

1. INTRODUÇÃO

O presente estudo tem como escopo fazer uma análise crítica ao processo de cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública em face das garantias constitucionais e dos seus reflexos no Direito Processual. O que se perquire, nesse vão de ideias, é demonstrar a (im)pertinência das prerrogativas processuais conferidas à Fazenda Pública em contraponto à extrema vulnerabilidade do particular, mormente frente ao poder de constrição que é próprio do ente estatal.

Entende-se como uma das garantias da Lei Maior a isonomia, que, aplicada ao Direito Processual, tem por finalidade garantir a verdadeira proteção da esfera jurídica do cidadão no processo, sendo uma forma de limitação do poder do Estado. Destarte, nenhuma das esferas estatais poderá, segundo o postulado em comento, estabelecer privilégios ou discriminações teratológicas no trato jurisdicional, sob pena de ferir seu núcleo axiológico essencial. É, portanto, mister que seja verificado se as prerrogativas atualmente aplicáveis à cobrança da dívida ativa das Fazendas Públicas se coadunam com a igualdade substancial ora reclamada.

Em franca colisão com o princípio da igualdade, exsurge o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, fundamento teórico das variadas vantagens processuais que fruem a Fazenda Pública. Segundo esse postulado básico do Direito Público, entende-se que o Poder Público é supremo, que todos os atos estatais têm a finalidade precípua de atender os interesses da coletividade, devendo, assim, sobrepor-se aos interesses individuais. Cumpre destacar que o aludido princípio não está presente de forma expressa na Carta Constitucional, trazendo apenas regras que implicam sua manifestação de forma concreta.

Tendo em vista a vasta amplitude do tema, o estudo ora apresentado se restringirá à abordagem das prerrogativas no plano da Execução Fiscal, uma espécie do gênero Processo de Execução. Aquela, trata-se de um processo de execução com fulcro na Certidão de Dívida Ativa (CDA), título executivo extrajudicial, para pagamento de quantia certa contra devedor solvente com legitimidade ativa exclusiva da Fazenda Pública.

Dentro desse processo de cobrança da dívida ativa, estão inseridos diversos privilégios processuais, dentre os quais vislumbram-se os prazos processuais diferenciados, a remessa necessária em decisões de primeiro grau proferidas contra o ente público, bem como a arrecadação dos créditos por meio de um processo satisfativo diferenciado, nos moldes da Lei nº 6.830/80.

Os meios de defesa processual permitidos ao Executado (particular) são extremamente

restritos, em conformidade com a execução ordinária. Ambas, a execução fiscal e a ordinária, possuem, como principal instrumento de defesa, os embargos à execução, que tem como finalidade desconstituir o título executivo ou revisar o valor nele contido, com natureza jurídica de processo de conhecimento.

Diante de tamanha restrição, consolidou-se o entendimento de que é cabível a apresentação da exceção de pré-executividade, que consiste em uma peça processual concebida por construção doutrinária, com conteúdo restrito às matérias que possam ser reconhecidas *ex officio* pelo juiz e não demandem dilação probatória, isto é, cujo direito possa ser de plano documentalmente demonstrado.

Em contraste com o processo de Execução Fiscal, surge a figura da Execução contra o Poder Público. O regime jurídico de direito processual público das ações de execução por quantia certa contra a Fazenda é especial, visto que os bens públicos, no âmbito processual, são impenhoráveis, não sendo possível a aplicação das regras comuns do processo executório.

O pagamento dos débitos do ente público pode ser realizado através do sistema de precatórios ou mediante requisição de pequeno valor. Ambos possuem a mesma natureza jurídica, diferenciando-se tão somente quanto ao valor do crédito e ao prazo para pagamento, sendo o primeiro gênero que possui três espécies: requisição de pequeno valor (RPV), precatórios comuns e precatórios de natureza alimentícia.

O precatório, em sentido amplo, pode ser entendido como o documento que exprime uma requisição expedida pelo Presidente dos Tribunais, fruto de uma decisão judicial condenatória contra a Fazenda, para que o pagamento da dívida seja feito por meio de inclusão no orçamento pelo Poder Executivo.

Pelo exposto, resta indubitável a ampla gama de privilégios processuais que cercam a constrição quando direcionada pelas Fazendas contra o particular, em cenário absurdamente leonino se comparado com os poucos mecanismos postos à disposição do particular para perseguir seu crédito do Estado-devedor. Isto quer significar que se deve arguir se, na hipótese, o núcleo intangível das garantias concedidas pelo Poder Constituinte Originário, sobretudo aplicado ao processo, não foi completamente esvaziado.

2. EXECUÇÃO FISCAL

2.1 Cabimento. A certidão de dívida ativa

A execução fiscal é um procedimento diferenciado para cobrar uma determinada espécie de título executivo, a saber, a Certidão da Dívida Ativa. É dizer, toda Ação de Execução deverá ser fundada em um título executivo, judicial (CPC, art. 515) ou extrajudicial (CPC, art. 784), que consubstancia uma obrigação líquida, certa e exigível. Portanto, para que a pretensão executiva seja exercida pela Fazenda Pública, faz-se necessário que esta esteja baseada em uma Certidão de Dívida Ativa (CPC, art. 784, IX), que corresponde a um título executivo extrajudicial.

Não obstante, cumpre esclarecer que esse procedimento executivo possui regramento próprio, estampado na Lei nº 6.830/80, com aplicabilidade subsidiária do Código de Processo Civil Brasileiro, com base na Certidão da Dívida Ativa, um documento que representa os créditos inscritos em consonância com a LEF.

Todavia, a determinação de quais débitos redundam em dívida ativa não estar vinculada somente aos de natureza tributária, consoante disposição da própria Lei nº 6.830/80, que, em seu art. 2º, *caput*, e § 1º, afirma ser dívida ativa qualquer valor de natureza tributária ou não, definido na Lei nº. 4.320/64, bem como qualquer valor cuja cobrança seja atribuída por lei às pessoas jurídicas de direito público. Isto posto, entende-se que para que um débito possua natureza de dívida ativa deverá haver previsão legal que o defina como tal, podendo ser inclusive de origem tributária.

A criação desse título (CDA) se dar após um procedimento administrativo, quando da verificação, pelo Ente Público, de um inadimplemento no qual são garantidos ao provável devedor a possibilidade de contraditório e ampla defesa na seara administrativa. Denegada ou ausente a impugnação, será produzido ao final um documento que consubstancia o direito creditício da Fazenda Pública, dotado de presunção *juris tantum* de liquidez e certeza.

