

Notas sobre chamada execução fiscal “administrativa”

1. Introdução

O Conselho Nacional de Justiça divulgou recentemente os indicadores da Justiça Estadual¹. A publicação conhecida como “Justiça em números” traz informações que refletem o cotidiano dos que atuam na execução fiscal no Estado de São Paulo.

Ali consta que em 2009 havia 10,3 milhões de execuções fiscais no Judiciário Paulista e que o volume de ações de conhecimento aproximava-se de 4,8 milhões já existentes. Ou seja, *grosso modo*, para cada ação de conhecimento em curso existiam duas execuções fiscais em tramitação na 1ª instância.

Os números demonstram que existe uma inadequação estrutural no Poder Judiciário, uma vez que a proporção de execuções fiscais em relação às demais ações não se traduz no apoio material e humano disponível para gestão deste volume.

Esta inadequação estrutural se torna evidente quando a realização de atos materiais na execução se torna necessária, em especial, na localização do devedor e na penhora de seus bens. Estes dois atos formam o núcleo da atividade executiva e dependem quase que exclusivamente de atos que competem, a teor da Lei 6.830/80, exclusivamente ao Poder Judiciário.

A prática diária daqueles que atuam nas lides fiscais demonstra que por vezes passam-se anos entre um pedido de diligência e a efetiva expedição do respectivo mandado. A demora, por certo, compromete a eficácia do ato e põe a perder o trabalho administrativo de pesquisa realizado pela Fazenda, aumentando tanto os custos diretos da execução (custas judiciais) quanto os indiretos (despesas da Administração para gestão da execução).

Algumas propostas legislativas foram apresentadas com o objetivo de solucionar a crise crônica pela qual passa a execução fiscal no Brasil. Ao invés de aumentar os recursos disponíveis, estas propostas, em maior ou menor medida, buscam transferir alguns atos da execução para a competência da própria Administração exequente. De forma genérica, o modelo de cobrança decorrente destas propostas é chamado de “execução fiscal administrativa”, principalmente por seus críticos.

Existem três projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional que versam sobre “reforma” na Lei de Execuções Fiscais, sendo que um se encontra no Senado Federal e dois na Câmara dos Deputados².

O projeto que consta no Senado Federal, de autoria do Senador Pedro Simon – PLS 10/05 – institui a “penhora administrativa”, mantendo no demais os dispositivos da Lei 6.830/80³.

¹ O relatório integral apresentado pelo Conselho Nacional de Justiça está disponível em <http://www.cnj.jus.br/images/conteudo2008/pesquisas_judiciarias/jn2009/rel_justica_estadual.pdf> Acessado em: 25 de set. 2010.

² Havia outro projeto, de autoria do Deputado Celso Russomano – PL 5615/05, que foi retirado de tramitação a seu pedido. Como justificativa, o deputado alegou a existência de outros projetos em tramitação. Em linhas gerais transferia à Administração toda a atividade executiva, deixando aberta ao executado a defesa judicial por meio dos embargos. O autor do projeto buscou o fundamento jurídico de sua proposta na auto-executoriedade dos atos administrativos.

³ Em setembro de 2010 o PLS encontrava-se na CCJC do Senado.

Na Câmara dos Deputados existem dois projetos que tramitam em conjunto⁴. O primeiro – PL 2412/07 – é da autoria do Deputado Régis Fernandes de Oliveira. O segundo – 5080/09 – foi proposto pelo Executivo por meio do Ministério da Fazenda, com endosso da Advocacia Geral da União. Seu maior defensor era o então Procurador Geral da Fazenda Nacional, Luís Inácio Lucena Adams, atual Advogado Geral da União⁵.

Os projetos são polêmicos. As discussões em torno das propostas se desenvolvem sob forte carga emocional, o que afasta qualquer imparcialidade das conclusões⁶.

O objetivo do presente texto é apresentar brevemente aquela que é considerada a proposta mais abrangente e audaciosa e que teve origem no próprio poder executivo federal.

Comentar um projeto de lei é uma empreitada arriscada já que seus dispositivos ainda precisam percorrer longo e incerto trâmite legislativo. Para minimizar este risco, buscamos destacar as principais ideias que sustentam a proposta evitando, sempre que possível, a literalidade dos dispositivos.

2. Projeto de lei 5080/09 – Exposição de motivos⁷.

O projeto apresentado pela PGFN tem a pretensão de superar as dificuldades encontradas na cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa por meio do atual modelo de execução fiscal restrito à esfera judicial.

Como principal causa da morosidade enfrentada cita-se a "alta dose de formalidade de que se reveste o processo judicial" (§ 2º da Exposição de Motivos). Também foi destacado que apenas uma fração muito pequena das execuções fiscais são embargadas ou atacadas por meio de exceção de pré-executividade (§8º).

