 204 do Código Tributário

Nacional. Quanto aos créditos não-tributários estes correspondem a quaisquer dívidas de particulares perante o Poder Público como, por exemplo, os foros e os laudêmios.

Conforme FREITAS (1998, p. 24), no que tange à inscrição, “é ela ato de transformação em dívida ativa de um crédito de uma das pessoas enumeradas no artigo 1º da Lei”, devidamente vencido e inadimplido, cujo lançamento, seja de natureza tributária ou não, tenha sido objeto de exame pelo órgão competente. Dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional que o lançamento corresponde ao procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação pecuniária para com o Poder Público, identificar o sujeito passivo e calcular o montante do débito.

Tanto o lançamento quanto a inscrição passam por um controle de legalidade a ser efetivado pela autoridade administrativa competente, são os termos constantes da regra do artigo 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80. Tal procedimento justifica-se pelo fato da atividade administrativa ter que se sujeitar à lei.

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

§ 6º - A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente.

§ 7º - O Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou eletrônico.

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

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Tratando-se, a inscrição e o lançamento,³ de atos administrativos vinculados³, mister se faz que a autoridade administrativa verifique se os mesmos estão de acordo com a lei, tanto na órbita material (possibilidade de cobrança), quanto na esfera formal (cumprimento das formalidades previstas na lei respectiva).

Todas estas verificações que se fazem no âmbito da Administração Pública, tornam-se necessárias face a prerrogativa que detém a Fazenda Pública de

³ Atos vinculados ou regrados são aqueles para os quais a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização (MEIRELLES, 1999, p. 149).

autoconstituição de seu título de crédito, independentemente da vontade do devedor. Cumpre a mesma, apurar a liquidez e a certeza da dívida.

Segundo MEIRELLES (1999, p. 79) realizada a inscrição, através do processo descrito no § 7º, do artigo 2º, da LEF, e cumpridos os requisitos do § 5º do mesmo artigo, estará formado o título executivo da Fazenda Pública, fato que “permitirá sua cobrança pela via da execução fiscal, desde que, extraída a certidão da dívida ativa respectiva (§§ 5º e 6º do artigo 2º), que acompanhará a inicial da execução”. Dela (a inscrição) se extrairá um traslado designado de certidão de dívida ativa (art. 2º, § 6º), que, comprovando a causa de pedir da demanda executiva, guarnecerá a respectiva inicial (art. 6º, § 2º).

No § 8º do artigo ora em estudo, a Lei de Execução Fiscal introduz nova regra ao dispor que fica possibilitado ao exeqüente, a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa até a decisão de primeira instância, desde que, assegurado, ao executado, a devolução do prazo para embargos.

Ao presente trabalho interessa salientar, posto que será objeto de análise no capítulo terceiro, os limites materiais que está sujeita referida regra, argumentada por THEODORO JÚNIOR:

Essa substituição visa a corrigir erros materiais do título executivo ou mesmo da inscrição que lhe serviu de origem. Não tem, contudo, a força de permitir a convalidação de nulidade plena do próprio procedimento administrativo, como a que decorre do cerceamento de defesa ou da inobservância do procedimento legal no lançamento e apuração do crédito fazendário (THEODORO JÚNIOR, 1994, p. 17):

É claro que tais nulidades básicas não conseguem desaparecer do procedimento administrativo por meio de simples troca de certidão.

3.1.4. Requisitos da Execução Fiscal

A execução a ser proposta pela Fazenda Pública, utilizando-se da certidão de dívida ativa, que segundo THEODORO JÚNIOR (1994, p. 18) “gera uma relação jurídica que reclama, para sua existência, validade e eficácia, os pressupostos gerais e específicos do processo, em geral, e os do processo executivo, em particular”.

Conforme THEODORO JÚNIOR (1996, p. 29), ao Estado, foi delegado, exclusivamente, “o direito de praticar a execução forçada”. Para o autor, ao credor coube, apenas, a faculdade de requerer a atuação estatal, o que se cumpre por via do seu direito de ação.

Constituído o manejo de todo e qualquer processo de execução como o exercício do direito de ação, mister se faz a sua observância aos pressupostos processuais e às condições da ação, possibilitando a efetivação da relação jurídica processual.

Os primeiros estão elencados no artigo 267, IV, do Código de Processo Civil, ao dispor que se extingue o processo, sem julgamento do mérito, “quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo”, guardando relação com os sujeitos do processo, ou com a regularidade dos atos processuais. Conduz o parágrafo 3º, do mesmo artigo, que, ao juiz, é dado conhecer de ofício destes, em qualquer tempo e grau de jurisdição. Traduzem matéria de ordem pública, não podendo, as partes, deles disporem.

Já as condições da ação, representadas pela possibilidade jurídica do pedido, o interesse de agir e a legitimidade da parte, querem significar, em linhas gerais, os requisitos exigidos para a obtenção da sentença final, no caso específico, a atuação

do órgão jurisdicional no patrimônio do devedor. Do mesmo modo que os anteriores, devem ser apreciadas a qualquer momento, face a matéria de ordem pública que regulam.

O exercício da atividade de execução, portanto, está condicionado aos mesmos requisitos genéricos supracitados a que ficam subordinadas todas as ações, além dos que lhe são peculiares, ou seja, aqueles previstos nos artigos 580 e 583 do Código de Processo Civil, a saber, respectivamente, o inadimplemento do devedor e a existência de título executivo.

Acresceu a estes, a Lei de Execução Fiscal, vários outros requisitos, que serão objeto de estudo nas linhas que se seguem. Analisar-se-á, contudo, apenas aqueles que guardam relação com o assunto a ser tratado no último capítulo desta monografia, como, por exemplo, a norma insculpida no artigo 1º da Lei nº 6.830/80, que adiciona duplo pressuposto, a saber⁴: o objeto a de ser a cobrança judicial da dívida ativa e o sujeito ativo uma das pessoas políticas ali indicadas.

a) Título executivo

Por título executivo há que se entender como sendo o ato ou fato jurídico legalmente apto para embasar um processo de execução, concedendo ao credor segundo DINAMARCO (1997, p. 456), “a faculdade de requerer a tutela executiva para determinada pretensão, ou seja, tem por objetivo tornar a demanda adequada”.

⁴ *In verbis*: “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”.

Para SHIMURA (1997, p. 137), não é sua função provar a existência do crédito, pois basta “a qualificação de um título executivo, evidentemente preenchidos os requisitos legais, em que está inerente esse juízo de valor acerca da probabilidade da existência daquele (direito de crédito), para que se dê a adequação da ação de execução.”

Nenhuma execução forçada é cabível sem título executivo, com os atributos da liquidez, certeza e exigibilidade, que lhe sirva de base (*nulla executio sine titulo*), pois sem o mesmo carece o autor de interesse de agir, quando do aforamento da demanda executiva. Nos termos do artigo 586, do Código de Processo Civil, *in verbis*: “Art. 586. A execução para cobrança de crédito fundar-se-á sempre em título líquido, certo e exigível.”

Por liquidez do título quer significar que o mesmo possua a fixação da quantia devida ou que estejam presentes os elementos necessários para a sua apuração. Já a certeza conforme WAMBIER (1999, p. 58) diz respeito “à exata definição de seus elementos”. Para o autor, o título executivo (um único documento ou, excepcionalmente, uma série de documentos a que a lei atribui tal qualidade) retratará obrigação certa, quando nele estiverem estampados a natureza da prestação, seu objeto e seus sujeitos. E ainda, exigível quando o seu pagamento não depender de condição ou termo, ou qualquer outra limitação.

De acordo com THEODORO JÚNIOR (1996, p. 31), outra característica fundamental do título executivo, além da já apontada autorização para o desencadeamento do processo de execução, “é a determinação dos contornos e os limites da execução, pois é ele que revela qual a obrigação contraída pelo devedor e

as conseqüências decorrentes do inadimplemento, fixando assim o fim a ser alcançado no processo”.

O título executivo atribuído à Fazenda Pública é a certidão de dívida ativa, devidamente inscrita, compreendendo todos os créditos atribuídos aos entes políticos descritos no já citado § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 6.830/80.

O *caput* do artigo 3º, da Lei ora em comento, disciplina que a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Regulando, igualmente, o parágrafo único de referido artigo, que a presunção aludida é relativa, podendo ceder à prova inequívoca a ser produzida pelo executado ou terceiro interessado. A dívida ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

Igualmente, como salientado nas linhas acima, à Fazenda Pública cumpre a tarefa de formar seu próprio título através de atos de controle administrativo da legalidade do crédito, como o são o lançamento e a inscrição, e ainda, a lavratura do respectivo termo.

São nestas fases, que a autoridade administrativa tem que apurar a liquidez e a certeza da dívida (art. 2º, § 5º, da Lei de Execução Fiscal). Cumpridos estes requisitos, a lei conferiu à certidão de dívida ativa, retrato fiel que é do termo de inscrição, força de título executivo, pois presume-se, igualmente, que os atos administrativos e os procedimentos adotados na Administração Pública estejam de acordo com o princípio da legalidade, fator que assegura, ao crédito que ela representa, uma razoável probabilidade de existência.

No que se refere à exigibilidade, que aparentemente não teria sido objeto de referência do legislador no procedimento especial em tela, está ela adstrita, também, ao supracitado artigo, uma vez que o crédito regularmente inscrito, com os atributos da certeza e liquidez presumidos, pressupõe o vencimento da dívida. Prevê o artigo 201, *caput*, do Código Tributário Nacional, *in verbis*: “Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”. Dispõe, neste sentido, o artigo 160, do CTN, *in verbis*: “ Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre 30 (trinta) dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento”.

b) Sujeito ativo

Tem-se que, pela regra do artigo 1º da Lei nº 6.830/80 estão legitimados ativamente para promoverem a execução, ora em tratamento, a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios, e as respectivas autarquias. Estão aí elencadas as pessoas jurídicas de Direito Público que, face o relevante interesse na cobrança dos créditos públicos que as mesmas reclamam, obtiveram do legislador pátrio uma disciplina processual toda peculiar para a efetivação de seu direito.