Nota-se, porém, que a certidão da dívida ativa não se confunde com os títulos executivos advindos das relações privadas, a destacar pelo fato de que a produção destes últimos se dá por meio de uma decisão judicial condenatória ou com atuação conjunta do devedor. Por sua vez, a CDA é emitida de forma unilateral pelo Ente público competente, não havendo qualquer participação do devedor para tal ato, conforme os ditames do art. 201 do Código Tributário Nacional. Com propriedade, James Marins, explica que:

Nas obrigações de cunho civil ou comercial, para que o credor se ostente detentor de título executivo extrajudicial é preciso que tenha havido a

participação expressa do obrigado na sua constituição, e que este documento reúna as condições necessárias à sua exequibilidade, isto é, liquidez, certeza e exigibilidade. (...) Não podendo o credor civil constituir unilateralmente o seu título, compete-lhe invocar a tutela jurisdicional do Estado, de modo a que lhe seja reconhecida pelo Estado-juiz a certeza, liquidez e exigibilidade de seu crédito, tornando-o apto para a cobrança executiva a partir, então, da corporificação de um título executivo judicial. (...) na obrigação de natureza tributária, a administração pode formalizar unilateralmente o título executivo que aparelhará a execução forçada judicial. (MARINS, James. Princípios fundamentais do direito processual tributário. São Paulo: Dialética, 1998. p. 24.)

Assim sendo, por se tratar de um documento que goza de presunção legal de liquidez e certeza, bem como ser apto a ensejar a interferência de forma abrupta na esfera patrimonial do devedor, a CDA possui requisitos vitais para sua regularidade, que estão descritos no art. 2º, § 5º, da Lei nº 6.830/80, para que conste de forma inequívoca o débito e o titular deste.

Descumpridos tais requisitos, o título queda-se maculado, sendo cabível ao exequente a possibilidade de emendar ou substituí-lo. Contudo, determina o Superior Tribunal de Justiça, corroborando a inteligência do art. 2º, § 8º, da Lei de Execução Fiscal, que o momento processual limite para alteração da certidão da dívida ativa é a decisão nos embargos, como se pode verificar no enunciado da Súmula 391, *in verbis*: “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”. É dizer, da súmula supracitada depreende-se que a sentença dos embargos à execução é o termo fatal para substituir ou emendar o título executivo em casos de vícios contidos neste.

2.2 Legitimidade ativa e passiva

Para melhor compreensão da legitimação ativa no processo de execução fiscal, faz-se essencial discernir o conceito de Fazenda Pública, uma vez que esta, sempre, figurará no polo ativo da ação em comento.

Fazenda Pública é uma terminologia adotada para designar a atuação do Estado em juízo, ou ente Público em juízo, que compreende as pessoas jurídicas de direito público. Nesse sentido aduz José dos Santos Carvalho Filho:

Em algumas espécies de demanda, as pessoas de direito público têm sido nominadas de Fazenda Pública, e daí expressões decorrentes, como Fazenda Federal, Fazenda Estadual e Fazenda Municipal. Trata-se de mera praxe forense, usualmente explicada pelo fato de que o dispêndio com a demanda é debitado ao Erário da respectiva pessoa. Entretanto, Fazenda Pública igualmente não é pessoa jurídica, de modo que, encontrando-se tal referência

no processo, deverá ela ser interpretada como indicativa de que a parte é a União, o Estado, o Município e, enfim, a pessoa jurídica a que se referir a Fazenda. (CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. p. 1044.)

Deste modo, estão abrangidos no conceito de Fazenda Pública a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas respectivas autarquias, fundações públicas de direito público e agências reguladoras. São acrescentados a esse rol os conselhos de fiscalização profissional, ainda que dotados de personalidade jurídica de direito privado, segundo determina a Lei nº 9.649/98, em seu art. 58, § 2º. O Tribunal Supremo, na ADIN 1.717-6, reconheceu que essas entidades possuem natureza jurídica de direito público, gozando, portanto, dos benefícios de Fazenda Pública:

DIREITO CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 58 E SEUS PARÁGRAFOS DA LEI FEDERAL Nº 9.649, DE 27.05.1998, QUE TRATAM DOS SERVIÇOS DE FISCALIZAÇÃO DE PROFISSÕES REGULAMENTADAS. 1. Estando prejudicada a Ação, quanto ao § 3º do art. 58 da Lei nº 9.649, de 27.05.1998, como já decidiu o Plenário, quando apreciou o pedido de medida cautelar, a Ação Direta é julgada procedente, quanto ao mais, declarando-se a inconstitucionalidade do "caput" e dos § 1º, 2º, 4º, 5º, 6º, 7º e 8º do mesmo art. 58. 2. Isso porque a interpretação conjugada dos artigos 5º, XIII, 22, XVI, 21, XXIV, 70, parágrafo único, 149 e 175 da Constituição Federal, leva à conclusão, no sentido da indelegabilidade, a uma entidade privada, de atividade típica de Estado, que abrange até poder de polícia, de tributar e de punir, no que concerne ao exercício de atividades profissionais regulamentadas, como ocorre com os dispositivos impugnados. 3. Decisão unânime. (STF - ADI: 1717 DF, Relator: SYDNEY SANCHES, Data de Julgamento: 07/11/2002, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 28-03-2003 PP-00061 EMENT VOL-02104-01 PP-00149)

Quanto às empresas públicas e sociedades de economia mista, embora façam parte da Administração Pública Indireta, em regra, não se enquadram à concepção de Fazenda Pública, pois que revestem a natureza jurídica de direito privado. Contudo, o entendimento do STF é que, quando se tratar de empresa pública que detenha o monopólio da atividade prestadora de serviço público e não explore atividade econômica, serão consideradas Fazenda Pública, sendo contempladas com todos os privilégios inerentes:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. IMPENHORABILIDADE DE SEUS BENS, RENDAS E SERVIÇOS. RECEPÇÃO DO ARTIGO 12 DO DECRETO-LEI Nº 509/69. EXECUÇÃO.OBSERVÂNCIA DO REGIME DE PRECATÓRIO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 100 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. À empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, pessoa jurídica equiparada à Fazenda Pública, é aplicável o privilégio da impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços. Recepção do artigo 12 do Decreto-lei nº 509/69 e não-

incidência da restrição contida no artigo 173, § 1º, da Constituição Federal, que submete a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. 2. Empresa pública que não exerce atividade econômica e presta serviço público da competência da União Federal e por ela mantido. Execução. Observância ao regime de precatório, sob pena de vulneração do disposto no artigo 100 da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido. (STF - RE: 220906 DF, Relator: Min. MAURÍCIO CORRÊA, Data de Julgamento: 16/11/2000, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 14-11-2002 PP-00015 EMENT VOL-02091-03 PP-00430).

