

**IBET – INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS
ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

JONATHAN MACHADO DO NASCIMENTO

**A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE GARANTIA DO JUÍZO PARA
OPOSIÇÃO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL SOB A ÓTICA DO
PRINCÍPIO DO ACESSO A JUSTIÇA**

FLORIANÓPOLIS

2014

**IBET – INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS
ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

JONATHAN MACHADO DO NASCIMENTO

**A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE GARANTIA DO JUÍZO PARA
OPOSIÇÃO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL SOB A ÓTICA DO
PRINCÍPIO DO ACESSO A JUSTIÇA**

Monografia submetida ao curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário.

FLORIANÓPOLIS

2014

AGRADECIMENTOS

Primeiramente quero agradecer a minha mãe, Maria das Graças, por ter sido meu exemplo a seguir, meu porto seguro, agradeço a ela pelo carinho incondicional em cada momento difícil e o incentivo a nunca desistir dessa jornada.

À minha irmã Karla, por todo incentivo, força, carinho e compreensão, por acreditar nos meus sonhos e objetivos, pelo cuidado e amor.

Meu cunhado Daniel e minha sobrinha Louise por todo amor e carinho.

À minha namorada Vanessa, pelo apoio, compreensão e amor.

A toda minha família pelo incentivo, compreensão e carinho em todos os momentos.

Enfim, aos meus amigos por todos os momentos felizes e apoio incondicional.

RESUMO

NASCIMENTO, Jonathan Machado do, **A inconstitucionalidade da exigência de garantia do juízo para oposição dos embargos à execução fiscal sob a ótica do princípio do acesso a Justiça**. Monografia para conclusão do curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, Florianópolis 2014.

O presente trabalho monográfico visa abordar o acesso incondicional à justiça, bem como o direito ao contraditório e a ampla defesa do contribuinte no âmbito da Execução Fiscal, tomando por referência a lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980 (LEF) e a lei n.º 5.869 de 11 de janeiro de 1973 (CPC).

Para a cobrança dos créditos de natureza tributária, o Estado se utiliza do procedimento previsto na Lei de Execução Fiscal (LEF), lei nº. 6830/80. Entretanto, alguns artigos dessa lei ainda geram dúvidas no que diz respeito a sua aplicação, principalmente quando se trata da garantia do juízo como requisito para oposição dos embargos. Assim, discutirei nesse estudo, a inconstitucionalidade da LEF no que diz respeito a necessidade de garantia do juízo. Discorrerei sobre as súmulas vinculantes nº 21 e 28 do STF, bem como o direito de defesa do executado, visto que, a Constituição Federal de 1988 assegura a todos, sem discriminação, o direito a ampla defesa e o contraditório, nas esferas jurídica e administrativa. Analisando, ainda, o fato de que um executado não pode ser privado da possibilidade de exercer seu direito de defesa, quando for este, desprovido de bens para garantir a execução. Inicialmente demonstrarei o direito constitucional ao devido processo legal, contraditório e a ampla defesa, adiante, sobre o procedimento de cobrança fiscal na esfera judicial, discutirei um pouco sobre o Código de Processo Civil e a Lei de Execução Fiscal, e, por fim, os embargos à execução e a inconstitucionalidade da exigência de garantia para sua oposição, que é o foco do presente trabalho.

Palavras chave: Embargos à execução fiscal. Acesso à justiça. Contraditório. Ampla defesa. Garantia do juízo. Inconstitucionalidade.

ABSTRACT

NASCIMENTO, Jonathan Machado, **The constitutionality of the requirement of collateral for the judgment of the opposition motion to tax enforcement from the perspective of the principle of access to justice**. Monograph for completion of the specialization in Tax Law from the Brazilian Institute of Tax Studies - IBET, Florianópolis in 2014.

This monograph aims to address unconditional access to justice and the right to a broad and contradictory defense of the taxpayer under the Tax Enforcement, by reference to the Law No. 6830 of September 22, 1980 (LEF) and the law n. ° 5869 of January 11, 1973 (CPC).

For the recovery of tax credits, the state uses the procedure laid down in the Law of Tax Enforcement (LEF), law no. 6830/80. However, some articles of this law also raise questions regarding the application, especially when it comes to the warranty requirement of judgment as opposed to the embargo. Thus, this study will discuss the constitutionality of LEF regarding the need for assurance judgment. I would speak about the binding precedents 21 and 28 of the Supreme Court as well as the right to run the defense, since the Federal Constitution of 1988 guarantees to all, without discrimination, the right to legal defense and the contradictory, the legal and administrative spheres . Furthermore, analyzing the fact that a run can not be denied the opportunity to exercise their right of defense when this is devoid of assets to ensure compliance. Initially demonstrate the constitutional right to due process, contradictory and full defense, forward, on the procedure for tax collection in court, I will discuss a bit about the Code of Civil Procedure and Tax Enforcement Act, and, finally, stays of execution and the constitutionality of the requirement of collateral for their opposition, which is the focus of this work.

Keywords: Motion to tax enforcement. Access to justice. Contradictory. Full defense. Warranty of judgment. Unconstitutional.

LISTA DE ABREVIATURAS

CF – Constituição Federal

CPC – Código do Processo Civil

CTN – Código Tributário Nacional

LEF – Lei de Execução Fiscal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

STF – Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL	9
3 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.....	10
4 VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA CONSTITUCIONALMENTE ASSEGURADA....	12
5 A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS E O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL	14
5.1 EMBARGOS À EXECUÇÃO.....	15
5.2 PRAZO PARA A INTERPOSIÇÃO DOS EMBARGOS.....	16
5.3 EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS NO CPC.....	16
5.4 EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS NA LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS	17
6 EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE	19
7 EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL E A GARANTIA DE DEFESA.....	20
8 A SÚMULA VINCULANTE	22
8.1 AS SÚMULAS VINCULANTES Nº 21 E 28	23
9 A DESNECESSÁRIA GARANTIA DO JUÍZO PARA OPOSIÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.....	25
10 CONCLUSÃO.....	29
REFERÊNCIAS	30

1 INTRODUÇÃO

A motivação da pesquisa sobre o tema a ser desenvolvido neste trabalho provém dos ensinamentos obtidos durante a Especialização em Direito Tributário.

O Código de Processo Civil, Lei nº 5.869/73, é a principal fonte do direito processual brasileiro, juntamente com o Código de Processo Penal, além de algumas leis especiais, como é o caso da Lei de Execução Fiscal (LEF), Lei nº 6.830/80, que regula o processo executivo fiscal. A LEF, juntamente com o CPC, serão as principais fontes de estudo do presente trabalho.

Vivemos hoje sob uma intensa pressão do Estado-Fisco, que tem o firme propósito de incrementar, a qualquer custo, a arrecadação tributária. Os direitos dos contribuintes vêm sendo diminuídos ou de todo suprimidos, principalmente quando nos deparamos com situações de flagrante negação da garantia constitucional à ampla defesa.

O modelo de execução fiscal atual é aquele disciplinado pela Lei nº 6.830/1980, realizado por meio de um procedimento judicial, criticado em decorrência de sua eficácia questionável.

O direito à jurisdição é fundamental em nosso ordenamento jurídico, como meio indispensável ao acesso e realização da justiça. Para tanto, a Constituição da República Federativa do Brasil garante, em seu artigo 5º, XXXV, que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário, lesão ou ameaça a direito”. Onde, para alcançar a justa composição da referida Lei Suprema, o exercício da jurisdição deve obedecer aos princípios dos quais destaque, o princípio da ampla defesa e do contraditório, que instituem a cada uma das partes a defesa plena de seus interesses e concede ao juiz elementos necessários ao alcance da verdade real.

