



A INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 739-A DO CPC AOS PROCESSOS DE EXECUÇÃO FISCAL

Mauricio Nozari

Pós-Graduado em Direito Processual Civil pela ABDPC -
Academia Brasileira de Direito Processual Civil.
Advogado.

RESUMO

O artigo propõe uma análise da norma que instituiu uma nova sistemática relativa aos efeitos em que deve ser recebida a ação de embargos à execução, e, de modo mais específico, aborda a aplicação dessa norma aos processos de execução fiscal. Inicialmente, expõe-se a problemática da aplicação injustificada da nova regra a todas às espécies de execução, bem como da falta de fundamentação nas decisões já existentes sobre a matéria. Em seguida, demonstra-se as razões pelas quais parece inviável a aplicação daquele dispositivo legal às execuções fiscais, abordando o tema tanto por uma ótica legal, como sob o prisma de determinadas garantias constitucionais.

INTRODUÇÃO

A partir do comando constitucional de que o processo deve ter razoável duração, inserto na Constituição pela Emenda Constitucional 45/2004,¹ uma série de alterações foi prospectada no Código de Processo Civil com o fito de reduzir a burocratização do processo, diminuindo com isso seu tempo de duração e, conseqüentemente, atribuindo-lhe maior efetividade.

¹ Artigo 5, LXXVIII: A todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Dentre tais alterações, dá-se destaque à introdução, pela Lei nº. 11.382/06, do artigo 739-A, que prevê que “os embargos à execução não terão efeito suspensivo”. Ao contrário da sistemática antiga, em que a simples interposição de embargos suspendia o curso da execução, agora essa suspensão é excepcional, somente ocorrendo mediante autorização expressa do juiz, após o requerimento da parte embargante e o preenchimento de determinados requisitos expressamente previstos no Código.

Louvável, sem dúvida, essa nova sistemática, que é aplicável tanto aos casos de execução de título extrajudicial ² como nos casos de cumprimento de sentença, ³ e inegavelmente reduz as chances de que o processo seja utilizado como instrumento de procrastinação.

Essa lógica, no entanto, deve ser cuidadosamente analisada e ponderada quando o título exequendo se tratar de uma Certidão de Dívida Ativa, ou seja, quando se estiver diante de uma execução fiscal.

Por uma série de razões, que a seguir serão expostas, parece importante analisar a possibilidade ou não de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil no que tange aos efeitos em que devem ser recebidos os embargos à execução fiscal, ante as particularidades que se verifica em tais procedimentos.

1. A PROBLEMÁTICA DA APLICAÇÃO INJUSTIFICADA DO ARTIGO 739-A DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS

Tão logo a Lei nº. 11.382/06 entrou em vigor, incluindo o artigo 739-A no Estatuto Processual Civil, os juízes de maneira geral passaram a aplicar a novel regra a todas as espécies de execução, inclusive à fiscal, sem atentarem às

² Art. 739-A, do CPC: Os embargos do executado não terão efeito suspensivo. § 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficiente.

³ Art. 475-M, do CPC: A impugnação não terá efeito suspensivo, podendo o juiz atribuir-lhe tal efeito desde que relevantes seus fundamentos e o prosseguimento da execução seja manifestamente suscetível de causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

peculiaridades que revestem tais procedimentos. Assim, tanto as impugnações ao cumprimento de sentença, como os embargos à execução de título extrajudicial e, ainda, os embargos à execução fiscal, perderam a suspensividade de que eram dotados na antiga redação do parágrafo primeiro do artigo 739,⁴ revogado pela legislação em comento.

Prontamente, a divergência de entendimento – e de interesses – entre Fisco e contribuintes trouxe à tona a discussão: de um lado os procuradores da Fazenda Pública entendendo plenamente aplicável o artigo 739-A às execuções fiscais; de outro, advogados defendendo a impossibilidade dessa aplicação.

Na jurisprudência o entendimento majoritário é no sentido de ser possível a aplicação, tendo o Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já se manifestado nesse sentido.⁵

Ao que parece, contudo, as decisões proferidas até o momento não enfrentaram a matéria com a devida juridicidade e rigorismo técnico, deixando em aberto algumas questões que se mostram relevantes, e que serão a seguir abordadas.