Logo, os entes que perfazem a Fazenda Pública possuem autorização para cobrar débitos por meio de execução fiscal. Nesses casos, são legitimados ativos para a execução do crédito aqueles competentes para criá-los, ressalvadas as hipóteses de delegação de competência para a efetiva cobrança, que pode ocorrer entre a Fazenda Pública e entidades da Administração Indireta.

No tocante à legitimidade passiva em sede de execução fiscal, seguirá a mesma regra adotada pelo CPC, no art. 779. Isto é, figurará como réu da execução o devedor, seus sucessores, o garantidor ou responsável, o espólio e a massa falida. O legitimado passivo deve constar de forma expressa na CDA, conforme aduz o art. 2º, § 5º, inciso I, e art. 4º da Lei de Execução Fiscal.

Indispensável mencionar a ocorrência do redirecionamento da execução fiscal, tornando um terceiro, responsável direto, executado no lugar do devedor principal, quando demonstrada a impossibilidade de adimplemento da obrigação por parte deste último. Insta salientar que o nome do responsável tributário não precisa constar no título executivo.

Sobre esse assunto ilustra o clássico julgado do Superior Tribunal de Justiça:

EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUCESSÃO - CERTIDÃO - DESNECESSIDADE - NOME DO SOCIO OU DA FIRMA SUCESSORA. O ADQUIRENTE DE FUNDO DE COMERCIO OU ESTABELECIMENTO COMERCIAL, INDUSTRIAL OU PROFISSIONAL QUE CONTINUAR A RESPECTIVA EXPLORAÇÃO RESPONDE INTEGRALMENTE PELOS TRIBUTOS RELATIVOS AO FUNDO OU ESTABELECIMENTO ADQUIRIDO SE O ALIENANTE CESSAR A EXPLORAÇÃO DO COMERCIO, INDUSTRIA OU ATIVIDADE. COMPROVADA, NO CASO, A SUCESSÃO, A DISSOLUÇÃO IRREGULAR, A RESPONSABILIDADE DA EMBARGANTE E A RESPONSABILIDADE PESSOAL DE SEU SOCIO-GERENTE, ANTIGO SOCIO DA EMPRESA ADQUIRIDA. DESNECESSARIO CONSTAR DA CERTIDÃO, O NOME DO SOCIO OU DA FIRMA SUCESSORA. PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL. RECURSO PROVIDO.(STJ - REsp: 36540 MG 1993/0018468-7, Relator: Ministro GARCIA VIEIRA, Data de Julgamento: 08/09/1993, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 04.10.1993 p. 20524 RSTJ vol. 52 p. 216).

Em casos de dissolução irregular da sociedade devedora, o Superior Tribunal de Justiça permite que, desde já, seja redirecionada a execução para o sócio-gerente, conforme o verbete 435, *in verbis*: “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.

Nesse caso, embora o sócio-gerente ao qual a execução será redirecionada não seja o devedor, nem tampouco parte da relação obrigacional jurídico-tributária, ele ingressa de maneira automática no polo passivo da execução sem direito a contraditório, sobretudo porque o redirecionamento não se confunde com o incidente de desconsideração da personalidade jurídica, previsto nos artigos 133 a 137 do CPC.

2.3 Procedimento

Assim como qualquer processo judicial, a execução fiscal é inaugurada por meio de uma petição inicial, instruída por seu respectivo título (CDA), documento fundamental para a admissibilidade da demanda.

Após o juízo de admissibilidade, a LEF, em seu art. 7º, dispõe que o despacho que deferir a inicial ordenará a citação, eventual penhora, arresto, registro de penhora ou arresto e avaliação de bens do citado.

A princípio, é possível verificar importante distinção em relação ao ato citatório do procedimento geral da execução de quantia de título executivo extrajudicial, pois que o propósito deste é o pagamento da dívida em três dias ou oposição de embargos no prazo legal sem qualquer garantia em juízo (art. 914, CPC).

No entanto, a citação na execução fiscal é para que o executado salde a dívida em cinco dias ou apresente garantia para impedir o avanço dos atos executórios previstos no art. 11 da Lei nº 6.830/80, bem como para possibilitar a oposição de embargos.

Destaca-se que a modalidade de citação adotada pela Lei de Execução Fiscal é a postal, com o intuito de tornar o processo mais célere. Contudo, excepcionalmente, a modalidade ficta é admissível nesse procedimento, conforme enunciado de súmula editada pelo STJ: “Súmula 414 - A citação por edital na execução fiscal é cabível quando frustradas as demais modalidades”.

Quanto à comunicação dos demais atos processuais, a Fazenda Pública será intimada pessoalmente com vista dos autos, de acordo com o que determina o art. 25 da LEF, em consonância com o previsto no art. 183 do CPC, que determina que o início dos prazos para a manifestação da Administração Pública é a partir da sua intimação pessoal. Desta feita, verifica-se um regramento que consagra um benefício processual ao Ente Público.

Na ocasião em que a Fazenda Pública figure como exequente, a penhora recairá, em primeiro momento, sobre bens indicados pelo próprio ente, e apenas será dada ciência ao executado.

A Lei de Execução Fiscal trouxe uma ordem preferencial de realização da penhora, estabelecida no art. 11, diferindo da regra prevista no artigo 835 do Código de Processo Civil. Apesar de tal previsão legal, o executado poderá demonstrar que o meio executivo por ele apresentado será menos danoso e não prejudicará a satisfação do crédito.

Tendo em vista que o principal meio executivo para o fiel cumprimento da obrigação é o dinheiro, é admitido o uso da penhora *online*, isto é, a constrição judicial de aplicações financeiras por meio de sistema eletrônico. Tal mecanismo encontra guarida no art. 854 do CPC, sendo, contudo, limitado ao valor exequendo.

A princípio, ocorrerá uma indisponibilidade do montante devido, sem o conhecimento antecipado do executado. Efetivado o bloqueio, o réu será intimado para manifestação, no prazo de cinco dias, podendo alegar eventual indisponibilidade excessiva ou impenhorabilidade da quantia. Denegada a manifestação, ou na ausência desta, ocorrerá a conversão da importância bloqueada em penhora, devendo o executado ser intimado para ciência deste ato.

No tocante aos mecanismos de defesa do executado, os embargos, indubitavelmente, é o meio fundamental, que está apontado no art. 16 da LEF, com prazo de trinta dias para sua interposição. Constata-se, todavia, que existem três formas de contagem do termo para apresentação dos embargos à execução fiscal.