Nesse contexto, o objetivo primordial do presente trabalho monográfico é analisar os aspectos da Lei Execução Fiscal 6.830/80, principalmente no que tange ao disposto no art. 16, § 1º, onde se visualiza uma possível inconstitucionalidade, na medida em que exige do contribuinte a garantia do juízo para poder ver seus embargos à execução admitidos e processados, em flagrante afronta aos princípios constitucionais do acesso à justiça, contraditório e ampla defesa.

Quanto à metodologia utilizada, o trabalho foi elaborado através de pesquisa exploratória, bibliográfica, descritiva e documental na área do Direito Constitucional, Administrativo e Tributário, e o método utilizado na fase da investigação foi o dedutivo,

informando que foram consultados livros, revistas, artigos publicados, teses, precedentes, dissertações e publicações.

2 PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

O princípio do devido processo legal fora inserido no artigo 11, n° 1 da Declaração Universal dos Direitos do Homem, determinando a seguinte dicção:

“Todo homem acusado de um ato delituoso tem o direito de ser presumido inocente até que a sua culpabilidade tenha sido provada de acordo com a lei, em julgamento público, no qual lhe tenham sido asseguradas todas as garantias necessárias à sua defesa”.

O princípio do devido processo legal constitui, segundo Alexandre de Moraes (2002, p. 123), dupla proteção ao indivíduo, “no âmbito material, proteção ao direito de liberdade e no âmbito formal, para assegurar-lhe paridade total de condições com o Estado-Persecutor”. Assim, os atos devem ser válidos, de forma a garantir a plenitude da defesa, desde a citação, publicidade, ampla produção de provas, argumentação técnica e um julgamento pautado na razoabilidade e proporcionalidade.

Na Constituição Federal ele vem insculpido no artigo 5º, LIV, com a seguinte redação, “LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

O devido processo legal então, nada mais é, que um norteador dos demais princípios. Afinal de contas, nele estão compreendidos os princípios do contraditório e ampla defesa, e que serão discutidos a seguir.

3 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO

Nunes (2011, p. 81) traz a acepção tradicional do princípio do contraditório, “entendido tão somente como um direito de bilateralidade da audiência.”

Logo, “garantir-se o contraditório significa a realização da obrigação de noticiar e da obrigação de informar que o órgão julgador tem, a fim de que o litigante possa exteriorizar suas manifestações.” (NERY JR, 2009, p. 206).

“Na concepção clássica do contraditório, tem-se o aspecto formal do princípio, que significa em conceder à parte a chance de se manifestar, participar e falar no processo.” (DIDIER JUNIOR, 2008, p. 45).

“O princípio do contraditório é tão essencial que é considerado alicerce do próprio conceito de processo, pois, sem ele, há somente rito, e não, processo.” (MADEIRA, 2008, p. 133).

Ademais, durante muito tempo, o contraditório foi visto apenas como bilateralidade da audiência, na qual uma das partes argumenta e a outra simplesmente rebate o argumento, formando uma mera discussão superficial, que, por isso, as partes não tinham o condão de vincular o juiz às suas razões, sendo a sentença consequência apenas da interpretação e convicção pessoal desse magistrado. (DINAMARCO, 1994, p. 33).

Mais tarde, essa concepção do contraditório começou a se modificar, a fim de atingir sua verdadeira função no processo. Foi aí que surgiu a teoria substancial do princípio do contraditório, na qual as partes realmente tem uma participação efetiva. Esse elemento substancial é chamado “poder de influência”.

Segundo Didier Junior (2008, p. 45):

Não adianta permitir que a parte, simplesmente, participe do processo; que ela seja ouvida. Apenas isso não é o suficiente para que se efetive o princípio do contraditório. É necessário que se permita que ela seja ouvida, é claro, mas em condições de poder influenciar a decisão do magistrado. Se não for conferida a possibilidade de a parte influenciar a decisão do magistrado – e isso é poder de influência, poder de interferir na decisão do magistrado, interferir com argumentos, interferir com idéias, com fatos novos, com argumentos jurídicos novos; se ela não puder fazer isso, a garantia do contraditório estará ferida. É fundamental perceber isso: o contraditório não se programa, pura e simplesmente, com a ouvida, com a participação; exige-se a participação com a possibilidade, conferida à parte, de influenciar no conteúdo da decisão.

Assim, a concepção moderna do contraditório “significa que não se pode mais, na atualidade, acreditar que o contraditório se circunscreva ao dizer e contradizer formal entre as

partes, sem que isso gere uma efetiva ressonância (contribuição) para a fundamentação do provimento” (NUNES, 2011 p. 82-83). Ou ainda, significa dizer que:

A ambas as partes há de conceder iguais oportunidades de pleitear a produção de provas. Não deve haver disparidade de critérios no deferimento ou indeferimento dessas provas pelo órgão jurisdicional. Também significa que as partes terão as mesmas possibilidades de participar dos atos probatórios e de pronunciamentos sobre os seus resultados. (TARUFFO, 1992, p. 405).

Em outras palavras, aos litigantes, na defesa de seus direitos, deve ser oportunizado apresentar sua defesa de forma incondicional e através de todos os meios de provas em direito admitidas.

4 VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA CONSTITUCIONALMENTE ASSEGURADA

O art. 5º da CF enumerou o maior elenco de direitos e garantias individuais na história do constitucionalismo brasileiro. Assim como no art. 60, § 4º, IV, da Lei Suprema, tornou-os todos cláusulas pétreas, imodificáveis, sem possibilidade de alteração, nem mesmo por emenda constitucional (MARTINS, p. 30, 2012).

O § 4º do art. 60 tem a seguinte dicção:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I – A forma federativa de Estado;

II – O voto direto, secreto, universal e periódico;

III – A separação dos poderes;

IV – Os direitos e garantias individuais.

Entendendo-se então, que a abolição de qualquer dos institutos, princípios ou normas nele consagradas, implica, automaticamente, macular a emenda que objetive tal desiderato.

Alguns constitucionalistas têm admitido que a modificação de determinados institutos, regimes ou sistemas sem os abolir poderia ser realizada por emendas constitucionais, como por exemplo, a alteração das competências impositivas das entidades federativas, que não implicasse a abolição da federação. (BALEIRO, 2005, p.18).

O mesmo não se pode dizer aos princípios que regem a Constituição. Esvaziá-los de seu conteúdo positivo seria aboli-los na sua escultura constitucional, transformando-os em outros princípios que não aqueles consagrados pela Carta Magna. A Lei Suprema nos regra determinados princípios conformados em seu art. 5º, que não comportam sequer interpretações menos elásticas, como por exemplo, o direito de qualquer cidadão levar ao Poder Judiciário uma pretensão, a não ser que dela tenha aberto mão, na busca de outra alternativa. (DIDIER, 2009, p. 15).

Logo, ampla defesa, há de entender-se como o direito incontestável, alargado, sem limites cerceadores, do acusado ou do autuado de produzir defesa contra determinadas acusações. Tal direito não pode ser afetado por ações redutoras daquilo que o texto da Constituição lhe assegurou, no dia 5 de outubro de 1988. Assim, todos os meios de proteção ao direito à ampla defesa, judicial e administrativa, todos que, no dia 5 de outubro de 1988, possuíam o cidadão colocado na posição de acusado pelo Poder Público ou por terceiros, não podem ser reduzidos, sem que lhe seja dado, automaticamente, o direito à ampla defesa, tal

como assegurado naquele dia em que a lei maior foi promulgada. (DINAMARCO, 1994, p. 49).