Inserindo o projeto num contexto que envolve as "graves distorções nos mercados" e o dano à livre concorrência causado pela ineficácia da cobrança da dívida ativa, os autores buscam ressaltar os seguintes pontos no que diz respeito à ampla defesa, devido processo legal e acesso ao judiciário (§26):

- 1) a desnecessidade de garantir o crédito para impugnar a execução no judiciário;
- 2) maior prazo para apresentação dos embargos (até noventa dias contados da notificação da inscrição em dívida ativa);
- 3) possibilidade de apresentar, no âmbito administrativo, impugnação de pré-executividade;

⁴ Em setembro de 2010 ambos encontravam-se na CCJC da Câmara, aguardando realização de audiência pública.

⁵ O texto proposto pelo Ministério da Fazenda pertence a um conjunto de projetos de modernização tributária. Dele fazem parte os PL 5081/09 e 5082/09 que tratam, respectivamente, de disposições relativas à prestação de garantias em acordos perante a PGFN e da instituição da chamada "Lei Geral de Transação Tributária".

⁶ Como exemplo, citamos os textos apresentados no XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em 2008 (Execução fiscal. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Pesquisas tributárias - Nova Série - 14 - Execução Fiscal. São Paulo: CEU/RT, 2007).

⁷ Íntegra disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>. Acessado em: 25 set. 2010.

4) a constrição de bens pela Administração só ocorre após o executado deixar de apresentar garantia no prazo de sessenta dias da respectiva notificação; e

5) possibilidade de o executado requerer e obter do juízo federal liminar para suspender o curso da execução.

A nosso ver, estes pontos não resolverão os problemas atuais enfrentados na cobrança por meio da Lei 6.830/80 uma vez que apenas transferem atividades atualmente desenvolvidas em juízo para a Administração.

Também não fica claro na exposição ou no texto do projeto quais são as formalidades que envolvem o processo e que poderão deixar de ser observadas pelo Executivo. Este ponto, aliás, já suscita dúvidas: existiria alguma formalidade exigida no contexto atual e que poderia ser dispensada exclusivamente por ser o ato executado pela Fazenda e não mais pelo juízo? E por que não eliminá-la simplesmente da execução “judicial”?

Neste ponto lembramos lição proferida em outro contexto, mas plenamente aplicável ao caso:

“Por princípio, o processo não deve conter formalidades inúteis. A existência de formalidades que possam ser suprimidas em prol da celeridade do processo e sem prejuízo para os seus fins não condena as formalidades em si, nem valoriza a informalidade; simplesmente condena o que é inútil; o que tanto vale para o processo judicial como para qualquer outro”⁸.

Ao contrário do proposto, a quantidade de incidentes administrativos previstos sugere que o projeto, se aprovado, ao invés de simplificar o curso da execução poderá aumentar em muito o uso de mandado de segurança, o que deverá contribuir para uma maior morosidade. Para justificar a assertiva, basta citar o disposto no art. 7º do projeto.

Art. 7º A contar da notificação, o devedor poderá arguir, no prazo de trinta dias, fundamentadamente, sem efeito suspensivo, perante a Fazenda Pública, o pagamento, a compensação anterior à inscrição, matérias de ordem pública e outras causas de nulidade do título que possam ser verificadas de plano, sem necessidade de dilação probatória.

Parágrafo único. A rejeição de qualquer dos fundamentos da arguição pela Fazenda Pública não impede a sua renovação em sede de embargos à execução."

No *caput* do artigo prevê-se uma espécie de exceção de pré-executividade de índole administrativa. Seu objeto é restrito a questões de ordem pública e que não exijam dilação probatória, campo fértil para mandado de segurança. A decisão (irrecorrível) que afastar as alegações trazidas certamente será levada ao Poder Judiciário por meio de mandado de segurança.

⁸ BOTELHO DE MESQUITA, José Ignácio. *Novas tendências do direito processual: uma contribuição para o seu reexame in Teses Estudos e pareceres de processo civil*, vol. 1. São Paulo: RT, 2005.

Outra previsão polêmica que certamente ensejará mandado de segurança preventivo é a possibilidade de penhora pelo sistema Bacen-Jud, mas a cargo da Administração (art. 15 e 17 do projeto).

A proposta também se apoia no direito estrangeiro. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no encaminhamento do anteprojeto ao Ministério da Fazenda, cita experiências da França e dos Estados Unidos da América⁹, dentre outros países.

De fato é possível encontrar experiências no direito estrangeiro que se aproximam muito da proposta, algumas, até, indo além. Analisar até que ponto estas experiências podem ser aproveitadas no Direito Brasileiro excede o propósito deste texto e não será aqui tratado¹⁰.

