

# REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



22

# REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

22

Diretor da Revista  
**Valdir de Oliveira Rocha**

Diretora Financeira  
**Lidia Lobello de Oliveira Rocha**

Diretora Comercial  
**Lêda Ferraz de Mendonça**

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*  
*Editora*, com alterações procedidas por  
*Phoenix e Dialética*

Capa (fundo)  
*Detalhe da obra*  
*"100% Azul ou Quase",*  
*de Marola Omartem*

Ilustrações de faces dos autores  
*Fátima Lodo Andrade da Silva*

Fotolito da Capa  
*Binho's*

Impressão  
*Gráfica Palas Athena*

(JULHO - 1997)



*Ivald Granato é o autor da obra que figura em destaque, na capa, e das obras reproduzidas nas páginas 9, 13, 21, 27, 32, 46, 52, 61, 66, 75 e 99.*



Uma publicação mensal de  
**Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.**  
Av. Bernardino de Campos, 327 - conj. 24  
CEP 04004-050 - São Paulo - SP  
Fone/fax (011) 284.2096 - 284.5362 - 284.5527

## SUMÁRIO

### Doutrina

- Direito de creditamento do ICMS relativo à energia elétrica consumida em estabelecimento comercial - *Abel Simão Amaro e Claudio de Abreu* 7
- Exceção de pré-executividade na Lei 6.830/80 - *Carlos Henrique Abrão* 11
- Juízo de admissibilidade na execução fiscal - *Hugo de Brito Machado* 18
- O princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo - *José Souto Maior Borges* 24
- A "contribuição social do salário-educação" perante a Constituição Federal de 1988 - *Leo Krakowiak* 30
- Dedutibilidade da despesa relativa à contribuição social sobre o lucro - novas considerações - *Luiz Eduardo de Castilho Giroto* 43
- A "retribuição" exigida pelo INPI para depósitos das patentes "pipeline": aspectos de sua inconstitucionalidade e de sua ilegalidade - *Rogério Leite Lobo* 50
- Contribuições para previdência social - prescrição e decadência a partir de 1º de março de 1989 - *Salvador Cândido Brandão* 60
- Defesa do executado antes da penhora - *Schubert de Farias Machado* 63
- Planejamento Tributário no Brasil - *Sidney Saraiva Apocalypse* 73

### Pareceres

- Substituição tributária sem fato gerador real - imposição confiscatória - Lei Complementar nº 87/96 - inconstitucionalidades - *Ives Gandra da Silva Martins* 77
- IR-Fonte - cessão de títulos públicos entre pessoas jurídicas não financeiras - *Roberto Quiroga Mosquera* 86

### Jurisprudência

#### Íntegras de Acórdãos

- Alíquotas - alteração pelo poder executivo - fundamentação necessária (TRF da 5ª Região - Pleno) 100
- Compensação - correção monetária - índices (STJ - 2ª Turma) 101
- Contribuição previdenciária - LC 84/96 - constitucionalidade (TRF da 4ª Região - 1ª Turma) 103
- Contribuição social sobre o lucro - compensação de prejuízos - consideração de cada período-base - legalidade (STJ - 1ª Turma) 105
- ICMS- serviços de comunicação - não-incidência ("imunidade") estabelecida pela Lei Orgânica do DF - inconstitucionalidade - cautelar (STF - Pleno) 107
- ICMS- substituição tributária - compensação de crédito adiantado a maior - base real de cálculo (TJ-RS - 2ª Câmara Cível) 113
- ICMS - substituição tributária - relação tributária - legitimidade "*ad causam*" (STJ - 2ª Turma) 114
- IPTU - progressividade - capacidade econômica - imposto de natureza real - impossibilidade (STF- 2ª Turma) 121
- Processo administrativo - depósito prévio exigido - constitucionalidade (TRF da 4ª Região - 1ª Turma) 122

#### Sentenças de 1º Grau

- Contribuição previdenciária - LC 84/96 condomínio - remunerações pagas a síndicos não profissionais - não-incidência (Juiz Substituto José Carlos Garcia, da 10ª Vara Federal do Rio de Janeiro) 124

# Juízo de Admissibilidade na Execução Fiscal

Hugo de Brito Machado

## 1. Introdução

Cresce na doutrina a ocorrência de manifestações no sentido de que na ação de execução é possível argüir-se o que se tem denominado *exceção de pré-executividade*, destacando-se entre estas a excelente monografia de Marcos Valls Feu Rosa, em que a matéria é examinada com inteiro conhecimento de causa<sup>1</sup>. Importante, pois, o estudo do tema, não propriamente com a pretensão, que efetivamente não nos move, de construir doutrina, mas para colocar a doutrina existente mais ao alcance dos operadores do Direito, tentando explicar, de forma clara e tão sintética quanto possível, essa importante questão da Ciência do Direito Processual.