Nesse sentido assegura Hugo de Brito Machado:

Muitos estudiosos do direito tributário ainda não se deram conta de que o poder de tributar não pode ser limitado apenas pela lei, posto que muitas vezes o arbítrio estatal se manifesta pela voz do próprio legislador. Essa pressão gigantesca do poder de tributar, que não poucas vezes verga o legislador, o faz produzir normas de tributação contrárias aos princípios fundamentais do direito tributário. (MACHADO, 2008, p. 33).

“Temos sustentado que a supremacia constitucional é o único instrumento que o direito pode oferecer contra o arbítrio, quando este se manifesta na atividade legislativa. Afinal, a Constituição existe para limitar o poder estatal.” (QUINTANA, 1998, p. 430).

Podemos então perceber que, qualquer legislação ou ato normativo que contrarie o princípio constitucional da ampla defesa, amputando-o, é, pois, de manifesta inconstitucionalidade.

Vale ressaltar que o adjetivo de “ampla” poderia não ter sido colocado pelo constituinte. A lei maior poderia dizer simplesmente, que estaria assegurado o direito de defesa nos processos judiciais e administrativos. Todavia, devemos respeitar o devido processo legal (art.5º, LV).

“Art. 5º, LV – aos ligantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Ou seja, de forma inequívoca, clara e incontestável, restou assegurado ao contribuinte não qualquer defesa, mais sim a “ampla” defesa, isto é, aquela dotada dos meios próprios de um Estado Democrático de Direito. (MORAES, 2007, p. 314-315).

5 A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS E O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Durante décadas vem se discutindo a relação entre o sistema de execução de título extrajudicial estabelecido pelo Código de Processo Civil e o sistema da Execução Fiscal estabelecido na Lei de Execuções Fiscais. Com a recente modificação do processo de execução de título extrajudicial pela Lei nº. 11.382/ 2006, essa discussão está rotineiramente em nossas vidas. Isso decorre do fato de o legislador brasileiro ter optado pela edição de uma lei especial para disciplinar a execução fiscal, a qual não revogou as disposições gerais do Código de Processo Civil. (THEODORO JÚNIOR, 1993, p. 04).

A referida Lei 11.382/06, trouxe alterações no processamento dos embargos à execução, objetivando inovar referido instrumento às novas regras do CPC. Dita lei é fruto do movimento reformista, buscando a eficácia e eficiência, de modo a garantir que o processo civil dê resultados. Logo que publicada, houve uma discussão acerca de, como e quais alterações poderiam repercutir no processo de execução fiscal, percebendo que há a possibilidade de aplicação subsidiária do CPC, conforme consta do art. 1º da lei 6.830/06, LEF.

Esse conflito resulta da peculiaridade da relação processual estabelecida na cobrança de créditos fiscais, tendo em vista o interesse público envolvido e a necessidade do neologismo e racionalização da cobrança da dívida pública. A própria exposição de motivos da Lei de Execuções Fiscais deixa evidente esta situação. (ASSIS, 2010, p. 31).

Temos então a coexistência de um sistema geral de execução lastreado no Código de Processo Civil e um sistema especial disciplinado na Lei de Execuções Fiscais. A solução estaria, portanto, em se aplicar as disposições do CPC às hipóteses regidas pela Lei de Execuções Fiscais. Claro que se mostra necessária a implantação de um método interpretativo de conciliação entre os dois sistemas, tentando solucionar todas as existentes dúvidas que surjam em razão da incidência das normas gerais de execução sobre o sistema de execução fiscal (SILVA, 2001, p. 611).

O legislador, por sua vez, pensando nessa possibilidade de conflito, já expressamente determinou as regras desse confronto. O art. 1º da LEF assim dispõe:

“Art. 1º. A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

Conquanto seja um subsistema processual à parte, que regula as relações processuais específicas em relação ao CPC, a Lei das Execuções Fiscais não possui aplicação estanque. Aliás, nenhum subsistema pode ser aplicado de maneira isolada, como se denota de sua própria sujeição a um sistema jurídico genérico (sistema processual geral do CPC). Logo, quaisquer situações relativas à execução fiscal, não contemplada na Lei das Execuções Fiscais, devem ser tuteladas subsidiariamente, pelo diploma processual civil geral, conforme dispõe o art. 1º da Lei especial. (ATALIBA, 2004, p. 29).

Podemos então observar que, naquilo que for omissa a LEF (lei especial), a execução fiscal deve ser regulada subsidiariamente pelas regras contidas no CPC, e claro, sempre observadas as normas contidas na lei maior.

5.1 EMBARGOS À EXECUÇÃO

Os embargos nada mais são, que um instrumento de defesa do devedor na execução fiscal, assim como na execução civil, denominando-se de embargos à execução. Nesse sentido ensina Fredie Didier Jr (2012, p. 347) “[...] os embargos servem para impugnar o título executivo, a dívida exequenda ou o procedimento executivo. O embargante pode discutir a validade do título, a inexistência da dívida ou um defeito do procedimento executivo, por exemplo.”

No mesmo raciocínio salienta Humberto Theodoro Jr (2008, p. 249):

[...] são os embargos a via para opor-se à execução forçada. Configuram eles incidentes em que o devedor, ou terceiro, procura defender-se dos efeitos da execução, não só visando evitar a deformação dos atos executivos e o descumprimento de regras processuais, como também resguardar direitos materiais supervenientes ou contrários ao título executivo, capazes de neutralizá-lo ou de reduzir-lhe a eficácia, como pagamento, novação, compensação, remissão, ausência de responsabilidade patrimonial, etc.

Para reforçar o raciocínio, Bruno Mattos da Silva discorre (2008, p.108):

[...] a lei expressamente estabeleceu e disciplinou os embargos à execução como sendo o meio pelo qual pode o devedor desconstituir o título, não tendo limites à cognição jurídica do magistrado quanto ao cabimento da dívida e respectiva execução, que não os definidos pelo princípio da verdade formal, que informa o processo civil.

Dessa forma, denota-se que são os embargos à execução fiscal o instrumento apto, pelo qual o executado, exercerá de forma plena o seu direito de defesa em face das demandas judiciais intentadas pelo Estado-fisco.

5.2 PRAZO PARA A INTERPOSIÇÃO DOS EMBARGOS

A Lei 11.382, de 06 de dezembro de 2006, alterou o art. 738 do CPC, dando-lhe a seguinte redação: “os embargos serão oferecidos no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data da juntada aos autos do mandado de citação.”

Antes, esse prazo era de 10 dias, contados da garantia, sem a qual os embargos não poderiam ser admitidos. Depois das alterações introduzidas no CPC pela Lei 11.382/06 esse prazo passou a ser 15 (quinze) dias, contados da juntada aos autos do mandado de citação, porque o devedor agora pode opor embargos independentemente de penhora, depósito ou caução (CPC, arts. 736 e 737, Lei 11.382/06).

Já o regime estabelecido pela Lei de Execuções Fiscais é diferente. Nos termos da referida Lei, o prazo para opor embargos é de 30 dias e a garantia é, ao menos em princípio, condição de admissibilidade destes. Referida lei então, nos diz expressamente:

Art. 16. O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:
I – do depósito
II – da juntada da prova da fiança bancária
III – da intimação da penhora
§ 1º não serão admissíveis embargos do executado antes da garantia da execução.

