



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE DIREITO  
JAQUES MENDONÇA REIS**

**A DESJUDICIALIZAÇÃO PARCIAL DA  
EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL**

**Juiz de Fora  
2016**

**JAQUES MENDONÇA REIS**

**A DESJUDICIALIZAÇÃO PARCIAL DA  
EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL**

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário, sob orientação da Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello.

**Juiz de Fora  
2016**

# **FOLHA DE APROVAÇÃO**

**JAQUES MENDONÇA REIS**

## **A DESJUDICIALIZAÇÃO PARCIAL DA EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL**

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração Direito Tributário, submetido à Banca Examinadora composta pelos membros:

---

Orientadora: Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello  
Universidade Federal de Juiz de Fora

---

Professor Mestre Marcelo de Castro Cunha Filho  
Universidade Federal de Juiz de Fora

---

Bel. Mestrando Álisson de Almeida Santos  
Universidade Federal de Juiz de Fora

PARECER DA BANCA

( ) APROVADO

( ) REPROVADO

Juiz de Fora, 29 de novembro de 2016.

## RESUMO

O modelo de execução fiscal adotado no Estado brasileiro tem seguido os mesmos moldes postos pela promulgação da Lei 6.830 de 1980. Assim, ao perceber-se um campo fático caótico na gestão pública desta atividade estatal, a dúvida quanto a efetividade da organização legislativa de tal matéria é trazida à tona em diversas oportunidades pelos estudiosos do Direito. O presente trabalho tem o intuito de avaliar possíveis mudanças nos procedimentos de execução fiscal, trazendo para seara administrativa atividades que podem prescindir da ação judicial, bem como a adoção de procedimentos que evitem o ajuizamento de ações para arrecadação de créditos inscritos em dívida ativa. Para tal, adota-se a metodologia exploratória e define-se como marco teórico o neoconstitucionalismo.

**Palavras-chave:** execução fiscal; desjudicialização; reserva de jurisdição; efetividade administrativa.

## **ABSTRACT**

*The fiscal execution model currently adopted in Brazil has been following the same pattern since the promulgation of Law 6.830 from 1980. Therefore, Law Scholars have, not rarely, brought up questioning upon this chaotic field of public management, and upon the doubts on the effectiveness of the legislative organization. The purpose of this study is to evaluate possible changes in the fiscal execution procedures, bringing closer to the Public Administration area these very activities independently from Judicial appreciation, as well as the adoption of procedures that avoid the filing of actions for the collection of credits enrolled in public active debt. Exploratory methodology is adopted and neoconstitutionalism is defined as a theoretical framework.*

**Key words:** *fiscal execution; disqualification; legal reserve; public administration effectiveness.*

## SUMÁRIO

<b>1.INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>2. PANORAMA DA EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL.....</b>	<b>8</b>
<b>3. O PROJETO DE LEI 5080/2009.....</b>	<b>12</b>
<b>4. ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA DESJUDICIALIZAÇÃO DA FASE INICIAL DOS EXECUTIVOS FISCAIS.....</b>	<b>14</b>
<b>5. POSSÍVEIS EFEITOS PRÁTICOS DA DESJUDICIALIZAÇÃO PARCIAL NA EXECUÇÃO FISCAL.....</b>	<b>22</b>
<b>6. PRÁTICAS ALTERNATIVAS DESJUDICIALIZANTES: O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DAS CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA .....</b>	<b>25</b>
<b>7. CONCLUSÃO.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>30</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A ação de execução fiscal possui grande destaque em nosso ordenamento, não tanto pelo fato de apresentar questões jurídicas de grande controvérsia, mas, proeminentemente, por revelar um quadro sistemático de inefetividade e de sobrecarga do Poder Judiciário. Tal atividade apresenta grande valia para a arrecadação financeira do Estado, tanto por promover a arrecadação forçada, como pelos os efeitos pedagógicos que estimulam a adimplência dos particulares, o que em campo tributário, representa, ainda, grande serventia à saúde do mercado. Desse modo, a importância em atribuir maior efetividade e celeridade a tal atividade ganha destaque entre os pensadores do Direito que buscam, entre outras medidas, a adoção de inovações legislativas que promovam melhorias na gestão estatal da cobrança coercitiva de seus créditos.

