



FACULDADE EVANGÉLICA DE GOIANÉSIA

CURSO DE DIREITO

**A GARANTIA DO ACESSO À JUSTIÇA AO DEVEDOR
HIPOSSUFICIENTE NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL**

BÁRBARA GEOVANNA P. SILVA

Goianésia-GO

2020

BÁRBARA GEOVANNA P. SILVA

**A GARANTIA DO ACESSO À JUSTIÇA AO DEVEDOR
HIPOSSUFICIENTE NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL**

Artigo Científico apresentado junto ao Curso de Direito da FACEG – Faculdade Evangélica de Goianésia, como exigência parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Ma. Luciângela Ferreira do Brasil.

Goianésia-GO

2020

FOLHA DE APROVAÇÃO

**A GARANTIA DO ACESSO À JUSTIÇA AO DEVEDOR HIPOSSUFICIENTE NOS
EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL**

Goianésia – GO, ___/___/___

Banca Examinadora:

Nome Arguidor: _____	Evangélica Goianésia	_____
Assinatura		Nota
Nome Arguidor: _____	Evangélica Goianésia	_____
Assinatura		Nota
Nome Arguidor: _____	Evangélica Goianésia	_____
Assinatura		Nota

“Voltemos os olhos para os primeiros princípios. O arquiteto, ao construir um prédio, mais se deve preocupar com a solidez dos alicerces que com as cores vistosas das paredes”.

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por estar sempre abençoando os meus passos e por nunca ter me permitido desistir diante dos obstáculos da vida e da graduação.

Agradeço aos meus pais, que batalharam incansavelmente, dia após dia, a fim de proporcionar a mim e aos meus irmãos o que ninguém poderia nos tirar: o conhecimento.

A Faculdade Evangélica de Goianésia, seu corpo docente, direção e administração, que contribuíram com empenho para a minha formação acadêmica. Em especial, minha imensa gratidão às duas grandes mulheres que tem me acompanhado neste trabalho com toda paciência e carinho: minha orientadora, Prof^a. M^a. Luciângela Ferreira do Brasil e a Prof^a. Dr^a. Maísa Teixeira França.

Ao Gabinete da Vara das Fazendas Públicas e Registros Públicos por me acolherem e me incentivarem a melhorar a cada dia.

Agradeço aos meus amigos, especialmente ao Pedro Henrique, Matheus, Pedro Augusto, Fernanda e Jordana, por terem me acompanhado em toda essa trajetória.

Enfim, a todos que contribuíram direta ou indiretamente para a minha formação, deixo aqui o meu muito obrigada.

A GARANTIA DO ACESSO À JUSTIÇA AO DEVEDOR HIPOSSUFICIENTE NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

Bárbara Geovanna P. Silva

RESUMO

Para que o devedor possa se defender por meio dos embargos à execução fiscal, o art. 16, § 1º da Lei 6.830/1980 condiciona a sua oposição à garantia prévia do juízo (BRASIL, 1980). Nesse sentido, pesquisa-se acerca da observância de direitos fundamentais, como a garantia do acesso à justiça, o contraditório e a ampla defesa (art. 5º, CF/88) ao devedor hipossuficiente, que ficaria impedido de utilizar-se dos embargos à execução fiscal, em razão de sua situação econômica. Como questionamento principal desta pesquisa, formulou-se o seguinte questionamento: A segurança do juízo como pressuposto de admissibilidade dos embargos do devedor hipossuficiente, na execução fiscal, constituiria ofensa ao direito constitucional de acesso à justiça? Nesse sentido, pretendeu-se analisar determinadas garantias constitucionais aplicáveis ao processo, bem como o posicionamento da jurisprudência acerca da flexibilização da obrigatoriedade de garantia do juízo para oposição dos embargos à execução fiscal, em atenção às normas constitucionais. Para o desenvolvimento do presente, foram utilizadas pesquisas bibliográficas de direito tributário, direito constitucional e direito processual, assim como a análise da jurisprudência nacional. Diante disso, verifica-se que, embora a jurisprudência tenha admitido a aplicação do art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 à execução fiscal, sua determinação não encontra guarida no ordenamento jurídico brasileiro, o que se pode observar pela própria dispensa de garantia na execução comum (art. 914, CPC/2015). Nessa acepção, recente posicionamento da Corte Superior afastou a aplicação do dispositivo da lei especial, pautado no direito de acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e à ampla defesa, quando comprovada a situação de hipossuficiência do executado. Portanto, em que pese a Lei de Execução Fiscal disponha em sentido diverso, o dispositivo deve ter sua aplicação mitigada, ou mesmo afastada quando o executado não dispuser de patrimônio suficiente para garantir o juízo.

PALAVRAS-CHAVE: Embargos. Execução Fiscal. Garantia. Princípios Constitucionais.

INTRODUÇÃO

O processo de execução visa, precipuamente, a satisfação de direito reconhecido em título executivo extrajudicial. A execução fiscal trata-se de modalidade de execução por quantia certa, realizada no interesse da Fazenda Pública, e regulamentada pela Lei 6.830/80. Nessa acepção, em que pese tratar-se, a execução, de ação de caráter expropriatório, deve ser concedido ao devedor oportunidade para se defender, uma vez que a Constituição lhe garante o direito ao devido processo legal.

Tendo em vista a relação de subsidiariedade e complementaridade do Código de Processo Civil para com a Lei de Execução fiscal, estampada em seu art. 1º, resta claro que a Lei 13.105/2015, ao instituir o Novo Código de Processo Civil, traria novos impactos ao procedimento executivo fiscal. Assim, embora já não houvesse controvérsias acerca da necessidade de se interpretar as normas processuais à luz dos direitos fundamentais previstos na Carta Maior, percebe-se que o intuito do legislador foi evidenciar a adoção de um processo

civil constitucionalizado (PEIXOTO, M.; PEIXOTO, R., 2018).

A Lei 6.830/80 instituiu à execução fiscal, procedimento diverso da execução comum, regulamentada pelo CPC/2015. Com efeito, a Lei especial estabeleceu prerrogativas processuais em favor da Fazenda Pública, bem como criou obstáculos à defesa plena do devedor, tal como a necessidade de prestar garantia para que possa se opor à execução fiscal por meio dos embargos (art. 16, § 1º, da Lei 6.830/80).

Nesse sentido, conforme dispõe Cunha (2018), o Código de Processo Civil de 1973 inicialmente unificou as execuções, sendo que, a esse procedimento geral, também se submetia a execução fiscal. Entretanto, posteriormente o legislador entendeu ser necessário procedimento próprio para a cobrança de dívida ativa da Fazenda Pública. Assim, com o advento da Lei 6.830/80, tal unidade restou desfeita.

Quando da edição da Lei de Execução Fiscal, a garantia do juízo para oposição dos embargos à execução tratava-se de regra geral, prevista no CPC/1973 e somente reproduzida na Lei 6.830/80. Nessa senda, com a ideia de constitucionalização do processo, a Lei n. 11.382/2006 alterou a redação do art. 736 do CPC/1973, dispensando a garantia do juízo como condição de admissibilidade dos embargos à execução comum.

Ocorre, entretanto, que a Lei 6.830/80 permaneceu inalterada, surgindo questionamentos acerca da constitucionalidade de seu art. 16, § 1º, tanto na doutrina, quanto na jurisprudência dos tribunais e da Corte Superior. Portanto, embora já pacificado o entendimento no sentido da aplicação do dispositivo da Lei 6.830/80 à execução fiscal, observa-se que a jurisprudência, com base no direito de acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF/88) tem questionado a obrigatoriedade de garantia integral do crédito para oposição dos embargos por pessoa hipossuficiente.

Assim, não havendo ainda posicionamento do Supremo Tribunal Federal, o presente trabalho busca analisar a situação peculiar do devedor hipossuficiente, despido da possibilidade de garantir o juízo, frente ao disposto no art. 16, § 1º da Lei 6.830/80. A segurança do juízo como pressuposto de admissibilidade dos embargos do devedor hipossuficiente, na execução fiscal, constituiria ofensa ao direito constitucional de acesso à justiça?

Com o objetivo de compreender a problemática, este trabalho será embasado em pesquisas bibliográficas de obras de direito tributário, direito constitucional e processual, tais como Donizetti (2019), Neves (2018), Segundo (2019), Theodoro Júnior (2016), Cunha (2018), Santos (2016), bem como em pesquisa jurisprudencial, para que seja possível o estudo doutrinário e o levantamento do posicionamento da jurisprudência dos Tribunais e da Corte

Superior.

Para isso, a pesquisa inicia-se com a análise do modelo constitucional de processo, abordando os princípios e garantias constitucionais que devem ser observados, como a garantia do acesso à justiça, o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Em um segundo momento, passa-se a observar o procedimento da Lei 6.830/80, assim como a possibilidade de defesa do devedor na execução fiscal por meio da exceção de pré-executividade e ações autônomas, além do exame das prerrogativas processuais conferidas à Fazenda Pública.