“Podemos então nos deparar com a incompatibilidade evidente entre as disposições da Lei de Execuções Fiscais e as disposições correspondentes do CPC, ao menos no que tange a exigência de garantia para oposição dos embargos à execução.” (AMARO, 2006, p. 25).

5.3 EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS NO CPC

No CPC, no que diz respeito ao efeito suspensivo dos embargos, operou-se mudança clara e radical. Anteriormente a edição da Lei 11.382/06, mais precisamente em seu art. 739, § 1º, dispunha expressamente que “os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo” (CPC art. 739, § 1º, Lei 8.953/94). Entretanto, referido dispositivo restou

expressamente revogado pelo atual art. 739-A, estabelecendo que os embargos do executado não terão efeito suspensivo. (NEGRÃO, 2001, p. 17).

O art. 739-A, inserido no CPC pela Lei 11.382/06, veio acompanhado de seis parágrafos dispondo sobre a atribuição, em via de exceção, pelo juiz, de efeito suspensivo aos embargos. No regime do CPC, portanto, os embargos à execução não produzem mais efeito suspensivo automático. Em síntese pode-se dizer que a atribuição de efeito suspensivo aos embargos passou a depender da decisão do juiz da causa, que tem natureza de medida cautelar incidental (MACHADO, 2012, p. 68).

Desse modo, os embargos, em regra, não terá seu efeito suspensivo, mas poderá ser atribuído se tiver motivos relevantes pronunciados pelo devedor, este, devendo comprovar que o procedimento lhe causará danos de difícil ou incerta reparação, conforme discorre 739-A, do CPC.

5.4 EFEITO SUSPENSIVO DOS EMBARGOS NA LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS

A Lei 6.830/80 não contém dispositivo a dizer expressamente que os embargos produzem efeito suspensivo. Entretanto, em seus arts. 18, 19, I e 32, § 2º, deixa bastante clara a ocorrência desse importante efeito dos embargos, o que representa dizer que no âmbito da execução fiscal a interposição de embargos do executado produz efeito suspensivo automático. (CARAZZA, 2013, p. 97).

Os referidos dispositivos estabelecem:

“Art. 18. Caso não sejam oferecidos os embargos, a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução.”

“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.”

“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;

II- antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos.”

“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.”

Nota-se então, que a Lei 6.830/80 menciona claramente a continuação da execução somente quando do trânsito em julgado da ação de embargos à execução.

Nesse sentido segue o julgado:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL. ART. 739-A DO CPC. Ante a ausência de determinação expressa na LEF, aplica-se a regra do CPC (art. 739-A), haja vista o teor do art. 1.º da Lei n.º 6.830/1980. Embargos à execução recebidos sem efeito suspensivo. Agravo desprovido. (Agravo de Instrumento Nº 70021801311, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 19/12/2007).

E ainda:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. EFEITO SUSPENSIVO. INDEFERIMENTO NO JUÍZO SINGULAR. EXEGESE DO ART. 739-A, § 1º, DO CPC. 1. Considerando que a LEF (Lei 6.830/80) é omissa quanto ao efeito suspensivo dos embargos; e considerando que, pelo art. 1º, nas omissões aplica-se subsidiariamente o CPC, este continua incidindo, mesmo após a reforma introduzida pela Lei 11.382/06, pela qual a suspensividade, que era regra, passou a ser exceção (CPC, art. 739-A, § 1º). 2. Para agregar efeito suspensivo aos embargos, conforme o art.739-A, § 1º, do CPC, são necessários os requisitos do *fumus boni juris* (fundamentos relevantes) e do *periculum in mora* (risco de dano grave irreparável ou de difícil reparação). 3. Agravo provido. (Agravo de Instrumento Nº 70021516760, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Irineu Mariani, Julgado em 31/10/2007).

Assim, apesar de não conter expressamente na LEF que os embargos terão efeito suspensivo automaticamente, analisando-se os artigos acima citados, bem como os precedentes, nota-se que a suspensão da execução é medida que se impõe.

6 EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE

A exceção de pré-executividade é um instrumento criado pela doutrina e jurisprudência, sem disposição legal, que tem por objetivo a arguição de uma nulidade absoluta, de ordem pública. O executado poderá demonstrar, através de simples petição e sem maior dilação probatória, que a execução não preenche todos os requisitos legais, sem necessidade de garantia do juízo, demonstrando-se claramente, através deste instrumento, a incidência do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, todos previstos no art. 5º, LIV, LV, XXXV da Constituição Federal.

“Art. 5º, XXXV. a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”, (garantia do controle judicial).

“Art. 5º, LIV. ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” e “LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

“A exceção de pré-executividade só é aceita em caráter excepcional: havendo prova inequívoca de que a obrigação inexistente, foi paga, está prescrita ou outros casos de extinção absoluta”. (ASSIS, 2009, p. 365).

Dinamarco leciona:

[...] a aceitação em tese das objeções de pré-executividade constitui o reconhecimento de que não seria legítimo deixar invariavelmente aberto o campo para execuções desprovidas de requisitos indispensáveis, com a possibilidade de exercer constrições sobre o patrimônio de um sujeito, e o ônus, imposto a este de oferecer embargos depois [...]. (DINAMARCO, 2004, p. 715-716).

Então podemos observar que, a exceção de pré-executividade tem o intuito de permitir que o executado, com base em nulidades absolutas, exerça seu direito de defesa de forma ampla e, principalmente, sem a necessidade de garantir a execução, seja com depósito, caução ou penhora.

7 EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL E A GARANTIA DE DEFESA

O processo de execução possui como um único objetivo o pagamento de um crédito pelo contribuinte ao fisco, ou seja, é o cumprimento forçado da obrigação imposta ao devedor pelo lançamento de um tributo. O processo de execução foi pensado para não ter cognição sobre o crédito exigido em seu bojo, mas apenas para realizar direito já reconhecido. O título executivo tem presunção relativa da existência do direito. Entende-se então, que a defesa do executado não pode ser feita no processo de execução, mas sim em um processo independente, secundário sobre o curso da execução, que são os embargos à execução com base em título extrajudicial. Pelos embargos o executado se protege da execução atacando-a, seja por aspectos viciados de seu procedimento, por defeitos no título apresentado, ou ainda por dívida inexistente do crédito afirmado pelo exequente. (WAMBIER et al, 2007, p. 374).

“Afirma-se na doutrina que os embargos à execução constituem ação de conhecimento incidente e autônoma em relação à ação de execução. Trata-se então de um meio de defesa do executado”. (WAMBIER, et al 2007, p. 377).

A lei de execuções fiscais disciplina especificamente os Embargos à Execução, como se pode observar do art. 16 da Lei nº. 6.830/80. Ela disciplina claramente que não serão admitidos os embargos antes de garantido o juízo.

Ainda dispõe o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal:

LV: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Ora, a CF deixa claro que o executado possui direito de defesa, sem que para isso precise deixar seu patrimônio como garantia. O direito de defesa é constitucional e o não recebimento de embargos à execução por ausência de mera garantia sugere ser um desrespeito ao executado, e um desrespeito ao preceito constitucional citado.