O contexto atual justifica a composição do cenário legislativo brasileiro, no qual tramitam profundas reformas da regulamentação dos executivos fiscais, as quais tem por escopo principal promover a desjudicialização parcial de tais processos. O presente artigo foca-se justamente em tal questão, propondo-se à análise acerca dos aspectos práticos e constitucionais da relativa desjudicialização dos executivos fiscais, com enfoque no teor da proposta legislativa constante no Projeto de Lei 5080/2009. Não obstante, analisar-se-á também outros aspectos que reduzem a judicialização para a cobrança coercitiva dos créditos tributários, principalmente no que concerne a utilização do protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa.

Iniciar-se-á com a explanação de como se encontra o atual panorama da execução fiscal no Brasil (item 2), seguindo para a análise dos principais aspectos do Projeto de Lei 5080/2009 (item 3). Traçadas as principais mudanças pretendidas no cenário legislativo, parte-se para a avaliação da constitucionalidade das mesmas (item 4) e dos efeitos práticos que estas podem vir a causar (item 5). Ainda, aborda-se meio alternativo para a desjudicialização da atividade arrecadatória do Estado, que seria através do protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa (item 6). Enfim, estabelece-se a conclusão chegada após o que fora exposto (item 7).

A metodologia de pesquisa adotada para o presente estudo segue a linha exploratória, proporcionando a familiaridade do leitor com os problemas da execução fiscal, para assim constituir e avaliar as hipóteses de aprimoramento para a superação dos problemas

identificados. Para tanto, o método de pesquisa utilizado é o levantamento bibliográfico e documental.

O marco teórico é o neoconstitucionalismo, posto que concebeu-se a problemática aqui tratada à partir de uma visão que tem por base os valores axiológicos emanados pela Constituição Federal de 1988. A alternativa desjudicializante dos executivos fiscais é analisada sob tal ótica valorativa, conjecturando em um primeiro momento acerca da compatibilidade da inovação legislativa analisada com a CRFB/88, e em um segundo momento avaliando se tais dispositivos auxiliariam para uma organização estatal que tenha êxito na perseguição dos objetivos sociais que constam da Carta Magna. Manteve-se, ainda, a concepção neoconstitucional quando defrontadas as possibilidades de protesto das certidões de dívida ativa.

## **2. PANORAMA DA EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL**

A função arrecadatória do Estado configura fundamento basilar de toda e qualquer atividade estatal. Considerando que a República Federativa do Brasil tem a pretensão de constituir-se como um Estado Democrático de Direito, tal qual expresso no art. 1º da Carta Magna, a assertiva introdutória ganha maior notoriedade. Isto porque direito algum implica apenas a postura negativa estatal, havendo sempre em certos aspectos a dimensão positiva, sendo que esta apresenta custos inerentes<sup>1</sup>. Assim, percebe-se que a efetivação dos direitos fundamentais constantes na Constituição Federal de 1988 não se fará sem o emprego de recursos públicos e estes são gerados pela atividade arrecadatória do Estado, que lastreia-se, principalmente, na tributação. Desse modo, a arrecadação fiscal apresenta-se conectada com o cerne do nosso Estado Democrático de Direito, os direitos e as garantias expressas no texto constitucional.

Nessa seara inserem-se os executivos fiscais. São eles o mecanismo processual à disposição da Administração para arrecadação de créditos inscritos em dívida ativa, sejam eles tributários ou não, quando verificada a inadimplência do devedor.

O histórico da regulamentação da execução fiscal no Brasil remonta ao Decreto-Lei 960 de 1938. Todavia, com o advento do Código de Processo Civil de 1973, tal decreto restou

---

<sup>1</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 1343

revogado e a matéria em análise passou a ser tratada pelo supramencionado Código, sendo a execução fiscal regida pelas normas processuais de execução em geral.<sup>2</sup>

Foi então no início da década de 1980 que a polêmica permeou o tema em questão, quando o legislador promoveu profunda alteração na sistemática legislativa para a cobrança dos créditos fazendários. A Lei 6.830, de 22.09.1980, dissociou a execução fiscal das execuções em geral, com o claro intuito de que, em se tratando de credor a Fazenda Pública, a execução por quantia certa deveria ser permeada de benefícios. A justificativa dava-se em razão do princípio do interesse público, posto que os recursos financeiros do Estado eram garantidores de diversos serviços essenciais e que como tais deveriam ser recuperados de forma mais efetiva do que o de particulares.<sup>3</sup> Exemplificando tais prerrogativas, cite-se: a exigência de intimação pessoal apenas para os representantes da Fazenda, a possibilidade do cancelamento da inscrição ilegal em dívida ativa sem ônus para as partes, a interrupção da prescrição com o simples despacho do juiz, a suspensão perpétua do fluxo prescricional caso não fossem encontrados bens a penhorar, entre outros.<sup>4</sup>