Conforme os arts. 9º e 16 da Lei nº 6.830/80, verifica-se que o prazo poderá ser computado das seguintes formas: quando o executado garante a execução, conta-se do aludido depósito trinta dias subsequentes; da juntada da prova da fiança bancária contratada pelo executado; a partir da intimação da penhora, isto é, do efetivo cumprimento do mandado, e não da juntada deste aos autos.

O Superior Tribunal de Justiça proferiu diversos julgados acerca das modalidades de contagem do prazo para embargos, nestes termos:

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AOS ART. 165, 458 E 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. AUSÊNCIA DE

PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. **EMBARGOS à EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO. TERMO INICIAL. DATA EM QUE FOI REALIZADO O DEPÓSITO EM DINHEIRO.** RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, DESPROVIDO. (REsp 1062537 RJ 2008/0076577-0, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA, Publicação DJe 01/07/2008, Julgamento 24 de Junho de 2008, Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI). (Original não grifado).

PROCESSUAL CIVIL. NULIDADE DO ACÓRDÃO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO. ARTS. 131, 165 E 458, II, DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. TERMO A QUO DO PRAZO PARA EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO MEDIANTE PENHORA. JUNTADA DO MANDADO. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não há nulidade no julgamento se a fundamentação, embora concisa, for suficiente para a solução da demanda. 2. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa a art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF. 3. **O termo inicial para a oposição dos Embargos à Execução Fiscal é a data da efetiva intimação da penhora, e não a da juntada aos autos do mandado cumprido.** 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (Processo REsp 1112416 MG 2009/0045613-2 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Publicação DJe 09/09/2009 Julgamento 27 de Maio de 2009 Relator Ministro HERMAN BENJAMIN). (Original não grifado)

A lei que rege o procedimento de Execução Fiscal prevê a garantia em juízo como requisito de admissibilidade dos embargos. Entretanto, sobreveio celeuma doutrinária sobre a aplicabilidade dessa regra, uma vez que desde o ano de 2006, com o advento da Lei n. 11.382, a oferta de garantia deixou de ser um requisito para propositura dos embargos no processo de execução ordinário.

Não obstante, jurisprudência e doutrina majoritárias superaram a controvérsia, fixando que permanece indispensável ao oferecimento dos embargos a garantia do juízo nos termos da LEF. O fundamento é que tanto a Lei n. 11.382/06, que alterou a regra do CPC/73, como o atual Código de Processo Civil são leis gerais posteriores, não afetando, pois, as normas especiais que regulamentam a execução pró-fazendária. Nesse sentido, o julgado do Superior Tribunal de Justiça que abaixo colaciona-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 739-A, §1º, DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS. NECESSIDADE DE GARANTIA DA EXECUÇÃO E ANÁLISE DO JUIZ A RESPEITO DA RELEVÂNCIA DA ARGUMENTAÇÃO (FUMUS BONI JURIS) E DA OCORRÊNCIA DE GRAVE DANO DE DIFÍCIL OU INCERTA REPARAÇÃO (PERICULUM IN MORA) PARA A CONCESSÃO DE

EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS EM EXECUÇÃO FISCAL. (...) 6. Em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a nova redação do art. 736, do CPC dada pela Lei n. 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos - não se aplica às execuções fiscais diante da presença de dispositivo específico, qual seja o art. 16, §1º da Lei n. 6.830/80, que exige expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal. 7. Muito embora por fundamentos variados - ora fazendo uso da interpretação sistemática da LEF e do CPC/73, ora trilhando o inovador caminho da teoria do "Diálogo das Fontes", ora utilizando-se de interpretação histórica dos dispositivos (o que se faz agora) - essa conclusão tem sido alcançada pela jurisprudência predominante, conforme ressoam os seguintes precedentes de ambas as Turmas deste Superior Tribunal de Justiça (...). (REsp 1272827 / PE Relator(a) Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 22/05/2013 Data da Publicação/Fonte DJe 31/05/2013 RDTAPET vol. 38 p. 227 RTFP vol. 114 p. 373).

Nesse passo, torna-se relevante a análise do efeito suspensivo em sede de embargos, posto que a Lei de Execução Fiscal não especifica sobre essa matéria. Ante a ausência de regramento em lei especial, aplica-se a regra geral, qual seja, a prevista no art. 919, *caput*, e § 1º, do CPC.

De acordo com a inteligência do dispositivo supra, os embargos à execução não detêm, de forma automática, o efeito suspensivo. Porém, este poderá ser admitido pelo juízo, se requerido pelo embargante e por ele demonstrados os requisitos gerais da tutela provisória de urgência, isto é, o *fumus boni iuris* e o *periculum in mora*, para que sejam assegurados seus direitos na ação de execução pendente. Nesse sentido, destaca-se o seguinte precedente:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REQUISITOS PARA A ATRIBUIÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. RECURSO REPETITIVO (ART. 543-C DO CPC E RES. 8/2008-STJ). A oposição de embargos à execução fiscal depois da penhora de bens do executado não suspende automaticamente os atos executivos, fazendo-se necessário que o embargante demonstre a relevância de seus argumentos ("fumus boni iuris") e que o prosseguimento da execução poderá lhe causar dano de difícil ou de incerta reparação ("periculum in mora"). Com efeito, as regras da execução fiscal não se incompatibilizam com o art. 739-A do CPC/1973, que condiciona a atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor ao cumprimento de três requisitos: apresentação de garantia, verificação pelo juiz da relevância da fundamentação e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação. (...)a conclusão acima exposta tem sido adotada predominantemente no STJ. Saliente-se, por oportuno, que, em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/1973, a nova redação do art. 736 do CPC, dada pela Lei 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos -, não se aplica às execuções fiscais, haja vista a existência de dispositivo específico, qual seja, o art. 16, § 1º, da LEF, que exige expressamente a garantia para a admissão de embargos à execução fiscal. Precedentes citados: AgRg no Ag

1.381.229-PR, Primeira Turma, DJe de 2/2/2012; e AgRg nos EDcl no Ag 1.389.866-PR, Segunda Turma, DJe de 21/9/2011. REsp 1.272.827-PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 22/5/2013. Informativo nº 0219. Período: 23 a 27 de agosto de 2004. (Original não grifado).

Por fim, cumpre salientar que os embargos têm natureza de ação, não sendo apenas um meio de defesa. Será, portanto, distribuído por dependência a um processo de execução fiscal já existente, sendo cabível alegação de qualquer matéria útil à sua defesa.