Retiradas, pois, que estão das pessoas enumeradas pelo artigo em questão, as empresas públicas e as sociedades de economia mista, assim como, as empresas privadas e particulares, ainda que prestem serviços públicos, nas formas previstas, não podem utilizar o procedimento em comento, por tratar-se de pessoas

jurídicas de direito privado cujos créditos não possuem o fundamento da relevância demonstrado no parágrafo anterior.

c) Sujeito passivo

O artigo 4º, incisos I a VI, da Lei de Execução Fiscal, aponta as pessoas legitimadas a figurarem no pólo passivo da demanda executiva proposta pela Fazenda Pública. *In verbis*: “Art. 4º A execução fiscal poderá ser promovida contra: I – o devedor; II – o fiador; III – o espólio; IV – a massa; V – o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e VI - os sucessores a qualquer título.”

O devedor corresponde à pessoa que mantém relação direta com a obrigação inadimplida, seja esta de natureza tributária ou não. Seu nome constará do título executivo embasador da execução fiscal. Assim já determinava o artigo 568, inciso I, do Código de Processo Civil. Art. 568, do CPC, *in verbis*: “São sujeitos passivos na execução: I – o devedor, reconhecido como tal no título executivo”.

Quanto aos demais responsáveis pelo débito, elencados nos demais incisos do supracitado artigo, representados pelos devedores solidários e terceiros, conquanto sem terem alguma relação imediata com a obrigação originária contraída pelo devedor principal, sujeitam-se, juntamente com este último, às medidas requeridas pela Fazenda Pública no sentido de satisfazer seu crédito perante o órgão judicial.

No entanto, a responsabilidade a ser apurada por estas últimas pessoas estará adstrita aos limites da lei para cada qual. Assim, estas terão que estar

nominadas no termo de inscrição de dívida ativa (art. 2º, § 5º, I, da Lei nº 8.630/80), ressalvadas as hipóteses de superveniência de responsabilidade. Casos em que caberá à Fazenda Pública requerer o redirecionamento da demanda também contra o novo responsável, uma vez que ausente do título.

3.1.5. Procedimento da Execução Fiscal

O processo executivo inicia-se através de petição da parte, considerando segundo ASSIS (1996, p. 718), “a inércia básica da atividade jurisdicional e o direito concedido ao credor de requerer a atuação desta mesma atividade, ou seja, através do exercício de seu direito de ação”.

Formada a relação jurídica processual, prossegue a execução utilizando-se dos meios coercitivos necessários para a invasão no patrimônio do executado. Não diferencia, neste sentido, a execução tendente a satisfazer crédito da Fazenda Pública.

No entanto, a Lei de Execução Fiscal, preferiu, em determinados atos, tratar de forma diferenciada o procedimento para sua realização, inovando frente o rito geral traçado pelo Código de Processo Civil. Estas modificações já se fazem sentir na petição inicial da cobrança de dívida ativa, momento em que preferiu o legislador reduzir os requisitos comuns de toda e qualquer peça instauradora da relação processual, constante do artigo 282, do CPC, para as regras insculpidas no artigo 6º, da Lei nº 6.830/80.

Como adiante se verá (sub-item a seguir), na verdade, a palavra redução não exprime com exatidão o fenômeno observado no procedimento especial da Lei de

Execução Fiscal. Ou seja, as inovações apresentadas traduzidas na peça inicial deste tipo de cobrança, têm de importante a supressão de alguns itens, pelo fato de os mesmos já estarem incluídos no próprio título executivo, como é o caso, dos fatos e fundamentos do pedido (art. 2º, § 5º, III, da LEF).

Percebe-se, observando-se as diretrizes apontadas por este regramento especial, que o objetivo primordial foi o de simplificar o procedimento para a cobrança das dívidas da Fazenda Pública.

Conforme FREITAS (1998, p. 141), “estas modificações tiveram por intuito dinamizar o procedimento da cobrança da dívida ativa, acolhendo o princípio da economia processual”, sem prejuízo do devido processo legal, face o interesse público que preside o acerto das exigências da Fazenda Pública.

No entender de ASSIS (1996, p. 719), após apresentar as suas razões, empreende contra as inovações da Lei nº 6.830/80: “Como se nota, sem embargo de rejeitar-se o espírito reacionário, infenso às mudanças e à evolução natural do processo na sociedade de massas, certas alterações beiram ao ridículo, não refletindo exata adequação às carências do procedimento.”

a) Petição inicial

Como acima adiantado, o artigo 6º, combinado, ainda, com as regras do artigo 2º, ambos da Lei de Execução Fiscal, regula os requisitos especiais que a petição inicial deverá conter para a instaurar a cobrança judicial da dívida ativa. *In verbis*: Art. 6º - A petição inicial indicará apenas: I - o Juiz a quem é dirigida; II - o pedido; e III - o requerimento para a citação. § 1º - A petição inicial será instruída

com a Certidão da Dívida Ativa, que dela fará parte integrante, como se estivesse transcrita. § 2º - A petição inicial e a Certidão de Dívida Ativa poderão constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico. § 3º - A produção de provas pela Fazenda Pública independe de requerimento na petição inicial. § 4º - O valor da causa será o da dívida constante da certidão, com os encargos legais.

O artigo em epígrafe guarda estreita relação com a norma insculpida no artigo 614, do Código de Processo Civil, inserto no capítulo das disposições gerais acerca das diversas espécies de execução. Este último prevê, quando do requerimento inicial do credor, que o mesmo pugne pela citação do devedor, ao mesmo tempo em que exige que a petição inicial venha acompanhada do título executivo e com o demonstrativo do débito respectivo.

A disciplina da execução fiscal mantém-se, neste sentido, inalterada, uma vez que cumpre à Fazenda Pública observar os requisitos do artigo 6º, ou seja, endereçar a petição inicial ao Juiz competente, assim como formular seu pedido e requerer a citação do executado, indicado como devedor na certidão de dívida ativa. Esta última, representando o título executivo que detém os entes do artigo 1º, da Lei de Execução Fiscal, deverá sempre fazer parte integrante da petição inicial.

Detém a certidão de dívida ativa os mesmos elementos do termo de inscrição (art. 2º, § 6º, LEF), e, por consequência, constará, em seu teor, o valor originário da dívida, o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e os demais encargos, do mesmo modo que indicará se a dívida está sujeita, ou não, à atualização monetária; caso positivo, deverá conter o fundamento legal e termo inicial da contagem para o cálculo (art. 2º, § 5º, incisos II e IV, da LEF).

Quanto aos requisitos gerais da petição inicial, elencados no artigo 282, do Código de Processo Civil, aplicáveis tanto ao processo de conhecimento como ao processo de execução, inovou, o artigo ora em comento, apenas no que tange a produção de provas na execução fiscal, ao dispor que a Fazenda Pública está desonerada de requerer a mesma na petição inicial, estando os demais requisitos inseridos nos incisos do § 5º, do artigo 2º, da LEF. FREITAS argumenta que:

[...] constata-se, também, que, apesar da simplificação da petição inicial, nos termos dispostos pela lei especial, não decorre prejuízo para a defesa, porquanto: ambos os dispositivos exigem a identificação do juízo; o(s) nome(s) e domicílio(s) das partes (exequente e executado) devem constar da CDA (§ 6º c/c o § 5º, I, do art. 2º da LEF); o fato e fundamentos jurídicos do pedido, idem (§ 6º c/c o § 5º, III, do art. 2º); o pedido (art. 6º, II); o valor da causa (art. 6º, § 4º); o requerimento para citação (art. 6º, III) (FREITAS, 1998, p. 143).

Conforme o autor supra citado, cumpre ao credor, ao requerer a execução, pedir a citação do devedor e instruir a petição inicial: I – com o título executivo, salvo se ela se fundar em sentença (art. 584); II – com o demonstrativo do débito atualizado até a data da propositura da ação, quando se tratar de execução por quantia certa; III – com a prova de que se verificou a condição, ou ocorreu o termo (art.572).

A petição inicial indicará: I – o juiz ou tribunal, a que é dirigida; II – os nomes, prenomes, estado civil, profissão, domicílio e residência do autor e do réu; III – o fato e os fundamentos jurídicos do pedido; IV – o pedido, com as suas especificações; V – o valor da causa; VI – as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados; VII – o requerimento para a citação do réu.

b) Juízo de admissibilidade

Em toda e qualquer ação, incluída a executiva, há momento específico para análise da petição inicial por parte do órgão jurisdicional. A este ato, em que o juiz verifica a presença dos pressupostos processuais e das condições da ação, além dos requisitos específicos, no caso da tutela executiva, denomina-se, segundo MACHADO (1997, p. 19), “juízo de admissibilidade”.

Como acontece no processo de conhecimento, o juiz, ao despachar a inicial da execução, deverá verificar se estão presentes todos os requisitos necessários a fim de que se instaure um processo viável, evitando, a todo custo, uma falsa demanda proporcionadora de inegáveis transtornos ao réu e ao próprio Estado, que disponibilizará tempo e dinheiro com a utilização de sua máquina judiciária.

Revela-se este ato de maior importância, quando tratar-se de processo de execução, já que neste a atividade judicial é totalmente voltada à agressão do patrimônio do devedor para a satisfação do direito do exeqüente.

De referido controle, três situações poderão decorrer: a possibilidade do exeqüente emendar a inicial, verificado algum defeito pelo juiz; o indeferimento liminar da peça inaugural, face a ausência de algum dos pressupostos ou condições da ação; e, ainda, o deferimento da petição inicial.

No primeiro momento, face à existência de algum defeito na peça exordial, ou estando a mesma desacompanhada da respectiva certidão de dívida ativa, permitirá o juiz que, no prazo de 10 (dez) dias, o exeqüente corrija-o, nos termos do artigo 616, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao procedimento da execução fiscal. Art. 616, do CPC, *in verbis*: “Verificando o juiz que a petição inicial

está incompleta, ou não se acha acompanhada dos documentos indispensáveis à propositura da execução, determinará que o credor a corrija, no prazo de dez (10) dias, sob pena de ser indeferida”.