Por óbvio que a mudança não passou sem severas críticas doutrinárias, conforme observa-se em Humberto Theodoro Júnior e Cândido Rangel Dinamarco. Em síntese, alegavam que o projeto era de inspiração autoritária, resquício de uma concepção fascista de Estado onipotente, aprovado às pressas e sem a participação de doutrinadores, advogados ou magistrados<sup>5</sup>. O cenário nacional constituído após a Constituição de 1988 revelava um forte apego aos direitos e garantias individuais usurpados pela longa ditadura militar, o que enfatizava as prerrogativas do cidadão frente ao Estado e fomentavam o dissenso com relação a Lei de Execuções Fiscais. A desaprovação provinha, principalmente, da interpretação dada ao princípio da igualdade, previsto no art. 5º da Constituição Federal que, segundo estes, desdobrava-se no princípio da isonomia processual que encontrava sede no art. 125 do CPC de 1973 e que hoje encontra-se expresso no art. 7º do Código Processual vigente<sup>6</sup>, sendo que considerados os moldes trazidos pela Lei de Execuções Fiscais, tais princípios estariam

---

<sup>2</sup> HARADA, Kiyoshi. **Execução fiscal sem prévia garantia do juízo**. São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 107, nov. 2012, p. 301.

<sup>3</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/legislacao\\_04/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960](http://www.planalto.gov.br/legislacao_04/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960)> Acesso em: 10. out. 2016. **Exposição de Motivos da Lei n. 6.830/80**.

<sup>4</sup> THEODORO JR., Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p.24.

<sup>5</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 7. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000, p.80.

<sup>6</sup> Disponível em:<[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm)>. Acesso em: 12 out. 2016. **Código de Processo Civil**. Art. 7º - É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

violados na seara processual brasileira<sup>7</sup>. Apesar de tais controvérsias, em campo jurisprudencial restaram ignoradas as críticas doutrinárias e a Lei de Execuções Fiscais completa 36 anos de plena vigência e aplicação em todo o território nacional, sendo pouquíssimas as alterações promovidas em seu texto original.

Apresentada de forma sucinta, a execução fiscal no Brasil, conforme os preceitos da Lei 6.830 de 1980, dá-se da seguinte forma: o administrador público promove um processo administrativo e faz o lançamento do crédito fiscal, restando infrutífera a tentativa de recuperação do crédito em vias extrajudiciais ocorrerá então a inscrição do mesmo em dívida ativa. Esta permite a expedição da certidão de dívida ativa, que goza da presunção de liquidez, certeza e exigibilidade, constituindo título executivo extrajudicial, passível de provocar a jurisdição estatal para a recuperação dos valores devidos. Então, em vias judiciais, sucede a citação do devedor, para que este efetue o pagamento da dívida, indique bens à penhora, ou caso queira, garanta execução para discutir o mérito da questão mediante embargos. Não havendo embargos ou caso estes sejam rejeitados, serão promovidos os procedimentos expropriatórios do patrimônio do executado.<sup>8</sup>

A despeito do intuito do legislador e das severas críticas as demasiadas vantagens que a Fazenda Pública possuiria, no campo fático a Lei de Execuções Fiscais não mostrou-se efetiva para a finalidade a que se propôs. Tal assertiva é evidenciada quando nos defrontamos com a crise do Poder Judiciário, em que são vistos números exorbitantes de processos, contribuindo para uma imagem de morosidade e ineficiência da jurisdição. Em tal contexto percebe-se a elevada contribuição dos executivos fiscais para tanto, basta analisarmos os números que permeiam o judiciário brasileiro.

O Conselho Nacional de Justiça, desde 2004, mantém ativo o programa “Justiça em Números”<sup>9</sup>, o qual tem por escopo principal a verificação estatística em relação ao número de processos judiciais para a promoção das políticas adequadas em relação à gestão do Poder Judiciário. Dados os números exorbitantes verificados em relação às execuções fiscais, o CNJ fez no ano de 2011 uma cartilha intitulada como: “A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário”. Nesta identificou que as execuções fiscais representavam trinta e dois por cento de todos os processos na Justiça Brasileira, de 83,4 milhões de processos em tramitação 27 milhões corresponderiam à execuções fiscais. Ou seja, equivaliam a praticamente um terço

---

<sup>7</sup> THEODORO JR., Humberto. **Lei de execução fiscal**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p.23.