3. Execução fiscal “administrativa”¹¹

O projeto pretende dispor “sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública”. O primeiro ponto que merece destaque é sua facultatividade para a Fazenda Pública Municipal e sua obrigatoriedade para a Fazenda Nacional e para os Estados e Distrito Federal¹².

Em outras palavras, será permitido a cada município (assim como para suas respectivas autarquias e fundações pública) optar ou não por sua aplicação, sopesando suas vantagens e desvantagens. O texto foi, contudo, omissivo quanto à extensão da opção – poderia ela ser feita caso a caso? A Fazenda Municipal interessada talvez queira adotar o modelo administrativo para as cobranças que considere mais expressivas deixando o volume maior de execuções seguir o rito da Lei 6.830/80. Seria possível? Parece que sim.

O art. 35 do projeto¹³ prevê que a lei se aplica às execuções em curso na data da entrada em vigor, desde que não embargadas, e às instauradas após. Foi então estabelecido um marco que delimita temporalmente a opção para as execuções em curso que, obviamente, deverá ser feita caso a caso. Assim, se a lei permitiu – sem oitiva do executado, ressalte-se – que o exequente opte por mudar o rito da execução em seu curso, por que não permitiria a escolha caso a caso desde o início?

Em linhas gerais o processo administrativo de execução começa com a inscrição do débito em dívida ativa e com sua conseqüente notificação do devedor.

O art. 3º do projeto começa a delimitar a abrangência dos atos que podem ser executados pela Fazenda Pública¹⁴. Em síntese só serão realizados os atos prévios à

⁹ Ofício nº 624 PGFN /PG, disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/releases/2007/r150307d-oficio-624-PGFN.pdf>> Acessado em: 25 set. 2010.

¹⁰ Para uma visão ampla sobre o tema sugerimos GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A execução fiscal administrativa no direito tributário comparado. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

¹¹ Aqui abrimos um parêntesis para destacar que em nenhum momento é afirmado que a proposta pretenda criar uma execução de índole administrativa. Retomaremos o assunto adiante.

¹² A obrigatoriedade para Estados e Distrito Federal se imporá após cinco anos da entrada em vigor da lei – art. 37.

¹³ Art. 35. Esta Lei aplica-se às execuções fiscais não embargadas na data de sua vigência e àquelas que forem instauradas após a mesma data.”

¹⁴ Art. 3º. Os atos de constrição preparatória e provisória serão praticados pela Fazenda Pública credora, cabendo seu controle ao Poder Judiciário, na forma prevista nesta Lei.

expropriação dos bens que deverá ocorrer em juízo. O art. 13 do projeto¹⁵ dispõe claramente que caberá à Fazenda promover o ajuizamento da execução fiscal em até 30 dias contados da primeira constrição, salvo se ocorrer sobre ativos financeiros, caso em que o prazo é reduzido a três dias (art. 17 e seu §1º)¹⁶.

Temos então que será ônus da Fazenda localizar o devedor e notificá-lo validamente a respeito da inscrição, assim como localizar bens suficientes para a satisfação de seu crédito. Apenas depois de ter superado esses obstáculos poderá levar a cobrança ao Poder Judiciário.

O projeto prevê duas espécies de constrição. A primeira, dita preparatória, ocorre no curso normal da cobrança decorrido o prazo de 60 dias contados da notificação e desde que o devedor não tenha praticado uma das três condutas possíveis que o projeto lhe oferece (art. 5º): pagamento (inc. I), solicitar parcelamento (inc. II), prestar garantia integral por meio de depósito administrativo, fiança bancária ou seguro-garantia (inc. III).

A segunda espécie de constrição é chamada de provisória e pode ocorrer posteriormente à propositura da execução fiscal. Será aquela decorrente de reforço da constrição preparatória realizada ou sua substituição¹⁷, preenchidos os requisitos do art. 17 do projeto.

Por certo, ambas estão sujeitas a controle judiciário.

O projeto não define o que deve ser entendido como “constrição”, mas a leitura de seus dispositivos leva a crer que se trata de verdadeira penhora, conquanto condicionada à confirmação judicial.

Primeiro, verificamos que, conforme o §7º do art. 2º, a Certidão da Dívida Ativa será título apto para registro da constrição preparatória em cartórios em geral.

Segundo, o projeto confere à constrição preparatória eficácia típica de penhora. Vejamos o texto dos §§2º e 3º do art. 9º:

“§2º Efetivada a constrição preparatória, resta vedada a alienação ou a constituição de ônus sobre o bem ou direito objeto da constrição pelo prazo de cento e vinte dias, sem prejuízo do disposto no art. 185 da Lei no 5.172, de 1966.”