Por fim, o terceiro e último tópico buscou apreciar a segurança do juízo como requisito de admissibilidade para oposição da principal forma de defesa do executado na execução fiscal: os embargos do devedor. Pretendeu-se, ainda, verificar a subsistência do referido dispositivo após a Constituição Federal de 1988, explorando, para isso, o posicionamento da jurisprudência nacional acerca da peculiar situação do devedor hipossuficiente e seu direito de acesso à justiça.

1. OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E O PROCESSO FISCAL

Inicialmente, percebe-se que a Constituição Federal, em sua tendência à constitucionalização do processo, compreende em seu meio, princípios basilares do sistema processual. Conforme afirma Tavares (2020, p. 186), “todos os princípios aplicáveis à atividade tributária do Estado encontram-se consignados na Constituição”, uma vez que se trata da base que oferece sustentação a todos os “ramos” do Direito, devendo sempre ser observada.

Dispõe Santos (2016, p. 37), que “a democracia exige uma estrutura dialética do procedimento processual, uma estrutura policêntrica, pautada na participação dos sujeitos processuais, em nível de igualdade”. Isso se dá através da adoção de um modelo constitucional de processo, haja vista que a Constituição é o fundamento de validade das normas jurídicas vigentes.

Portanto, tudo se congrega a indicar que as leis e demais atos normativos de igual ou inferior hierarquia, além de deverem obedecer às regras constitucionais, precisam ser interpretados e aplicados da forma o mais congruente possível com os princípios encartados no Código Supremo. À guisa de ilustração, se uma lei for equívoca, deverá ser aplicada em sintonia com os princípios que a Constituição acolhe (CARRAZZA, 2013, p. 59).

Nessa acepção, o “processo constitucionalizado” visa, principalmente, a garantia de uma tutela jurisdicional célere e efetiva, assegurando-se aos litigantes, o acesso às garantias constitucionais do processo, a fim de que os valores postos na Constituição Cidadã sejam efetivados. Nesse contexto, segundo Donizetti (2019, p. 31-32):

Podemos verificar no texto constitucional princípios que expressamente devem prevalecer em processos de toda espécie (civil, penal ou trabalhista; jurisdicional ou não). Temos como exemplos o devido processo legal, a inafastabilidade do controle jurisdicional, a igualdade, a liberdade, o contraditório, a ampla defesa, o juiz natural, a publicidade e a motivação.

Assim, os princípios supramencionados constituem verdadeiros fundamentos do Estado Democrático. Portanto, necessária se mostra a sua compreensão e observância também no direito processual tributário, uma vez que garantem a efetiva participação do cidadão em todo e qualquer processo.

1.1. A Garantia do Acesso à Justiça

Segundo Dinamarco e Lopes (2017, p. 54), “A Constituição formula princípios, oferece garantias e impõe exigências em relação ao sistema processual com um único objetivo final, que se pode qualificar como uma garantia-síntese e é o *acesso à justiça*”. Dele decorrem os demais princípios e garantias, os quais são destituídos de sentido, se não oferecidos mecanismos que garantam a sua efetividade.

O princípio do acesso à justiça, analisado sob a égide do liberalismo, correspondia basicamente ao direito de ação. Isso decorre do estado mínimo, abstencionista, garantidor da igualdade meramente formal. No entanto, com o advento do Estado do Bem-Estar Social, nitidamente adotado pela Constituição Federal de 1988, surge a necessidade de intervenção estatal.

Nesse sentido, conforme Barreiros (2009, p. 3), “A prestação jurisdicional, antes a única face do acesso à justiça, passa, então, a sofrer adjetivações: deve ser célere; deve ser efetiva; deve ser adequada. Não basta ser prestação para ser justa”.

Para Theodoro Júnior (2018) o processo justo, em uma concepção constitucional, é aquele que assegura aos litigantes a plena tutela jurisdicional, fundamentada nos princípios constitucionais da liberdade, igualdade e legalidade. Nesse sentido, o texto constitucional determina que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito,

abarcando, portanto, não somente as ofensas, como também as ameaças (art. 5º, XXXV).

De tal forma, resta claro que esse princípio jurídico – processual não se limita ao direito de ação. Assim, dispõe Santos (2016, p. 145):

Pode-se afirmar que a garantia do ‘acesso à justiça’ abarca um conteúdo amplo e complexo de direitos e garantias fundamentais individuais e coletivas, estando diretamente ligada a noção de democracia e igualdade, bem como de justiça, que visa efetivar os direitos dos cidadãos através da ação jurisdicional, ou melhor, do processo (constitucionalmente estabelecido).

Afirmam Cintra, Grinover e Dinamarco (2009) que, para a efetividade do processo, é necessário, de um lado, tomar consciência dos escopos motivadores de todo o sistema; e, de outro, superar os óbices que ameaçam a plena consecução da justiça. Esses óbices, segundo os autores, se resumem em quatro pontos: primeiramente, a *admissão ao processo*, ou seja, a ampliação do acesso ao processo.

Nesse ponto, mostra-se necessário eliminar as dificuldades econômicas que impedem ou restringem o direito de ação, ou o oferecimento da defesa adequada, garantindo-se a tutela jurisdicional integral e gratuita, consoante art. 5º, inciso LXXIV da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Ainda, é preciso eliminar os impedimentos acerca da litigação de interesses difusos e coletivos, o que se pode observar no sistema jurídico pátrio através de diplomas legais específicos, como a Lei de Ação Civil Pública e o Mandado de Segurança Coletivo. (CINTRA; GRINOVER; DINAMARCO, 2009).

Em seguida, conforme destacam os autores, está *o modo de ser do processo*, ou seja, no decorrer do trâmite processual, é necessário que seja respeitado o devido processo legal, atendendo-se ao princípio do contraditório, com a participação efetiva das partes na formação do convencimento do juiz.

Garantido o acesso ao processo e o respeito ao devido processo legal, o terceiro ponto vem a ser *a justiça das decisões*. Assim, diante de duas interpretações possíveis, o juiz deve optar por aquela que conduza a um resultado mais justo, ainda que, aparentemente, seja outra a vontade do legislador, salvo se não houver possibilidade de interpretação diversa e mais justa. (CINTRA; GRINOVER; DINAMARCO, 2009).

E, por fim, tem-se *a efetividade das decisões*, uma vez que todo o processo seria em vão se, ao final, a promessa constitucional da inafastabilidade da jurisdição não se concretizasse, deixando resíduos de injustiça. Para isso, há a possibilidade de concessão da tutela de urgência, a fim de evitar o risco de ineficácia pelo tempo decorrido até a concessão definitiva do direito, além da ampliação dos poderes do magistrado, com o intuito de

pressionar o obrigado ao cumprimento das determinações judiciais. (CINTRA; GRINOVER; DINAMARCO, 2009).

1.2. O Devido Processo Legal

Esclarecendo-se, ainda, acerca dos princípios processuais constitucionais, passa-se a análise do direito fundamental ao devido processo legal, ou direito ao processo justo. Encontra-se positivado no art. 5º, LIV da Carta Magna, e determina que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” (BRASIL, 1988).

Pode ser considerada uma das garantias mais amplas do direito constitucional. Isso ocorre, uma vez que, além de funcionar como um princípio-base, do qual decorrem outros princípios que devem ser observados no processo, como o direito ao contraditório e à ampla defesa, também “exige o *fair trial* não apenas dentre aqueles que fazem parte da relação processual, ou que atuam diretamente no processo, mas de todo o aparato jurisdicional” (MENDES, 2017, p. 493).

Segundo Donizetti (2019, p. 34) “O devido processo legal é o princípio que garante o processo regido por garantias mínimas de meios e de resultado, ou seja, com o emprego de técnicas adequadas e conducentes à tutela pretendida”. Nesse sentido, conforme a teoria norte-americana, ele se divide em dois aspectos: processual e material ou substancial.

Quanto ao aspecto processual, o *due process of law* “consiste na somatória dos direitos fundamentais aplicáveis ao processo: contraditório, ampla defesa, juiz natural, proibição de provas ilícitas, imparcialidade do juiz, igualdade entre as partes etc”(MARTINS, 2019, p.1132). Por sua vez, em um aspecto material ou substancial, trata-se da invalidade dos atos que não sejam razoáveis, ou seja, da exigência de que as normas sejam adequadas, equilibradas, sendo muitas vezes denominado, nessa perspectiva, de princípio da razoabilidade (DONIZETTI, 2019).

O *due process of law* tem como consectários o contraditório e a ampla defesa, ambos previstos no art. 5º, LV da CF/88. São aplicáveis a todo e qualquer processo, jurisdicional ou não. No entanto, importante ressaltar que, em alguns casos, há possibilidade de que seja mitigado, como em determinados procedimentos administrativos ou judiciais, a exemplo do inquérito. Isso se dá em decorrência da colisão com outros direitos fundamentais igualmente relevantes.