Não se questiona a possibilidade de arguição da ausência dos pressupostos processuais, e das condições da ação, no processo de execução em geral. Nem se nega tenha a ação de execução pressupostos específicos, cuja ausência pode ser alegada como matéria de defesa na execução fiscal. Aliás, não seria razoável afastar-se qualquer espécie de defesa, posto que a ampla defesa constitui garantia constitucional<sup>2</sup>. O que se questiona é a forma processual em que a defesa do executado há de ser exercitada, e se esta é possível sem a garantia do Juízo.

Os conceitos jurídicos, como de resto ocorre com todos os conceitos, ganham maior utilidade na medida em que se evita ampliá-los para abarcar determinados objetos que se encontram fora deles, ou na área de indeterminação que os cerca. A precisão conceitual serve melhor ao conhecimento científico. De outra parte, os conceitos jurídicos devem ter conteúdo e alcance fixados em função de cada ordenamento jurídico, de sorte que um conceito, tomado no plano da Teoria Geral do Direito, nem sempre é adequado em nosso ordenamento.

## 2. Questão Terminológica

Nos termos do Código de Processo Civil, a palavra *exceção* tem sentido específico, não sendo razoável seu empre-



**Hugo de Brito Machado**  
é Professor Titular de  
Direito Tributário da  
Universidade Federal  
do Ceará.

<sup>1</sup> Marcos Valls Feu Rosa, *Exceção de Pré-Executividade*, Sergio Antonio Fabris Editor, Porto Alegre, 1996.

<sup>2</sup> Constituição Federal, art. 5º, inciso LV.

go para designar outras formas de defesa. Quem adota a expressão "exceção de pré-executividade", pretende com isto sustentar que a arguição da ausência dos requisitos específicos da execução constitui exceção, e o faz com o intuito de demonstrar que se pode, "de forma sistematizada e padronizada, argüir, plena e livremente, na própria execução, a ausência de seus requisitos, independentemente de embargos"<sup>3</sup>.

Em sentido especificamente decorrente de nosso Código de Processo Civil, exceção é apenas uma das formas de defesa, consistente na arguição da incompetência relativa do juízo, da suspeição ou do impedimento do juiz<sup>4</sup>. Neste sentido é a lição de diversos dos mais eminentes processualistas brasileiros<sup>5</sup>.

Tomada em sentido amplo a palavra exceção abrange apenas as defesas ditas processuais, nas quais não se questiona o direito material, e só indiretamente podem afetar o mérito da causa. Com a exceção o que se pretende não é o exame da controvérsia de direito material, mas o adiamento, ou a exclusão definitiva desse exame. Por isto mesmo, aliás, há quem sustente que na denominada *exceção de pré-executividade* não pode ser alegada a prescrição, por ser esta matéria de mérito.

Entre as defesas cabíveis antes da penhora, todavia, tanto podem ser colocadas questões processuais, como aquelas relativas ao mérito da execução.

As matérias próprias do questionamento mediante exceção não podem, em regra, ser apreciadas de ofício, enquanto aquelas que podem ser argüidas antes da penhora em regra podem e devem ser apreciadas de ofício.

Por tudo isto melhor seria falar-se, com Carlos Renato de Azevedo Ferreira, de "oposição pré-processual"<sup>6</sup>, ou então, de *impugnação no juízo de admissibilidade*, expressão que nos parece mais adequada, como a seguir será demonstrado.

### 3. Juízo de Admissibilidade

Toda e qualquer ação tem o seu juízo de admissibilidade. Nele o juiz verifica a presença dos pressupostos processuais e das condições da ação, e sendo o caso, a presença de algum requisito especial legalmente exigido.

A execução forçada tem dois pressupostos específicos, a saber, o formal, que consiste na presença do título executivo, e o prático, que é o inadimplemento da obrigação pelo devedor. "A esses dois requisitos refere-se expressamente o Código de Processo Civil nos arts. 580 a 590, ao colocar o *título executivo* e o *inadimplemento* sob a denominação de 'requisitos necessários para qualquer execução'<sup>7</sup>.

É fácil ver-se que alguns requisitos podem ser verificados pelo juiz. Outros, porém, o juiz nem sempre tem condições de verificar de plano, como se passa a demonstrar.