Superado o tema dos embargos, relevante abordar, ainda que de forma sucinta, os demais meios de defesa cabíveis nesse procedimento executivo. De plano, menciona-se que a *exceção de pré-executividade* é produto do ilustre doutrinador Pontes de Miranda, que passou a ser admitida pela jurisprudência pátria para que o executado possua a oportunidade de alegar questões de ordem pública, conhecíveis de ofício pelo magistrado, desde que sejam matérias que não demandem dilação probatória, isto é, que possam ser demonstradas documentalmente.

Para eliminar qualquer imprecisão sobre o cabimento da exceção de pré-executividade no processo de execução fiscal, o STJ teceu a Súmula 393, cujo enunciado reza que “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”.

A peça defensiva em exame traz consigo grandes benefícios ao executado, porquanto, para sua apresentação em juízo inexistente o requisito da garantia, que é imprescindível aos embargos. Além do mais, não está sujeita a prazo, visto que veicula questões de ordem pública que não se convalidam com o tempo.

Outro meio concedido ao executado para resguardar seus direitos em face de uma execução fiscal é através de ações autônomas, tais quais a *anulatória*. Tais ações não têm caráter de defesa direta, mas possuem resultado equivalente, pois atacam a existência do débito fiscal e, inexistindo este, extingue-se o processo de cobrança executivo.

Finalmente, por força do art. 40 da Lei nº 6.830/80, ocorrerá a suspensão do processo quando não localizado o devedor ou bens passíveis de penhora, proporcionando à Fazenda Pública o prazo de um ano para rastreio do executado ou de seus bens. Transcorrido esse período, arquiva-se os autos e inicia-se o cômputo do prazo da prescrição intercorrente. O Superior Tribunal de Justiça editou súmula nesse sentido: “Súmula 314 - Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”.

3. BENEFÍCIOS PROCESSUAIS FAZENDÁRIOS

O Poder Público foi contemplado pelo Legislador com regras processuais distintas dos demais jurisdicionados, proporcionando àquele maiores vantagens quando em juízo. Tais diferenciações que vêm a beneficiar a atuação do Fisco no processo advêm do princípio da Supremacia do Interesse Público, que é visto como o fundamento de atuação do Estado, pois parte da premissa que o interesse da coletividade deverá sempre prevalecer sobre os interesses individuais.

Acerca desse importante princípio que direciona a Administração Pública, proclama o ilustre Celso Antônio Bandeira de Mello:

Trata-se de verdadeiro axioma reconhecível no moderno Direito Público. Proclama a superioridade do interesse da coletividade, firmando a prevalência dele sobre o do particular, como condição, até mesmo, da sobrevivência e asseguramento deste último. É pressuposto de uma ordem social estável, em que todos e cada um possam sentir-se garantidos e resguardados. (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 27ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 69).

Destaca-se, contudo, que não há uma definição no ordenamento jurídico para o referido princípio, pois que é produto de uma interpretação sistemática. Desse modo, ainda que o interesse público seja o norteador da atuação estatal, vale ressaltar que não pode ser revestido de caráter absoluto, a ponto de suprimir as garantias constitucionais, como a dignidade da pessoa humana, devendo sempre ser observada a ponderação de interesses tutelados pela Lei Maior.

Nessa linha, explica Marçal Justen Filho que: “A atividade administrativa do Estado Democrático de Direito subordina-se à supremacia e indisponibilidade dos direitos fundamentais, trata-se de um critério fundamental anterior à supremacia do interesse público”. (JUSTEN FILHO, *Marçal. Curso de Direito Administrativo – 7. Ed. Rev. e Atual.* Belo Horizonte: Editora Fórum, 2011.p. 45).

Portanto, em face de interesse conflitantes, para definir a adequada atuação do Estado, deve-se ponderar os direitos envolvidos, pois o interesse público deve ser definido diante de uma situação em concreto, não de maneira genérica, para que garantias fundamentais não sejam eliminadas.

Desse modo, nem sempre o interesse coletivo ou arrecadatório do Estado deverá, de forma abstrata, ser posto em primeiro plano, em face da supremacia e da força normativa da

Constituição Federal, também garantidora das liberdades públicas. Assim, há que se verificar no caso concreto se e em que medida os direitos fundamentais do contribuinte devem preteridos, a fim de que o interesse público, por via oblíqua, não seja igualmente suplantado.

No tocante ao processo, o Poder Constituinte trouxe direitos e garantias fundamentais a serem observadas em seu curso, para garantir às partes litigantes o máximo de igualdade, visando a fiel realização da justiça. Para tanto, a legislação infraconstitucional não poderá contrariar aludidos valores e deverá buscar a sua aplicabilidade.

Nesse sentido, verificar-se-á, a priori, sem qualquer juízo de valor, os benefícios concedidos pelo legislador ao Fisco, enquanto litigante.

3.1 Benefícios em Espécie

O Poder Público foi contemplado pelo CPC vigente com o benefício da intimação pessoal dos seus procuradores, tal como a Lei de Execução Fiscal já previa em seu art. 25.

O art. 183 da norma processual prevê diferentes formas de intimação pessoal, em seu § 1º, quais sejam: carga ou remessa dos autos, no caso de processo físico; e por meio eletrônico, para processos que tramitam desta forma. Esse é um regramento de observância indispensável, pois que, quando desrespeitado, os efeitos do ato ou decisão não surtirão sobre o ente público em juízo.

Sobre esse preceito, o STJ consigna que:

“Nas execuções fiscais, bem como nos embargos à execução, a intimação da Fazenda Pública será feita na pessoa do seu representante judicial não sendo válida aquela efetuada por carta, mesmo que registrada ou com aviso de recebimento” (STJ, 2ª T., Resp117.832/SP, Rel. Min. Peçanha Martins, ac. 4-3-1999, DJU 10-51999, p. 132).

“Por intimação pessoal há de se compreender a comunicação do ato processual que é procedida via mandado ou com a entrega dos autos, de modo direto, em cartório, à pessoa com capacidade processual para recebê-la”. (STJ, 1ª T., Resp. 165.231/MG, Rel. Min. José Delgado, ac. 5-5 1998, DJU 3-8-1998, p. 125).

Outra importante vantagem concedida ao Fazenda Pública é a contagem de prazo dobrado em todas as suas manifestações processuais, de forma indistinta, de acordo com a previsão do art.183 do CPC. Vale ressaltar que houve uma mudança no tocante aos benefícios dos prazos do Poder Público, em relação aos previstos no Código de Processo Civil de 1973.

É possível destacar a plena aplicabilidade do benefício supracitado no processo de

execução fiscal, pois que a Lei nº 6.830/80 é omissa sobre esse tema, permitindo que a norma geral o regulamente.