<sup>8</sup> DIDDIER, Fredie; CUNHA, Leandro Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA. Rafael Alexandria de. **Curso de Direito Processual Civil**. v.5. 5. ed. Bahia: Juspodivm, 2013, p. 780-796.

<sup>9</sup> Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoess/pj-justica-em-numeros>> Acesso em: 02 nov. 2016.

dos processos.<sup>10</sup> Em verificação ao último relatório da “Justiça em Números”, feito em 2016 e tendo por base o ano de 2015, percebe-se que não houve mudança significativa neste quadro, para comprovação cite-se um trecho que consta deste último relatório do CNJ:

Basta ver que os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 39% do total de casos pendentes e 75% das execuções pendentes no Poder Judiciário. Os processos desta classe apresentam alta taxa de congestionamento, 91,9%, ou seja, de cada 100 processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2015, apenas 8 foram baixados.<sup>11</sup>

Percebe-se assim, que a problemática da execução fiscal encontra grande relevo em nosso sistema jurídico, revelando um quadro sistemático de ineficiência e morosidade, sobrecarregando o Poder Judiciário e contribuindo para uma prestação jurisdicional de pior qualidade.

Evidente que variados aspectos contribuem para a criação dos problemas que frustram a efetividade da execução fiscal, contudo, a inoperância do texto legal também apresenta sua quota para a composição de tal contexto crítico. Considerando que os moldes executivos fiscais vigoram há mais de três décadas, em comparação à execução em geral, evidencia-se a defasagem legislativa, posto que diplomas como a Lei 11.382/2006 e a Lei 13.015/2015 (Novo CPC) promoveram recentes alterações no procedimento comum. E ainda que, conforme preceituado pelo art. 1º da LEF<sup>12</sup>, as disposições do Código de Processo Civil apliquem-se subsidiariamente a execução fiscal quando compatíveis, o intuito em específico de constituir um processo autônomo que outorgue maior eficiência e celeridade à arrecadação dos créditos estatais segue por muito tempo estagnado, não acompanhando o desenvolvimento da sociedade. Contrastando a inércia legislativa com o campo fático de ineficiência e morosidade dos processos executivos fiscais, tende-se para a necessidade de inovação da regulamentação legal de tal questão.

Tendo isso em vista, buscando promover aperfeiçoamento e atualização da execução fiscal para uma processualística mais eficiente, tramita hoje o Projeto de Lei 5080/2009.

---

<sup>10</sup> Disponível em

<<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>  
Acesso em: 02 nov. 2016. **A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário**, p.4.

<sup>11</sup> Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/programas-e-aco/es/pj-justica-em-numeros>> Acesso em: 02 nov. 2016. **Justiça em Números 2016**, p. 63.

<sup>12</sup> Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6830.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm)> Acesso em: 12 out. 2016. **Lei de Execuções Fiscais**. 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.

### 3. O PROJETO DE LEI 5080/2009

O Projeto de Lei 5080/2009 foi apresentado ao Congresso Nacional na data de 24 de Abril de 2009, sendo de autoria do Poder Executivo e tendo prioridade no regime de tramitação. Conforme consta da exposição de motivos dirigida ao Presidente da República, o referido projeto foi elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Conselho da Justiça Federal e acadêmicos da área jurídica, sendo tal exposição subscrita por Guido Mantega e José Antônio Dias Toffoli<sup>13</sup>. O projeto encontra-se hoje na Mesa Diretora da Câmara dos Deputados, conforme o último andamento proferido no endereço eletrônico da referida Casa<sup>14</sup>.

Destacando-se entre um conjunto de propostas de reformas legislativas e tendo por escopo reorganizar o quadro executivo fiscal, o cerne de tal projeto de lei consiste em transferir alguns procedimentos que hoje são efetuados na esfera judicial para a área administrativa, sendo que todo o processo de avaliação dos bens do executado e constrição destes para garantia da execução será efetuado em sede extrajudicial. O novo rito prevê uma fase administrativa prévia e complementar à fase judicial de cobrança dos créditos fiscais,<sup>15</sup> sendo que este se dará conforme o abaixo narrado.