Pretensioso seria tentar definir o significado de justiça, noção milenar, mas abstrata, tão necessária à convivência pacífica de seres humanos, dos homens em sociedade. Seria então uma decisão justa e correta de qualificação jurídica dos fatos, a adequada interpretação da norma jurídica aplicável, a aceitação da veracidade dos fatos apurados em um procedimento válido e justo, ou seja, uma relação processual formada e desenvolvida com absoluto respeito e ampla defesa. (TARUFFO, 1992, p. 21-25).

A busca de um processo justo e da busca da verdade deve-se impor a igualdade das partes perante os órgãos judiciais, no art. 14 do Pacto dos Direitos Civis e Políticos das Nações Unidas, em vigor no Brasil, disciplina que toda pessoa tem direito a que sua causa seja ouvida equitativa e publicamente por tribunal competente, independente e imparcial, estabelecido pela lei. (THEODORO JR, 2008, p. 62-63).

Tal clamor é percebido por Nelson Neri Junior:

“Dessa forma sobre todo e qualquer ato praticado no processo de execução deve-se dar oportunidade ao devedor manifestar-se, sob pena de ofensa ao princípio constitucional do contraditório. Pode o devedor falar sobre atualização do cálculo no curso da execução, sobre a ordem de preferência da penhora, [...]” (NERY JR, 2004, p. 181-182).

Os Embargos suspendiam a execução. Assim era a redação dos §§ 1º a 3º do art. 739 do CPC, acrescentados pela lei 8.953/94: §1º Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo. §2º Quando os embargos forem parciais, a execução prosseguirá quanto à parte não embargada. §3º O oferecimento dos embargos por um dos devedores não suspenderá a execução contra os que não embargaram, quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante. (MARCATO, 2008, p.1596).

Com a edição da Lei 11.382/06, tal situação revogou o art. 739, §1º, do CPC, que introduziu o art. 739. A, segundo o qual os embargos do executado não possuem mais efeito suspensivo.

Contudo, conforme analisado anteriormente, pode-se concluir que, a Lei de Execuções Fiscais, apesar de omissa sobre os efeitos em que serão recebidos os embargos, deixa subentendido que terá efeito suspensivo.

Como forma de defesa o executado tem por objetivo opor-se a execução injusta, abusiva ou flagrantemente ilegal, e, por cabível em qualquer espécie de execução, surte efeito na execução fiscal, que, como espécie de execução por quantia certa contra devedor solvente, prevê garantia do juízo pela penhora, o depósito em dinheiro ou a fiança bancária (artigos 7º, inciso II; e 9º, incisos I, II e III da Lei de Execuções Fiscais), como condições para a propositura de embargos. Assim sendo, deve-se observar também o disposto no artigo 620 do CPC: “quando por vários meios o credor promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor”. (MACHADO, 2007, p.340).

Desse modo, fica evidente que a suspensão da execução, aliada a desnecessária apresentação de garantia do juízo, será a forma menos gravosa de cobrança do crédito tributário.

8 A SÚMULA VINCULANTE

As súmulas de efeito vinculante são editadas pelo Supremo Tribunal Federal, e, como o próprio nome leva a crer, geram um efeito “vinculante”, que torna estas súmulas obrigatórias aos juízes de instâncias inferiores.

Súmula vinculante outra coisa não é senão o velho assento, o enunciado judicial com força de lei. A única diferença está em saber se esse enunciado é emitido ao fim do julgamento de um caso ou como síntese de julgamentos idênticos proferidos em vários casos. (CUNHA, 1999, p. 126).

Segundo definição de Maria Helena Diniz, súmula vinculante é “aquela que, emitida por Tribunais Superiores (STF, STJ, TST, STM, TSE) após reiteradas decisões uniformes sobre um mesmo assunto, torna obrigatório seu cumprimento pelos demais órgãos do Poder Judiciário.” (DINIZ, 1998, p. 464).

As súmulas vinculantes foram introduzidas no nosso ordenamento jurídico com o intuito de assegurar a razoável duração do processo e garantir a celeridade de sua tramitação. Elas permitem que a partir da edição de um enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, todas as decisões que envolvam idênticas características sejam dirimidas prontamente. Sendo assim, concordamos com o posicionamento de Encarnacion Alfonso Lor em que “os argumentos contrários às súmulas vinculantes embora respeitáveis, não se adaptam à nova realidade do Direito, que reclama, como decorrência lógica do sistema, um mínimo de previsibilidade”. (LOR, 2009, p. 27).

O instituto da súmula vinculante é uma evolução no nosso ordenamento jurídico. Isto porque, a unificação interna da jurisprudência dos tribunais e, num segundo momento, a vinculação desta jurisprudência, constituem medidas indispensáveis para completude do ordenamento jurídico, a fim de que se transforme em um sistema operativo, coeso e capaz de exercer com segurança sua função pedagógica de orientação da conduta dos cidadãos e dos agentes legais, bem como o poder de decisão sobre os conflitos sociais. (DINAMARCO, 2002, p.100).

Súmula, nas palavras de Nelson Nery Junior (2000, p. 37):

[...] é o conjunto das teses jurídicas reveladoras da jurisprudência dominante no tribunal e vem traduzida em forma de verbetes sintéticos numerados.” Por sua vez, jurisprudência é a reiteração uniforme e constante de certa decisão em um mesmo sentido. Sendo assim, na medida em que a jurisprudência é o conjunto de reiteradas decisões de um mesmo Tribunal acerca de determinada matéria, a súmula é a síntese, o resumo da jurisprudência.

Ressalte-se, que nem todas as decisões dos Tribunais serão objeto de criação de enunciados de súmula, mas somente aquelas que, em virtude de reiteradas decisões sobre a mesma matéria, tornam-se jurisprudência e posteriormente, súmula. Então, súmula nada mais é do que a sinopse da jurisprudência. A súmula tem por objetivo facilitar o exercício da atividade jurisdicional do tribunal que a editou. Isto porque, essa nada mais é do que uma jurisprudência consagrada, um entendimento sedimentado, que será um norte a ser seguido ou não pelo magistrado, a depender de sua convicção sobre a pertinência do entendimento sumulado. (CANOTILHO, 2007, p. 126).

8.1 AS SÚMULAS VINCULANTES Nº 21 E 28

Apesar de ser a letra da lei, conforme se depreende do disposto no art. 16, §1º da LEF, a garantia do juízo como permissivo para oposição dos embargos à execução fiscal, há muito vem sendo mitigada pelos tribunais, merecendo destaque os entendimentos sumulados pela corte suprema através das súmulas vinculantes nº 21 e 28, que desde o ano de 2009 foram editadas pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, nos seguintes termos:

Súmula vinculante nº 21 STF:

“É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade do crédito tributário”.

Súmula vinculante nº 28 STF:

“É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio de dinheiro ou bens para admissibilidade de recursos administrativos”.

Corroborando tal entendimento, tem-se o aresto do TJRS:

EMENTA – AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA. DEPÓSITO. SÚMULA VINCULANTE 28 DO STF. O art. 38 da LEF que exige o depósito do valor controverso, tão defendido pelas Fazendas Públicas, confronta com o direito de ação, de livre acesso ao judiciário frente a qualquer lesão ou ameaça a direito constitucionalmente estabelecido, conforme art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, sendo inaplicável. Súmula vinculante n. 28, do Supremo Tribunal Federal. Decisão agravada que contraria a lógica, a Constituição, a lei e a jurisprudência. Provimento monocrático do recurso que se impõe. Inteligência do art. 557, § 1º-A, do CPC. (Agravado de instrumento Nº 70051452894. TJRS. Primeira câmara cível, Relato. Des. Carlos Roberto Lofego Canibol, 17/10/2012).