“§3º Decorrido o prazo do §2º sem a convolação da constrição preparatória ou da provisória em penhora ou arresto, por parte da

¹⁵ Art. 13. A Fazenda Pública deverá providenciar o ajuizamento da execução fiscal, ressalvado o disposto no § 1º do art. 17, no prazo de trinta dias, contados da efetivação da primeira constrição.

¹⁶ Art. 17. A constrição preparatória ou provisória de dinheiro em conta bancária, ou em quaisquer aplicações financeiras, que não poderá exceder o montante em execução, será efetivada pela Fazenda Pública, que a determinará, por intermédio da autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio informatizado.

§ 1º A Fazenda Pública deverá ajuizar a execução fiscal três dias após a realização da constrição preparatória sobre dinheiro, sob pena de ineficácia imediata da constrição.

¹⁷ Art. 15. A Fazenda Pública poderá, no interesse da eficácia da execução, promover diretamente o reforço da constrição preparatória insuficiente e a substituição de bens objeto de constrição por outros, obedecida a ordem enumerada no art. 655 da Lei no 5.869, de 1973.

autoridade judiciária, os órgãos de controle e registro de bens e direitos deverão promover automaticamente a desconstituição da constrição, comunicando imediatamente esse ato ao SNIPC¹⁸, preferencialmente por meio informatizado.”

A convalidação da constrição preparatória em penhora é um efeito do despacho judicial que deferir a petição inicial e que determina a citação do devedor na execução fiscal proposta (art. 13, §7º, inc. II)¹⁹.

Ou seja, materialmente o ato de constrição equivale a uma penhora, porém os efeitos decorrentes são provisórios e só se tornam definitivos quando a constrição é efetivamente convalidada em penhora por ato do juízo e no prazo consignado.

Previsão que certamente suscitará discussão é a do §5º do art. 13²⁰ segundo a qual o âmbito de cognição *ex officio* do juiz sobre a constrição provisória é restrito à verificação de impenhorabilidade de bens e excesso de garantia. Qualquer outro ponto exigiria que fosse suscitado pela parte.

Uma dúvida que surge envolve saber se o juiz poderá questionar a validade da notificação de inscrição. A omissão no texto sugere que a resposta seja negativa. Com efeito, se entendermos de forma diferente, justificando a resposta positiva na possibilidade de conhecimento de ofício de qualquer matéria de ordem pública, seria necessário admitir que o juiz pudesse instaurar verdadeira correição em todo o processo de lançamento fiscal.

Como já afirmado, com a notificação de inscrição o devedor poderá, se assim desejar, arguir em até 30 dias a extinção da dívida por pagamento ou compensação anteriores, além de matérias de ordem pública ou que levem à nulidade do título. Estas últimas são condicionadas à sua demonstração de plano e sem necessidade de dilação probatória.

Importante destacar que a arguição descrita não suspenderá o prazo de 60 dias que condiciona os atos de constrição preparatória citados.

A natureza administrativa da instância fica evidente quando se afirma no parágrafo único do art. 7º que “A rejeição de qualquer dos fundamentos da arguição pela Fazenda Pública não impede a sua renovação em sede de embargos à execução.”. Se diferente fosse, o projeto veicularia inconstitucionalidade evidente.

Como se conclui facilmente, o *caput* do artigo prevê uma espécie de exceção de pré-executividade de índole administrativa. O prazo inferior aos 60 dias conferidos pelo art. 5º impede o uso protelatório do expediente já que não possui efeito suspensivo.

A constrição preparatória poderá ser reforçada ou substituída após a propositura da execução fiscal (cf. art. 15, já citado). O reforço e a substituição poderão ser realizados pela Fazenda Pública e comunicados ao juízo em até cinco dias para que não percam a eficácia. A previsão importa em reconhecer que as atividades persecutórias de natureza

¹⁸ Trata-se do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes – SNIPC e que será abordado adiante.

¹⁹ Art. 13, § 7º, O despacho do juiz que deferir a inicial importa em ordem para, preferencialmente por meio eletrônico:...II - convalidação da constrição preparatória em penhora ou arresto

²⁰ Art. 13 § 5º O juiz não se pronunciará de ofício acerca da validade da constrição preparatória ou seu reforço, salvo quando: I - a constrição recair sobre bem impenhorável; e II - houver evidente excesso de garantia.

administrativa não se exaurem com a propositura da execução e, mesmo após, prescindem de autorização judicial.

Outro dispositivo do projeto muito criticado é o já citado art. 17 e que conferirá à Fazenda exequente a possibilidade de constrição direta de dinheiro em conta bancária ou em qualquer outra aplicação financeira.