Existe também a chamada remessa necessária, que estabelece mais um benefício processual em favor da Fazenda Pública. Esse instituto está disposto no art. 496 do CPC/2015, no capítulo “Da Sentença e da Coisa Julgada”. Refere-se à obrigatoriedade de revisão, pelo respectivo Tribunal, das sentenças proferidas em desfavor do ente público, sendo esta remessa *ex officio* condição *sine qua non* para a eficácia jurisdicional.

Em outras palavras, o particular vencedor em face da Fazenda receberá uma sentença, título executivo judicial, a princípio sem exigibilidade, não podendo esta produzir qualquer efeito, ser objeto de processo executivo e nem mesmo transitar em julgado, estando pendente o duplo grau obrigatório para a reanálise da decisão proferida pelo magistrado.

Confira-se súmula do Supremo Tribunal Federal sobre a não formação da coisa julgada de sentença que condene o Poder Público, enquanto não for realizada a remessa necessária: “Súmula 423- Não transita em julgado a sentença por haver omitido o recurso *ex officio*, que se considera interposto *ex lege*”.

No que concerne à sua aplicabilidade, o Código de 2015 cuidou em separar em duas hipóteses, estabelecidas nos incisos I e II do art. 496. A primeira, refere-se à toda sentença que seja proferida de forma contrária ao ente público e, a segunda, diz respeito à procedência em embargos à execução fiscal.

A análise da decisão permite ampla revisão, pois o Tribunal conhecerá a demanda em todos os aspectos, permitindo a verificação do mérito e questões periféricas ao objeto litigioso, tais como termos de incidência, definição de juros moratórios, taxa de correção monetária, dentre outros. Sobre a extensão do duplo grau obrigatório, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 325, *in verbis*: “A remessa oficial devolve ao Tribunal o reexame de todas as parcelas da condenação suportadas pela Fazenda Pública, inclusive dos honorários de advogado”.

Indispensável fazer menção à vedação ao *reformatio in pejus* em desfavor do ente público. Isto quer dizer que a mudança na sentença só ocorrerá em benefício da Fazenda, caso haja, não sendo possível que o reexame provoque mais prejuízo, conforme inteligência da súmula 45 do STJ: “No reexame necessário, é defeso, ao tribunal, agravar a condenação imposta a Fazenda Pública”.

Os benefícios processuais ora manifestos são os mais relevantes e de maior incidência nos procedimentos judiciais do ordenamento pátrio, dentre vários que podem ser encontrados em normas esparsas.

4. GARANTIAS PROCESSUAIS DO CONTRIBUINTE E BENEFÍCIOS PROCESSUAIS DA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE CRÍTICA

O presente estudo se restringiu a demonstrar de forma pura e simples como é feita a cobrança da dívida ativa no Brasil, bem como os principais benefícios processuais que foram concedidos aos seus legitimados ativos, para que em momento oportuno fossem tecidas as devidas considerações sob ótica do contribuinte, que figura no polo passivo da execução fiscal. Para tanto, serão analisados quatro direitos fundamentais de maior relevância em matéria processual garantidos na Constituição de 1988.

4.1 Garantias Constitucionais do Processo

A Lei Maior, em seu art. 5º, *caput*, previu o princípio da isonomia, determinando ao Estado que seja garantidor de um tratamento igualitário. Todavia, o conceito de igualdade que deve ser observado não é aquele puramente formal, mas uma isonomia substancial, verificando a situação concreta dos indivíduos, para que sejam tratados de maneira adequada, nos termos da máxima aristotélica segundo a qual os iguais devem ser tratados igualmente e os desiguais, desigualmente, na medida das suas desigualdades.

Vale salientar que esse regramento elementar não está adstrito às relações jurídicas de direito material, mas alcança o âmbito processual. Nesse viés, o legislador dispôs no art. 139, inciso I, do CPC, que o magistrado deverá resguardar sua imparcialidade mediante atuação equidistante, a fim de evitar que uma das partes se beneficie em detrimento da outra.

Outro direito fundamental a ser mencionado é a inafastabilidade do controle jurisdicional ou o acesso à justiça, que se encontra acolhido no art. 5º, inciso XXXV, da CFRB/88. Ele preconiza o direito público subjetivo à prestação jurisdicional, isto é, o direito de ação, não se restringindo, contudo, à sua versão meramente formal, uma vez que visa assegurar aos jurisdicionados uma decisão com maior justeza e celeridade possível.

Como a inafastabilidade pretende, em última instância, redundar em uma decisão justa, convém trazer à baila a teoria do mestre italiano Michele Taruffo, denominada *della decisione giusta*. Para Taruffo, uma decisão justa pressupõe a coexistência de três requisitos: a) a correta

escolha e interpretação da regra jurídica aplicável ao caso concreto; b) a compreensão correta dos fatos relevantes do caso; e c) o emprego de um procedimento válido e justo para chegar à decisão. (TARUFFO, Michele. Poteri probatorio delle parti e del giudice in Europa. Rivista trimestrale di diritto e procedura civile. Milano: Giuffrè, 2008. p. 319).

Cumprir destacar que estabelecer o último requisito supra, qual seja, o emprego de um procedimento válido e justo para chegar à decisão, é de atribuição do legislador, pois compete a este a elaboração de leis que regerá o compasso processual, bem como a atuação dos seus envolvidos.

Por fim, devemos considerar brevemente os princípios do contraditório e da ampla defesa, também amparados pela Carta Magna, no art. 5º, inciso LV, e mencionados conjuntamente, embora não se confundam, como pretende-se demonstrar.

A ampla defesa concede às partes a possibilidade de expor suas razões de fato e de direito que respaldem suas pretensões ou impugnações em juízo. Todavia, o contraditório traz em seu cerne a ideia de necessidade de informação para a possibilidade de reação dos litigantes.

O contraditório, por sua vez, não se restringe ao direito de reação, mas vai além, possibilitando aos envolvidos influenciar na formação da decisão do magistrado. Daí entende-se que o julgador deverá, a todo momento, durante o processo, dialogar com as partes, permitindo suas manifestações. Este foi o entendimento adotado pelo Código de Processo Civil, no art. 9º.

À luz das garantias constitucionais apresentadas nesta ocasião, é preciso verificar se os benefícios fazendários impedem ou promovem a aplicabilidade das aludidas premissas no processo de execução fiscal.