É de suma relevância destacar o posicionamento do Exmo. Sr. Ministro Joaquim Barbosa, quando da discussão da proposta da súmula vinculante n.º 28, que assim se manifestou:

“É bom termos presente que isso terá incidência sobre a Lei de Execução Fiscal. Ela tem um dispositivo que estabelece a exigência de depósito, o valor do débito.”

Como podemos observar a própria Corte Suprema já previu que a súmula em comento surtiria efeitos sobre a LEF, inclusive sobre a exigência de garantia para a oposição dos embargos, sendo assim, enquanto vigorar torna-se inafastável a sua aplicação.

9 A DESNECESSÁRIA GARANTIA DO JUÍZO PARA OPOSIÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL

A LEF, como já mencionado anteriormente, não permite a oposição de embargos à execução fiscal sem antes garantido o juízo. Em contrapartida, temos o CPC, que em seu art. 736 expressamente diz que o executado, independentemente de penhora, depósito ou caução poderá opor-se a execução por meio de embargos. (CPC, Lei nº 5.869 11 de janeiro 1973).

Em que pese a exigência de garantia, como pressuposto à oposição dos embargos à execução fiscal, em flagrante descompasso ao disposto no CPC e, inclusive, em manifesta violação ao disposto art. 5º, LIV e LV da CF, podemos verificar algumas decisões no sentido de afastar a incidência da lei de execuções fiscais e, assim, permitir a defesa do contribuinte por meio de embargos, independente de garantido o juízo.

Prova disso pode ser obtida nos mais recentes julgados de nossos tribunais, que acabaram absorvendo a tese aqui defendida, como se nota a seguir:

EMENTA – AGRAVO PROVIDO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. FALTA DE GARANTIA DA EXECUÇÃO. POSSIBILIDADE DE RECEBIMENTO DOS EMBARGOS. SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. CUSTAS PROCESSUAIS. PAGAMENTO AO FINAL DO PROCESSO. 1. Em que pese haver previsão legal (art. 16, parágrafo 1º, da Lei 6.830/80) de que não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução fiscal, em casos excepcionais, é dispensada a garantia do juízo para possibilitar o contraditório e a ampla defesa do devedor. A ausência de garantia não pode ser óbice ao conhecimento dos embargos, quando a parte executada é empresa que se encontra em liquidação extrajudicial. 2. No caso, é permitido o pagamento das custas ao final, pois a exigência de pagamento não pode servir de obstáculo para a parte no seu acesso ao Judiciário, sob pena de afronta ao princípio do livre acesso à Justiça, garantido pelo art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. 3. Em suas razões recursais, o agravante defende que o executado pode oferecer embargos sem que haja a garantia do juízo, conforme a nova redação do art. 736 do CPC, concedida pela Lei nº 11.382/2006. Sendo assim, assevera que cai por terra a aplicação do art. 16 da Lei nº 830/80. (Agravo de instrumento provido, nº 70042525261, TJRS. 21ª câmara cível. Relato Des. Francisco José Moesch, 13/07/2011).

Segundo a LEF, em seu art.16, os embargos são admitidos após a garantia do juízo, sendo assim, somente após a garantia é que será autorizada a apresentação deste.

Assim, não possuindo condições financeiras, poderá o executado ser condenado sem que seja observado o direito de acesso à justiça.

Nesse sentido Armando Alves assevera; “ninguém poderá ser condenado sem que antes seja dada a oportunidade para defesa e um julgamento justo”. (Armando Alves, 2014).

O art. 16, §1º, da lei de execução fiscal, discorre que:

“Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

I - do depósito;

II - da juntada da prova da fiança bancária;

III - da intimação da penhora.

§1º Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.”

Negar a possibilidade de defesa efetiva e ampla, por meio de embargos, é o mesmo que negar o próprio acesso a uma ordem jurídica justa a quem não possui patrimônio, em flagrante violação aos princípios da igualdade, devido processo legal, ampla defesa e contraditório. A constituição impede que o acesso à justiça seja limitado à disponibilidade patrimonial. (Luiz Henrique, 2013).

Um procedimento em que uma das partes compareça como mero sujeito passivo não é sequer “processo”. Como tal só se pode considerar o procedimento, como se disse antes, desde que animado por uma relação jurídica (relação jurídica processual). No inquérito policial, p. ex., o indiciado aparece como simples alvo de investigações e é por isso que de processo não se trata: ali não haverá um provimento final da autoridade policial, senão mero relatório, razão porque se dispensa a participação contraditória do indigitado agente criminoso, nada havendo a ser supostamente legitimado por essa via. (DINAMARCO, 1994, p. 164).

Pode-se ocasionalmente admitir a oposição de impugnação sem prévia garantia do juízo: quando o devedor não dispõe de bem para penhora, reputa-se que seria desarrazoado que contra ele pendesse execução, sem que pudesse demonstrar sua eventual improcedência, sob pena de desrespeito a Constituição Federal, no que tange à indevida limitação do direito de defesa. (WAMBIER, 2007, p. 377).

Novamente chamo a atenção no CPC, em seu art. 736, onde prevê que é de se admitir que o disposto tenha aplicação nas execuções fiscais, mesmo diante da exigência de que a defesa por embargos não seja acolhida antes da garantida a execução. (Ricardo Cunha, 2008).

Didier disciplina no mesmo sentido:

O art. 736 do CPC, na atual redação que ostenta, dispensa a prévia garantia do juízo para o ajuizamento de embargos à execução. Questiona-se se tal regra é aplicável a

execução fiscal. Tem sido comum, no particular, a afirmativa de que a lei geral não atinge a lei especial, de sorte que, na execução fiscal, continuaria a ser necessária a garantia do juízo, exatamente porque o §1º do art. 16 da lei n. 6.830/80 não foi modificado, alterado, nem revogado.

Antes de responder a indagação, impõe-se fazer breve digressão para lembrar que, contrariamente ao CPC/1939, o atual CPC em sua estrutura originária, unificou as execuções. Independentemente de estar fundada em título judicial, ou em título extrajudicial, a execução submetia-se ao mesmo procedimento: o executado era citado para, em vinte e quatro horas, pagar ou nomear bens à penhora, daí se seguindo as medidas executivas destinadas à expropriação, com prioridade para a arrematação em hasta pública. A esse procedimento também se submetia a execução fiscal. Em todas as execuções - aí incluída a fiscal - a defesa do executado era feita por embargos, que dependia de garantia do juízo.

Tal unidade restou desfeita com o advento da lei n. 6.830/80, que passou a dispor sobre a execução fiscal. O legislador entendeu ser necessário haver uma disciplina própria para a cobrança da Dívida Ativa do Poder Público, conferindo-lhe algumas garantias ou benefícios não presentes na execução civil, regulada no CPC. (...)

A exigência de prévia garantia do juízo para oposição dos embargos à execução - feita no §1º do art. 16 da lei n. 6.830/80 - não decorre, contudo, de detalhes, vicissitudes ou particularidades na relação entre o contribuinte e a Fazenda Pública. Quando da edição da lei n. 6.830/80, essa era uma regra geral aplicável a qualquer execução.(...) A Lei n. 6.830/80 cuidou, nesse ponto, de copiar, reproduzir, seguir a regra geral; a segurança prévia do juízo como exigência para o ajuizamento dos embargos era uma regra geral, e não uma regra que decorresse da peculiar relação havida entre o particular e a Fazenda Pública. (...) 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.