O contribuinte será notificado da inscrição do seu débito em dívida ativa e terá o prazo de 60 dias para promover o adimplemento. Esta notificação tem efeitos análogos à citação do devedor, que então já tem ciência de sua pendência com o Estado, e desse modo, configurar-se-á como causa interruptiva do prazo prescricional.<sup>16</sup>

Após efetuada a notificação e transcorrido o período de 60 dias, caso verifique-se o inadimplemento, o Fisco iniciará os procedimentos para efetuar a chamada constrição preparatória, uma modalidade de constrição dos bens necessários à garantia da execução que será efetuada em sede administrativa. Tal constrição se fará possível posto que criado o denominado Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC), que

---

<sup>13</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 30 de out. 2016.

<sup>14</sup> Disponível em:

<<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431260>> Acesso em: 09 Nov. 2016.

<sup>15</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 19 out. 2016. **Exposição de motivos PL 5080/2009**. Item 12.

<sup>16</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art.5º.

será um órgão administrativo, gerido pela Secretaria da Receita Federal, no qual constarão as informações patrimoniais dos contribuintes, rendimentos, endereços, entre outras.<sup>17</sup>

Além desta denominada constrição preparatória, o PL 5080/2009 estabelece outra modalidade que seria a constrição provisória. Quando necessário o ajuizamento da execução previamente à constrição preparatória ou necessária a complementação da garantia, poderá fazer o Fisco constrições com a execução fiscal já em fase judicial. As constrições ocorridas no curso dos executivos fiscais foram denominadas como constrições provisórias, devendo ser comunicadas no prazo de 5 dias ao juízo.<sup>18</sup> Ambas as modalidades de constrição terão o condão de impedir a constituição de ônus ou direito sobre o bem objeto da constrição pelo prazo de 120 dias, passado tal prazo sem que haja posicionamento do Judiciário para a convalidação de tais constrições em penhora ou arresto o Fisco deverá imediatamente desconstituir a constrição.<sup>19</sup> Mais severos que o prazo de 120 dias que regula a mora do Judiciário, a Administração possui prazos específicos para seguir quando sucedem tais constrições.

Ocorrida a constrição do patrimônio do devedor nas vias administrativas, a chamada constrição preparatória, regra deste novo rito, o Fisco deverá acionar o Judiciário para efetivar os atos expropriatórios que promoverão a garantia do crédito. Em se tratando de dinheiro, o prazo máximo é de 3 dias. Caso a constrição administrativa se dê sobre outro bem, o prazo para entrar no Judiciário passa a ser de 30 dias, sendo que em não se cumprindo tais prazos, imediatamente restará caducada a respectiva constrição.<sup>20</sup>

Na fase judicial da execução fiscal o despacho do juiz que defere a inicial implicará na citação, convalidação da constrição preparatória em penhora ou arresto, intimação do executado da convalidação da constrição e registro da penhora ou arresto independente do pagamento de custas.<sup>21</sup>

O executado têm todas as possibilidades de defender-se de tais constrições preparatórias, sendo que em momento algum do novo rito é excluído deste o direito de defesa e acesso ao judiciário. Assim, é previsto na nova LEF, como modo de defesa principal, os

---

<sup>17</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art. 4º.

<sup>18</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art.15.

<sup>19</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art. 9º.

<sup>20</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art. 13, *caput*.

<sup>21</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art. 13, § 7º.

embargos do devedor, que podem ser opostos desde a notificação extrajudicial da inscrição dos créditos em dívida ativa até 30 dias contados do recebimento da citação judicial, sendo importante destacar que o cabimento deste não está subordinado à prestação de qualquer garantia.<sup>22</sup> Ainda, são previstas impugnações por petições simples e as chamadas impugnações por ações autônomas.<sup>23</sup>

Não se pretende aqui uma análise complexa acerca deste novo projeto de lei, apenas traçar as linhas gerais que implicam nas principais mudanças à sistemática vigente. Como visto, nesses novos moldes todo o processo de avaliação dos bens do executado, promoção da ciência da execução e constrição dos bens para garantia desta é transferido da seara judicial para a área administrativa. Assim, parte-se para a análise acerca da constitucionalidade de tais procedimentos, bem como dos possíveis efeitos práticos que estes possam vir a ter no atual quadro da execução fiscal no Brasil.