1.3. O Contraditório e a Ampla Defesa

Afirma Bueno (2019, p. 73) que o contraditório nada mais é que a “possibilidade de participação e colaboração ou cooperação ampla de todos os sujeitos processuais ao longo de todo o processo”. E, em seguida, complementa que “é a forma pela qual se efetivam os princípios democráticos da República brasileira, que viabiliza ampla participação no exercício das funções estatais”.

Seu núcleo essencial compõe-se do binômio “informação e reação”, sendo o primeiro elemento indispensável ao processo, e o segundo, eventual ou possível.

Nessa perspectiva, as partes devem ser devidamente comunicadas de todos os atos processuais, abrindo-se a elas a oportunidade de reação como forma de garantir a sua participação na defesa de seus interesses em juízo (NEVES, 2018, p. 175).

Logo, a informação imposta pelo referido princípio consiste na necessidade de que a parte tenha conhecimento de todo o trâmite processual, para que possa, caso queira, se posicionar a respeito. No tocante a reação, como disposto anteriormente, refere-se a uma possibilidade conferida a parte, que opta por reagir ou não.

Assim, o contraditório, em um primeiro plano (informação), somente estará garantido quando a parte for efetivamente informada, o que se dá por meio da citação, intimação ou notificação. Já em um segundo momento (reação), basta que lhe seja oportunizado o direito de reagir, ainda que opte por não fazê-lo, salvo se indisponível o direito (NEVES, 2018).

Quanto ao processo tributário, o “procedimento” se transforma em “processo” a partir da apresentação tempestiva da impugnação administrativa, em que o sujeito passivo pode refutar a pretensão fiscal, utilizando todos os argumentos de defesa que entenda cabíveis. A passagem entre o procedimento e o processo é assegurada pela garantia constitucional do contraditório (NUNES, 2019, p. 145-146).

Ainda, dispõe Santos (2016), que o magistrado tem papel fundamental no contraditório, uma vez que deve incentivar e assegurar seu efetivo exercício, a fim de que as partes possam influenciar no convencimento do juiz, sendo-lhes assegurada a isonomia de tratamento e a paridade de armas. Nesse norte, Cintra, Grinover e Dinamarco (2009, p. 61) afirmam que:

O juiz, por força de seu dever de imparcialidade, coloca-se entre as partes, mas equidistante delas: ouvindo uma, não pode deixar de ouvir a outra; somente assim se dará a ambas a possibilidade de expor suas razões, de apresentar suas provas, de

influir sobre o convencimento do juiz.

Ademais, em regra, o contraditório será exercido antes de proferida decisão judicial. Entretanto, excepcionalmente admitir-se-á que seja proferida decisão anterior ao seu exercício, como nos casos de deferimento de pedido de tutela de urgência. Isso ocorre a fim de se evitar a ineficácia do provimento jurisdicional, ou seja, a própria ofensa ao princípio do acesso à justiça, no ponto correspondente a efetividade das decisões. Nesse caso, a decisão será provisória e haverá contraditório, o qual somente será postergado.

Acerca do princípio da ampla defesa, o mesmo está positivado juntamente ao contraditório, “com todos os meios e recursos a ela inerentes” (art. 5º, LV da CRFB/88) e cuida-se “do direito da parte de impugnar o que não lhe é afeito (alegações, documentos, fundamentações) e de reagir aos atos que lhe são desfavoráveis – reage-se à petição inicial, contestando; reage ao alegado na contestação, replicando; reage-se à sentença, recorrendo” (DONIZETTI, 2019, p. 45). Ou seja, visa assegurar ao réu, condições para que possa apresentar no processo, todas as informações de que dispõe, ou mesmo de omitir-se, caso opte.

Bueno (2019, p. 74) afirma que “os ‘recursos a ela inerentes’, a que se refere o inciso LV do art. 5º da CF, devem ser entendidos como a criação de mecanismos, de formas, de técnicas processuais, para que a ampla defesa seja exercitada a contento”. Dessa forma, cuida-se do direito que as partes (autor e réu) possuem de participar efetivamente na formação do convencimento do juiz, ou seja, corresponde às condições efetivas que os possibilitem responder ao que lhes é imputado.

Segundo Nunes (2019), a denominada “teoria dos frutos da árvore envenenada” consiste na afirmação de que uma prova obtida de forma ilícita poderá contaminar outras, ainda que obtidas de forma lícita. Assegura o autor que a referida teoria se aplica também ao processo tributário, uma vez que, a exemplo, devem ser desconsideradas provas obtidas pela Fiscalização, mediante apreensões irregulares de bens, mercadorias ou dados.

2. O PROCEDIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL E A LEI 6.830/1980

A priori, destaca Assis (2016) que o Estado brasileiro confere tratamento diferenciado de um lado, ao crédito da Fazenda Pública e, de outro, ao crédito contra a Fazenda Pública. No primeiro caso, é atribuído ao procedimento fiscal, inúmeras

simplificações trazidas pela Lei 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal). Isso se deve à busca pela rápida satisfação do crédito, objetivo comum a qualquer execução. Portanto, segundo o autor, o mencionado objetivo não justificaria, por si só, a adoção do procedimento simplificado.

Ainda, em se tratando da referida lei especial, embora o meio de defesa do executado, por excelência, seja a Ação de Embargos à Execução Fiscal, a mesma será aventada em momento oportuno. Mostra-se necessária, também, a análise da possibilidade de defesa do executado por meio da exceção de pré-executividade, uma vez que se trata de meio de defesa incidental, comumente utilizado em razão da desnecessidade de garantia prévia do juízo, além das ações autônomas.

2.1. A Ação de Execução Fiscal e a Lei 6.830/80

Segundo Cunha (2018, p. 391), “A execução fiscal é um procedimento especial de execução fundada em título extrajudicial para a satisfação de quantia certa”. É cabível quando o Estado, nele compreendido a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias, é titular de um crédito, tributário ou não. Essa modalidade de execução recebe tratamento especial pela Lei 6.830 de 1980 (Lei de Execução Fiscal), e subsidiariamente pelo Código de Processo Civil, consoante determina o artigo 1º da LEF (BRASIL, 1980).

Afirma Theodoro Júnior (2016) que a Lei 6.830/80 foi criada com o objetivo de agilizar a execução fiscal. Para isso, inaugurou-se um procedimento especial, diverso da execução comum regulada pelo Código de Processo Civil, onde se instituiu privilégios em prol da Fazenda Pública, com vistas à satisfação, a todo custo, do crédito fiscal.

Seja qual for a execução, é necessário que seja lastreada por um título executivo líquido, certo e exigível (CPC, art. 783). No caso da execução fiscal, trata-se da “Certidão de dívida ativa”, título executivo extrajudicial da Fazenda Pública, previsto no inciso IX do artigo 784 do CPC/15. “Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como de natureza tributária ou não tributária pela Lei 4.320 de 17 de março de 1964 [...]” (art. 2º, Lei. 6.830/80).

Entretanto, para que seja possível o ajuizamento da execução fiscal, “[...] a Fazenda Pública deverá primeiramente constituir o crédito tributário pelo lançamento, procedimento administrativo que inicia a atividade de cobrança do tributo” (NUNES, 2019, p. 686). Instaurado o procedimento administrativo, o contribuinte será notificado e poderá apresentar defesa administrativa, proceder com o pagamento, mover ação judicial ou nada fazer.

Sendo desfavorável a decisão administrativa contra a impugnação ou contra o recurso interposto em face da decisão de primeira instância, ou ainda, não pagando nem se defendendo, o débito do contribuinte deverá ser inscrito na dívida ativa e emitida CDA (NUNES, 2019, p. 687).

A Lei nº 6.830/80 traz em seu art. 2º, § 5º os requisitos que deverão constar do Termo de Inscrição de Dívida Ativa e da própria CDA, conforme dispõe o § 6º do referido artigo. (BRASIL, 1980). “Para o STJ a omissão, por exemplo, da descrição do fato constitutivo da infração geradora da multa inscrita provoca a nulidade da certidão da dívida ativa por dificultar a ampla defesa do executado assegurada constitucionalmente” (THEODORO JÚNIOR, 2016, p. 60). Entretanto, dispõe Cunha (2018) que se houverem pequenas falhas na certidão de dívida ativa, que não comprometam a defesa do executado, deverá proceder-se com a execução.

O § 8º do art. 2º da Lei 6.830/80 estabelece que a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada até a decisão de primeira instância. Isso ocorre a fim de permitir a correção de erros materiais e não a convalidação de nulidades. Procedendo-se com a substituição da CDA, tem-se novo título executivo, assim, é concedida ao executado a oportunidade de embargar a execução, ou mesmo de aditar os embargos opostos (MACHADO, 2019).

“Caso depois de inscrito o crédito tributário na dívida ativa e expedida a CDA o contribuinte não pague o crédito tributário, a Fazenda Pública está habilitada a ajuizar Ação de Execução Fiscal” (NUNES, 2019, p. 688). Assim, trata-se, a CDA, de título formado unilateralmente pelo credor, e, desde que presentes os requisitos legais, goza da presunção relativa de certeza e liquidez (LEF, art. 3º).