4.2 Mitigação das Garantias Constitucionais do Contribuinte

Grande parte do arbítrio cometido pelo Estado, no campo tributário, decorre da inobservância do Direito em sua forma sistemática. Os institutos jurídicos são aplicados, em consequência, de forma independente e a desconsiderar os ditames Constituição. Essa equivocada concepção tem levado o Poder Público a relativizar as garantias constitucionais, de tal forma que acaba por lesar o contribuinte. Por meio dessa relativização, o contribuinte queda-se indefeso sob o tacão do Estado, submetendo-se à sua avidez arrecadatória. Desse modo,

gerou-se conflitos e privilégios desarrazoados nos processos de execução fiscal, restando precária a observância aos direitos fundamentais do contribuinte.

Sobre essa importante temática, a doutrina expressa que:

Por seu turno, o legislador preferiu criar um procedimento próprio para cobrança de dívida ativa da Fazenda Pública, que na realidade é uma execução por quantia certa, porém regulada pela Lei nº 6.830/80, “traçando regras próprias, algumas que desproporcionalmente beneficiam o Fisco e que, por isso, devem ter sua constitucionalidade examinada com rigor”. (WAMBIER, Luiz Rodrigues. Curso avançado de processo civil: processo de execução. 5. ed. ver., atual., ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 413).

Assim sendo, criou-se em volta do processo executivo fiscal toda uma estrutura dogmática, tendente a tornar a Fazenda Pública um ente inabalável, com uma reputação impecável, em contraste com o devedor, vilão da relação jurídica, que presumivelmente age de má-fé, impedindo o andamento do processo e ainda se esquivando do pagamento. Nessa esteira, foi concedido ao executado restrições processuais no exercício da sua defesa, sobretudo quando se compara sua posição vulnerável perante os entes estatais, impossibilitando-o de exercer amplamente o contraditório e a ampla defesa.

Sabe-se que a finalidade do procedimento de execução, de uma forma mais genérica, é o adimplemento do crédito materializado no título executivo, precedido de um processo de conhecimento ou em virtude da vontade das partes. Todavia, a CDA, título executivo extrajudicial, é criado pela Fazenda com certeza, liquidez e exigibilidade, ainda que sem qualquer participação do devedor.

Nesse passo, Araken de Assis anota que é “certo o crédito, constante do título, quando não há dúvida sobre sua existência; líquido, quando insuspeito seu objeto; e exigível, quando inexistem objeções contra sua atualidade”. (ASSIS, Araken. Manual do processo de execução. 8. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 926).

Os títulos executivos judiciais, por exemplo, são aqueles produzidos em procedimento com dilação probatória e, ainda assim, permitem alegação de defeitos no documento na fase executiva, como a falta de certeza liquidez e exigibilidade. Os títulos extrajudiciais, por sua vez, são instituídos por um ajuste entre os envolvidos, trazendo de forma inerente, a certeza do documento.

A certidão dívida ativa, fundamento da execução fiscal, no entanto, resta-se precária quanto à certeza, em razão da sua formação não se caracterizar por um processo de cognição ou mesmo pela bilateralidade, mas por meio de ato unilateral da Administração Pública, sem qualquer discussão acerca do acertamento do direito que representa. Portanto, o processo

executivo com ele lastreado está maculado de flagrante inconstitucionalidade.

Não custa mencionar, a bem da verdade, que a lei restitui novo prazo para opor embargos à execução fiscal quando a CDA é substituída, nas hipóteses legais, não suprimindo tal medida, segundo entende-se, a supressão do contraditório e da ampla defesa em momento precedente, quando deveriam ter sido observados na ocasião da formação do título.

Outra forma de ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, é o fenômeno do redirecionamento da execução fiscal, responsabilizando pelo débito terceiros coobrigados, mas “que não figuraram no processo administrativo e contra quem não se formou o título executivo, que é a Certidão de Dívida Ativa” (THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 38).

Conforme narrado em tópico anterior, o redirecionamento da execução fiscal decorre de uma simples indicação do ente público no curso do processo. Não há, portanto, nenhuma apuração prévia que indique a responsabilidade do terceiro indigitado, estranho à relação jurídica, noção que mereceu o repúdio de Humberto Theodoro Júnior, *in verbis*:

(...) a co-responsabilidade tributária não pode, em regra, decorrer de simples afirmação unilateral da Fazenda no curso da execução fiscal. Reclama, como é curial, apuração pelos meios legais, e só depois do indispensável acerto do fato que a tiver gerado é que a responsabilidade do estranho poderá ser havida como líquida e certa. Isto, como é óbvio, nunca poderá ser feito depois da penhora, no bojo da execução forçada já em curso, já que a certeza é pressuposto de admissibilidade da própria execução, devendo anteceder-lhe obrigatoriamente. (THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 39).

Ademais, ao estabelecer a intimação do procurador da Fazenda Pública na modalidade pessoal, enquanto a do executado, por carta, admitindo inclusive a forma ficta, gerou-se um tratamento desproporcional, desigualando os litigantes e concedendo privilégios ao ente público, em detrimento do conferido ao contribuinte.

Mais um benefício que realça a afronta ao princípio da igualdade entre os envolvidos na Execução fiscal é o instituto da remessa necessária, abordado alhures, que garante ao embargado o reexame da sentença de procedência aos embargos à execução.

O despropósito do Poder Legislativo, ao contemplar tamanhas discriminações no texto legal, macula o fundamento constitucional da isonomia e fulmina a equidade que deveria existir entre as partes. O ônus da precariedade da máquina administrativa não pode ser compensado pelo achatamento do cidadão-contribuinte.

Cumprido destacar que o tratamento diferenciado outorgado ao Estado não se restringe ao âmbito procedimental da Execução Fiscal, mas vigora igualmente quando o ente público

figura no polo passivo da demanda executória, nas denominadas execuções contra a Fazenda. Chaves afirma, nesse sentido:

Verifica-se que, quando a Fazenda é “autora” do Procedimento Executivo Fiscal, ela abarca inúmeros privilégios desproporcionais, porém, quando “ré”, ocorre o inverso, há em seu favor um protecionismo injustificado que merece críticas epistemológicas. “Perceptível que nenhuma das diferenciações como econômicas, estruturais e/ou físicas do aparelhamento das instituições, justificam a disparidade entre as partes”. (CHAVES, Charley Teixeira. Eliminar a distinção de prazos para os sujeitos processuais. Findar com os prazos denominados de impróprios e criar mecanismo para observância dos prazos procedimentais. 2011, p. 1.122).