#### **4. ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA DESJUDICIALIZAÇÃO DA FASE INICIAL DOS EXECUTIVOS FISCAIS**

O Projeto de Lei exposto no item anterior apresenta moldes de desjudicialização parcial da execução fiscal que em um primeiro plano já revela dois aspectos nos quais evidenciam polêmicas quanto a constitucionalidade dos mesmos, são eles: a possibilidade de um órgão Administrativo ter acesso aos dados do cidadão como se pretende com a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC) e, principalmente, a possibilidade do administrador público promover a constrição de um bem do particular, ainda que de forma provisória.

No que concerne a esta última questão acima elencada, a controvérsia encontra-se em torno dos princípios da reserva de jurisdição e do devido processo legal. No presente caso tais princípios apresentam-se de forma correlata, posto que seria a dispensa da atuação jurisdicional em um ato expropriatório qualquer que implicaria na ausência do devido processo legal.

---

<sup>22</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art.23.

<sup>23</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 20 out. 2016. **PL 5080/2009**. Art.22 e Art.26.

Analisando primeiramente o princípio da reserva de jurisdição, há de se atentar que tal princípio teve recente atenção do universo jurídico, quando feitas ponderações a seu respeito acerca das possibilidades investigatórias das Comissões Parlamentares de Inquérito, em que se avaliava quais atos não poderiam ser praticados por tais comissões, posto que abarcados dentro do princípio da reserva de jurisdição. Valendo-se deste caso acima apontado, e que foi objeto do Mandado de Segurança 23452/RJ, cite-se um trecho proferido pelo Ministro relator Celso de Mello e que promoveu excelente conceituação do princípio aqui em discussão:

**O postulado de reserva constitucional de jurisdição importa em submeter, à esfera única de decisão dos magistrados, a prática de determinados atos cuja realização, por efeito de explícita determinação constante do próprio texto da Carta Política, somente pode emanar do juiz,** e não de terceiros, inclusive daqueles a quem haja eventualmente atribuído o exercício de poderes de investigação próprios das autoridades judiciais." (grifos nossos).

Apreendido o conceito do princípio em questão, cumpre promover rápida retomada doutrinária para a conceituação das normas qualificadas como princípio, para que melhor analisemos a controvérsia aqui abordada. Conforme se observa nas obras de Alexy<sup>24</sup>, a diferenciação entre normas tipo regra e as normas qualificadas como principiológicas, não é apenas uma diferenciação de grau, mas existindo entre elas uma diferença qualitativa. Os princípios são mandados de otimização que norteiam o aplicador do direito possuindo uma dimensão que as regras não possuem, a dimensão do peso. Ou seja, dado um conflito de normas-regras, esse é resolvido pelos critérios clássicos de antinomias. Em se tratando de princípios inviável aplicar-se critérios de hierarquia, cronológicos ou de especialidade, o que sucede é um confronto de pesos entre os mandamentos legais, para através de ponderação avaliar qual a solução adequada para o caso apresentado.

A previsão dos princípios em sede legal também é algo mais complexo, cumprindo aos operadores do direito extraí-los do texto da lei muitas das vezes com esforço interpretativo, podendo estes estarem em dispositivos legais diversos e em muitos casos não se fazendo constar de forma expressa. Por exemplo, o princípio da reserva de jurisdição que aqui é analisado, no caso da CPI era diretamente extraído do inciso XII do art. 5º da CRFB/88<sup>25</sup>,

---

<sup>24</sup> ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 5. ed. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2006, p.92.

<sup>25</sup> Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao/compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao/compilado.htm) > acesso em 10 out. 2016. **CRFB/88**. Art. 5º [...] - XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.

contudo, no presente caso a interpretação de tal princípio vincula-se, proeminentemente, em torno do inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal.

Como abordado, alega-se que a ausência da reserva de jurisdição implicaria na dispensa do devido processo legal, sendo que na presente aferição de constitucionalidade discute-se a violação de tais princípios que emanam, principalmente, de dois incisos do afamado art. 5º da Constituição Federal, os quais para fins didáticos faz-se pertinente a citação:

Art. 5º -

[...]

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

[...]

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

Desse modo, percebe-se que no caso em análise cumpre saber se ocorreu a violação ao princípio da reserva de jurisdição e se desta forma obteve-se a aplicação do devido processo legal. No novo rito executivo fiscal a lesão e ameaça ao direito de propriedade encontra-se excluída da apreciação do Poder Judiciário? Privou-se alguém de seus bens sem o devido processo legal? É possível aplicar-se o devido processo legal em sede administrativa? Aferir como se extrai o princípio da reserva de jurisdição e o princípio do devido processo legal dos dispositivos acima expostos e o modo como eles se aplicam ao Projeto de Lei 5080/2009 não é tarefa fácil e que já vem dividindo a opinião doutrinária.