Frise-se que somente com a inscrição na dívida ativa, antes mesmo do ajuizamento da execução fiscal, é possível que o devedor sofra efeitos extraprocessuais. A exemplo, no caso de tributos federais, a Lei nº 10.522/2002 prevê a inclusão do nome do devedor no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin). Além disso, permite-se a indisponibilidade de bens do contribuinte ainda na fase administrativa, consoante artigo 20-B e 20-E da Lei supramencionada (NUNES, 2019).

A petição inicial da execução fiscal não precisará conter todos os requisitos do artigo 319 do Código de Processo Civil. Trata-se de petição simplificada, na qual se exige apenas o juiz a quem é dirigida a petição; o pedido; e o requerimento para a citação (art. 6º da LEF). Além disso, deverá acompanhar a certidão de dívida ativa.

Ressalta-se que nem mesmo o CPF/CNPJ do executado é necessário, uma vez que tal

exigência não consta na Lei de Execução Fiscal. Nesse sentido, foi editada a súmula 558 do STJ: “Em ações de execução fiscal, a petição inicial não pode ser indeferida sob o argumento da falta de indicação do CPF e/ou RG ou CNPJ da parte executada”.

Em regra, a mencionada execução será proposta na Justiça Estadual ou na Justiça Federal. Será competente a Justiça Federal, quando diante dos casos previstos no art. 109 da Constituição Federal, assim como as execuções fiscais de dívidas do FGTS, consoante o teor da Súmula 349 do STJ. Por outro lado, a competência da Justiça Federal é residual. Ainda, conforme § 5º do art. 46 do CPC, será competente para processar e julgar a execução fiscal o juízo do foro do domicílio do devedor, de sua residência ou do lugar onde for encontrado (CUNHA, 2018).

Recebida a inicial, o executado será citado para, em 5 (cinco) dias, pagar a dívida ou garantir a execução. Para isso, deverá ser observado o disposto no art. 8º da Lei nº 6.830/80, ou seja, a citação ocorrerá, preferencialmente, pelo correio, se a Fazenda não requerer de forma diversa. A execução fiscal poderá ser garantida por penhora, fiança, seguro-garantia ou depósito. Garantido o juízo, inicia-se o prazo de 30 (trinta) dias para que, se for o caso, o executado se oponha à execução, por meio dos embargos do devedor (MACHADO SEGUNDO, 2019).

2.2. Possibilidade de Defesa do Executado por meio da Exceção de Pré-executividade e Ações Autônomas

Além da tradicional Ação de Embargos à Execução Fiscal, que será tratada em momento oportuno, é possível que o executado se defenda na execução fiscal por meio da exceção ou objeção de pré-executividade. Segundo Gonçalves (2020, p. 234), “As exceções e objeções de pré-executividade foram criadas para permitir que, em determinadas circunstâncias, o devedor pudesse defender-se sem ter de garantir o juízo”.

A doutrina majoritária, assim como a jurisprudência, consagrou o termo “exceção de pré-executividade” para se referir a mencionada defesa incidental na execução. Entretanto, alguns autores criticam tal posicionamento, ao argumento de que os termos “exceção” e “objeção” possuem significados distintos.

Nessa acepção, Gonçalves (2020) afirma que melhor seria a expressão “objeção de pré-executividade” para se referir à peça na qual se alega matérias de ordem pública, que deveriam ter sido reconhecidas de ofício. Já Neves (2018) vai além, ao afirmar que o ideal seria o termo “objeção de não executividade”. Porém, tendo em vista a praxe forense, a

postura adotada em sua obra, assim como no presente artigo, é a tradicional “exceção de pré-executividade”.

Após muita divergência, o STJ editou a Súmula 393 que dispõe: “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”. Assim, para que seja cabível a exceção de pré-executividade, é necessária a presença de dois requisitos, quais sejam: que a matéria possa ser reconhecida de ofício pelo juiz, bem como não seja necessária instrução probatória. Ainda, afirma Pinho (2020, p. 1.349) que “Em sede jurisprudencial, a exceção também tem sido admitida quando a matéria puder ser comprovada documentalmente, dispensando dilação probatória, ainda que não seja matéria cognoscível *ex officio*”.

No processo de execução regido pelo Código de Processo Civil praticamente inexistente interesse para a oposição da exceção de pré-executividade, uma vez que a Ação de Embargos à Execução independe de prévia garantia do juízo (CPC, art. 914). Lado outro, conforme destaca Nunes (2019, p. 764):

A Execução Fiscal, por possuir lei específica que prevê a garantia do juízo como requisito para a admissão dos embargos, admite a Exceção de Pré-Executividade como instrumento processual útil para evitar a garantia do juízo, quando se verifica, desde logo, o não cabimento da execução fiscal.

Segundo Neves (2018), embora no Código de Processo Civil não conste, expressamente a defesa executiva ora analisada, há dois dispositivos no referido diploma legal que podem justificar a exceção de pré-executividade, quais sejam: o art. 518 do CPC/15, o qual dispõe que “todas as questões relativas à validade do procedimento de cumprimento da sentença e dos atos executivos subsequentes poderão ser arguidas pelo executado nos próprios autos e nestes serão decididas pelo juiz”, e o art. 803, parágrafo único do CPC/15, o qual determina que a nulidade da execução será pronunciada pelo juiz, de ofício ou a requerimento da parte, independentemente de embargos à execução (BRASIL, 2015).

É admitida a exceção de pré-executividade em qualquer fase processual, antes da extinção da execução. Além disso, em regra, não tem efeito suspensivo. Porém, o mesmo pode ser-lhe atribuído pelo juiz, em razão da verosimilhança das alegações (DONIZETTI, 2019). Ademais, acolhendo-se, ainda que parcialmente, a exceção de pré-executividade, haverá condenação em honorários sucumbenciais.

Cumprido ressaltar que, embora se trate de meio de defesa do executado na execução fiscal, conforme já exposto, somente é possível arguir, em sede de exceção de pré-

executividade, matérias específicas, limitadas. Assim, o manejo da presente exceção não serve, em todos os casos, como substituto dos embargos, uma vez que este constitui ação autônoma, a qual permite a ampla defesa do executado.

Além disso, ressalta Nunes (2019) que o art. 38, *caput*, da LEF prevê a possibilidade de se discutir a dívida tributária inscrita pelo Fisco, por meio do mandado de segurança, ação de repetição de indébito, ação declaratória ou ação anulatória. Entretanto, as hipóteses mencionadas nem sempre podem ser utilizadas facilmente pelo devedor. Confira-se:

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.

Nesse sentido, para o cabimento de mandado de segurança, é necessário observar o prazo de 120 dias para a sua impetração. Além disso, assim como a exceção de pré-executividade, o mandado de segurança não comporta dilação probatória, o que restringe a matéria de defesa a ser arguida pelo executado (NUNES, 2019).

No tocante a ação de repetição de indébito, somente será cabível quando houver pagamento indevido e o contribuinte pretender reavê-lo. Não se trata, portanto, de uma boa alternativa, uma vez que não faria sentido proceder com o pagamento de uma dívida que o executado, na execução fiscal, não concorde com a cobrança (NUNES, 2019).

Em relação à ação declaratória, Paulsen (2019) afirma que a mesma é indicada para os casos em que ainda não houve lançamento tributário. Assim, estando-se diante de execução fiscal, tem-se que o lançamento já fora efetuado, de forma que a referida medida se mostra inviável no presente caso.

Por fim, há a possibilidade de ajuizamento de ação anulatória, que tem por finalidade anular o lançamento já realizado, desconstituindo o Auto de Infração ou ato administrativo equivalente. Seu ajuizamento não está sujeito a depósito prévio e a prestação jurisdicional pretendida tem, geralmente, eficácia desconstitutiva (PAULSEN, 2019).

Entretanto, Cunha (2018) dispõe que a diferença entre as mencionadas ações e os embargos do devedor reside no fato de que o último pode suspender a execução. Assim, segundo o autor, a propositura de ação autônoma, sem garantia do juízo, além de não suspender a execução, não tem o condão de impedir o seu ajuizamento.

2.3. Prerrogativas Processuais da Fazenda Pública

O princípio da igualdade é garantia fundamental prevista no art. 5º, *caput*, do texto constitucional (BRASIL, 1988). “No processo civil, o princípio da igualdade contém previsão no art. 7º do CPC. A igualdade processual é assegurada na ‘paridade de armas’ (igualdade formal) e no equilíbrio processual (igualdade material)” (CUNHA, 2018, p. 53).

Encontra previsão também no art. 139, I do CPC, devendo o juiz, assegurar às partes igualdade de tratamento e oportunidades, a fim de que possam participar efetivamente do seu convencimento (BRASIL, 2015). De tal forma, conforme afirma Moraes (2018, p. 75):

Para que as diferenciações normativas possam ser consideradas não discriminatórias, torna-se indispensável que exista uma justificativa objetiva e razoável, de acordo com critérios e juízos valorativos genericamente aceitos, cuja exigência deve aplicar-se em relação à finalidade e efeitos da medida considerada [...].