O artigo prevê que a constrição provisória (ou preparatória) poderá ser realizada diretamente pela Fazenda Pública (BACEN-Jud pela Fazenda). Além da redução de prazo para propositura da execução fiscal, há também a exigência de comunicação do ajuizamento tempestivo à autoridade supervisora do sistema bancário.

A principal polêmica que deve surgir aqui envolve a atribuição de um enorme poder à Fazenda Pública. Isto porque a possibilidade de "constrição on line" persistirá mesmo após a propositura da execução fiscal (agora como constrição provisória, nos termos do art. 15).

As prerrogativas da Fazenda não são ilimitadas já que não será possível a efetivação da constrição preparatória ou provisória sobre faturamento de empresa. Para esta hipótese será exigido que haja pedido formulado ao juiz com arbitramento do percentual para penhora²¹.

A notificação da inscrição teria, segundo o §10º do art. 5º, o efeito de interromper a prescrição, "nos termos de lei complementar". Esta condição, contudo, não será aplicável às dívidas de natureza não tributária já que para elas não vige a reserva legal prevista pelo art. 146, inc. III, alínea b, da Constituição Federal.

O art. 20 e seus §§ tratam da suspensão da cobrança na falta de bens. Enquanto não for possível efetivar a constrição preparatória, a autoridade administrativa responsável deverá "suspender" o ajuizamento da execução fiscal²². Por certo não se trata de suspensão do ajuizamento como parece indicar o texto já que a constrição preparatória acaba por ser verdadeira condição para propositura da execução fiscal perante o juízo competente²³. O texto apenas reforça que a propositura da execução fiscal exige que haja bens previamente identificados para responder pelo débito.

Os autos do processo administrativo deverão ser arquivados após um ano da notificação da inscrição caso não tenham sido localizados bens aptos a suportarem a constrição preparatória²⁴.

²¹ Art. 18 A Fazenda Pública poderá solicitar ao juiz competente para a execução fiscal que arbitre o percentual do faturamento da empresa devedora que poderá ser penhorado.

²² Art. 20. A autoridade administrativa legalmente incumbida de promover a execução fiscal suspenderá o ajuizamento da execução enquanto não forem localizados bens, inclusive dinheiro, renda ou faturamento, sobre os quais possa recair a constrição preparatória.

²³ Esta disposição certamente oferecerá aos processualistas oportunidade para discussões teóricas, sobretudo num contexto em que as condições da ação classicamente consideradas são revisadas no bojo da reforma do Código de Processo Civil.

²⁴ Art. 20, § 1º Decorrido o prazo máximo de um ano contados da notificação de que trata o art. 5º, sem que sejam localizados bens, a autoridade administrativa ordenará, fundamentadamente, o arquivamento dos autos do processo administrativo.

Caso sejam encontrados bens, a cobrança deverá prosseguir com desarquivamento dos autos²⁵, desde que não tenha decorrido o prazo prescricional. Por certo, o uso da expressão “prescrição intercorrente”²⁶ faz alusão ao intervalo de tempo decorrido pós-notificação de inscrição.

O acesso ao Poder Judiciário mereceu atenção na proposta apresentada.

Art. 22 O devedor poderá impugnar os atos praticados pela Fazenda Pública, no prazo de quinze dias, contados da data da ciência, mediante petição nos autos da execução fiscal ou, se esta não houver sido ajuizada, por meio de petição que correrá em apenso aos autos dos embargos à execução, se houver, apresentando pedido fundamentado de sustação ou adequação da constrição preparatória, provisória ou averbação administrativa, enquanto perdurarem seus efeitos.

O art. 22 possui uma redação extremamente confusa que certamente gerará insegurança caso não venha a ser revisada. As dúvidas poderão se formar em torno dos atos passíveis de impugnação, do que poderá ser alegado e da forma pela qual deverá ser feita.

Enquanto o *caput* parece prever uma regra de impugnabilidade geral dos atos praticados pela Fazenda Pública, em 15 dias de sua ciência, seu final já parece restringir aos atos de constrição. Seria possível impugnar o ato de julgamento previsto no art. 7º? Uma interpretação sistemática indica que não, já que há previsão naquele artigo da possibilidade de renovação das questões "em sede de embargos".

E o julgamento da impugnação à avaliação dada ao bem pelo Oficial da Fazenda (art. 11, §3º)²⁷? Aqui a questão é mais complicada. Naquele dispositivo consta que a renovação da questão no judiciário tem seu prazo contado da citação na execução fiscal ou nos embargos. Há contradição com o previsto no art. 22 já que a questão parece se enquadrar na expressão "adequação da constrição". Caberá ao Poder Judiciário estabelecer estes limites.