2. A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS COMO *LEX SPECIALIS* E APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Como é cediço, os processos de execução fiscal possuem regramento próprio, sendo regidos pela Lei nº. 6.830/80, também conhecida como Lei de Execuções Fiscais. Trata-se de norma processual especial em relação ao CPC, sendo que este se aplica às execuções fiscais apenas de maneira subsidiária, ou seja, nos casos em que a norma especial for omissa.⁶

⁴ Artigo 739, § 1º, do CPC, revogado pela Lei nº.11.382/06: Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo.

⁵ REsp 1024128/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/05/2008, DJe 19/12/2008.

⁶ Artigo 1º, da Lei 6.830/80: A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Nesse diapasão, existem decisões no sentido de que a Lei de Execuções Fiscais seria omissa quanto aos efeitos em que devem ser recebidos os embargos, do que decorreria a aplicação subsidiária do CPC neste ponto específico.

7

Todavia, muito embora a Lei de Execuções Fiscais não traga em seu bojo dispositivo expresso no sentido de que a interposição dos embargos suspende automaticamente o curso da execução fiscal, uma leitura sistemática de alguns de seus dispositivos aponta nesse sentido. Veja-se o que prevê o artigo 19 da referida Lei:

Art. 19 - Não sendo embargada a execução ou sendo rejeitados os embargos, no caso de garantia prestada por terceiro, será este intimado, sob pena de contra ele prosseguir a execução nos próprios autos, para, no prazo de 15 (quinze) dias:

I - remir o bem, se a garantia for real; ou

II - pagar o valor da dívida, juros e multa de mora e demais encargos, indicados na Certidão de Dívida Ativa pelos quais se obrigou se a garantia for fidejussória.

Ora, sendo necessário que os embargos não sejam opostos ou que sejam rejeitados para que a execução fiscal siga seu curso, parece claro que o incidente suspende, necessariamente, o curso da execução.

Já o artigo 24 do mesmo diploma legal assim dispõe:

Art. 24 - A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados:

I - antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos;

(...)

⁷ Como exemplo, veja-se o seguinte aresto, proveniente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região: “Apesar de a Lei nº 6.830, de 22.09.1980, que disciplina o procedimento da execução fiscal, não prever efeito suspensivo aos embargos do devedor, concedia-se tal efeito mediante aplicação subsidiária dos dispositivos pertinentes e compatíveis estabelecidos no Código de Processo Civil, em especial o artigo 739, § 1º (Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo)”. (TRF4, AG 2008.04.00.043579-9, Segunda Turma, Relatora Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 07/01/2009).

Se a Fazenda somente pode adjudicar os bens penhorados nos casos de não interposição ou de rejeição dos embargos, verte claro o efeito suspensivo produzido pela interposição dos mesmos.

Por fim, vale a leitura do parágrafo segundo do artigo 32:

Art. 32.

(...)

§ 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente.

Mais uma vez denota-se a automática suspensividade dos embargos, ao passo que somente após o trânsito em julgado da ação (leia-se, ação de embargos) é que o depósito será entregue à Fazenda.

Destarte, uma visão sistêmica da norma em comento demonstra claramente que existe previsão, ainda que não expressa, da suspensão da execução fiscal pela interposição dos embargos. Ou seja, esse efeito suspensivo sempre decorreu da própria *lex specialis*, e não da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil.

Outro não é o entendimento do renomado tributarista MACHADO, que ensina:

A Lei 6.830/80 não alberga dispositivo a dizer expressamente que os embargos produzem efeito suspensivo. Entretanto, em seus artigos 18, 19, 24 e 32, deixa bastante clara a ocorrência desse importante efeito dos embargos, o que nos autoriza dizer que no âmbito da execução fiscal a interposição de embargos do executado produz efeito suspensivo automático.
(...)

Como falar-se, então, em aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, para negar-se o efeito suspensivo aos embargos na execução fiscal? Realmente só nos será possível entender que na execução fiscal os embargos não produzem o efeito suspensivo automático se admitirmos que o artigo 739-

A, do CPC, revogou os dispositivos da Lei 6.830/80 acima transcritos, que conduziram o intérprete em sentido contrário.⁸

Inexistente, portanto, omissão na norma especial, não há que se falar em aplicação subsidiária da norma geral, primeira razão por que parece inaplicável o artigo 739-A do CPC às execuções fiscais.

3. A MENS LEGIS DA LEI Nº. 11.382/06.

A hermenêutica jurídica é, sem dúvida, de vital importância na vida dos operadores do Direito, cabendo-lhes, com bastante frequência, a tarefa de interpretar as normas. Com efeito, compreender o significado ou espírito de determinada lei é fundamental para sua correta aplicação ao caso concreto.