Há, portanto, no ordenamento jurídico, regras processuais diferenciadas, a fim de alcançar equilíbrio, tendo em vista as peculiaridades de determinadas partes em relação às demais. Nesse sentido, têm-se como exemplo, as regras especiais conferidas à Fazenda Pública, tal como a remessa necessária (CPC, art. 496) e os prazos em dobro, com intimação pessoal (CPC, art. 183) (CUNHA, 2018).

Nesse diapasão, defende Peixoto, M. e Peixoto, R. (2018), que apesar das duras críticas acerca das prerrogativas conferidas a Fazenda Pública, elas se justificam, haja vista o excessivo volume de trabalho, as dificuldades estruturais da Advocacia Pública, bem como pela burocracia inerente à sua atividade. Assim, destaca o autor, que a Fazenda não deve ser compreendida como simplesmente mais uma pessoa jurídica, uma vez que não disputa interesses individualizados.

O princípio da supremacia do interesse público constitui fundamento de todo o direito público, além de justificar, na maioria das vezes, as regras especiais conferidas à Fazenda Pública. Segundo Cunha (2018) o referido princípio não se encontra expresso no texto constitucional, porém, sua consolidação advém de uma ideia antiga, segundo a qual o coletivo deve prevalecer em detrimento do individual. Nessa senda, segundo Peixoto, M. e Peixoto, R. (2018, p. 29):

Se cabe à Fazenda Pública velar pelo interesse público, e se este, além de indisponível, deve ser colocado em posição de supremacia em relação aos interesses privados, não há inconstitucionalidade ou ilicitude no estabelecimento de prerrogativas aos seus entes quando da atuação junto ao Poder Judiciário [...].

Com isso, o que se pretende evidenciar é que a concessão de “privilégios” à Fazenda Pública, desde que pautada na razoabilidade e na defesa do interesse coletivo, não constitui ofensa ao princípio da igualdade, mas se justifica na própria igualdade material. Segundo Cunha (2018, p. 56) “A Fazenda Pública revela-se como fautor do interesse público, devendo atender à finalidade da lei de consecução do bem comum. Não que a Fazenda Pública seja titular do interesse público, mas se apresenta como o ente destinado a preservá-lo”. Nesse sentido:

[...] a indisponibilidade e a supremacia do interesse público, apesar de constituírem os principais fundamentos para justificar a existência de prerrogativas processuais em benefício do Poder Público, não podem ter a sua definição desvirtuada para que sejam indevidamente tomadas como base para a criação de privilégios descabidos, que tenham a única finalidade de tornar a Fazenda uma “superparte”, o que certamente ensejaria afronta ao princípio da igualdade processual e não estaria de acordo com o verdadeiro interesse público (PEIXOTO, M. e PEIXOTO, R., 2018, p. 29).

Assim, na complexa conceituação do que seria “interesse público”, afirma Rodrigues (2016) que o mesmo não pode ser compreendido como um sinônimo de interesse coletivo, porque isso seria um conceito vazio. O interesse público corresponde, portanto, às tarefas atribuídas ao Estado, não apenas em favor da coletividade, mas também aos membros do todo, individualmente.

Nessa acepção, importante mencionar algumas das prerrogativas conferidas à Fazenda Pública pelo Código de Processo Civil. *A priori*, tem-se a regra constante no art. 183, que prevê prazos processuais em dobro e intimação pessoal de seus representantes legais. Além disso, pode-se mencionar a remessa necessária, prevista no art. 496 do CPC, e a dispensa ao Poder Público, do adiantamento das custas (CPC, art. 91).

Conforme afirma Peixoto, M. e Peixoto, R. (2018), no que se refere à concessão das tutelas de urgência contra a Fazenda Pública há, na legislação esparsa, inúmeras restrições, a exemplo do não cabimento de liminares contra atos do Poder Público em ações de natureza cautelar ou preventiva quando não puder ser concedida providência semelhante em mandados de segurança (Lei nº 8.437/92, art. 1º).

No tocante à execução fiscal, Theodoro Júnior (2016) afirma que a Lei 6.830/80 padece de graves defeitos fundamentais, dentre eles se destaca a instituição de privilégios exagerados e injustificáveis à Fazenda Pública. A exemplo, o autor destaca a necessidade de que a intimação do representante da Fazenda Pública seja sempre de forma pessoal, enquanto o executado será intimado pela imprensa, bem como a substituição de bens penhorados, que

ao executado só é admitido em casos restritos.

Nesse mesmo sentido, se posiciona Assis (2016), ao criticar a Lei 6.830/80 e seu procedimento simplificado em prol da Fazenda Pública. Ressalta a maior importância do intérprete, nesse caso, uma vez que lhe cabe à reinterpretação da lei especial à luz da Constituição Federal e de seus princípios, bem como do Código de Processo Civil.

3. EMBARGOS DO DEVEDOR HIPOSSUFICIENTE E O ACESSO À JUSTIÇA: UMA CONSTRUÇÃO JURISPRUDENCIAL ACERCA DA GARANTIA DO JUÍZO

O conceito de “processo” no Estado Democrático de Direito, pressupõe a observância do acesso à justiça (art. 5º, XXXV, CF/88), do devido processo legal (art. 5º, LIV, CF/88), do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, CF/88). Assim, conforme dispõe Santos (2016), numa perspectiva democrática, o processo deve ser visto como instrumento garantidor de direitos fundamentais das pessoas, conferindo aos sujeitos processuais tratamento isonômico, equilibrado.

Nessa acepção, são inadmissíveis privilégios cognitivos e/ou participativos, uma vez que constam do rol de direitos e garantias fundamentais, a igualdade e o contraditório, que devem ser observados em qualquer processo (SANTOS, 2016). Portanto, em que pese a Fazenda Pública goze de prerrogativas processuais em razão de suas peculiaridades, maior cuidado deve se ter, a fim de se evitar privilégios descabidos, trazidos pelo procedimento de execução “simplificado” da Lei 6.830/80.

Feitas tais considerações, mostra-se importante analisar a interpretação dada ao art. 16, § 1º da Lei 6.830/80. Tratando-se de Lei anterior à Constituição vigente, assim como ao Código de Processo Civil de 2015, infundáveis são as críticas e divergências quanto a sua aplicação ou não, bem como com relação a flexibilização do referido dispositivo em razão de circunstâncias excepcionais.

Nesse sentido, em um primeiro momento, conforme será demonstrado, embora a doutrina ainda possua divergências, a jurisprudência já se consolidou no sentido da não aplicação do art. 914 do CPC/2015 no processo fiscal. Lado outro, a flexibilização da garantia integral do crédito exequendo para a oposição de embargos, trata-se de matéria sujeita a diversas interpretações jurisprudenciais nos últimos tempos.

Ressalta-se que as referidas alterações no posicionamento da Corte Superior, decorreram, principalmente, da finalidade de resguardar ao devedor hipossuficiente a garantia

do acesso à justiça, do contraditório e da ampla defesa. Assim, atentando-se a tais julgados, bem como as normas constitucionais vigentes, surge a necessidade de se interpretar o art. 16, § 1º, da Lei 6.830/80, conforme a Constituição.

3.1. A Possibilidade de Defesa do Executado por meio dos Embargos à Execução Fiscal

Conforme mencionado anteriormente, os Embargos do devedor constituem a defesa do executado, por excelência, na Execução Fiscal. Trata-se de ação autônoma, através da qual o devedor insurge em desfavor da pretensão executiva da Fazenda Pública, e tem como finalidade, em regra, a extinção da execução em razão da invalidação total ou parcial do título extrajudicial (SEGUNDO, 2019).

Qualquer modalidade de execução caracteriza-se pela pretensão de pagamento compulsório do débito. Nesse sentido, o próprio processo não poderia permitir a defesa exaustiva do devedor, sob pena de se desnaturar a exigibilidade e a força executiva do título extrajudicial. Por essa razão, os embargos constituem ação autônoma, devendo ser processado em autos apartados (NUNES, 2019).

Isso ocorre devido à impossibilidade de defesa ampla nos autos da execução fiscal, uma vez que esta não admite cognição. Assim, nos termos do art. 16 da Lei 6.830/80, o executado poderá oferecer embargos no prazo de 30 (trinta) dias, contados do depósito, da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro-garantia, bem como da intimação da penhora. (BRASIL, 1980).

Quanto à competência jurisdicional da referida ação, em regra, será ajuizada perante o juízo da execução. No tocante a competência territorial, também será observado o foro de competência da execução, uma vez que se trata de ação de caráter incidental. Ainda, sendo o executado citado por precatória e, sendo o bem penhorado em local diverso de onde tramita a execução fiscal, deve ser observada a regra do art. 20 da Lei 6.830/80 (NUNES, 2019).