Atualmente, revogada essa exigência geral, não há mais garantia do juízo para a oposição dos embargos, devendo deixar de ser feita tal existência também na execução fiscal. Aqui, não se trata de norma geral atingindo norma especial, mas de norma geral atingindo norma geral. A norma não é especial por estar inserida num diploma legislativo extravagante ou específico, mas por retratar uma situação peculiar ou por estar inserida num regime jurídico próprio. Não se deve, portanto, exigir mais a garantia do juízo para a apresentação dos embargos à execução fiscal - de resto, como visto no capítulo sobre as defesas do executado, a dispensa de prévia garantia para o oferecimento da defesa pelo executado é providência que favorece o credor, impondo assim, a sua aplicação também à execução fiscal. (DIDIER JR, 2009, p.748-749).

Temos então, que a LEF (lei especial) apenas tratou de reproduzir comando existente no CPC (lei geral), razão pela qual, uma vez afastada a determinação contida neste, no sentido de não mais exigir a garantia do juízo como requisito para a oposição dos embargos, é inegável o afastamento da incidência do referido comando, também naquela norma.

O Egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul tem entendido no seguinte sentido:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. GARANTIA DO JUÍZO. A NOVA REDAÇÃO DO ART. 736 DO CPC ESTABELECE, DE FORMA EXPRESSA, QUE O EXECUTADO, INDEPENDENTEMENTE DE PENHORA,

DEPÓSITO OU CAUÇÃO, PODE SE OPOR À EXECUÇÃO POR MEIO DE EMBARGOS. RECURSO PROVIDO. (Agravado de instrumento nº 70028951457, TJRS, 21ª câmara cível. Relato Des. Liselena Schifino Robles Ribeiro, Porto Alegre 09/03/2009).

E ainda, conforme trecho destacado do agravo de instrumento nº 70024880064, que passo a transcrever:

Desde o advento do art. 739-A, do CPC, acrescido pela Lei 11.382/06, aplicável às execuções fiscais por força do art. 1º da LEF, ficou alterado substancialmente o tema relativo aos embargos, à segurança do juízo e a suspensão da execução, razão por que, agora, não há mais necessidade de se fazer toda aquela argumentação para fins de, em caráter excepcional, admitir embargos independentemente de o juízo estar seguro, pois existem embargos sem penhora. Pelo mencionado dispositivo, os embargos suspendem a execução apenas quando: (a) “relevantes seus fundamentos”; (b) o “prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação”; e (c) “a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficiente”. Então, existem embargos com e sem penhora, e tão só os primeiros suspendem a execução, desde que os fundamentos sejam relevantes e a continuidade causar grave dano de difícil ou incerta reparação. Quer dizer: a penhora por si só não basta para trancar o processo executório. (Agravado de Instrumento nº 70024880064, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Jorge Maraschin dos Santos, Julgado em 10/09/2008).

Como visto, independentemente de garantido o juízo, há que se conceder a oportunidade de defesa ao executado, visto que tal exigência limita o direito de defesa do contribuinte, bem como contraria o amplo acesso à justiça, nos termos artigo 5º, XXXV, da CF.

Por fim, exigir do executado, qualquer espécie de caução para que lhe seja assegurado o direito de petição e acesso à justiça, certamente excluirá a oportunidade da ampla defesa, principalmente se levarmos em consideração aqueles contribuintes que não dispõem de recursos financeiros para garantia da dívida. Garantindo assim que ninguém será privado de sua vida, liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.

10 CONCLUSÃO

Tem-se então como resultado do presente trabalho monográfico, a visão da desnecessária garantia do juízo quando da oposição, pelo contribuinte, dos embargos à execução fiscal, visto que a Lei de Execução Fiscal contraria o Código de Processo Civil, a Constituição Federal e até mesmo o entendimento sumulado pelo Supremo Tribunal Federal.

Os preceitos constitucionais asseguram ao executado o acesso à justiça e à ampla defesa, sem a necessidade de segurança do juízo, assim como as súmulas vinculantes nº 21 e nº 28 do STF, sendo que a LEF, a *contrario sensu*, discorre que o executado deve garantir o juízo, fato este que sugere o absurdo de se negar ao contribuinte a possibilidade de demonstrar ao Estado-juiz a possível inadmissibilidade da execução, em flagrante afronta aos princípios constitucionais do acesso à justiça, devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Enfim, conforme se infere de todo o exposto, não há razões para que seja mantido o entendimento pautado no art. 16 da LEF, em não se admitir a oposição dos embargos do devedor, sem antes, garantir a execução. A admissibilidade dos embargos, independentemente de o executado prestar caução, é medida da mais inteira justiça e que, evidentemente, se impõe, frente à evolução da norma legislativa, que, como vimos, já acompanha o CPC e até mesmo o entendimento sumulado do STF, além da evidente subordinação ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, impedindo, dessa forma, que o contribuinte seja privado de seu patrimônio silenciosa e injustamente.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 25.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 8a ed. São Paulo: Saraiva, 2002 p. 321, 465.
- ASSIS, Araken de. **Do cumprimento de sentença** 2ª Edição, Editora Forense, 2009, p. 365.
- ASSIS, Araken de. **Manual da Execução** 13ªed. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 2010, p. 31.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2004, p. 29.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 1ª. ed. Uberlândia, 1974, p. 559
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 1.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, p. 18.
- BORGES, Marcos Afonso. **Execução por quantia certa contra devedor solvente**. Revista de Processo. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 29, n. 114, março-abril de 2004, p. 98.
- BRASIL. CF, art. 5º, XXXV, LIV e LV 1988.
- BRASIL. CPC, Lei 11382 de 2006 arts. 736, 737 e 739 A.
- BRASIL. CPC, Lei 6830 de 22 de setembro de 1980.
- BRASIL. CPC, Lei nº 5.869 de 11 de janeiro 1973.
- BRITO, Maria do Socorro Carvalho. O processo administrativo tributário no sistema brasileiro e a sua eficácia. Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 66, 1 jun. 2003. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/4112>>. Acesso em: 16 julho. 2014.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes, **Direito Constitucional e teoria da Constituição**, p. 938 apud LEITE, Glauco Salomão. **Súmula Vinculante e Jurisdição constitucional brasileira**. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007. p. 126. Disponível em: <http://www.sapientia.pucsp.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=5105>. Acesso em: 28 agosto. 2014.
- CARRAZZA, Roque Antonio, **Curso de Direito Constitucional Tributário**, 29ª ed, São Paulo: Editora Malheiros, 2013, p. 97.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 17ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2002, p. 346-347.

CUNHA, Sérgio Sérvulo da. **O Efeito Vinculante e os Poderes do Juiz**. 1ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999, p.

DECLARAÇÃO UNIVERSAL DOS DIREITOS HUMANOS, Adotada e proclamada pela resolução 217 A (III) da Assembléia Geral das Nações Unidas em 10 de dezembro de 1.948 .art 11 nº 1 <<http://www.dhnet.org.br/direitos/deconu/textos/integra.htm> >acessado em 18 julho 2014.

DIDIER JR, Fredie, **Curso de Direito Processual Civil**, Salvador: Editora JusPodium, 2009, v. 5, p.748 e 749.

DIDIER JR, Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**, Salvador: JusPodivm, 2009, v. 5.p.15.