Dentro das técnicas existentes para orientar a função interpretativa, dá-se destaque à de *interpretação histórica*, a qual, segundo DINIZ, “(...) refere-se ao histórico do processo legislativo, desde o projeto de lei, sua justificativa ou exposição de motivos, emendas, aprovação e promulgação (...)”⁹

Nesse contexto, não se pode deixar de ressaltar que o legislador pareceu bastante claro ao referir que a Lei nº. 11.382/06 jamais teve o desiderato de estender as alterações ali contidas aos processos de execução fiscal.

Aliás, raros são os casos em que a tarefa interpretativa apresenta-se tão facilitada por expressa disposição do legislador. É o que se depreende da leitura do item 13, ‘m’, da Exposição de Motivos do Projeto de Lei nº. 4.497/04,¹⁰ posteriormente convertido na Lei nº. 11.382/06:

13. Esse segundo projeto, que buscou inspiração em críticas construtivas formuladas em sede doutrinária e também nas

⁸ Hugo de Brito Machado, *Embargos à Execução Fiscal: prazo para interposição e efeito suspensivo*. 2008, p. 54. (b)

⁹ Maria Helena Diniz. *Curso de Direito Civil Brasileiro*. 1987, p. 49.

¹⁰ Brasil. *PL nº. 4.497/04*. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=270517. Acesso em 03/jan/09.

experiências reveladas em sede jurisprudencial, parte das seguintes posições fundamentais:

(...)

m) Quanto à execução contra a Fazenda Pública, as propostas serão objeto, posteriormente, de outro projeto de lei, e assim também **será objeto de projeto separado a execução fiscal, que igualmente merece atualização.** (sem grifo no original)

Com efeito, parece nítida a idéia de que as alterações legislativas contidas naquele projeto eram dirigidas aos processos “ordinários” de execução, não se estendendo às execuções contra a Fazenda Pública e, tampouco, às execuções fiscais.

Mais um motivo, dessarte, que leva à conclusão pela incompatibilidade da norma em comento com o procedimento específico das execuções fiscais.

4. AFRONTA ÀS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO ACESSO À JURISDIÇÃO

Mesmo que o teor da alteração legislativa fosse expresso no sentido de estendê-la ao processo executivo fiscal ou, ainda, admitindo-se por hipótese a omissão da LEF e a necessária aplicação subsidiária do CPC, ainda assim a aplicação do artigo 739-A às execuções fiscais restaria inviável.

Isso porque tal aplicação acabaria por ferir diretamente as garantias do devido processo legal e da inafastabilidade do controle jurisdicional, insculpidas, respectivamente, nos incisos LIV e XXXV do artigo 5º da Constituição Federal.

Para que se possa analisar a compatibilidade da norma em estudo com os referidos preceitos constitucionais, impõe-se fazer a distinção entre os casos de cumprimento de sentença (antiga execução fundada em título judicial),

e os casos de execução fundada em título extrajudicial, sendo a execução fiscal uma subespécie desta última.

No primeiro caso, pode-se dizer que o executado já exerceu plenamente os direitos ao contraditório e à ampla defesa ao longo de toda uma fase processual de conhecimento, na qual a lide fora exaustivamente discutida e, ao final, decidida. Dessa sorte, parece razoável que a defesa apresentada (impugnação ao cumprimento de sentença) seja desprovida de efeito suspensivo automático, sem que, com isso, se verifique qualquer mácula aos preceitos constitucionais referidos.

No segundo, contudo, a exeqüibilidade do título executivo não decorre de provimento jurisdicional, mas sim da certeza, liquidez e exigibilidade que lhe são atribuídas por lei.¹¹ Tais atributos são, no entanto, presumidos, admitindo-se, sempre, prova em contrário.

É o que ensina ZAVASCKI, ao aduzir que:

(...) o título extrajudicial contém presunção *juris tantum* da certeza do direito nele representado, cabendo ao executado não apenas a iniciativa de promover a ação desconstitutiva, como também o ônus probatório apto a desfazer aquela presunção.¹²

Desde logo se percebe que a não suspensividade dos embargos nos casos de execução de título extrajudicial já não parece tão lógica e razoável como nos casos de cumprimento de sentença, considerando-se a diferença na origem dos títulos exeqüendos.

Ainda no que tange aos títulos extrajudiciais, é de vital importância distinguir os que foram constituídos com a participação do devedor e os que foram unilateralmente constituídos pelo credor.