<sup>3</sup> Marcos Valls Feu Rosa, *Exceção de Pré-Executividade*, Sergio Antonio Fabris Editor, Porto Alegre, 1996, p. 30.

<sup>4</sup> CPC, art. 304.

<sup>5</sup> Cf. Vicente Greco Filho, *Direito Processual Civil Brasileiro*, 6ª edição, Saraiva, São Paulo, 1993, 2ª vol., p. 10; José Frederico Marques, *Manual de Direito Processual Civil*, Saraiva, São Paulo, 1974, vol. II, p. 83; Moacir Araral Santos, *Primeiras Linhas de Direito Processual Civil*, 13ª edição, Saraiva, São Paulo, 2ª vol., p. 191; Arruda Alvim, *Manual de Direito Processual Civil*, 4ª edição, Saraiva, São Paulo, vol. 2, p. 177; Humberto Theodoro Júnior, *Curso de Direito Processual Civil*, 7ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1981, vol. I, p. 408; Alcides de Mendonça Lima, *A Nova Sistemática das Exceções*, Revista de Processo, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, nº 5, p. 65.

<sup>6</sup> Cf. Marcos Valls Feu Rosa, *Exceção de Pré-Executividade*, Sérgio Antonio Fabris, Porto Alegre, 1996, p. 44.

<sup>7</sup> Humberto Theodoro Júnior, *Curso de Direito Processual Civil*, 7ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1991, vol. II, p. 736.

## **4. Crédito com Exigibilidade Suspensa**

Se o crédito em cobrança está com sua exigibilidade suspensa, evidentemente não está presente um pressuposto essencial da execução. Nem sempre, porém, a causa suspensiva da exigibilidade pode ser verificada pelo juiz perante o qual a execução é proposta.

### **4.1. Depósito suspensivo da exigibilidade**

É comum ocorrer a propositura de execução fiscal, não obstante o crédito respectivo tenha sido integralmente depositado. A existência do depósito, entretanto, geralmente não pode ser constatada de plano pelo juiz, especialmente se a execução é proposta em vara diversa daquela em que tramita a ação em relação à qual foi efetuado o depósito.

É evidente que a existência de depósito do montante integral do crédito tributário suspende a exigibilidade deste, e assim retira um requisito essencial à propositura da execução. Havendo depósito, portanto, pode o executado argüir a existência deste, independentemente de penhora, que além de ilegal, porque ausente a exigibilidade, é totalmente desnecessária ao atendimento dos interesses da Fazenda, que tem no depósito a melhor das garantias para o recebimento de seu crédito, pois se a final for vitoriosa na ação à qual o mesmo se refere um simples "converta-se em renda", atenderá prontamente sua pretensão como credora.

### **4.2. Penhora em outra execução**

A existência de penhora em outra execução, na qual esteja sendo cobrado o mesmo crédito, também nem sempre pode ser verificada pelo juiz ao despachar a inicial da execução fiscal, e pode

ser alegada pelo executado independentemente de garantia do juízo na segunda execução. De tão evidente essa possibilidade, dispensável se mostra maiores esclarecimentos.

### **4.3 Outras formas de suspensão da exigibilidade**

Se o crédito está com sua exigibilidade suspensa, em virtude de qualquer das causas legalmente previstas, pode o executado alegar a causa suspensiva da exigibilidade do crédito, independentemente de garantia do juízo.

## **5. Causas Extintivas do Crédito**

É igualmente comum a ocorrência de execução fiscal relativamente a crédito já extinto. Quando titular da 2ª Vara Federal no Ceará teve oportunidade de receber inúmeros executados que alegavam haver pago o crédito em cobrança, exibindo os documentos comprobatórios do pagamento.

### **5.1. Pagamento**

ocorrência de precedente pagamento, também, retira o pressuposto prático do inadimplemento. É circunstância de nenhum modo pode ser verificada pelo juiz, e pode, a toda evidência, ser alegada pelo executado, independentemente de garantia do juízo. Aliás, seria extremamente injusto compelir o executado a prestar garantia do juízo para que possa alegar que não é inadimplente.

Se o crédito em cobrança já está extinto pelo pagamento, evidentemente a execução é impraticável.

### **5.2. Prescrição e decadência**

Nos termos do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, a prescrição e a decadência extinguem o crédito tributário. Se extinto o crédito, inexisten-

te este, portanto, é evidente que a execução não pode ser admitida. Tal circunstância pode também ser alegada no juízo de admissibilidade, independentemente de penhora.