Já o indeferimento liminar da inicial, com base no descumprimento dos pressupostos processuais ou das condições da ação, será consequência da aplicação, também subsidiária, das normas constantes dos artigos 267 e 295, do CPC. Seu acontecimento se dará nas hipóteses em que não for possível corrigir a inicial, ou restar grave o prejuízo para a outra parte. Mesma situação se afigura quando, determinada a emenda da inicial, o exeqüente não a providencia (art. 616 do CPC).

Por outro lado, acolhida a inicial, determinará o juiz a citação do executado nos termos do artigo 7º, I, da Lei de Execução Fiscal, implicando, inclusive, em ordem para a efetivação da penhora, caso não venha a ser paga ou garantida a execução (art. 7º, II); ou o arresto (art. 7º, III); registro de um ou de outro (art. 7º, IV c/c art. 14); e a avaliação dos bens penhorados ou arrestados (art. 7º, V c/c art. 13, todos da LEF).

c) Penhora

Determinada a citação do executado, nos termos do artigo 7º, I, da Lei de Execução Fiscal, terá este, após efetivado o respectivo ato, o prazo de cinco (05) dias, para: pagar o principal, com os acréscimos constantes da certidão de dívida ativa, ou garantir a respectiva execução fiscal (art. 8º, *caput*, da LEF).

Concluída a citação está, pois, aperfeiçoada a relação processual executiva. Sendo assim, o mandado executivo não representa ainda uma ato de execução, visto que a execução forçada inicia-se somente com os atos materiais de agressão ao patrimônio do executado.

Decorrido o prazo previsto em lei sem que o executado tenha adimplido a obrigação ou garantido a execução por uma das formas previstas nos incisos do artigo 9º, da LEF, estará a atividade jurisdicional apta a invadir a esfera patrimonial do devedor, compulsoriamente, com o objetivo de apreender tantos bens quantos bastem para garantir o pagamento da dívida, exceto àqueles bens que a lei declara absolutamente impenhoráveis (art. 10, *caput*, da Lei nº 6.830/80).

Destina-se, pois, a penhora, a selecionar bens do patrimônio do executado, sobre os quais este não poderá mais dispor. É um ato, além do mais, conservativo da satisfação do crédito exigido pelo exeqüente, que poderá, posteriormente, ser objeto de alienação judicial.

Sobre o assunto manifestou-se ROSA após analisar vários conceitos de penhora constantes dos ensinamentos de vários autores:

[...] conclui-se, portanto, que a penhora é um ato executivo que agride, de forma violenta, o patrimônio do cidadão, pois isola bens no patrimônio executado, traduzindo uma providência de afetação que reflete no plano material sob o rótulo da ineficácia dos atos de disposição do devedor (ROSA, 1999, p. 20).

Ao devedor é facultado, igualmente, nos termos do inciso III, do mesmo artigo 9º, dentro do prazo acima enumerado, nomear bens para a garantia da execução fiscal, observada a ordem do artigo 11 do mesmo Estatuto. Momento em que se

dará vistas ao exeqüente para manifestar-se acerca de sua concordância ou não na disposição do executado.

Há a possibilidade, também, de não tendo o executado domicílio ou dele se ocultar, ser efetivado o arresto em bens encontráveis pelo oficial de justiça quando do cumprimento do mandado de citação, penhora e avaliação (art. 7º, III, da LEF), sendo após realizado o seu chamamento ao processo por edital de citação, nos termos do artigo 654, do Código de Processo Civil, aplicável a espécie, face a inexistência de norma específica, no entanto, com as formalidades previstas no art. 8º, IV, da Lei nº 6.830/80.

Em todas os casos, efetivada a constrição judicial, será lavrado o respectivo auto ou termo (em caso de nomeação válida), com a assinatura do depositário do bem, que, na maioria das vezes, recai sobre a pessoa do executado. Realizar-se-á, nas hipóteses em que couber, a avaliação dos bens penhorados, pelo responsável pela lavratura do auto, ou seja, o oficial de justiça (art. 13 da Lei de Execução Fiscal).

Pelo que foi exposto sobre a penhora, representando o primeiro ato executivo e coativo do processo de execução, é de suma importância sua compreensão para o desenrolar do procedimento em estudo.

Para THEODORO JÚNIOR (1994, p. 19), todas as faculdades processuais que pressuponham a existência de execução forçada “só poderão ser exercidas a partir do primeiro ato executivo, ou seja, a efetivação da penhora, e não da simples citação”. Como adiante se verá, na atual sistemática processual, os embargos do devedor só são admissíveis após a penhora ou o depósito do bem exeqüendo.

3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E DEFESA NO PROCESSO EXECUTIVO

Com o objetivo de apresenta reflexões sobre os princípios constitucionais e defesa no processo executivo, este item versa sobre os princípios constitucionais no processo de execução e defesa do executado.

3.2.1. Princípios Constitucionais no Processo de Execução

a) Do devido processo legal

Em complementação ao estudo do instituto da penhora é importante salientar alguns dos princípios constantes da Constituição Federal de 1988, que guardam relação à situação das partes no processo executivo, como o faz o inciso LIV, do artigo 5º, que dispõe, *in verbis*: “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Segundo THEODORO JÚNIOR (1996, p. 167), a consagração da garantia do devido processo legal no processo civil no ordenamento jurídico “serve de referência para os demais princípios incidentes sobre a relação jurídica processual”, face a sua característica de tutelar os bens da vida em seu sentido mais amplo e genérico, representando, em matéria processual, a proteção à possibilidade de a parte ter acesso à justiça, deduzindo sua pretensão ou rebatendo os fatos que lhe foram imputados da forma mais ampla possível.

É o expediente de que se utiliza a lei a fim de garantir às partes a plena defesa de seus interesses, ao mesmo tempo em que concede ao órgão judiciário os

instrumentos necessários para a busca da verdade formal, sem que para isto fira algum dos direitos individuais das partes interessadas no litígio.

Ainda, de acordo com THEODORO JÚNIOR (1996, p. 167), da atividade jurisdicional voltada, precipuamente, a efetivar a função do processo de execução, “exige-se o maior cuidado possível no trato desta, observando, conforme as ferramentas que possua” e em todas as oportunidades que forem acionadas, o cumprimento dos requisitos necessários para iniciar qualquer demanda que invada a esfera do patrimônio do devedor.

Posto que, na execução por quantia certa contra devedor solvente, considerada, igualmente, a execução fiscal neste sentido, caracteriza-se a atuação do órgão incumbido da jurisdição pela busca incessante da satisfação do direito do credor em detrimento da supressão de alguns bens do patrimônio do executado. Sendo o produto da alienação, destes mesmos bens, utilizado, ao final do procedimento, para saldar o débito do exeqüente.

Com o intuito de atenuar a regra da invasão na esfera do patrimônio alheio, previne-se o legislador, de forma tímida, das possíveis conseqüências danosas que poderiam advir desta atitude, como por exemplo, o disposto na norma do artigo 620, do Código de Processo Civil, que determina que ao processo executivo cumpre atingir seus fins pelo meio menos gravoso ao executado.

Exsurge, do exposto, a responsabilidade do julgador em exercer com a máxima atenção a função que lhe foi incumbida, ou seja, verificar, em todas as oportunidades, a presença dos requisitos de existência e validade da relação levada a Juízo. Pelo contrário, estar-se-ia legitimando a intromissão do Estado-juiz no patrimônio do devedor sem uma contraprestação necessária do exeqüente, a saber,

o atendimento dos pressupostos essenciais e condições da ação a permitir a entrega da tutela executiva.

Fator este que ensejaria na indisponibilidade de bens por parte do executado sem o devido processo legal, em total afronta ao princípio supra analisado.

É sabido, também, que em muitos casos não dispõem os magistrados de tempo, e nem de elementos necessários, para perquirir, em seus os detalhes, a petição inicial de uma execução forçada. O excesso de serviço aliado às construções de direito que se produzem, é o bastante para o juiz determinar a citação do executado, permitindo, inclusive, a possibilidade de penhora sobre os bens deste último, em situações que restaria à exordial ser indeferida de imediato, nos termos do artigo 616 do CPC.

b) O contraditório e a ampla defesa

Acrescentando matéria concernente ao princípio do devido processo legal, como espécies deste último, vigoram no sistema constitucional brasileiro os princípios do contraditório e da ampla defesa. Segue o texto do inciso LV, do artigo 5º, da CF/88, *in verbis*: “LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Antes, porém, de tratar dos princípios em tela, mister se faz traçar um paralelo entre o processo de execução e o processo de conhecimento, representativos que são das atividades de, respectivamente, execução e cognição. A primeira voltada à satisfação do direito do credor e a segunda volvida pelos meios tendentes à

pesquisa do direito dos litigantes, formando a certeza a ser expressa na sentença de mérito.

Não obstante a distinção entre os processos e os provimentos que buscam, não quer significar que a atividade desenvolvida em cada processo não possa ser desenvolvida pela outra. Afirma-se, na doutrina, que no processo de execução a cognição é rarefeita, enquanto que, no processo de conhecimento ela varia em extensão e profundidade, conforme o procedimento adotado em juízo.

A dificuldade em visualizar a cognição no processo de execução resulta da certeza que o título executivo expressa, seja por atividade de conhecimento anterior, seja porque a lei embute esta característica em certos documentos, visando, portanto, o processo de execução apenas a realização deste direito através de um provimento jurisdicional satisfativo.

Há que se perceber, entretanto, que o pedido formulado pelo credor contém duas partes distintas, ou seja: a primeira constituída pela pretensão material de ver satisfeito seu direito de crédito; e a segunda que corresponde o requerimento ao Estado-juiz para que o mesmo desenvolva a atividade executiva, representada pela pretensão processual.

Nesta última relação realiza-se a cognição no processo executivo, restando à relação material a discussão pela via dos embargos do devedor. Estas indicações tornam-se necessárias na medida em que ao juiz é dado o poder de, também no processo de execução, conhecer de matérias que possam trazer conseqüências no desfecho deste procedimento, como acontece, por exemplo, no momento em que recebe a inicial da execução fiscal, quando poderá determinar o seu prosseguimento ou indeferi-la de imediato (artigo 7º, da Lei nº 6.830/80). A recíproca também é

verdadeira, pois, no processo de conhecimento, poderá tomar medidas tendentes a transformar a realidade das partes a fim de garantir a efetividade de sua sentença, senão veja-se o instituto da antecipação dos efeitos da tutela (artigo 273, do CPC).