Em que pese o direito do executado em desconstituir a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade do título, parece de certa forma mais

¹¹ Só possuem força executiva os documentos expressamente previstos no artigo 585 do CPC.

¹² Teori Albino Zavascky. *Processo de Execução*. 2004, p. 274.

concebível que os embargos não suspendam automaticamente a execução quando o título exeqüendo for um contrato, uma nota promissória, um cheque, etc. Isso porque o executado participou na formação do título, assumindo, de uma forma ou de outra, a obrigação que dele está sendo exigida.

Entretanto, e eis o cerne do raciocínio aqui desenvolvido, a Certidão de Dívida Ativa, título executivo que lastreia as execuções fiscais, é exceção à regra geral. Trata-se, ao contrário dos demais, de título constituído unilateralmente pelo exeqüente, independentemente da participação ou aceite por parte do executado.

Nesse sentido asseveram WAMBIER, ALMEIDA e TALAMINI:

O título que aparelha a execução fiscal é a certidão de dívida ativa, que tem a especial característica de ser título executivo extrajudicial formado unilateralmente, ou seja, sem a participação direta do devedor. (...) Como a certidão de dívida ativa é título produzido unilateralmente, a 'presunção' de certeza e liquidez é relativa (art. 3º, parágrafo único), podendo sucumbir ante prova inequívoca, cujo ônus compete ao executado ou terceiro, a quem aproveite.¹³

A peculiaridade desta espécie de título também já foi ressaltada por ASSIS:

Esse curioso título, destacado pela anormal circunstância de ser criado unilateralmente, embora em atividade administrativa vinculada, pelo credor, possui rito expropriatório específico e suas características se examinarão em item próprio.¹⁴

Ou seja, em se tratando de dívida representada por título formado tão-somente pelo credor, há que se oportunizar a defesa do devedor da maneira mais ampla e irrestrita possível, considerando-se que, neste caso, a presunção de certeza do título executivo é muito mais frágil do que nos demais, justamente em razão da maneira unilateral pela qual o título foi constituído.

¹³ Luiz Rodrigues Wambier; Flávio Renato Correia de Almeida; Eduardo Talamini. *Curso Avançado de Processo Civil*. 2006, p. 21.

¹⁴ Araken de Assis. *Manual de Execução*. 2007, p. 182.

Seguindo a mesma linha de raciocínio utilizada por NERY JR. ao afirmar que “(...) o processo deve ser lógico em sua estrutura, devendo, por exemplo, a petição inicial preceder a contestação”,¹⁵ parece que a expropriação de bens do devedor antes de analisada sua defesa reverte completamente a lógica do processo executivo.

E mais, não se estará apenas a inverter a ordem procedimental dos acontecimentos, mas se estará negando vigência a uma das mais basilares garantias do atual ordenamento jurídico, qual seja a que garante que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Sim, porque é exatamente isso que acontece: a execução é processada e os bens do devedor são expropriados antes de analisada sua defesa, ou seja, antes que ele possa exercer o direito à ampla defesa, ao contraditório, enfim, ao devido processo legal como um todo.

Mister consignar, neste ponto, que a expressão “devido processo legal” é aqui utilizada em sua concepção mais ampla, assim como fez NERY JR. ao defini-la como “(...) o princípio fundamental do processo civil, o gênero do qual todos os demais princípios constitucionais do processo são espécies”,¹⁶ ou ainda como fez SILVA, ao ensinar que “(...) combinado (o devido processo legal) com o direito de acesso à justiça, o contraditório e a amplitude da defesa, fecha-se o ciclo das garantias processuais”.¹⁷

Vale dizer, expropriar os bens do executado antes de apreciada sua defesa – nos casos em que o título executivo foi constituído sem a sua participação – é privá-lo do direito constitucional a uma defesa ampla e irrestrita. Isso porque de nada adiantará uma eventual procedência da ação de embargos depois que seus bens já tiverem sido expropriados e adquiridos por terceiros. Ou seja, essa sistemática retira a utilidade prática dos embargos.

¹⁵ Nelson Nery Jr. *Princípios do Processo Civil na Constituição Federal*. 2000, p. 29. (b)

¹⁶ Idem. *Ibidem*. P. 31.

¹⁷ José Afonso da Silva. *Comentário Contextual à Constituição*. 2005, p. 154.

Importante ressaltar, também, que não se ignora o teor do artigo 694, § 2º do CPC, segundo o qual “*No caso de procedência dos embargos, o executado terá direito a haver do exeqüente o valor por este recebido como produto da arrematação; caso inferior ao valor do bem haverá do exeqüente também a diferença*”.