Destarte, o que ocorre é que quando o poder público é o credor da relação obrigacional, busca a todo custo a satisfação creditícia, a ponto de negligenciar os direitos do devedor. Em contrapartida, quando a Fazenda é executada, o particular credor adentra num processo executivo lento e, quando procedente, é inserido na *via crucis* interminável do sistema de precatórios, para pagamento em ordem cronológica conforme prévia inserção na lei orçamentária.

Nesse sentido, Leal enfatiza que:

(...) em países de formação estatalista rígida, como o Brasil, o ente público ou paraestatal goza de prazos privilegiados, colocando os interesses do Estado acima dos direitos dos cidadãos, como se o Estado, com feições de Leviatã, não estivesse sob comando do ordenamento jurídico e fosse dono do destino das pessoas. (LEAL, Rosemiro Pereira. Teoria geral do processo. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 183).

Por fim, dever-se esclarecer que o que se busca no presente estudo não é coadunar com práticas ilícitas ou defender o contribuinte devedor que, de má-fé, busca esquivar-se das obrigações tributárias, mas, unicamente, trazer reflexão necessária acerca da precariedade em que o particular se encontra ao litigar contra a Fazenda Pública.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em face do exposto na presente pesquisa, embora limitada pelas finalidades às quais se propõe, conclui-se que ao cidadão-contribuinte-devedor da Fazenda Pública restou posição processual iniquamente precária, podendo o mesmo ser verificado quando ocupa o polo ativo nas demandas executivas contra os entes estatais.

Viu-se que os princípios mais caros que exsurtem em defesa das liberdades públicas, alçados ao nível constitucional não sem um longo e penoso processo histórico-cultural, são feridos de morte pelas prerrogativas processuais, verdadeiros privilégios odiosos, outorgadas ao Estado em juízo.

Analisou-se, mais amiúde, que certas nuances da execução fiscal, tais como a formação unilateral da dívida ativa da Fazenda e o redirecionamento a pessoa até então estranha ao processo executivo, obliteram as garantias do contraditório e da ampla defesa. A precariedade do executado se agiganta frente ao famigerado reexame necessário, que retira dos advogados públicos, inclusive, a discricionariedade para apreciarem a força da tese jurídica acatada pelo magistrado nos embargos à execução.

Também, noutra giro, percebeu-se quão frustrante torna-se a expectativa do credor do Estado, quando na busca pelo seu crédito através do vexatório sistema de precatórios. Não bastasse a morosidade que já, por si só, questiona a justiça dos provimentos jurisdicionais brasileiros, o credor do Estado, já após haver vencido no processo de conhecimento e na fase executiva, sujeita-se à fila interminável de um Estado que é inadimplente contumaz.

Sugere-se, nessa toada, completa revisão do sistema. Quer-se justiça de fato, isonomia material, atenção à paridade de armas e, finalmente, consideração ao postulado da dignidade da pessoa humana, erigido a princípio fundamental da República Federativa do Brasil e eixo em torno do qual devem gravitar os institutos processuais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSIS, Araken. **Manual do Processo de Execução**. 8. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

BARROS, Guilherme Freire de Melo. **Poder Público em Juízo para Concursos**. 6. Ed, Rev., atual e ampl. Salvador: Juspodium, 2016.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

CHAVES, Charley Teixeira . **Eliminar a distinção de prazos para os sujeitos processuais**. Findar com os prazos denominados de ?impróprios? e criar mecanismo para observância dos prazos procedimentais.. In: LEAL, Rosemiro Pereira (Coord), ALMEIDA, Andréa Alves de (Org). (Org.). **Comentários Críticos a Exposição de Motivos do CPC de 1973 e os Motivos para a Elaboração de um Novo CPC..** 1ºed.Franca: Lemos e Cruz, 2011, v. 1, p. 1117-1124

GONÇALVES, Aroldo Plínio. **Técnica Processual e Teoria do Processo**. Rio de Janeiro: Aide, 2001.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo – 7. Ed. Rev. e Atual**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2011.

_____. **Teoria Geral do Processo**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

MARINS, James. **Princípios Fundamentais do Direito Processual Tributário**. São Paulo: Dialética, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 27ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

RODRIGUES, Marcos Antonio. **A Fazenda Pública no Processo Civil**. São Paulo: Atlas, 2016.

TARUFFO, Michele. **Poteri probatorio delle parti e del giudice in Europa**. Rivista trimestrale di diritto e procedura civile. Milano: Giuffrè, 2008.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

WAMBIER, Luiz Rodrigues. **Curso Avançado de Processo Civil: Processo de Execução**. 5. ed. ver., atual., ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 16/11/2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei No 6.830, de 22 de Setembro de 1980, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm> Acesso em: 17/11/2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Que dispõe sobre o Código de Processo Civil de 1973 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869.htm> Acesso em: 17/11/2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei no 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm> Acesso em: 18/11/2017.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei Nº 9.649, de 27 de maio de 1998. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9649cons.htm> Acesso em: 20/11/2017.

Superior Tribunal de Justiça. (REsp 1272827 / PE Relator(a) Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 22/05/2013 Data da Publicação/Fonte DJe 31/05/2013 RDTAPET vol. 38 p. 227 RTFP vol. 114 p. 373).

Superior Tribunal Federal - ADI: 1717 DF, Relator: SYDNEY SANCHES, Data de Julgamento: 07/11/2002, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 28-03-2003 PP-00061 EMENT VOL-02104-01 PP-00149).

Superior Tribunal Federal - RE: 220906 DF, Relator: Min. MAURÍCIO CORRÊA, Data de Julgamento: 16/11/2000, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 14-11-2002 PP-00015 EMENT VOL-02091-03 PP-00430.

Superior Tribunal de Justiça. - REsp: 36540 MG 1993/0018468-7, Relator: Ministro GARCIA VIEIRA, Data de Julgamento: 08/09/1993, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 04.10.1993 p. 20524 RSTJ vol. 52 p. 216).

Superior Tribunal Federal (REsp 1062537 RJ 2008/0076577-0, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA, Publicação DJe 01/07/2008, Julgamento 24 de Junho de 2008, Relator

Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI). (Original não grifado).

Superior Tribunal de Justiça. (Processo REsp 1112416 MG 2009/0045613-2 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Publicação DJe 09/09/2009 Julgamento 27 de Maio de 2009 Relator Ministro HERMAN BENJAMIN). (Original não grifado)

Superior Tribunal de Justiça, 2ª T., Resp117.832/SP, Rel. Min. Peçanha Martins, ac. 4-3-1999, DJU 10-51999, p. 132).

Superior Tribunal de Justiça,, 1ª T., Resp. 165.231/MG, Rel. Min. José Delgado, ac. 5-5 1998, DJU 3-8-1998, p. 125).