Repita-se que a tese segundo a qual não se pode admitir a alegação de prescrição, na denominada exceção de pré-executividade, funda-se no argumento de que se trata de matéria concernente ao mérito. Tal restrição nós afastamos ao sustentar, como sustentamos, que a defesa formulada antes da penhora não configura exceção, mas um questionamento da admissibilidade da execução.

Se não aceitarmos a alegação de prescrição, não teremos como aceitar a alegação de pagamento, que é a defesa mais frequente, e mais amplamente aceita no juízo de admissibilidade, até porque seria verdadeiro absurdo rejeitá-la.

### 5.3. Outras formas de extinção do crédito tributário

Finalmente, se o crédito tributário em cobrança não existe, porque já extinto por qualquer das formas legalmente estabelecidas no art. 156 do Código Tributário Nacional, a execução é inviável. E a causa extintiva pode ser alegada no juízo de admissibilidade.

O importante para que a questão possa ser resolvida no juízo de admissibilidade é a desnecessidade de dilação probatória. Se a causa extintiva do crédito resulta evidente da prova documental que o executado oferece, pode e deve o juiz dela tomar conhecimento no juízo de admissibilidade da execução.

## 6. Defeitos Formais do Título Executivo

Podem, igualmente, ser alegados no juízo de admissibilidade os defeitos formais do título executivo. Se a Fazenda Pública promove execução mas a Certidão de Dívida Ativa que oferece não atende aos requisitos legais, é carente de algum de seus elementos essenciais, o executado pode opor-se à execução independentemente da garantia do juízo.

Ressalte-se, porém, que a jurisprudência tem sido extremamente tolerante com as Fazendas, a ponto de aceitar até mesmo execução contra administradores de pessoas jurídicas, que seriam responsáveis tributários, sem que os nomes destes constem da respectiva certidão de inscrição na Dívida Ativa.

Questão relevante reside em saber se um vício formal na formação do título,

como o cerceamento de defesa do contribuinte no processo administrativo, configura um defeito formal do título executivo, e assim pode ser alegado no juízo de admissibilidade.

Admitamos uma situação em que a Fazenda Pública efetua a inscrição do crédito tributário como Dívida Ativa sem que tenha sido apreciada a reclamação, ou o recurso, pelo órgão competente. Ou aquela outra, em que tenha sido indeferido o pedido de realização de diligência, ou de perícia, e sejam evidentes a oportunidade e a necessidade dessa prova para o estabelecimento da verdade real dos fatos no processo administrativo. Parece-nos que, em se tratando de vícios formais evidentes, indiscutí-



veis, na formação do título, é cabível a alegação no juízo de admissibilidade.

### **7. Reconsideração do Despacho determinando a Citação**

Diante da alegação de qualquer causa de suspensão da exigibilidade, ou da extinção do crédito tributário, deve o juiz determinar que sobre a alegação manifeste-se o procurador da Fazenda Pública exequente. Quando este concorda com a alegação, o juiz deve despachar reconsiderando o despacho no qual determinou a citação, e indeferir a inicial.

Entretanto, mesmo incorrente tal concordância, se o juiz está convencido da inexistência de qualquer dos pressupostos da execução, quer porque o título não atende às exigências legais, quer porque, embora formalmente perfeito o título, o crédito tributário correspondente está com exigibilidade suspensa, ou inexistente o próprio crédito, porque já extinto, deve então reconsiderar o despacho no qual determinou a citação, para indeferir a inicial da execução.

### **8. Manifestação do Executado**

Para formular alegações no juízo de admissibilidade, como não se trata propriamente de ingresso em juízo, mas simplesmente de levar um fato ao conhecimento do juiz, o executado não precisa fazer-se representar por advogado.

Como assevera Milton Flaks, "é comum os juízes acolherem, independentemente de prévia garantia da execução, petições em que os executados (com ou sem assistência de advogado), alegam pagamento ou anulação do lançamento do qual se originou o crédito reclamado. Essas petições, é claro, não têm forma nem figura de juízo. Justifica-se, porém,

a liberalidade, em face dos conhecidos e freqüentes equívocos do aparelho fiscal. Determinando a audiência da Fazenda, que em tais casos raramente requer o prosseguimento da execução (às vezes o equívoco é do executado e não da Administração), o órgão judicante não só evita injusta constrição de bens do suposto devedor, como também o prosseguimento de uma execução manifestamente indevida"<sup>8</sup>.

### **9. Liberalidade ou Dever do Juiz?**

Não nos parece, porém, que se trate de mera liberalidade do juiz. Aliás, não pode o magistrado fazer liberalidade com o direito da parte. Cuida-se, isto sim, de suprir uma lamentável lacuna de nossa lei processual, que não estabelece a oportunidade para oposição do executado no juízo de admissibilidade nas execuções.