Ao que tudo indica, no entanto, esse dispositivo não possui o condão de permitir um real e efetivo ressarcimento ao executado pelos danos causados com expropriação de seus bens, em caso de eventual procedência da ação de embargos.

Primeiramente, porque muitas vezes os bens leiloados são indispensáveis às atividades das empresas executadas, o que as leva a fechar as portas logo após a arrematação em hasta pública. Dessa sorte, uma futura devolução do produto da arrematação poderá ser completamente inútil ao pseudo-devedor que teve seus bens injustamente expropriados.

E, ainda, porque eventual ressarcimento em espécie seria necessariamente realizado por intermédio do sistema de precatórios,¹⁸ considerado por muitos como verdadeiro *calote institucionalizado*, sendo que em alguns casos os pagamentos demoram mais de uma década para ocorrer.¹⁹

Vale consignar, também, que a Constituição Federal garante o contraditório e a ampla defesa também nos processos administrativos (artigo 5º, LIV). Nesse diapasão, poder-se-ia argumentar que as referidas garantias já foram proporcionadas ao contribuinte no decorrer do processo administrativo que antecede a constituição do crédito tributário e a execução fiscal.²⁰

¹⁸ Art. 100, Constituição Federal. À exceção dos créditos de natureza alimentícia, os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos proibidos a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

¹⁹ Brasil. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Disponível em http://www.tj.rs.gov.br/site_php/precatorios/lista_precatorios_credores.php, acesso em 16/fev/09. Constata-se que existem precatórios do Instituto de Previdência do Estado apresentados em 1997 e ainda não pagos.

²⁰ A CDA é, necessariamente, precedida do lançamento tributário, sendo que o CTN, em seus artigos 145, I e 151, III, garante aos contribuintes o direito de impugnar esse lançamento por meio de um processo administrativo tributário.

Ou seja, se o contribuinte já teve a oportunidade de se manifestar, através de recursos administrativos, acerca da constituição do crédito tributário que dele está sendo exigido em execução fiscal, não haveria que se falar em violação ao devido processo legal.

Contudo, é forçoso insistir que, em que pese tal previsão constitucional, o devido processo legal que se verifica no âmbito do processo administrativo tributário é o devido processo procedimental, e não o devido processo substancial.

Aquele, o *procedural due process*, diz apenas com aspectos formais, predeterminando a ordem cronológica dos acontecimentos dentro do processo. Este, o *substantive due process*, nas palavras de SILVEIRA, "(...) refere-se ao conteúdo ou à matéria tratada na lei ou no ato administrativo, ou seja, se sua substância está de acordo com o devido processo, como cláusula constitucional garantidora das liberdades civis".²¹

Com efeito, a prática na advocacia tributarista revela que não são raras as vezes em que teses tributárias consistentes e de alta relevância jurídica esbarram em decisões administrativas, sendo que, somente após levar a discussão da matéria ao Poder Judiciário, os contribuintes obtêm êxito. Tal circunstância, se não revela explicitamente a parcialidade nas decisões dos tribunais administrativos, pelo menos coloca em xeque a existência desta inarredável característica do *substantial due process*, qual seja, a existência de um julgador imparcial.

Ainda, mister ressaltar a questão da possibilidade de controle de constitucionalidade no âmbito administrativo. Como já disseram CASSONE e CASSONE,

(...) o controle de constitucionalidade pelos Tribunais Administrativos comporta duas correntes doutrinárias: a que entende que o controle é possível e a que se posiciona em sentido contrário, constituindo, esta última, a corrente majoritária.²²

²¹ Paulo Fernando Silveira. *Devido Processo Legal*. 1996, p. 83.

²² Vittorio Cassone; Maria Eugênia Teixeira Cassone. *Processo Tributário: teoria e prática*. 2005, p. 61.

É, esta última, a adotada pelo Conselho de Contribuintes, instância final de julgamento dos processos administrativos tributários federais, que somente afasta determinada norma devido à sua inconstitucionalidade se o Supremo Tribunal Federal já tiver se pronunciado nesse sentido.²³

Impossível, portanto, falar em devido processo legal substancial, com direito à ampla defesa e ao contraditório, se é vedado ao contribuinte, por exemplo, argüir a inconstitucionalidade da norma instituidora do tributo que dele está sendo cobrado.