Conforme Segundo (2019), a petição inicial dos embargos à execução fiscal observará o disposto no art. 319 do CPC/2015, devendo conter o requerimento da produção das provas com as quais se pretende comprovar os fatos alegados. Ademais, deverá a mesma estar acompanhada dos documentos a serem juntados, bem como do rol de testemunhas a ser ouvidas, consoante art. 16, § 2º da Lei 6.830/1980.

Nos embargos, pode ser deduzida toda **matéria de defesa**, viabilizando-se discussões sobre o lançamento, sobre o processo administrativo, sobre a inscrição em dívida ativa e a respectiva certidão, sobre o procedimento da execução e sobre o

próprio mérito do tributo exequendo (PAULSEN, 2019, p. 617).

Para que seja possível a oposição da presente defesa, faz-se necessário garantir o juízo, consoante determinação do § 1º do art. 16 da Lei nº 6.830/80, assim como previsto no Código de Processo Civil de 1973. Ocorre que o sistema do CPC/73 foi alterado pela Lei nº 11.382/2006 e mantido pelo CPC/2015, não permanecendo a oposição dos embargos, na execução comum, condicionada a prévia garantia do juízo (THEODORO JÚNIOR, 2016). *In verbis*:

Art. 914. O executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá se opor à execução por meio de embargos.

§ 1º Os embargos à execução serão distribuídos por dependência, autuados em apartado e instruídos com cópias das peças processuais relevantes, que poderão ser declaradas autênticas pelo próprio advogado, sob sua responsabilidade pessoal.

§ 2º Na execução por carta, os embargos serão oferecidos no juízo deprecante ou no juízo deprecado, mas a competência para julgá-los é do juízo deprecante, salvo se versarem unicamente sobre vícios ou defeitos da penhora, da avaliação ou da alienação dos bens efetuadas no juízo deprecado.

Por essa razão, conforme destaca o autor, formaram-se duas correntes doutrinárias. Uma defendia e outra recusava que a inovação se estenderia ao processo fiscal. Por fim, o STJ se posicionou com relação ao dissídio, adotando o princípio da especialidade, de forma que a lei geral (CPC/2015) não prevalece sobre a lei especial (LEF). Assim, restou decidido que a admissão dos embargos à execução fiscal depende da garantia prévia do juízo, bem como os embargos não suspendem automaticamente o curso do processo (THEODORO JÚNIOR, 2016).

Convém mencionar, entretanto, que embora o Superior Tribunal de Justiça tenha se posicionado a esse respeito, alguns autores apontam o não cabimento da adoção do princípio da especialidade no referido caso. Nesse sentido, Cunha (2018) dispõe que a exigência prevista no § 1º do art. 16 da Lei 6.830/1980 não decorre de peculiaridades na relação entre o contribuinte e a Fazenda Pública.

Afirma o ator que a exigência de prévia garantia do juízo para oposição dos embargos, quando da edição da Lei especial, tratava-se de regra geral, aplicável a qualquer execução, ressalvada a execução contra a Fazenda Pública. Portanto, a Lei 6.830/1980 somente reproduziu a regra geral.

À evidência, não se trata de regra especial criada pela legislação em atenção às peculiaridades da relação de direito material, mas de mera repetição, na lei especial, de regra geral antes prevista no CPC. Não incide, portanto, o princípio de que a

regra geral posterior não derroga a especial anterior (CUNHA, 2018, p. 436).

Assim, sob esse ponto de vista, revogada a exigência geral, a mesma deve ser estendida à execução fiscal. Trata-se, no presente caso, de norma geral atingindo norma geral, uma vez que a norma não é especial somente por estar inserida em um diploma legislativo específico, mas por tratar uma situação peculiar (CUNHA, 2018).

Dessa forma, o que propõe o autor, é que o art. 16 da LEF estabeleceu apenas um limite temporal diverso da execução regida pelo Código de Processo Civil. Essa seria a especialidade trazida no dispositivo. Aplicar-se-ia, portanto, o Código de Processo Civil com relação à garantia dos embargos. Cumpre ressaltar, entretanto, que o referido entendimento, embora relevante, não é adotado pela jurisprudência do STJ (STJ, 1ª Seção, REsp 1.272.827/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 22.05.2013, DJe 31.05.2013).

Prosseguindo com a análise dos Embargos à Execução Fiscal, determina o art. 16, § 2º da Lei nº 6.830/80 (Brasil, 1980), que “não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos”.

No tocante à compensação, faz-se necessário observar o referido dispositivo com tempero, à luz da Constituição. Nesse sentido, segundo o próprio STJ, o que não se permite é que o executado apresente créditos que possui, com vistas a abater os créditos exequendos. Entretanto, nada obsta que o mesmo alegue a existência de compensações tributárias pretéritas, já realizadas, com os créditos objeto da CDA (STJ, 2ª T., REsp 1.252.333/PE, DJe de 3/8/2011).

3.2. O Entendimento Jurisprudencial acerca da mitigação da Garantia dos Embargos à Execução Fiscal

O § 1º do art. 16 da Lei nº 6.830/80 determina que os embargos não serão admitidos antes de garantida a execução (BRASIL, 1980). Nesse sentido, segundo Theodoro Júnior (2016, p. 308) “já se recusou ao devedor a possibilidade de embargar a execução por não serem os bens penhorados suficientes para cobrir todo o valor da obrigação ajuizada (STJ, 1ª T., REsp 119.769/PA, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, ac. 23-6-1998, RSTJ, 110:72)”.

“Ocorre que o próprio STJ, em tese firmada em recurso repetitivo, considerou que ‘a insuficiência de penhora não é causa suficiente para determinar a extinção dos embargos do devedor’ (REsp 1.127.815/SP)” (DONIZETTI, 2018, p. 1.194). Nessa acepção, mostra-se

relevante a transcrição do entendimento do Desembargador Leandro Paulsen, mencionado no referido julgamento:

Caso o devedor não disponha de patrimônio suficiente para a garantia integral do crédito exequendo, cabe-lhe comprovar inequivocamente tal situação. Neste caso, dever-se-á admitir os embargos, excepcionalmente, sob pena de se violar o princípio da isonomia sem um critério de *discrímen* sustentável, eis que dar seguimento à execução, realizando os atos de alienação do patrimônio penhorado e que era insuficiente para garantir toda a dívida, negando ao devedor a via dos embargos, implicaria restrição dos seus direitos apenas em razão da sua situação de insuficiência patrimonial. Em palavras simples, poder-se-ia dizer que tal implicaria em garantir o direito de defesa ao “rico”, que dispõe de patrimônio suficiente para segurar o Juízo, e negar o direito de defesa ao “pobre”, cujo patrimônio insuficiente passaria a ser de pronto alienado para a satisfação parcial do crédito. Não trato da hipótese de inexistência de patrimônio penhorável pois, em tal situação, sequer haveria como prosseguir com a execução, que restaria completamente frustrada.

Isso ocorre uma vez que o art. 40 da Lei 6.830/80 determina, dentre outras coisas, que a execução deverá ser suspensa diante da ausência de bens penhoráveis. No entanto, a solução não se mostra tão simples quando, em um caso concreto, há penhora de bens, mas os mesmos não são suficientes para garantir a execução de forma integral.

Estando-se diante de tal situação, é firme a jurisprudência no sentido de que o termo inicial para oposição dos embargos é a data em que a execução foi garantida, ainda que parcialmente. Dessa forma, um reforço da penhora não seria suficiente para reabrir o prazo para embargos (SEGUNDO, 2019).

Duas conclusões, então, podem ser extraídas: a primeira, de que a suficiência da penhora não é condição para a interposição dos embargos; a segunda, decorrência lógica da primeira, de que o reforço há de ser buscado paralelamente ao normal processamento dos embargos (SEGUNDO, 2019, p. 612).

Nesse mesmo sentido, afirmam Bottesini e Fernandes (2018), que ainda que o devedor não tenha bens suficientes para assegurar integralmente o valor do crédito e, portanto, a penhora deva ser complementada posteriormente, ao ser intimado dessa constrição, iniciará o prazo para que apresente defesa por meio dos embargos à execução fiscal. Assim é o REsp. 1.191.304-SP:

EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS À EXECUÇÃO – TERMO A QUO – INTIMAÇÃO DO DEVEDOR – EXISTÊNCIA DE MÚLTIPLOS DEVEDORES – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE – SÚMULA 7/STJ. 1. [...] 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que o prazo para a apresentação dos embargos à execução inicia-se da intimação da primeira penhora, mesmo que seja insuficiente, excessiva ou ilegítima, e não da sua ampliação, redução ou substituição. Havendo pluralidade de devedores, corre o aludido prazo a contar da

última intimação. 3. In casu, o Tribunal de origem concluiu não haver múltiplos devedores, pois a execução corre somente contra a empresa executada. Infirmar a conclusão à que chegou a Instância a quo é inviável, por óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido (STJ, 2ª T., AgRg no REsp. 1.191.304 – SP, Rel. Min. Humberto Martins, v.u., j. 17.08.2010).