Procedendo a tal análise ponderativa cumpre ressaltar que em momento algum o projeto de lei em questão traz a execução fiscal completamente para a área administrativa. Em diversas opiniões contrárias ao projeto vê-se um teor argumentativo que tende a extremismos e que dentre estes vale citar o parecer emitido pela OAB de São Paulo<sup>26</sup>, no qual o seguinte trecho expressa a opinião emanada pela egrégia instituição:

A constatação de que o PL 5080/2009, ao afastar da jurisdição e do devido processo legal a transferência forçada de patrimônio dos contribuintes/administrados, colide com disposições constitucionais, em especial as contidas nos artigos 1º, 2º e 5º, incisos XXII, XXXV, LIV e LV, é indiscutível. Disposições essas tão robustas que sequer podem ter sua eficácia mitigada por constituírem cláusulas pétreas indisponíveis ao legislador e à Administração Pública.

Como visto, o posicionamento em questão coloca-se de forma absoluta, em uma interpretação principiológica radical do que se deve conceber como princípio da reserva de jurisdição. Alega a OAB/SP que os moldes que constam no PL 5080/2009 violam

---

<sup>26</sup> Disponível em: <<http://www.oabsp.org.br/noticias/2010/02/10/5944>> acesso em: 13 out. 2016.

completamente o princípio da reserva de jurisdição, revelando uma inconstitucionalidade latente, a qual se desdobraria agredindo o nosso Estado Democrático de Direito (art.1º, CRFB/88) a Tripartição de Poderes (art. 2º, CRFB/88), bem como os incisos XXII, XXXV, LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal.<sup>27</sup>

Discorda-se do posicionamento acima emanado, o qual faz parecer que com a aplicação deste novo procedimento estaríamos nos equiparando a Estados Fascistas, promovendo um retrocesso absurdo e suprimindo todas as garantias que nos outorgam a adjetivação de um Estado de Direito. Na realidade, em análise ao Direito Comparado, nos equipararíamos a inúmeros países que já adotam tal procedimento e que em momento algum são qualificados como supressores das garantias individuais. Os exemplos são vastos, englobando, entre outros, Espanha, França, Estados Unidos, México, Venezuela, Bolívia e Peru<sup>28</sup>. Percebe-se, portanto, que em incursão pelo Direito Comparado a opinião exarada pela OAB/SP apresenta certo grau de radicalidade, e nos faz questionar em que medida o PL 5080/2009 relaciona-se com o princípio da reserva de jurisdição.

Conforme se extrai da exposição de motivos do projeto de lei em questão, e de acordo com o explanado no item 3 do presente artigo, não se pretende a exclusão do Poder Judiciário, pelo que o princípio da reserva de jurisdição se mantém existente no processo de execução fiscal, apenas revestido de menor grau de otimização. Leia-se trecho que consta da referida exposição de motivos<sup>29</sup>:

2. Atualmente, a execução fiscal no Brasil é um processo judicial que está regulado na Lei nº 6.830, de 1980. Nos termos desta Lei, todo processo, desde o seu início, com a citação do contribuinte, até a sua conclusão, com a arrematação dos bens e satisfação do crédito, é judicial, ou seja, conduzido por um Juiz. Tal sistemática, pela alta dose de formalidade de que se reveste o processo judicial, apresenta-se como um sistema altamente moroso, caro e de baixa eficiência.

[...]

12. **A proposta ora apresentada orientou-se pela construção de um procedimento que propicie a integração da fase administrativa de cobrança do crédito público com a subsequente fase judicial**, evitando duplicidade de atos e reservando ao exame e atuação do Poder Judiciário apenas demandas que, sem solução extrajudicial, tenham alguma base patrimonial para a execução forçada.” (grifos nossos).

<sup>27</sup> Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) > Acesso em: 09 nov. 2016. **CRFB/88**. Art.5º [...] XXII é garantido o direito de propriedade; [...] XXXV a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito; [...] LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal; 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.

<sup>28</sup> GODOY. Arnaldo Sampaio de Moraes. **A Execução Fiscal Administrativa no Direito Tributário Comparado**. 1ª ed. Minas Gerais: Fórum, 2009.

<sup>29</sup> Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/648721.pdf>> Acesso em: 15 out. 2016.