DIDIER JUNIOR, Fredie; CUNHA, Leonardo José Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno, OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil**, vol. 5. 4ª ed. Editora Juspodivm, 2012,p.347.

DIDIER, Jr. Fredie.**Curso de Direito Processual Civil: Teoria Geral do Processo e Processo de Conhecimento**.Salvador: Editora JusPodivm, 2008, p. 45.

DINAMARCO, Cândido Rangel, **Instituições de Direito Processual Civil**, Editora Malheiros, 2004, p. 715-716.

DINAMARCO, Cândido Rangel. A reclamação no Processo Civil Brasileiro. In: NERY JÚNIOR, Nelson; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.).**Aspectos Polêmicos e Atuais dos Recursos e Outros Meios de Impugnação de Decisões Judiciais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 100.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 4ª ed. São Paulo. Editora Malheiros, 1994, p, 33.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 4ª ed. São Paulo. Editora Malheiros, 1994, p.49

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 4ª ed. São Paulo. Editora Malheiros, 1994, p.164

DINIZ, Maria Helena. **As lacunas no direito**. 7ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2002, p.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário jurídico**. vol. 4, 1ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 1998. p. 464.

HERKENHOFF, **Direitos Humanos**: a construção universal de uma utopia. 1ª ed, Aparecida, SP: Editora Santuário, 1997; p. 45.

LEAL, Marcello.**A ação anulatória como defesa heterotópica na execução fiscal**.**Jus Navigandi**, Teresina,ano 18,n. 3732,19 set.2013. Disponível em:<<http://jus.com.br/artigos/25339>>. Acesso em: 13 jul. 2014.

LINARES, Quintana, *Tratado de interpretación constitucional*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1998, p.430.

LOR, Encarnacion Alfonso. **Súmula Editora Vinculante e Repercussão Geral: novos institutos do direito processual constitucional**, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p.27.

MACHADO SEGUNDO, Hugo Brito Artigo: **Efeito Suspensivo dos Embargos à Execução Fiscal**. disponível no sítio www.hugosegundo.adv.br, acesso em 28/08/2014.

MACHADO, Hugo Brito, **Comentários ao Código Tributário Nacional**, 2008. 2ª ed. p. 33.

MACHADO, Hugo Brito, **Curso de Direito Constitucional Tributário** 1ª ed, 2012 p. 68 Editora Malheiros.

MACHADO, Marcelo Pacheco. **Os novos embargos à execução: técnicas processuais de defesa do executado na nova sistemática do processo de execução de títulos extrajudiciais**. In: COSTA, Susana Henriques da (coord.). **Execução extrajudicial: modificações da lei 11.382/2006**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 340.

MADEIRA, Dhenis Cruz. **Processo de conhecimento e cognição**. Curitiba: Juruá, 2008, p. 133.

MARCATO, Antonio Carlos. **Código de Processo Civil interpretado**. 3ª. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 1596.

MARTINS, James **Direito Processual Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Dialética, 2001, p. 121 e 162.

MARTINS, Sergio Pinto, **Manual Direito Tributário**, 11ª ed. 2012, p 30.

MARTINS, Vinícius Camargos. **A nova execução fiscal. Jus Navigandi**, Teresina, ano 15, n. 2417, 12 fev. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/14350>>. Acesso em: 16 julho, 2014).

MIDDLEJ, Caroline Coelho. Aspectos controvertidos na Lei de Execução Fiscal e sua aplicação aos créditos de natureza não tributária da União, **Âmbito Jurídico, Rio Grande**, XV, n. 105, out 2012. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11939&revista_caderno=26>. Acesso em jul 2014.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2002, p. 123.

MORAES, Alexandre, de, **Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional**, 7. ed, São Paulo; atlas jurídico, 2007, p. 314-315

NEGRÃO, Theotonio. **Código de processo civil e legislação processual em vigor**. 29ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998. p.920.

NEGRÃO, Theotônio. **Código de processo civil e legislação processual em vigor**. 32. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2001, p 17.

NERY JR, Nelson. **Princípios do Processo Civil na Constituição Federal**. Coleção de Estudos de Direito Enrico Túllio Liebman. 8. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004. p. 181-182.

NERY JR, Nelson. **Princípios do processo na Constituição Federal: processo civil, penal e administrativo**. 9ª ed. São Paulo: RT, 2009, p 26.

NERY Nelson Júnior, **Princípios Fundamentais: teoria geral dos recursos**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 37.

NUNES, Dierle. **Curso de direito processual civil: fundamentação e aplicação**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 81.

NUNES, Dierle. **Curso de direito processual civil: fundamentação e aplicação**. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 81- 83.

OLIVEIRA, Joyce Chagas de. **Execução Administrativa Fiscal – Projeto de lei sobre a cobrança da dívida ativa**, monografia, Universidade Estadual Vale do Acaraú – UVA, aprovada em 20.11.07. Disponível em <<http://br.monografias.com/trabalhos3/lei-cobranca-divida-ativa/lei-cobranca-divida-ativa.shtml>>. Acesso em: 16 julho 2014

PACHECO, José da Silva. **Evolução do processo civil brasileiro: desde as origens até o advento do milênio**, p.258. 2008

RODRIGUES, Cláudia. **O título executivo na execução da dívida ativa**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, p.83.

SILVA, Bruno Mattos DA. **Execução Fiscal: lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, interpretada** : doutrina e jurisprudência do STJ. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 108.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 19. ed.

SOUZA, Gelson Amaro de, **Efeitos da sentença que julga os Embargos à execução**, 2007, p 272.
Súmulas vinculantes do STF 21 e 28.

TARUFFO, Michele, *La Prova dei Fatti Giuridici, Milano, Giuffrè*, 1992, Vol. III, p. 21-25.

TARUFFO, Michele, *La Prova dei Fatti Giuridici, Milano, Giuffrè*, 1992, Vol. III, p. 405.

THEODORO JR, Humberto, **Curso de Direito Processual Civil**, Vol. II, 33ª edição, Editora Forense, 2008, p.249.

THEODORO JR, Humberto, **Lei de Execução Fiscal**, 3 ed, Editora saraiva. São Paulo 1993, p. 4.

THEODORO JÚNIR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. Rio de Janeiro: 42ª ed. Editora Forense, 2008. p. 62-63.

Tribunal de Justiça do RS- Agravo de Instrumento Nº 598.455.939-RS, 9ª Câmara Cível, Rel. Dês. Tupinambá Pinto de Azevedo, julgado em 23/03/1999.

Tribunal de Justiça do RS. Agravo de Instrumento Nº 70021516760, 1ª Câmara Cível, Relator: Irineu Mariani, Julgado em 31/10/2007.

Tribunal de Justiça do RS. Agravo de instrumento Nº 70051452894, 1ª Câmara Cível, Relato. Des. Carlos Roberto Lofego Canibol, 17/10/2012.

Tribunal de Justiça do RS. Agravo de Instrumento Nº 70021801311, Vigésima Primeira Câmara Cível, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 19/12/2007.

Tribunal de Justiça do RS. Agravo de Instrumento Nº 70024880064, Primeira Câmara Cível, Relator: Jorge Maraschin dos Santos, Julgado em 10/09/2008.

Tribunal de Justiça do RS. Agravo de instrumento provido, nº 70042525261, TJRS. 21ª câmara cível. Relato Des. Francisco José Moesch, 13/07/2011.

WAMBIER, Luiz Rodrigues, **Curso Avançado de Processo Civil**. São Paulo: Revista dos tribunais, v. 2, 2007. p. 377.