Quanto ao que poderá ser alegado, consta no §5º limitação ao que se puder provar documentalmente²⁸ e seu §6º afasta a possibilidade da impugnação "versar sobre a liquidez ou existência do débito."²⁹ Ou seja, seu objeto seria ainda mais restrito do que a “exceção de pré-executividade administrativa” prevista no art. 7º, já que nela será possível, por exemplo, alegar-se pagamento anterior.

²⁵ Art. 20, § 2º Encontrados que sejam, a qualquer tempo, bens, os autos do processo administrativo serão desarquivados e será dado prosseguimento à cobrança.

²⁶ Art. 20, § 3º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, a autoridade administrativa poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

²⁷ Art. 11 § 3º Na hipótese de o órgão de cobrança não acolher a impugnação, o devedor poderá renová-la em juízo no prazo de quinze dias, contados da citação efetuada após o ajuizamento da execução ou nos embargos previstos no § 3º do art. 23.

²⁸ § 5º A impugnação será rejeitada liminarmente se for protelatória ou se não estiver instruída com a documentação necessária à comprovação, de plano, do alegado pelo executado, não sendo admitida a dilação probatória.

²⁹ § 6º A impugnação de que trata este artigo não poderá versar sobre a liquidez ou existência do débito objeto da execução.

Certamente esta interpretação não será acolhida pelo Poder Judiciário. A prática da execução fiscal de hoje leva a crer que, à forma da exceção de pré-executividade, tudo aquilo que puder ser comprovado documentalmente e envolver a existência do título poderá ser discutido.

A forma desta impugnação não é menos complexa. Enquanto o *caput* do art. 22 leva a crer que a impugnação pode ser apresentada incidentalmente à execução fiscal ou correr em apenso a seus embargos, o §1º do dispositivo, em confusa redação, afirma:

§ 1º Quando não houver execução ou embargos ajuizados, o prazo para a impugnação contará da citação realizada na execução, sendo facultado ao devedor ajuizar, desde logo, sua impugnação, que será distribuída ao juiz competente para a execução fiscal, que será considerado prevento.

A dúvida que surge é saber em que condições poderá haver citação da execução antes de seu ajuizamento. A parte final do parágrafo sugere que o texto deva ser interpretado no sentido de permitir ao devedor que apresente sua impugnação antes mesmo da propositura da execução fiscal, já que, após, não há que se falar em prevenção do juízo com a impugnação³⁰.

Temos então três possibilidades em função do curso do andamento da cobrança:

1. impugnação incidental na execução - mediante petição naqueles autos - art. 22, *caput*;
2. impugnação autônoma de atos anteriores aos embargos - art. 22, §1º;
3. impugnação autônoma de atos posteriores aos embargos - em apenso aos embargos - art. 22, *caput*.

O processamento da impugnação será feita de forma autônoma, quando não existirem execução ou embargos, ou em apenso aos embargos, caso existentes. É preciso destacar que a propositura dos embargos não exige a existência de execução. De fato, embora o *caput* do art. 23 preveja um prazo preclusivo³¹, seu §3º faculta o uso do expediente desde o recebimento da notificação da inscrição³². O que, em si, já deverá tornar raro o expediente da impugnação.

Teremos então duas espécies de embargos: anteriores e posteriores à execução.

Os tradicionais embargos à execução seguem o modelo do CPC, sem a exigência de penhora prévia e com efeito suspensivo condicionado à demonstração de fundamentação adequada e risco de dano irreparável ou de difícil reparação³³.

³⁰ Para todos os efeitos a prevenção do juízo será efeito da propositura da própria execução fiscal.

³¹ Art. 23. O executado poderá opor embargos em trinta dias, contados do recebimento da citação realizada na execução.

³² Art. 23 3º É facultado ao executado opor embargos à execução a partir da notificação de que trata o art. 5º.

³³ Art. 25 § 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, em decisão fundamentada, determinar a suspensão da prática dos atos de execução, independentemente de garantia, desde que, sendo relevantes os fundamentos dos embargos, o prosseguimento da execução seja manifestamente suscetível de causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

Já os embargos anteriores são, nos termos da lei, facultativos e podem ser propostos a partir da notificação de inscrição.

A interpretação sistemática da lei nos leva a concluir que o lançamento pode ser levado ao controle judicial por meio de embargos após a notificação da inscrição e até 30 dias da citação. A defesa será concentrada, como se conclui do §2º do art. 23³⁴.

A previsão do §4º do art. 23 que confere presunção absoluta de veracidade à CDA quando não houver propositura de embargos e que veda novas alegações visando a extinção do débito, salvo as previstas nos inc. I a III, deve ser interpretada restritivamente, e em termos³⁵.

O prazo final para embargos é apenas o termo que encerra a possibilidade do devedor suspender o curso da execução, se o caso, mediante alegações no próprio juízo executivo, salvo as exceções da lei. De maneira alguma significa que a presunção relativa de veracidade da qual goza a CDA se torna absoluta.