A atividade do juiz descrita no parágrafo anterior não precisa ser provocada, uma vez que ao mesmo cumpre agir de ofício, mas na falta desta não se pode negar ao executado a possibilidade de alertá-lo. Feitas estas considerações, perceber-se-á que a possibilidade de admissão de juízos de conhecimento, e sua verificação pelo juiz, no processo de execução, guarda estreita relação com o princípio do contraditório, uma vez que por este último deve-se entender, nas palavras de NERY JÚNIOR:

[...] de um lado, a necessidade de dar-se conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes, e, de outro, a possibilidade de as partes reagirem aos atos que lhes sejam desfavoráveis.(...) (...) o contraditório deve ser observado em consonância com as peculiaridades do processo sobre o qual esteja sendo aplicado (NERY JUNIOR, 1999, p.87).

Segundo o autor, a questão da incidência ou não do contraditório no processo de execução é matéria que resta superada pela própria interpretação da norma constitucional supracitada, uma vez que o processo executivo inclui-se dentro das espécies de processo judicial que o texto constitucional anuncia sem nenhuma restrição ou ressalva.

Aprofundando na discussão, e adiantando assuntos que serão tratados nas páginas que seguem, NERY JÚNIOR comenta:

Entretanto, o contraditório também se manifesta no processo de execução, embora de forma menos abrangente e incisiva do que no processo de conhecimento e cautelar, pelas próprias peculiaridades do processo

executivo. Com os embargos do devedor se instaura verdadeiro processo de conhecimento incidentalmente ao processo de execução. Nos embargos, por óbvio, incide o contraditório amplo. No entanto, mesmo antes de opor embargos do devedor, o que somente pode ocorrer depois de seguro o juízo pela penhora, o devedor pode utilizar-se de outros instrumentos destinados à impugnação no processo de execução, notadamente, no que respeita às questões de ordem pública por meio da impropriamente denominada exceção de preexecutividade (NERY JUNIOR, 1999, p. 88).

Importa salientar que o contraditório, no processo de execução, não está renegado somente aos futuros embargos à execução. Para MOREIRA, no processo civil. Segundo MOREIRA (1998, p. 12), “a busca da verdade formal exige que as partes se manifestem nas oportunidades que lhes é dada falar nos autos, e, no processo de execução, buscar-se-á esta verdade através da participação efetiva do executado, sob pena de violação ao princípio sob comento”.

E não se falará, neste caso, de embargos do devedor, mas sim da interposição da exceção de pré-executividade nos próprios autos da execução, que a teor não exige o requisito da garantia do Juízo para sua dedução. Complementando a matéria que diz respeito, RODRIGUES (1996, p.43), afirma que “à participação das partes na relação jurídica processual, o princípio constitucional da ampla defesa, donde verificar-se-á a amplitude desta cooperação dos litigantes”, compreendendo, em termos gerais, o conjunto de provas e de recursos das decisões proferidas, que as partes dispõem para a defesa de suas argumentações.

3.2.2. Defesa do Executado

No processo de execução fiscal, a matéria atinente à defesa do executado possui algumas particularidades que não se fazem sentir no processo de execução

comum. Não obstante, na falta de disposição específica, aplicar-se-á, subsidiariamente, as normas constantes do Código de Processo Civil no que se refere à participação do executado neste procedimento.

O devedor pode defender-se, nos termos da atual sistemática do processo civil e de acordo com a Lei de Execução Fiscal, por duas formas: de maneira incidental, via embargos do devedor (arts. 736 e ss., e 16, da Lei nº 6.830/80) e embargos de retenção (art. 744); assim como, por via indireta, por meios de ações autônomas. Senão veja-se o *caput* do artigo 38, da Lei nº 6.830/80, *in verbis*: Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Na forma desta Lei, quer antever o artigo mencionado a possibilidade de o executado opor-se à execução fiscal através dos supracitados embargos do devedor. Estes, como acima exposto, constituem no único modo de defesa direta de que detém o executado para opor-se à execução forçada, ou nos termos do artigo 16 da Lei de Execução Fiscal, *in verbis*: Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: I - do depósito; II - da juntada da prova da fiança bancária; III - da intimação da penhora. § 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução. § 2º - No prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite.

De acordo com THEODORO JÚNIOR (1996, p. 273), a regra em comento não trouxe nenhuma novidade ao que já estava exposto nos artigos 736 e 737, do Código de Processo Civil, ou seja, de que “ao executado restaria a possibilidade de propor sua defesa, através dos embargos à execução que só são admissíveis após estar seguro o Juízo da execução, pela penhora ou depósito”.

Art. 737. Não são admissíveis embargos do devedor antes de seguro o juízo: I – pela penhora, na execução por quantia certa; II – pelo depósito, na execução para entrega da coisa.

Nesse sentido, THEODORO JÚNIOR (1996, p. 273), afirma que quanto a natureza desta típica defesa do devedor no processo de execução, “a doutrina é quase unânime em afirmar que constitui em verdadeira ação do executado em face do credor-exeqüente”, que tem por fim desconstituir o título creditício, em relevo a certidão de dívida ativa juntada pela Fazenda Pública, e, ao final, a própria relação processual executória.

Por assim dizer, exige para a sua propositura certas condições específicas, como as constantes dos §§ 1º e 2º, do supracitado artigo 16 da Lei de Execução Fiscal - LEF, fatores estes que lhe empreendem a autonomia de ação diversa da própria execução, não obstante ser sempre incidente a esta última.

Conforme THEODORO JÚNIOR (1996, p. 273), “nos embargos uma ação incidental, devem estes fazer parte daquilo que incidem, permitindo, nos próprios autos da execução, a ampliação da cognição, antes rarefeita, o que por si só propicia a atuação do contraditório nesta última”.

Na execução por título executivo judicial, arrola o artigo 741 do CPC as matérias que poderão ser objeto de alegação nos respectivos embargos a serem

opostos contra este procedimento, restringindo, por conseqüência, o âmbito de atuação da cognição nesta ação.

Em sede de processo de execução, com base em título executivo extrajudicial, constituem os embargos do devedor em verdadeira ação de conhecimento, visto que ao executado é dada a permissão de apresentar as defesas que tiver face à execução antes proposta, no que concerne a existência do crédito e a eficácia do título, do mesmo modo as matérias que dizem respeito à própria validade da relação executiva, produzindo, para tanto, todos os tipos de provas em direito admitidas. É o disposto no § 2º, do artigo 16, da Lei nº 6.830/80, consubstanciado, igualmente, pela regra do artigo 745 do CPC. 49 Dispõe o artigo 745 do CPC, *in verbis*: “Art. 745. Quando a execução se fundar em título extrajudicial, o devedor poderá alegar, em embargos, além das matérias previstas no art. 741, qualquer outra que lhe seria lícito deduzir como defesa no processo de conhecimento.”

Por assim dizer, nesta última situação, aos embargos à execução coube a tarefa de realizar a cognição plena, com os meios que ela dispõe para a busca da verdade formal, no processo executivo. Nas palavras do jurista José Carlos Barbosa Moreira: “ O oferecimento dos embargos dá ensejo à formação de novo processo, que não se confunde com o executivo, e tem a natureza de um processo de cognição. Nele, segundo THEODORO JÚNIOR (1996, p. 274) “invertem-se as posições das partes: autor é o executado embargante, réu é exeqüente embargado”.

Como salientado, a ação de conhecimento proposta pelo executado é sempre incidental ao processo de execução principal. No entanto, os mesmos não se confundem, pois, para cada qual, dispôs, tanto o Código de Processo Civil quanto a

Lei de Execução Fiscal, processo e procedimento diverso. No entanto, e isto já se afirmou linhas acima, os doutrinadores são uníssomos em concordar que não se pode negar a existência de um vínculo entre eles, decorrente do fato de que um é sempre oposto incidentalmente ao outro, sendo competentes os embargos para produção da defesa do devedor perante o processo de execução.

Igualmente, não há que se falar que os embargos equiparam-se ao instituto da contestação existente no processo de conhecimento que se caracteriza pela resistência à pretensão e ao pedido do autor.

Na verdade, os embargos constituem uma ação, quer dizer, o agir correspondente ao direito de se opor à pretensão a executar, e a circunstância de trazerem à cognição do juiz matérias de defesa não descaracteriza o remédio: a defesa, no processo de conhecimento, inclui a resistência do réu, direta (contestação) ou indireta (exceção), e o seu ataque (reconvenção). E esta última ostenta inconfundível natureza de ação (ASSIS, 1996, p. 928).

Sendo assim, THEODORO JÚNIOR (1996, p. 288) salienta que “os embargos do devedor em muito se assemelham com a reconvenção”, considerando esta última como uma das formas de resposta do réu no processo de conhecimento, visto que se aproveita, o executado, da iniciativa do credor de instaurar o procedimento executivo, para desconstituir o próprio título executivo em muitos dos casos.

Constituindo ação de conhecimento autônoma, embora incidental, aos embargos são aplicados todos os princípios, peculiaridades e características do processo de conhecimento, como o cumprimento das condições da ação, ou seja, a legitimidade, interesse e a possibilidade jurídica do pedido, além dos específicos previstos no *caput* e § 2º do art. 16 da LEF.

Estes se sujeitam, inclusive, à distribuição, que será por dependência ao Juízo do respectivo processo de execução (art. 108 do CPC), registro e autuação próprios (artigos 166 e 251 do CPC), e sua petição inicial deverá vir instruída com os documentos necessários à sua regular tramitação em apenso aos autos do processo executivo, nos termos dos arts. 282, 283 e 736 do Código de Processo Civil.

Decorre da interpretação dos artigos 18 e 19 da Lei de Execução Fiscal, e art. 739, § 1º, do CPC, que, uma vez recebidos, os embargos possuem o condão de suspender o processo principal até provimento jurisdicional a ser emitido ao fim deste procedimento.

A eficácia e o conteúdo da sentença a ser proferida nos embargos pode assumir algumas formas diferenciadas, conforme o objeto formulado na inicial destes. Primeiramente, verifica-se que o provimento jurisdicional que julga-os improcedentes possui caráter declaratório, ao reconhecer a inexistência do direito a tutela pretendida pelo embargante. Esta sentença não condena o executado ao pagamento do título embasador do processo executivo.