Portanto, da análise do REsp 1.127.815/SP, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, tem-se que o art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 deve ser interpretado em consonância com a garantia constitucional do acesso à justiça. Assim, a insuficiência da garantia não deve constituir obstáculo à defesa do devedor por meio dos embargos à execução fiscal, uma vez que lhe deve ser concedido o contraditório sobre os bens penhorados, permitindo-se, posteriormente, a complementação dos valores.

3.3. A Desnecessidade de Garantia nos Embargos opostos por Devedor Hipossuficiente em atenção à Garantia do Acesso à Justiça

Superada a análise acerca da possibilidade de garantia parcial do crédito para oposição dos embargos, matéria na qual já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça, passa-se a averiguar a possibilidade de defesa do executado por meio da ação de embargos, sem qualquer garantia do juízo, em razão da defesa dos direitos constitucionais do devedor hipossuficiente.

Inicialmente, é importante destacar o posicionamento do STJ acerca da obrigatoriedade de garantia do juízo para o oferecimento dos embargos do devedor, ainda que se trate, o executado, de beneficiário da justiça gratuita. Segundo Theodoro Júnior (2016) isso se deve à condição de procedibilidade específica trazida pela Lei de Execução Fiscal. Nesse sentido:

[...] O art. 3º, inciso VII, da Lei n. 1.060/50 não afasta a aplicação do art. 16, § 1º, da LEF, pois o referido dispositivo é cláusula genérica, abstrata e visa à isenção de despesas de natureza processual, não havendo previsão legal de isenção de garantia do juízo para embargar. Ademais, em conformidade com o princípio da especialidade das leis, a Lei de Execuções Fiscais deve prevalecer sobre a Lei n. 1.060/50” (STJ, 2ª T., REsp 1.437.078/RS, Rel. Min. Humberto Martins, ac. 25-3-2014, DJe 31-3-2014).

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça, por meio do julgamento recente do Recurso Especial nº 1.487.772/SE, passou a admitir o oferecimento de embargos sem garantia pelo devedor hipossuficiente. A presente flexibilização da exigência prevista no art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 se deu principalmente em razão da garantia do acesso à justiça.

Ab initio, a Corte Superior aduziu que, embora o art. 914 do CPC/2015 possibilite ao devedor à oposição de embargos independente de garantia, o referido dispositivo não revogou o regramento específico da Lei 6.830/80. Dessa forma, a mesma deve ser aplicada, conforme já mencionado, em decorrência de sua especialidade. Em reforço a tal posicionamento, a regra processual geral somente se aplicaria no processo executivo fiscal de forma subsidiária.

A Constituição Federal de 1988, por seu turno, garante a todos o acesso à justiça, ao contraditório e a ampla defesa (art. 5º, CRFB/88), de forma que o anseio arrecadatário do Estado não deve se sobrepor às garantias constitucionais do executado. Nesse sentido, o que se observou no julgamento do REsp nº 1.487.772/SE, foi que a garantia do juízo como condição para oposição dos embargos, constitui verdadeiro obstáculo a defesa do devedor hipossuficiente.

Na ocasião, embora o executado fosse beneficiário da justiça gratuita, o STJ determinou a análise de sua situação econômica, de forma que a referida exigência deveria ser afastada, e conseqüentemente, os embargos recebidos, caso comprovada inequivocamente, a sua hipossuficiência. *In verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. EXECUTADO. BENEFÍCIO DA JUSTIÇA GRATUITA. PATRIMÔNIO. INEXISTÊNCIA. HIPOSSUFICIÊNCIA. EXAME. GARANTIA DO JUÍZO. AFASTAMENTO. POSSIBILIDADE. 1. “Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça” (Enunciado administrativo n. 2 – STJ). 2. Os embargos são o meio de defesa do executado contra a cobrança da dívida tributária ou não tributária da Fazenda Pública, mas que “não serão admissíveis... antes de garantida a execução” (art. 16, § 1º da Lei n. 6.830/80). 3. No julgamento do recurso especial n. 1.272.827/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, submetido ao rito dos recursos repetitivos, a Primeira Seção sedimentou orientação segundo a qual, “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.” 4. A Constituição Federal de 1988, por sua vez, resguarda a todos os cidadãos o direito de acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF/88), tendo esta Corte Superior, com base em tais princípios constitucionais, mitigado a obrigatoriedade de garantia integral do crédito executado para o recebimento dos embargos à execução fiscal, restando o tema, *mutatis mutandis*, também definido na Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.127.815/SP, na sistemática dos recursos repetitivos. 5. **Nessa linha de interpretação, deve ser afastada a exigência da garantia do juízo para a oposição de embargos à execução fiscal, caso comprovado inequivocadamente que o devedor não possui patrimônio para garantia do crédito exequendo.** 6. Nada impede que, no curso do processo de embargos à execução, a Fazenda Nacional diligencie à procura de bens de propriedade do embargante aptos à penhora, garantindo-se posteriormente a execução. 7. Na hipótese dos autos, o executado é beneficiário da assistência judiciária gratuita e os embargos por ele opostos não foram recebidos, culminando

com a extinção do processo sem julgamento de mérito, ao fundamento de inexistência de segurança do juízo. 8. Num raciocínio sistemático da legislação federal aplicada, pelo simples fato do executado ser amparado pela gratuidade judicial, não há previsão expressa autorizando a oposição dos embargos sem a garantia do juízo. 9. **In casu, a controvérsia deve ser resolvida não sob esse ângulo (do executado ser beneficiário, ou não, da justiça gratuita), mas sim, pelo lado da sua hipossuficiência, pois, adotando-se tese contrária, “tal implicaria em garantir o direito de defesa ao ‘rico’, que dispõe de patrimônio suficiente para segurar o juízo, e negar o direito de defesa ao ‘pobre’” [...].**

(STJ – REsp: 1487772 SE 2014/0269721-5, Relator: Ministro GURGEL DE FARIA, Data de Julgamento: 28/05/2019, T1 – PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 12/06/2019) (grifo nosso).

Sabe-se que a observância da garantia constitucional do acesso à justiça pressupõe o afastamento dos obstáculos que impedem a sua efetivação, como o óbice econômico. Nesse sentido, da leitura do respectivo julgado, percebe-se que o STJ, ao admitir a flexibilização do regramento específico, buscou garantir o direito de defesa do executado hipossuficiente. Nesse sentido:

As disposições do artigo 16 da LEF padecem de duvidosa constitucionalidade. Assim é porque, ao exigir a penhora de bens do devedor, ou a segurança do juízo da execução por qualquer outro meio, seguro garantia ou fiança bancária, o dispositivo cria obstáculo intransponível para o acesso à justiça, do devedor que não disponha de bens nem recursos para a contratação e custeio dessas garantias do juízo da execução fiscal (BOTTESINI; FERNANDES, 2018, p. 294).

À Fazenda Pública não há prejuízos, uma vez que da oposição dos embargos, não se suspende automaticamente a execução, podendo-se prosseguir com os atos constritivos, como o bloqueio de valores ou bens. Ainda, considerando que a partir da ciência do exequente acerca da inexistência de bens penhoráveis, inicia-se o prazo prescricional, a oposição dos embargos constituiria obstáculo à decretação de eventual prescrição intercorrente (SEGUNDO, 2019).

Os tribunais, em sua maioria, inadmitiam os embargos sem garantia, ainda que opostos por devedor hipossuficiente. Pautavam suas decisões no entendimento do STJ segundo o qual não se aplica o art. 914 do CPC/2015 aos embargos do devedor, uma vez que há regramento específico na Lei de Execução Fiscal. Assim:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. AUSÊNCIA. PARTE HIPOSSUFICIENTE. INADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS. 1. É necessária a prévia garantia do juízo para oposição de embargos à execução fiscal, por se tratar de pressuposto processual específico. Inteligência do art. 16, § 1º da LEF. 2. Orientação do RESP 1.127.815/SP, julgado em regime de repercussão geral. 3. A Lei n. 1.060/50 não possui o condão de afastar a aplicação da LEF, haja vista que a aludida norma é cláusula genérica que objetiva a isenção de despesas de natureza processual, não

havendo previsão legal de isenção de garantia do juízo para embargar. 4. Mantida a decisão de rejeição dos embargos à execução. RECURSO DESPROVIDO. VOTO VENCIDO. (Apelação Cível, Nº 70080137409, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Redator: Sergio Luiz Grassi Beck, Julgado em: 14-06-2019)

(TJ-RS – AC: 70080137409 RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Data de Julgamento: 14/06/2019, Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: 30/07/2019).