O devedor poderá levar a dívida ao controle judicial por meio de ações autônomas, cuja previsão reside no art. 26³⁶, mesmo após o decurso do prazo de 30 dias do art. 23. Entender de forma diferente configuraria nítida restrição de acesso ao judiciário. Assim, não há que se falar em presunção absoluta de veracidade para a CDA.

Em termos de ações autônomas, fica evidente que o projeto não pretendeu limitar o acesso ao Poder Judiciário nos moldes do art. 38 da Lei 6.830/80 já que não veicula as mesmas restrições.

As disposições que talvez sejam mais efetivas para conferir concretude à execução são as relativas à criação do SNIPC - Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes.

Este sistema ficará sob responsabilidade do Ministério da Fazenda e conterá “bases de informação patrimonial de contribuintes, contemplando informações sobre o patrimônio, os rendimentos e os endereços, entre outras.”³⁷.

Esta imensa base de dados poderá ser utilizada por todos os entes federados mediante convênio. Como o fundamento do compartilhamento de informações provém da Constituição Federal (art. 37, XXII), seu uso pelos municípios prescindirá da opção prevista no art. 1º.

³⁴ Art. 23 § 2º Não serão admitidas a reconvenção e a compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimento, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

³⁵ Art. 23 §4º Quando o executado deixar de oferecer embargos tempestivos, a certidão de dívida ativa passará a gozar de presunção absoluta de veracidade, não se admitindo novas alegações tendentes à extinção do débito, exceto quando....

³⁶ Art. 26. Quando o devedor se opuser à inscrição em dívida ativa ou à execução por meio de ação autônoma, será ela distribuída ao juiz competente para conhecer da execução fiscal e dos embargos, que restará prevento.

³⁷ Art. 4º §1º Fica o Poder Executivo autorizado a instituir Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes - SNIPC, administrado pelo Ministério da Fazenda, inclusive com base nas informações gerenciadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, organizando o acesso eletrônico às bases de informação patrimonial de contribuintes, contemplando informações sobre o patrimônio, os rendimentos e os endereços, entre outras.

O SNIPC efetivamente concretiza o preceito do inc. XXII do art. 37 no que diz respeito ao “compartilhamento de cadastros e informações fiscais”. Embora já existam convênios neste sentido, a inovação se encontra na centralização das informações que deverá possibilitar maior robustez aos dados.

Outra novidade que consta no projeto é a obrigatoriedade de compartilhamento de informações de entidades privadas “que por obrigação legal operem cadastros e controles de operações de bens e direitos” (art. 4º, §2º). O limite deste compartilhamento à vista do sigilo fiscal dos contribuintes é um ponto que ficou pouco claro no texto.

4. Conclusões

As conclusões de um estudo cujo objeto é um projeto de lei acabam por seguir um de dois caminhos: ora a constitucionalidade da proposta, ora sua aptidão para atingir os fins aos quais se destina.

No presente estudo buscamos destacar as principais ideias veiculadas na proposta tendo em vista aqueles que consideramos serem os principais problemas da execução fiscal nos moldes da Lei 6.830/80: localizar o devedor e seus bens.

A proposta não combate aquela que parece ser a principal causa dos problemas: a histórica desproporcionalidade dos recursos do Poder Judiciário para gerir um volume imenso de executivos fiscais. Ao invés de buscar corrigir a situação buscou-se transferir a competência para realização dos principais atos materiais da execução para a esfera administrativa.

Também não se pretende criar uma execução fiscal “administrativa” como afirmam seus críticos com declarado objetivo de desqualificação da ideia. O que se propõe é a criação de uma fase administrativa prévia à propositura da execução fiscal, na sequência da inscrição.

Caberá à Fazenda diligenciar para localizar o devedor, o que se fará mediante a notificação da inscrição. Neste ponto as disposições dos §§1º e 2º do art. 6º da proposta serão de extrema importância, já que consolidam normas e princípios a respeito da validade da notificação e da obrigatoriedade de atualização cadastral³⁸.

Também caberá à Fazenda localizar bens aptos à satisfação de seu crédito. Só depois de localizados poderemos entrar na fase judicial da cobrança. Isto se o devedor não buscar o socorro do Poder Judiciário por meio de embargos anteriores, já que lhe serão facultados.

A criação desta fase administrativa não parece ser a efetiva solução do problema já que, sem a criação de uma estrutura adequada no âmbito de Administração, estará sujeita aos mesmos obstáculos enfrentados no modelo da Lei 6.830/80.

Se assim for, a proposta apenas revela o objetivo da União e dos Estados de investirem na administração tributária para aparelhá-la para as tarefas que lhe serão impostas. Este objetivo deve ser pressuposto também para os Municípios que optarem pela via mista.