Por outro lado, WAMBIER (1999, p. 304), argumenta que quando os embargos forem julgados procedentes, presta-se, a sentença, “à declaração da inexistência ou à desconstituição do título executivo e (ou) à desconstituição de atos do processo executivo”. Para o autor, nos limites dos pedidos e das causas de pedir apresentados pelo embargante, a sentença de mérito dos embargos, que importem em seu acolhimento ou não, possuirá os efeitos da coisa julgada material.

Vale alertar, outrossim, quanto aos embargos em execução fiscal, que os mesmo estão sujeitos ao reexame necessário em caso de procedência do pedido do embargante (art. 475, I e II, do CPC). Ressalvada as causas de alçada a que alude o

artigo 34 da Lei nº 6.830/80, em que julgados os embargos infringentes e de declaração, e transitada em julgado a decisão confirmatória da procedência dos embargos, a execução será extinta em a remessa oficial à instância superior.

Outro efeito da sentença de procedência total dos embargos é o fato dela extinguir a respectiva execução, e, conseqüentemente, todos os atos praticados em função desta última. Sendo assim, os bens do devedor, constritos pelo órgão jurisdicional no processo de execução, serão liberados da situação a que foram injustamente submetidos, retornando ao patrimônio disponível do executado.

Não dispôs, por tudo o que foi exposto, o legislador pátrio, de mecanismo processual que permitisse a intervenção do devedor nos próprios autos do processo executivo, a fim de rebater a pretensão do credor em seu nascedouro. Dedicou-se, outrossim, ao trato dos embargos do devedor.

a) Os embargos do devedor e a segurança do Juízo

Os artigos 16, § 1º, da Lei nº 6.830/80, e 736 e 737 do Código de Processo Civil, interpretados isoladamente e de forma literal, convergem no sentido de que a defesa do devedor, perante o procedimento executivo para cobrança de dívida ativa, através da via direta dos embargos, está condicionada à garantia do juízo, por um das formas previstas em lei (art. 16, I, II e III, da LEF).

Nas linhas acima, ficou assentado que os embargos, por constituírem uma ação autônoma, porém incidental, deverá ater-se aos pressupostos processuais e condições de toda e qualquer ação, assim como os específicos que lhes são peculiares. Deste modo, a prévia garantia do juízo constituiria em condição

específica de procedibilidade a ser observada pelo executado quando da propositura dos embargos sem a qual os mesmos poderiam ser rejeitados liminarmente (arts. 739 *c/c* 737, do CPC).

Na doutrina, porém, esta regra tem sido amenizada com o intuito de propiciar ao executado, em determinadas hipóteses (e quanto a estas há divergência entre os autores), que elida a relação processual executiva ou o próprio título extraído pela Fazenda Pública nos próprios autos da execução, antes mesmo de ser efetivados os atos de constrição sobre seu patrimônio THEODORO JÚNIOR, 1996, p. 273).

Há, porém, posições em sentido contrário, que negam esta possibilidade de reação do devedor, sem que esteja o juízo seguro, na atual sistemática adotada pelo Código de Processo Civil.

[...] no sistema brasileiro, tradicionalmente, o devedor (antes denominado de executado) somente pode pretender elidir as ações executivas, opondo-se ao título, por via apenas dos embargos, que exigem penhora, quer por nomeação de bens pelo próprio devedor, quer por escolha dos oficiais do juízo. A tese de questões ou exceções pré-executivas dispensam a penhora como antecedente necessário aos embargos do devedor, tratando-se de ação executiva fundada em título extrajudicial, é meramente acadêmica, podendo servir, por sua relevância, como valiosos subsídios, contudo, para a reforma do CPC, configurando-se, de modo preciso e exato, os dispositivos respectivos (THEODORO JÚNIOR, 1996, p. 273).

Por outro lado, grande parte dos autores posiciona-se de forma diferenciada, fundamentados, outrossim, nas idéias de que esta exigência, em muitos dos casos, torna-se injusta, seja no caso em que o processo de execução não atende às exigências legais, revelando a penhora sobre os bens do devedor em ato manifestamente ilegal, ou, ainda, na hipótese de o executado não os possuir, impedindo, por conseqüência, o exercício de seu direito de defesa. Para o autor, se o atual C.P.C. exige, no art. 737, I, a segurança do juízo pela penhora, para

admissibilidade dos embargos do executado, claro que esta regra pressupõe a execução normal com obediência dos pressupostos da ação executória.

Se esses pressupostos ou condições inexistem, ou ocorre grave suspeita em tal sentido, constituiria violência inominável impor-se injustamente ao executado o dano, às vezes irreparável, da penhora prévia, ou, o que é pior, denegar-lhe qualquer possibilidade de defesa se, acaso, não possuir ele bens penhoráveis suficientes.

Compartilhando de mesmo entendimento, e vendo na exigência legal da segurança do juízo uma afronta ao princípio constitucional da inafastabilidade do Poder Judiciário, consubstanciado pelo livre acesso à justiça.

No sistema processual civil vigente, se formos entender os embargos do devedor como ação, e não como defesa, estaremos vedando uma ação de oposição movida pelo executado numa exegese verdadeiramente inconstitucional. O condicionamento da penhora ou depósito para o exercício da ação incidental de embargos do devedor, que seria a medida cabível, contraria e excepciona o disposto no art. 5º, XXXV, da vigente CF. (BOJUNGA, 1989, p. 68).

Para MOREIRA esta exigência não chega a constituir uma inconstitucionalidade:

Assegurar a defesa e a possibilidade de participação do executado no processo não significa que a lei não possa estabelecer exigências para a tutela jurisdicional. Há razão muito forte a justificar a exigência de segurança do juízo para que o devedor possa embargar a execução, qual seja, na execução de sentença, a imutabilidade oriunda da coisa julgada e, na execução de título extrajudicial, a presunção de veracidade que se confere ao título, presunção essa que, para ter eficácia, merece ser atacada depois de certas cautelas; exceto em hipóteses restritas (MOREIRA, 1998, p. 169).

Em que pese à constitucionalidade alegada, da segurança do juízo, é forçoso admitir que a mesma gera um ônus quiçá demasiado ao devedor que deverá ter

mobilizado parte de seu patrimônio a fim de que possa ter qualquer pretensão sua apreciada pelo Judiciário. Apresenta-se, da mesma forma, como uma certa repulsa ao princípio do contraditório.

Isto posto, deve o ordenamento jurídico disponibilizar outros mecanismos que possibilitem a defesa do executado sem que tenha este de dispor do seu patrimônio para ser ouvido.

Senão o legislador, mas a doutrina e a jurisprudência de nossos Tribunais têm se preocupado com esta situação, e, como exemplo desta afirmação, pode-se citar como sendo fruto destas construções o mecanismo da exceção de pré-executividade, como é comumente tratada.

DINAMARCO (1997, p. 64) expôs entendimento que resume a situação em questão, ou seja, de que a existência de qualquer óbice ao regular exercício da função executiva, bem como a inércia da inicial, “constituem matérias a serem apreciadas pelo juiz da execução, de ofício ou mediante simples objeção do executado, a qualquer momento e em qualquer fase do procedimento”. Não há que se pensar relegar aos embargos a análise de qualquer requisito indispensável ao desenvolvimento regular do processo, esperando uma futura alegação do executado. Para o autor, é preciso debelar o mito dos embargos, que leva os juizes a uma atitude de espera, postergando o conhecimento de questões que poderiam e deveriam ter sido levantadas e conhecidas liminarmente, ou talvez condicionando o seu conhecimento à oposição destes. Dos fundamentos dos embargos (CPC, art. 741), muitos poucos são os que o juiz não pode conhecer de ofício, na própria execução.

3.3. DA LEGITIMIDADE

Com a intenção de exemplificar a questão da legitimidade, este item aborda as questões relativas ao sujeito passivo da obrigação tributária e da legitimidade passiva na execução fiscal.

3.3.1. Do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

O sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa, natural ou jurídica, obrigada a seu cumprimento. O sujeito ativo tem o direito de exigir. O sujeito passivo tem o dever de prestar o seu objeto.

Distinguem o CTN os sujeitos passivos da obrigação principal e da obrigação acessória. Sujeito passivo da obrigação principal, diz em seu art. 121, é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. O objeto da obrigação principal é o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária. O sujeito passivo da obrigação principal é sempre obrigado a pagar, ou um tributo ou uma penalidade pecuniária, vale dizer, multa. Conforme a sua relação com o fato gerador da obrigação, pode o sujeito passivo ser: (a) contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (CTN, art. 121, parágrafo único, item I), e (b) responsável, quando, sem ser contribuinte, isto é, ter relação pessoal e direta com o fato gerador, sua obrigação de passar decorre de dispositivo expresso de lei (CTN, art. 121, parágrafo único, item II).

Um exemplo esclarece estes conceitos: o contribuinte do imposto de renda, conforme o art. 45 do CTN, é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da

renda ou dos proventos de qualquer natureza. É aquele que auferir a renda, ou os proventos, todavia, a lei pode atribuir à fonte pagadora dessa renda, ou desses proventos, a condição de responsável pelo recolhimento do imposto correspondente (CTN, art. 45, parágrafo único). A fonte, no caso, é sujeito passivo da obrigação principal, porque está obrigada a fazer o pagamento do tributo. Não é contribuinte, porque não auferiu a renda, ou os proventos, mas é responsável, porque a lei lhe atribuiu a obrigação de efetuar o pagamento do tributo.

A Constituição trata o sujeito passivo dos impostos discriminados, traz os dados para sua identificação ou é mero referencial para o legislador ordinário? A resposta a essa indagação é fundamental para posicionar qualquer explicação que busque aprofundar-se no tema da sujeição passiva. ATALIBA (1997, p. 76), afirma que "[...] o legislador tem liberdade da escolha do sujeito passivo de impostos e taxas, com pequenas limitações". A primeira delas é decorrente do princípio da capacidade contributiva, e só existiria nos países em que esse princípio é exigência constitucional pela qual o sujeito passivo deverá ser, segundo ATALIBA:

- a) Aquela pessoa de cuja renda ou capital, acima do mínimo indispensável, a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo;
- b) Qualquer outra pessoa (substituto legal tributário), desde que lhe outorgue o direito de reembolso ou de retenção do tributo contra o substituído (contra aquela pessoa de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo) (ATALIBA, 1997, p. 280).