E mais, mesmo que fosse realmente garantido o devido processo no âmbito administrativo, com a possibilidade de defesa irrestrita, ainda assim a execução não poderia prosseguir antes da apreciação judicial da defesa, sob pena de, então, ver-se violada a garantia da inafastabilidade do controle jurisdicional.

Por certo, retirar-se o efeito suspensivo da ação de embargos à execução fiscal tão-somente pelo fato de que no âmbito administrativo também é garantido o direito ao contraditório e à ampla defesa, é o mesmo que delegar ao Poder Executivo o controle de legalidade e constitucionalidade da exação, o que fere de morte o preceito constitucional acima referido, contido no artigo 5º, inciso XXXV da Constituição.

Acerca do tema, MACHADO ensina:

Não obstante o lançamento tributário tenha uma fase na qual, mediante processo contraditório, ocorre o acertamento, o sujeito passivo da obrigação tributária muita vez resta inconformado com a exigência do tributo, ou com a imposição de certa penalidade. Tem, nestes casos, a seu dispor o processo judicial, mediante o qual se opera o controle de

²³ Cf. o seguinte julgado: COFINS - CONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é competente para apreciar matéria constitucional. No entanto, a constitucionalidade das leis deve ser presumida e apenas quando pacífica a jurisprudência, consolidada pelo STF, será merecida consideração da esfera administrativa. (...) (Recurso: 101877, TERCEIRA CÂMARA, Processo: 10768.039666/95-47, Relator: DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO).

legalidade dos atos da Administração Tributária pelo Poder Judiciário.²⁴

Destarte, pode-se admitir a aplicação do artigo 739-A do CPC aos casos de cumprimento de sentença e, quiçá, aos casos de execução de título extrajudicial bilateralmente formado.

Sob o prisma constitucional, contudo, a nova regra parece manifestamente incompatível com o processo de execução fiscal, mormente porque se trata de execução de título constituído sem a participação do devedor ou, ao menos, sem uma participação efetiva, na qual lhe tenha sido garantido o pleno exercício das referidas prerrogativas constitucionais.

CONCLUSÃO

Como visto, uma abordagem eminentemente jurídica da questão leva à conclusão de que, por mais de uma razão, o artigo 739-A do CPC é incompatível com a sistemática da execução fiscal.

Primeiramente, e de acordo com o princípio da especialidade das normas, tem-se que a Lei nº. 6.830/80 prevê, ainda que indiretamente, a automática suspensividade da ação de embargos, não havendo que se falar, neste ponto, em aplicação subsidiária do CPC.

Já sob o prisma da hermenêutica jurídica, o entendimento é reforçado pela própria exposição de motivos do projeto de lei que deu origem à Lei nº. 11.382/06, em que o legislador foi expresso ao consignar que aquela lei não se destinava a alterar o processo de execução fiscal.

Por fim, e agora sob a ótica das garantias constitucionais, tem-se que a aplicação da norma em comento aos processos executivos fiscais afronta, inexoravelmente, os princípios do devido processo legal (neste incluídos o contraditório e a ampla defesa) e da inafastabilidade do controle jurisdicional.

²⁴ Hugo de Brito Machado. *Curso de Direito Tributário*. 2006, p. 467.(a)

Com efeito, não parece justo que, além da famigerada carga tributária que assola os contribuintes brasileiros, venha ainda o Poder Público pretender manipular o ordenamento jurídico em seu favor, passando por cima de normas e preceitos constitucionais que são a base do Estado Democrático de Direito.

BIBLIOGRAFIA

ASSIS, Araken de. *Manual de Execução*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugênia Teixeira. *Processo Tributário, Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2005.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: teoria geral do direito civil*. São Paulo: Saraiva, 1987.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros Editores, 2006. (a)

_____. *Embargos à Execução Fiscal: prazo para interposição e efeito suspensivo*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário nº 151, abr/2008. (b)

NERY JR., Nelson. *Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.(a)

_____. *Princípios do Processo Civil na Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.(b)

SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

SIVEIRA, Paulo Fernando. *Devido Processo Legal*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.
TEORI, Albino Zavascki. *Processo de Execução: parte geral*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

THEODORO JR., Humberto. *Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 2007.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. *Curso Avançado de Processo Civil*. vol. 2. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

FONTES

BRASIL. *PL 4.497/04*. Disponível em: http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=270517. Acesso em 03/jan/09.

_____. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul,. Disponível em http://www.tj.rs.gov.br/site_php/precatorios/lista_precatorios_credores.php. Acesso em 16/fev/09.