³⁸ § 1º Presume-se válida a notificação dirigida ou entregue no endereço informado pelo devedor à Fazenda Pública, a partir da prova de seu recebimento.

§ 2º Cumpre ao devedor atualizar o seu endereço e informá-lo à Fazenda Pública quando houver modificação temporária ou definitiva.

Uma consequência da proposta é que não mais se poderá imputar a lentidão da execução fiscal à inércia do Judiciário. A prescrição “intercorrente” será uma medida da ineficácia da Fazenda Pública de se desincumbir do ônus de localizar o devedor e seus bens.

Todavia, cremos que a verdadeira inovação que tem o potencial de revolucionar a execução da dívida ativa é a criação no SNIPC com efetiva centralização da gestão e compartilhamento de informações. Uma base de dados coesa e atualizada com certeza reduzirá os esforços da angustiante tarefa de localização do devedor assim como de seus bens.

E esta medida é autônoma em relação às demais mudanças propostas.

No que diz respeito à constitucionalidade do projeto, segunda via possível para as conclusões, só podemos lançar algumas conjecturas.

A questão primordial envolvida é saber se as atividades transferidas à Administração possuem natureza jurisdicional, situação esta que inviabilizaria todo o projeto.

O raciocínio dos críticos do projeto parte da realização da constrição preparatória pela Fazenda, ato que importaria em redução do poder de disposição intrínseco ao direito de propriedade e que, por não emanar de autoridade judicial, ofenderia o princípio do devido processo legal.

Cremos que há duas questões prévias que precisam ser respondidas: a penhora é, intrinsecamente, um ato jurisdicional? A outra envolve delimitar o conceito de devido processo legal no contexto da execução.

Com relação à primeira questão, ensina Cândido Rangel Dinamarco que a penhora é ato pelo qual se individualiza o bem que responderá pela execução. O bem penhorado sairia da condição abstrata imposta pela responsabilidade patrimonial e se tornaria constricto, ou, nas palavras do mestre:

“concretamente sujeito à autoridade do juiz em relação a determinado crédito. Bem constricto é bem sobre o qual se impõe uma sujeição, ficando o titular impedido de exercer sobre ele qualquer ato capaz de subtraí-lo à autoridade do juiz.”³⁹

A proposta apresenta um mecanismo pelo qual a constrição preparatória que leva à individualização do bem, por ser promovida pela Fazenda Pública, possui eficácia temporalmente limitada e permite que o devedor a combata em juízo. Este modelo já revela preocupação com eventual prejuízo aos direitos do devedor.

O modelo de execução fiscal da Lei 6.830/80 não exige da Fazenda nenhuma cautela na indicação do bem à penhora, deixando ao devedor o ônus de demonstrar a forma que lhe será menos gravosa (seja voluntariamente, antes da penhora propriamente dita, seja oferecendo bem em substituição).

Ou seja, ambos os modelos permitem que a Fazenda indique o bem a ser penhorado. O que talvez cause maior surpresa na proposta é que esta indicação ocorra e se efetive, mesmo que provisoriamente, antes da citação. O erro do raciocínio reside no fato de

³⁹ DINAMARCO, Cândido Rangel. Instituições de Direito Processual Civil, vol. 4. 3ª Ed. São Paulo: 2009. Pág. 599 e ss.

que a legitimidade da constrição preparatória não se apoia na citação, mas nos efeitos conferidos pela lei à notificação de inscrição.

Este parece ser um caminho apto a demonstrar a constitucionalidade da proposta considerada em abstrato.

Quanto ao que se deve entender por devido processo legal na execução, não podemos deixar de mencionar que o STF já considerou válido sob a égide da Constituição Federal vigente um procedimento administrativo de execução muito mais agressivo do que a proposta apresentada pela Fazenda Nacional. Trata-se da execução extrajudicial prevista no Decreto Lei 70/66.

Este diploma foi considerado constitucional em 1.998 pelo STF no julgamento do Recurso extraordinário nº 223.075-1/DF em 1998. Embora a formação da Corte tenha se alterado desde então, seu entendimento continua o mesmo⁴⁰.

Recentemente foi reconhecida repercussão geral na mesma discussão no RE 627.106/PR. Seu julgamento será determinante para o futuro da proposta aqui discutida.

⁴⁰ RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. Execução extrajudicial. Decreto-Lei nº 70/66. Recepção pela Constituição Federal de 1988. Jurisprudência assentada. Ausência de razões consistentes. Decisão mantida. Agravo regimental improvido. Nega-se provimento a agravo regimental tendente a impugnar, sem razões consistentes, decisão fundada em jurisprudência assente na Corte. (AI 678256 AgR, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01659)