A segunda ressalva à liberdade do legislador, segundo CARVALHO (1991, p. 280) diz respeito à escolha de um órgão estatal como sujeito passivo, "a exigir personalidade jurídica do referido órgão, a haver duplicidade de órgãos públicos

(pois não há relação jurídica entre um mesmo órgão), competência do órgão instituidor e a não haver antinomia de tal regra com o sistema jurídico".

O art. 121 do CTN dispõe que o "sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária". O sujeito passivo está atrelado à obrigação principal (art. 121) ou à obrigação acessória (art. 122). Enquanto aquela é sempre uma obrigação de dar, um pagar, esta é de fazer e não fazer, de conteúdo não patrimonial, para atender interesses da fiscalização.

Como ponto de referência a este estudo, utiliza-se a definição de CARVALHO:

Sujeito passivo da relação jurídica tributária é a pessoa – sujeito de direitos – física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetíveis de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais (CARVALHO, 1991, p. 281).

Para ATALIBA (1997, p. 77), "sujeito passivo da obrigação tributária é o devedor, convencionalmente chamado contribuinte". É a pessoa que fica na contingência legal de ter o comportamento objeto da obrigação, em detrimento do próprio patrimônio e em favor do sujeito ativo. É a pessoa que terá diminuição patrimonial, com a arrecadação do tributo.

O autor supra citado se refere, ainda, ao sujeito passivo que está na Constituição, ressaltando em princípio, que só pode ser posta, como sujeito passivo das relações obrigacionais tributárias, a pessoa que - explícita ou implicitamente - é referida pelo Texto Constitucional como 'destinatário da carga tributária' (ou destinatário legal tributário).

ATALIBA expressa, ainda, ao dizer que o sujeito passivo está na Constituição salientando que:

O sujeito passivo é, no direito constitucional brasileiro, aquele que a Constituição designou, não havendo discricção do legislador na sua designação. Só pode ser posto nessa posição o 'destinatário constitucional tributário'. Nos impostos, é a pessoa que revela capacidade contributiva, ao participar do fato imponible, promovendo-o, realizando-o ou dele tirando proveito econômico (art. 145, parágrafo 1º, CF). Nas taxas, o administrado cuja atividade requeira o ato de polícia, ou que provoque, requeira ou, de qualquer modo, utilize o serviço público (art. 145, II, CF). Nas contribuições, o sujeito que receba especial benefício ou cause especial detrimento ao estado (art. 145, III e art. 149). Todo desvio desse critério material implica inconstitucionalidade da lei tributária, no Brasil (ATALIBA, 1997, p. 80).

O sujeito passivo é identificável através dos elementos fornecidos pela norma instituidora do tributo. Assim, basta aplicá-la aos fatos jurídicos tributários para identificar quem figurará no pólo passivo.

O parágrafo único do art. 121 do CTN, em função da relação econômica existente entre um determinado acontecimento e uma determinada pessoa, classifica o sujeito passivo em contribuinte e responsável. Será contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Pode-se dizer que na visão do CTN, é o contribuinte que paga o tributo, pois é ele que mantém uma relação pessoal e direta com o "fato gerador" da obrigação tributária. Pode a lei, também, imputar a outra pessoa o dever de recolher aos cofres públicos o tributo devido, independentemente dela ter realizado fato gerador. Surge aí, a figura do responsável ou, para alguns, a sujeição passiva indireta. A este respeito SILVA ressalta que:

No art. 121, parágrafo único, II, são apresentadas as definições do responsável, que aqui deve ser compreendido como sujeito passivo que concorre para o pagamento do tributo, garantindo ao fisco a oportunidade de ver plenamente satisfeita a obrigação tributária de acordo com o art. 128 do CTN, que fixa as condições acerca do instituto da responsabilidade (SILVA, 2000, p. 10).

Quanto ao conceito e classificação de sujeito passivo há muitas divergências, inclusive terminológicas que se referem a Sujeição Passiva Direta e Indireta.

Assim, se a conceituação do sujeito passivo “direto” (contribuinte) não apresenta grandes divergências, para a maioria da doutrina, não se pode afirmar o mesmo para a sujeição passiva “indireta” (responsável). A polêmica conceitual e terminológica é grande, e alguns estudiosos até mesmo negam a existência dessa configuração. É importante ressaltar que grande parte dos doutrinadores classifica o sujeito passivo em direto e indireto. O contribuinte é o sujeito passivo direto, enquanto o responsável é o sujeito passivo indireto.

Para MACHADO (1999, p. 97), “o sujeito passivo direto (ou contribuinte) é aquele que tem relação de fato com o fato tributável, que é na verdade uma forma de manifestação de sua capacidade contributiva”. Cita ainda, como exemplo, o imposto de renda, no qual o sujeito passivo direto é quem aufera a renda. Na seqüência, justifica que por conveniência da administração tributária, a lei pode atribuir o dever de pagar o tributo à outra pessoa, que não tenha relação de fato com o fato tributável, eliminando, ou não, esse dever do contribuinte.

A Constituição deixa a cargo do legislador ordinário a determinação da hipótese normativa tributária, que deverá estar vinculada às referências reportadas pelo constituinte, bem como delimitar seu conseqüente, escolhendo o sujeito que arcará com a carga fiscal. Para cada evento previsto, o legislador elege um sujeito,

de acordo com sua participação direta e pessoal no fato previsto na norma, chamando-o de contribuinte.

O responsável será aquele que mantiver uma proximidade indireta com aqueles fatos. CARVALHO afirma que:

Para cada um dos eventos, compostos na forma de situação jurídica, a autoridade legislativa apanha um sujeito, segundo o critério de sua participação direta e pessoal com a ocorrência objetiva, e passa a chamá-lo de contribuinte, fazendo-o constar da relação obrigacional, na qualidade de sujeito passivo. Em algumas oportunidades, porém, outras pessoas participam do acontecimento descrito, mantendo uma proximidade apenas indireta com aquele ponto de referência em redor do qual foi formada a situação jurídica. Está entre tais sujeitos a opção do legislador, em ordem à escolha do responsável pelo crédito tributário, em caráter supletivo do adimplemento total ou parcial da prestação. Eis o autêntico responsável (CARVALHO, 1991, p. 219-220).

Ainda, para o autor supra citado, a classificação da sujeição passiva, na forma do CTN, tem como critério de identificação, do contribuinte ou responsável, aquele que mantém uma relação econômica com o fato jurídico tributário, dele tirando proveito.

Conforme SOUZA (2001, p. 146), “o responsável tributário é outro que pode ser executado sem que seu nome conste do título executivo, não havendo necessidade de que seu nome conste do título executivo”. O autor reconhece que tal método, apesar ter sido útil na compreensão da sujeição tributária, é contaminado, negativamente, por outras ciências estranhas ao Direito. Por sua vez CARVALHO ressalta que:

Não há, em termos propriamente jurídicos, a divisão dos sujeitos em diretos e indiretos, que repousa em considerações de ordem eminentemente factuais, ligadas à pesquisa das discutíveis vantagens que os participantes do evento

retiram de sua realização. Interessa, do ângulo jurídico tributário, apenas quem integra o vínculo obrigacional (CARVALHO, 1991, p. 220).

De acordo com o autor supra citado, o legislador poderá escolher o responsável para responder subsidiariamente pela obrigação tributária. Porém, se houver a exclusão do contribuinte, para assumir em seu lugar uma pessoa alheia ao fato tributável, este não se pode considerar responsável. Essa nova relação tem natureza de sanção administrativa.

QUEIROZ define sujeição passiva como:

Contribuinte é o único sujeito de direito que figura no pólo passivo da relação jurídica tributária. Responsável tributário é o sujeito de direito que figura no pólo passivo de uma relação jurídica não tributária, decorrente de uma norma primária principal não-tributária (no caso do responsável por sub-rogação subjetiva) ou de uma norma primária punitiva (no caso do responsável por punição) (QUEIROZ, 1999, p. 199).

O legislador não pode escolher terceira pessoa no pólo passivo apenas pelas vantagens econômicas auferidas na relação com o fato jurídico. Deve-se observar os princípios e normas de hierarquia superior. É necessário haver um vínculo de participação do terceiro no evento previsto na hipótese, conservando-se indiretamente próximo dos eventos previstos na Constituição.

O CTN trata da solidariedade e da responsabilidade, através dos artigos 124, 128 e seguintes, como institutos distintos. Não é possível, misturar o significado de tais institutos.

O Código Civil, em seu artigo 896, parágrafo único, afirma existir a solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor ou mais de um devedor, cada um com direito à dívida toda ou obrigação em relação a ela.

Os comentários sobre sujeição passiva feito até aqui, são relevantes para se distinguir a sujeição passiva tributária da sujeição passiva na execução fiscal, pois, enquanto que a sujeição passiva tributária é a obrigação que se tem de responder pela obrigação tributária, a sujeição passiva na execução fiscal é o posicionamento em que alguém se encontra com relação ao título executivo.

3.3.2. Da Legitimidade Passiva na Execução Fiscal

De acordo com SOUZA (2001, p. 11), “a sujeição passiva na execução fiscal se dá quando este mesmo responsável tributário se vê citado para responder à ação de execução”. Assim, a pessoa pode não ser devedora, mas se é executada e disso resulta a sujeição passiva ou legitimação passiva processual, haverá de se defender na execução pela via reflexa dos embargos do devedor ou embargos do executado, não podendo utilizar-se da ação de embargos de terceiro, porque terceiro não é.

Assim, basta a citação chamando alguém para integrar a relação processual, para que se instaure e aperfeiçoe essa relação e com isso a sujeição ou legitimação passiva na execução fiscal também se instale. SOUZA (2001, p. 171) assevera que “será parte passiva na execução passiva ainda que ilegitimamente chamada a responder por essa execução”. Isto é, é parte passiva, ainda que materialmente ilegítima.