Ocorre que a Constituição garante que ninguém será privado da liberdade, ou de seus bens, sem o devido processo legal, e admitir uma execução quando os seus pressupostos não estão presentes é violar essa garantia. É agir com intolérável arbítrio.

É certo que nas ações em geral a alegação da ausência dos pressupostos e das condições da ação é feita na resposta do réu, sob a forma de preliminar. Na execução, porém, o tratamento da questão não pode ser o mesmo. Por isto é que, como registra Milton Flaks, o Decreto Imperial nº 9.885, de 1888, admitia a manifestação do executado, independentemente de garantia do juízo. "Disponha que o executado não seria ouvido 'sem primeiro segurar o juízo', salvo quando: a) provasse, com documento hábil, o pagamento ou a anulação do débito na esfera administrativa; b) em

<sup>8</sup> Milton Flaks, Comentários à Lei da Execução Fiscal, Forense, Rio de Janeiro, 1981, pp. 223/224.

face de suas alegações, o próprio representante da Fazenda requeresse o arquivamento do processo (arts. 10 e 31)".

Mesmo sem norma processual explícita a esse respeito, é indubitado que o juiz tem o dever de tomar conhecimento de manifestação do executado que lhe esteja a informar sobre a ausência, no caso, dos pressupostos da execução. Como assevera Marcelo Pinto, "poderes emergentes da norma processual impõem ao Juízo da Execução velar pela perfeita *efetividade das garantias* e dos *direitos constitucionais* que não tenham sido atendidos. Caberá, assim, ao Juiz examinar as condições da ação de execução, genéricas e específicas, eis que ela se inicia com a *invasão* do patrimônio do executado para, depois, permitir defesa"<sup>9</sup>.

## 10. Solução de *Lege Ferenda*

A existência de solução processual adequada em norma de mais do século passado demonstra que, neste ponto, nosso direito processual involuiu, e sobretudo quando se marcha para a consolidação de um Estado de Direito Democrático está a reclamar o suprimento de tão lamentável lacuna.

Bem andaria o legislador se alterasse a lei processual, tanto a comum, como a especial, para suprir a lacuna e admitir a manifestação do executado no juízo de admissibilidade.

É certo que isto poderia render ensejo a manifestações protelatórias. Estas, porém, poderiam ser desestimuladas com sanções específicas, como a condenação ao pagamento de multa pelo abuso do direito.

Como adverte Schubert de Farias Machado, não se pode o devedor utilizar da defesa no juízo de admissibilidade "para protelar uma execução válida, devendo o juiz acolher esse tipo de defesa somente quando a nulidade for evidente, ou seja, independa de qualquer dilação probatória para ser constatada"<sup>11</sup>.

## 11. Mandado de Segurança

Enquanto a lei não é alterada, porém, os magistrados de bom senso continuarão a admitir a manifestação do executado, *mesmo sem forma nem figura de juízo*, porque o processo não passa de instrumento para a realização do direito material, e este evidentemente resta lesionado com a execução sem os respectivos pressupostos.

Seja como for, a propositura de execução, ausentes os pressupostos desta, configura lesão a direito que, em princípio, pode ser prevenida, ou reparada, pela via do mandado de segurança. Tanto é cabível o *writ* contra a autoridade da Administração Tributária, responsável pela remessa da certidão da dívida ativa ao órgão de representação judicial<sup>12</sup>, como é cabível a impetração contra o juiz que se recusa a tomar conhecimento das alegações do executado. Neste último caso, porém, tem-se o agravo de instrumento, sendo cabível o mandado de segurança apenas quando se pretende atacar diretamente o ato judicial, se este revela-se de ilegalidade evidente, um ato teratológico, como é o caso, por exemplo, de um despacho totalmente desprovido de fundamentação.

<sup>9</sup> Milton Flaks, Comentários à Lei da Execução Fiscal, Forense, Rio de Janeiro, 1981, p. 224.

<sup>10</sup> Marcelo Pinto, A Exceção de Pré-Executividade no Processo Trabalhista, inédito.

<sup>11</sup> Schubert de Farias Machado, Execução Forçada. Defesa antes da Penhora. Interpretação dos arts. 618 e 737 do Código de Processo Civil Repertório IOB de Jurisprudência, nº 22/90, novembro de 1990, p. 453, texto nº 3/4838.

<sup>12</sup> Evidentemente a impetração, neste caso, só será cabível se a autoridade tinha ciência da causa suspensiva do crédito tributário, ou de sua extinção, ou de defeito do título executivo.