Entretanto, não obstante a resistência demonstrada, o que se percebe após o posicionamento recente do STJ no REsp. nº 1.487.772/SE, é uma tendência dos tribunais a se alinharem ao respectivo entendimento. Essa questão pode ser constatada a partir da observação da alteração das decisões recentes, no sentido de se admitir o afastamento da exigência de garantia para oposição dos embargos, em casos semelhantes. Nesse sentido:

APELAÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. ART. 16, § 1º, DA LEI Nº 6.830/80. HIPOSSUFICIENTE. PROVA DA INEXISTÊNCIA DE BENS. RECEBIMENTO. EXCEPCIONALIDADE. Não obstante a inaplicabilidade do art. 914 do CPC/2015 à hipótese de execução fiscal, dada a aplicação apenas subsidiária das normas processuais gerais sobre as demandas executórias, **excepcionalmente – e mediante prova cabal da inexistência de bens – é admitido o recebimento dos embargos, mesmo sem o oferecimento de garantia, para que não se obstaculize o acesso ao Judiciário, a teor do art. 5º, inc. XXXV, da CF/88.**

(TRF – 4 – AC: 50165143820174047100 RS 5016514 – 38.2017.4.04.7100, Relator: MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Data de Julgamento: 12/03/2020, SEGUNDA TURMA) (grifo nosso).

Conforme dispõe Carrazza (2013, p. 61), “muitas vezes, uma lei é inconstitucional não por ferir a letra expressa da Constituição, mas porque está em antagonismo com os princípios (ainda que implícitos) insertos neste Diploma Excelso.” Desse modo, o último posicionamento da Corte Superior evidencia a necessidade de se interpretar a Lei 6.830/80 com esteio na Constituição Federal de 1988.

Assim, em que pese haver outras formas de defesa do executado, a exigência da segurança do juízo da execução obstaculiza ao devedor que não disponha de recursos, o direito de acesso à justiça, necessário para que possa se defender de forma plena, e estabelecer um verdadeiro modelo constitucional do processo de execução.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para que sejam admitidos os embargos à execução fiscal, que é uma medida de defesa disposta ao executado, o art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 dispõe acerca da necessidade de

garantia prévia do juízo (BRASIL, 1980). Ocorre que a referida exigência não subsiste na execução comum, regulamentada pelo CPC/2015, levando a doutrina e a jurisprudência a questionar a aplicação do dispositivo da lei especial no processo de execução fiscal, uma vez que o mesmo não encontra amparo no modelo constitucional de processo.

Assim, levando-se em conta a situação do devedor hipossuficiente, a necessidade de se repensar na possibilidade de flexibilização do dispositivo da lei especial é ainda maior. Nesse sentido, a pesquisa teve como objetivo analisar se a segurança do juízo como requisito de admissibilidade dos embargos à execução fiscal constituiria afronta aos direitos fundamentais do devedor, quando este não possuir condições econômicas para prestar garantia.

Partindo-se da análise do processo constitucionalmente estabelecido, é possível compreender a amplitude da garantia do acesso à justiça, reflexo da cidadania e da democracia. A observação desse direito fundamental constitui verdadeira concretização do processo justo e efetivo, com respeito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF/88).

É cediço que a Certidão de Dívida ativa é título executivo extrajudicial, constituído unilateralmente pelo Fisco, e goza de presunção apenas relativa de certeza e liquidez (art. 3º, LEF). Nesse sentido, não se poderia admitir que a execução tramitasse – comprometendo o patrimônio do devedor, ou mesmo seu nome – sem que lhe fosse concedida oportunidade para se defender de forma ampla.

Nesse sentido, muito embora seja garantida a possibilidade de defesa do executado por meio da exceção de pré-executividade e ações autônomas, não nos parece justo que os embargos à execução fiscal constituam forma de defesa exclusiva dos “ricos”, que possuem patrimônio suficiente para garantir o juízo.

Segundo o art. 40 da Lei 6.830/80, quando não encontrados bens penhoráveis, deve a execução ser suspensa, a partir de então, transcorreria o prazo prescricional. Ora, sendo o executado hipossuficiente, qual seria a vantagem para a Fazenda Pública em obstar a sua defesa, uma vez que, além de não obter o pagamento do crédito, logo teria o processo extinto pela prescrição intercorrente?

Nesse diapasão, o disposto no art. 16, § 1º da Lei 6.830/80, além de ser questionável do ponto de vista constitucional, por obstar a defesa do devedor hipossuficiente, não torna o processo de execução mais efetivo, ou a satisfação da dívida mais célere. Isso se justifica, uma vez que os embargos impedem o transcurso do prazo prescricional, no interesse do Fisco, além de não possuir o condão de suspender automaticamente a execução, podendo o

exequente prosseguir com atos expropriatórios, como o bloqueio de valores.

Da análise bibliográfica, foi possível observar que a doutrina majoritária, por diversos fundamentos, se posiciona no sentido da não aplicação do art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 ao processo de execução fiscal. Ainda, não obstante a inicial resistência dos tribunais verificou-se que a jurisprudência vem caminhando no sentido de se alinhar a visão doutrinária da questão.

Inicialmente, o STJ entendeu ser o referido dispositivo plenamente aplicável ao processo executivo fiscal, uma vez que se trata de lei especial, em pleno vigor, não se justificando a aplicação do CPC, que deve ocorrer de forma subsidiária. No entanto, como já demonstrado, a Corte Superior, em atenção aos princípios constitucionais do acesso à justiça, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF/88), pacificou entendimento pela possibilidade de mitigação da obrigatoriedade de garantia integral do crédito para o recebimento dos embargos à execução fiscal (REsp 1.127.815/SP).

Ainda, foi possível constatar que o último posicionamento da Corte Superior, no julgamento recente do REsp. nº 1.487.772/SE, publicado em 12/06/2019, pautou-se novamente nos princípios constitucionais do acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF), dessa vez para afastar a exigência de garantia para oposição do embargos à execução fiscal, quando comprovada a hipossuficiência do devedor.

Assim, tendo em vista o exposto no presente trabalho, mostra-se necessária a interpretação do art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 conforme a Constituição. Nessa acepção, tanto a doutrina quanto a jurisprudência tem flexibilizado a aplicação do dispositivo legal, especialmente quando o devedor não possui patrimônio suficiente para garantir o juízo. Aliás, é o que se tem percebido nas decisões dos tribunais após o recente posicionamento do STJ.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSIS, Araken de. **Manual da Execução**. 18ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BARREIROS, Lorena Miranda Santos. **Breves considerações sobre o princípio do acesso à justiça no direito brasileiro**. Revista de Direito do Trabalho (RDT), nº 134, abr.-jun., 2009. Disponível em <<https://revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/view/835>>. Acesso em 2020.

BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odmir. **Execução Fiscal: Defesa e Cobrança do Crédito Público**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília,

DF: Senado, 1988.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm> Acesso em: 19 de abril de 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm> Acesso em: 10 de abril de 2020.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça.** AgRg no REsp 1.191.304/SP, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data do Julgamento: 17/08/2010, T2 – Segunda Turma.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça.** REsp 1.437.078/RS, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. Data de Julgamento: 25/03/2014, T2 – Segunda Turma, DJe: 31/03/2014.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça.** REsp 1.487.772/SE 2014/029721-5, Relator: Ministro GURGEL DE FARIA, Data de Julgamento: 28/05/2019, T1 – Primeira Turma, Data de Publicação: DJe 12/06/2019.

BUENO, Cássio Scarpinella. **Manual de Direito Processual Civil: volume único.** 5ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo.** 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo.** 15ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

DINAMARCO, Cândido Rangel; LOPES, Bruno Vasconcelos Carrilho. **Teoria Geral do Novo Processo Civil.** 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso Didático de Direito Processual Civil.** 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2019.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Curso de Direito Processual Civil: teoria geral.** 17ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. **Curso de Direito Processual Civil.** 59ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. **Lei de Execução Fiscal.** 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MARTINS, Flávio. **Curso de Direito Constitucional.** 3ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

MONNERAT, Fábio Victor da Fonte. **Introdução ao estudo do Direito Processual Civil**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 34ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de Direito Processual Civil**. 10ª ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

NUNES, Cleucio Santos. **Curso Completo de Direito Processual Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

PEIXOTO, Marco Aurélio Ventura; PEIXOTO, Renata Cortez Vieira. **Fazenda Pública e Execução**. 1ª ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 10ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PINHO, Humberto Dalla Bernardina de. **Manual de Direito Processual Civil Contemporâneo**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

RODRIGUES, Marco Antonio. **A Fazenda Pública no Processo Civil**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

SANTOS, Eduardo Rodrigues dos. **Princípios Processuais Constitucionais**. 1ª ed. Salvador: Juspodivm, 2016.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2019.

TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 4ª REGIÃO. **AC 50165143820174047100/RS 5016514-38.2017.4.04.7100**. Relator: MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Data de Julgamento: 12/03/2020, T2 – Segunda Turma.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **AC 70080137409/RS**. Relator: NWETON LUÍS MEDEIROS FABRÍCIO, Data de Julgamento: 14/06/2019, Primeira Câmara Civil, Data de Publicação: 30/07/2019.