Para melhor esclarecimento SOUZA (2001, p. 171) coloca que “o Código de Processo Civil não pode tratar da sujeição tributária, por que essa é matéria específica e exige legislação tributária específica”. Para este autor, tratam o Código de Processo Civil e a Lei de Cobrança da Dívida Ativa (Lei 6.830/80) tão-somente da

legitimidade processual, ou seja, a sujeição passiva na execução fiscal, deixando a sujeição tributária à lei específica, como o fez no art. 568, V, do CPC, ao se referir àquele definido em legislação própria.

Com base nesse dispositivo, não se pode discutir a existência ou inexistência da obrigação tributária, cabendo somente analisar a sujeição ou legitimação passiva para efeito de eventuais embargos que deverão ser do executado e não de terceiro, pois o responsável tributário, à luz do art. 568, V, do CPC, terceiro não é.

Somente dentro dos embargos do devedor é que pode o responsável tributário discutir a existência da dívida e sua real responsabilidade pelo pagamento da dívida, mas já aí como parte passiva na execução e sob o prisma da lei especial tributária e não da lei processual, cuja relação processual já afirmara a sujeição ou legitimidade passiva no sentido processual.

Negar que o responsável tributário possa ser executado sem antes se instaurar contra ele ou em relação a ele procedimento administrativo para acerto da dívida ou da responsabilidade tributária e ainda a inclusão dele na inscrição de dívida ativa, é segundo SOUZA (2001, p. 172), “no mínimo, ilógico e anti-sistemático”. Para este autor, caso isso fosse necessário, o Código de Processo Civil não o teria inserido no inciso V, bastando tão-somente o inciso I, que já fala em devedor e que seu nome conste no título (art. 568, I, CPC). Constasse o nome no título executivo, seria devedor direto e principal e não simplesmente responsável.

No sentido processual, a legitimação é de quem integra a relação processual, pouco importando se há ou não legitimação material e extraprocessual. O Código de Processo Civil estabelece no inciso I, do art. 568, que será sujeito passivo na execução o devedor reconhecido como tal no título executivo.

Segundo SOUZA (2001, p. 144) “basta que a pessoa figure no título executivo, para já estar apta a suportar a execução, podendo figurar no pólo passivo desta”. O autor comenta que não se exige que seja essa pessoa realmente devedora, importando tão-somente que figure em um título de crédito, muito embora esse crédito possa por vias próprias, ainda ser discutido, como acontece nos casos de embargos do devedor e na ação anulatória de execução, ou ainda em ação de claratória de inexistência de relação jurídica, bem como na de anulação no título de crédito.

Ordinariamente, ao executado, constante como devedor no título executivo, é facultado o direito de opor-se à execução para apresentar suas defesas, seja através dos embargos do devedor seja pelo instituto em comento, pois é sobre seu patrimônio que irá recair a constrição judicial.

No entanto, há hipóteses em que pessoas distintas daquela descrita no título têm interesse no deslinde do processo executivo, posto que possuem alguma relação com as partes envolvidas na *quaestio*. Assim se revela, pois mesmo não fazendo parte da ação poderá suportar as conseqüências advindas da atuação do órgão jurisdicional. É a conhecida responsabilidade secundária executiva, como nos casos do fiador, do proprietário de bem oferecido em hipoteca, dentre tantos outros.

Esta responsabilidade subsidiária, conquanto ainda legitimados extraordinários recai sobre o rol das pessoas que podem ter interesse na causa executiva, nos termos dos artigos 568 c/c 592 do CPC, e artigo 4º da Lei nº 6.830/80.

Demonstrado o interesse na contenda, sejam pessoas mencionadas ou não como parte na execução, terão a oportunidade de argüir a ausência dos requisitos

da execução, ou matéria que leve a extinção desta, através da exceção de pré-executividade. Conforme ABRÃO (1997, p.12), “de fato, a legitimidade é ampla, não sofrendo restrições, para possibilitar a cognição completa e transparente da realidade”.

Nesta mesma esteira de pensamento, ROSA (1999, p. 63) admite que estariam da mesma forma legitimados todas as pessoas que tivessem conhecimento da existência do descumprimento, e que fizessem chegar ao juiz tal notícia, pois afirma: Alertado para o fato de que recebeu o que não poderia ter recebido, de que deferiu o que não poderia ter deferido, de que determinou o que não poderia ter determinado, “o Juiz consciencioso, presumivelmente, examina, ou reexaminará, os requisitos da execução, independentemente de quem deu o alerta”. Concilia este mesmo autor as alegações de terceiros estranhos à relação executiva, com os princípios de que a todos é dado colaborar no bom funcionamento da Justiça, do mesmo modo que ao juiz cumpre zelar pelo regular andamento do feito. Não é de menos lembrar que as matérias de ordem pública, que ao juiz permite-se conhecer de ofício, compõem a maior parcela do objeto da exceção de pré-executividade.

A responsabilidade de terceiros, segundo FERNANDES et al. (2002, p. 118) “é subsidiária, na hipótese do art. 134 do CTN”. Para o autor, o cumprimento da obrigação primeiro deve ser exigido do contribuinte. Só existe a obrigação subsidiária se o fato gerador e o descumprimento da obrigação pecuniária, incluídas as penalidades de caráter moratório, tiverem origem nos atos em que os terceiros intervieram ou nas omissões pelas quais foram responsáveis.

Nos casos do art. 135 do CTN, a responsabilidade é pessoal e direta daqueles que agiram com excesso de poderes, ou infração à lei, ao contrato social

ou aos estatutos, acarretando sua responsabilidade por substituição, assegurado o benefício de ordem. Este artigo inclui a sociedade que deixa de operar sem regular extinção, caso em que seus dirigentes responderão, com o patrimônio pessoal, pelas obrigações fiscais (inc. III).

Freqüentemente, os verdadeiros responsáveis pelos débitos, que eram os dirigentes da sociedade no momento do fato gerador, transferem a sociedade para terceiros, desprovidos de bens patrimoniais (os laranjas), com o objetivo de por a salvo seus patrimônios pessoais. Forma eficaz de se combater este tipo de fraude é incluir no pólo passivo da execução aqueles que dirigiam a empresa a época do fato gerador, até porque as convenções entre particulares não vinculam nem são oponíveis à Fazenda Pública, segundo disposição do art. 123 do CTN (v. Doutrina, art. 16).

A jurisprudência dos Tribunais Federais e do Superior Tribunal de justiça vem entendendo que o simples inadimplemento da obrigação não caracteriza infração da lei, dos estatutos ou do contrato social.

Para prosseguimento da execução contra os sócios ou dirigentes os mesmos tribunais vêm exigindo que a Fazenda-exeqüente faça a comprovação da infração da lei, do contrato ou do estatuto social.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1. PERCEPÇÃO DOS PROCURADORES

Este capítulo tem como objetivo apresentar a análise do levantamento da percepção da Procuradoria Geral do Estado do Paraná frente ao processo específico da execução fiscal com ênfase no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. As questões seguem a ordem do questionário em Anexo I.

Quando questionado sobre o tipo de garantia aceitável no processo de execução fiscal, verificou-se que desde que respeitada a graduação legal, tem-se como base legal o artigo 11 do Código Tributário Nacional. Só não são aceitáveis títulos com cotação em bolsas, tipo dívidas públicas, agrárias e do Estado.

No que se refere à percentagem de sucesso na cobrança do Processo de Execução Fiscal (embargada ou não embargada), constatou-se que estes correspondem a 30% do total. IPVA mais ou menos 80%; ICMS mais ou menos 35 a 40% dependendo da época do Refis. Quanto aos tipos de cobrança, a mesma pode ser redirecionada à exceção pelo CTN 134, 135, e 338 do Código Comercial. Caso descubra que o laranja não possui bens, são responsáveis os diretores, gerentes ou procuradores da empresa.

Questionou-se, também, se a menção do sócio ou administrador a certidão de dívida ativa desde o ajuizamento da Execução Fiscal facilita ou prejudica a cobrança. A este respeito, a resposta foi afirmativa, pois o processo de redirecionar a cobrança para o real devedor prejudica a mesma.

Como resposta para a questão de quais seriam as instruções administrativas e judiciárias paralelas à execução fiscal que a Procuradoria Geral do Estado teria para a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios administradores e a terceiros que, eventualmente, estejam direta ou indiretamente vinculados à determinada obrigação tributária, verificou-se que para efetivar a execução e deixar indisponíveis os bens da empresa, deve-se impetrar uma ação cautelar fiscal, em casos de grande monta.

No que diz respeito, se juridicamente a Procuradoria Geral do Estado considera simples ausência de pagamento como suficiente para a caracterização da má gestão exigida pelo art. 135 III do CTN, os dados da pesquisa revelam que somente o não pagamento do débito já constitui o ilícito tributário que, pelo art. 135 do CTN, já pode ensejar a responsabilidade.

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.

Pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, o simples não pagamento do tributo não constitui responsabilidade patrimonial dos sócios, e sim a responsabilidade combinada com outro fator tipo de solução irregular da empresa, má gestão, desvio das finalidades sociais.

Com relação a opinião sobre o § único do art. 116 do CTN (elisão Ilícita), que exige lei ordinária para romper sigilos fiscais, bancários entre outros, a mesma é considerada necessária, pois ela evita abuso por parte do poder público e regulamenta a quebra de uma garantia constitucional.

Art. 116 § único – A autoria administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

No caso em pauta, a Lei complementar 104/2001 veio para suprir o § único do art. 116. Essa lei não executa até X valores, por exemplo: R\$ 1.000,00, pois as pequenas tomam o tempo das grandes.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Revela-se o processo de execução por quantia certa, do qual se enquadra à execução para a cobrança de crédito atribuído na certidão de dívida ativa à Fazenda Pública, uma cadeia de atos tendentes a satisfazer a pretensão do credor deste título executivo extrajudicial, pelo que se faz a custa do patrimônio do devedor.

Todavia, à iniciativa de instauração deste processo, exige-se, em contrapartida, para seu recebimento pelo órgão judiciário, o cumprimento dos pressupostos específicos e gerais do processo, em geral, e os específicos do processo de execução traçados pelo Código de Processo Civil e pela Lei nº 6.830/80.

Cumprido ao juiz verificar a presença destes requisitos através do juízo de admissibilidade que realiza sobre a petição inicial, perquirindo acerca da existência e validade da relação executiva. Evita-se legitimar, desta forma, a intromissão do Estado no patrimônio alheio sem uma contraprestação respectiva do exequente.

Por outro lado, pela atual sistemática de defesa adotada pelo CPC e pela Lei de Execução Fiscal, somente a partir da penhora, está considerada como o primeiro ato executivo propriamente dito, que se abrirá à oportunidade do executado apresentar suas alegações em face do processo executivo contra si instaurado pela Fazenda Pública através dos embargos do devedor.

Não obstante, em sede constitucional ficou determinado que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem a observância do devido processo legal (art. 5º, CF/88). Corresponde, pois, a proteção à possibilidade de a parte ter acesso

à justiça para deduzir sua pretensão ou rebater os fatos que lhe foram imputados, da forma mais ampla possível. Este princípio insere-se no processo de execução na medida que da atividade jurisdicional voltada a esta função exige-se maior trato na observação do cumprimento das exigências legais.

Dispôs igualmente a Constituição Federal (art. 5º, LV) que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, são assegurados o contraditório e a ampla defesa, como os meios e recursos a ela inerentes.

Pelo o que se expôs, no processo de execução, o contraditório não está definitivamente afastado ou diferido aos futuros embargos do devedor, posto que ao requerer a realização de seu direito, o credor exercita seu direito de ação correspondente a pretensão material de satisfação de seu crédito e a pretensão de desenvolvimento pleno.

Nas matérias de ordem pública, cumpre ao juiz conhecer de ofício destas, ou, em outras oportunidades, quando argüidas, levam a extinção do feito, não havendo a necessidade de prosseguir com os demais atos executivos. A verificação destas questões, como se tem conhecimento, em muitos casos, passa despercebida pelo juiz, face o excesso de serviço e a falta de recursos de que dispõe no momento da análise da inicial.

Assim é que, doutrina e jurisprudência, diante desta situação, preocuparam-se em estruturar o instituto da exceção de pré-executividade como instrumento a ser utilizado pelo executado para alertar o juiz do descumprimento de algum requisito ou fato que levasse a extinção do feito executivo, pois a exigência de penhora tornar-se-ia injusta naqueles casos em que é evidente que o processo de execução não

atende às exigências legais, impedindo também, em outros, a defesa do executado quando o mesmo não possuisse bens necessários para a garantia do Juízo.

A exceção de pré-executividade formaliza-se nos próprios autos da execução fiscal, a qualquer tempo e grau de jurisdição, quando se tratar, neste último sentido, das matérias de ordem pública, que não estão sujeitas ao fenômeno da preclusão. Posto que cumpre ao juiz conhecer destas quando da análise da inicial, e não o tendo feito, qualquer pessoa poderá alertá-lo da ausência dos requisitos do processo executivo, com o intuito de possibilitar-se a cognição completa e transparente da realidade. Importa é o conhecimento do juiz do descumprimento de qualquer requisito, não exigindo, igualmente, forma específica.

Deve apoiar-se, por outro lado, em provas pré-constituídas, que permitam ao juiz, sem maiores dilações, as condições necessárias para decidir a matéria, não encontrando razão para enviá-las para discussão em sede de embargos, que poderá, inclusive, rever a matéria levantada neste momento. Faz-se necessário, porém, que se possibilite à Fazenda Nacional apresentar seus argumentos ou até mesmo requerer a extinção do feito.

A análise da obrigação tributária ou a legitimação passiva na execução fiscal deve ser feita sobre dois ângulos. O primeiro deles é verificar a sujeição passiva na execução, e isso se apresenta claro e expresso no art. 568, V, do CPC, que coloca o responsável tributário como sujeito passivo da execução fiscal. Depois, verificar-se-á, se o sujeito passivo da execução é realmente devedor responsável em face da lei específica que é a lei tributária. O que não se pode é *prima facie* negar essa sujeição, pois, como previsão legal, corresponde a negar a vigência da lei.]

Repete-se mais um vez: acaso fosse necessário um título para demonstrar a sujeição passiva no processo fiscal do responsável tributário, o art. 568, do CPC, não teria incluído em sua normalização o inciso V, pois o inciso I já seria suficiente. É caso para pequena reflexão. Não há necessidade de se buscar anteparo nas profundezas das técnicas de hermenêutica, por se tratar de forma elementar de interpretação. Nenhuma lei deve conter palavras inúteis, por isso deve-se dar ao inciso V do art. 568, do CPC, uma interpretação que lhe assegure a utilidade que o legislador quis lhe dar.

Essa norma somente será útil e necessária se entender que, para a legitimação do responsável tributário para responder à execução fiscal, isso se dá independentemente de procedimento próprio e de constar ou não o seu nome no título executivo.

O responsável tributário é sujeito passivo da execução fiscal, mesmo sem título ou procedimento próprio em seu nome, porque a lei assim o quis. E se a lei assim o quis, não adiante o intérprete não querer. A missão do intérprete é interpretar a lei e não distorcê-la.

Sendo sujeito passivo da obrigação tributária, como realmente é, não pode o responsável tributário usar dos embargos de terceiro; podendo e querendo se defender, deverá fazê-lo por meio de embargos à execução ou embargos do devedor e, mesmo assim, a sua defesa deverá consistir no mérito da cobrança ou ilegitimidade de parte quando não for integrante da relação processual, observadas as circunstâncias de cada caso concreto, não bastando a simples preliminar de título executivo contra si, pois este existe à luz do art. 568, V, do CPC, desde que exista contra o devedor originário.

Existindo o título executivo contra o devedor originário, (art. 568, I, CPC) existirá, por certo, título executivo contra o em relação ao responsável tributário, como restou linhas atrás exaustivamente demonstrado.

O título executivo decorre da lei e basta, para a execução, a simples afirmação da Fazenda Pública ou autarquia titular do direito da ação de execução fiscal, de que houve incidência legal tributária para que se autorize o chamamento e a sujeição à execução fiscal do responsável tributário.

Quanto à falsa titularidade, pode-se dizer que a exigência da declaração de rendas, o bloqueio do CPF, a idoneidade financeira e sanções penais consistem em meios para impedir que o inadimplente registre nova empresa em seu nome. É importante ressaltar, também, a inclusão no pólo passivo da execução àqueles que dirigiam a empresa à época do fato gerador.

7. ANEXO

ANEXO I – ROTEIRO DE ENTREVISTA

- 1) Qual o tipo de garantia aceitável no Processo de Execução Fiscal?
- 2) Qual a percentagem de sucesso na cobrança do Processo de Execução Fiscal (embargada ou não embargada)?
- 3) A menção do sócio ou administrador na certidão de dívida ativa desde o ajuizamento da execução fiscal facilita ou prejudica a cobrança?
- 4) Paralela à execução fiscal, quais seriam os instrumentos administrativos e judiciais que a Procuradoria Geral do Estado teria para a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios administrativos e a terceiros que eventualmente estejam direta ou indiretamente vinculados à determinada obrigação tributária?
- 5) Juridicamente a Procuradoria Geral do Estado considera a simples ausência de pagamento como suficiente para a caracterização da má gestão exigida pelo art. 135 III do CTN?
- 6) Qual a opinião da Procuradoria Geral do Estado com relação ao § único do art. 116 do CTN (elisão ilícita) que exige lei ordinária para romper sigilos fiscais, bancários entre outros?

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRÃO, C. H. **Exceção de pré-executividade na Lei 6.830/80**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Oliveira Rocha – Comércio e Serviços Ltda., nº 22: p. 11-17, jul. 1997.

ASSIS, A. de. **Manual do processo de execução**. 3ª ed. rev. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1996.

ATALIBA, G. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

BOJUNGA, L. E. A. **A exceção de pré-executividade**. Revista da Associação dos Juizes do Rio Grande do Sul. Porto Alegre: Associação dos Juizes do RS, nº 45: p. 155-166, mar. 1989.

CARVALHO, P. de B. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1991.

DINAMARCO, C. R. **Execução civil**. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

FERNANDES, O.; CHIMENTI, R. C.; ABRÃO, C. H.; ÁÇARES, M.; BOTTESINI, M. **A. Lei de execução fiscal comentada e anotada: lei: 6.830, de 22.09.1980**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

FREITAS, V. P. de **Execução fiscal: doutrina e jurisprudência**. São Paulo: Editora Saraiva, 1998.

MACHADO, H. de B. **Aspectos fundamentais do ICMS**. São Paulo: Dialética, 1999.

MACHADO, S. de F. **Defesa do executado antes da penhora**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Oliveira Rocha – Comércio e Serviços Ltda., nº 22: p. 63-72, jul. 1997.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 24ª ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

MOREIRA, A. C. **Defesa sem embargos do executado: exceção de pré-executividade**. São Paulo: Saraiva, 1998.

NERY JÚNIOR, N. **Princípios do processo civil na Constituição Federal**. 5ª ed, 1999.

QUEIROZ, L. C. S. de. **Sujeição passiva tributária**. Rio de Janeiro: Forense, 1999. rev. ampl. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

RODRIGUES, H. W. **Elementos de teoria geral do processo**. Em preparação, 1996.

ROSA, Marcos Valls Feu. **Exceção de pré-executividade**. 2ª ed. atual. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1999.

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

SILVA, F. G. da. **Responsabilidade dos sócios nas obrigações tributárias das sociedades por quotas de responsabilidade limitada**. Monografia apresentada a Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Cascavel. Cascavel, 2000.

SOUZA, G. A. de. **Responsabilidade Tributária e Legitimidade Passiva na Execução Fiscal**. Ribeirão Preto, SP: Nacional de Direito Livraria Editora Ltda., 2001.

THEODORO JÚNIOR, H. **Processo de execução**. 17ª ed. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito Ltda., 1994.

_____. **Curso de direito processual civil**. 17ª ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 1996. v. 2.

_____. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudências**. 4ª ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1995.

WAMBIER, L. R. **Curso avançado de processo civil**. 2ª ed. rev. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1999. v. 2.