A subsequente fase judicial a que se refere o fragmento acima destacado é na qual efetivamente é suprimido do particular o seu direito de propriedade sobre determinado bem. Desse modo percebe-se que no novo rito proposto em momento algum se exclui da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Ademais, além de forçosamente a Administração ter que recorrer ao Judiciário para a concretização dos atos expropriatórios, este também poderá ser acionado por iniciativa do executado, que como já visto, à partir da notificação recebida em sede extrajudicial passará a ter direito de interpor embargos à execução e submeter a proteção de seus direitos ao crivo judicial. O que se pretende no projeto é apenas promover uma melhor integração entre os poderes Executivo e Judiciário, que ocorrerá de forma harmônica e com respeito aos preceitos constitucionais, sendo esta relação mais bem trabalhada no item subsequente do presente artigo.

No que concerne à garantia ao devido processo legal, a alegação que este encontrar-se-ia ferido posto que afastado da Jurisdição por si só apresenta-se de forma ilógica, posto que o império da lei submete o Estado compreendido como um todo, havendo assim a aplicação do devido processo legal na seara administrativa, não sendo este apanágio apenas da jurisdição, citando a conceituação de Carvalho Filho:

DEVIDO PROCESSO LEGAL – O princípio do devido processo legal (due process of law) é daqueles mais relevantes quando se trata de examinar os efeitos da relação jurídica entre o Estado e os administrados. Trata-se de postulado inerente ao Estado de Direito, que, como sabemos, foi a situação política em que o Estado reconheceu que, se de um lado podia criar o direito, de outro tinha o dever de submeter-se a ele. A lei, portanto, é o limite de atuação de toda a sociedade e do próprio Estado.

A Constituição vigente referiu-se ao devido processo legal dentro do capítulo dos direitos e garantias fundamentais. Dispõe o art. 5º, LIV, da CF: “Ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Como bem já se registrou, a adoção do princípio em sede constitucional “representou um natural desenvolvimento da sociedade que não mais se conforma com a atuação estatal sem controle e altamente cerceadora do desenvolvimento do indivíduo”. E tem razão o grande publicista. O devido processo legal é realmente um postulado dirigido diretamente ao Estado, indicando que lhe cabe o dever de observar rigorosamente as regras legais que ele mesmo criou.

Em relação ao processo administrativo, o princípio do devido processo legal tem sentido claro: em todo o processo administrativo devem ser respeitadas as normas legais que o regulam.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011, p. 894.

O devido processo legal não é atributo restrito à jurisdição, pelo que no novo rito proposto o processo de expropriação respeitará a ampla defesa e o contraditório, seja na seara administrativa inicial, seja na fase judicial. Ademais, é o que expressamente consta no inciso LV do art.5º de nossa Carta Magna, não havendo qualquer desrespeito a tal inciso, bem como ao disposto no inciso LIV do art. 5º.

Desse modo, em retomada ao alegado pela OAB/SP, percebe-se equivocada a opinião exarada pela instituição, concluindo-se que o PL 5080/2009 respeita tanto a reserva de jurisdição como o devido processo legal, o que em consequência não agride em momento algum a Separação de Poderes e o Estado Democrático de Direito. Tão pouco o direito de propriedade que também é citado no referido parecer, visto que há muito não se encara a propriedade como direito absoluto. Contudo, mantendo-se sempre o devido apreço ao que consta como impenhorável, para a garantia dos direitos fundamentais de cada indivíduo.

Destarte, percebe-se que o que houve nesse caso foi apenas a atribuição de um menor grau de maximização ao princípio da reserva de jurisdição, posto que do modo como este se aplicava no campo fático, vislumbrava-se uma execução fiscal morosa, cara e ineficiente.<sup>31</sup> O alto custeio contrapunha-se ao princípio da economicidade previsto no art. 70 da Carta Magna<sup>32</sup>, a morosidade obstava o exposto no inciso LXXVIII do art. 5º da CRFB/88<sup>33</sup> e a ineficiência compromete todo e qualquer direito que consta do ordenamento, posto que conforme explanado no item 2, os executivos fiscais vinculam-se a atividade arrecadatória do Estado e o comprometimento desta obsta todo um projeto de Estado garantista. Assim, flexibilizada a reserva de jurisdição de modo a permitir que a parte inicial de identificação e constrição provisória dos bens do executado ocorra na seara administrativa, verifica-se uma tentativa legítima de reorganização dos executivos fiscais e que não agride os princípios constitucionais, configurando apenas uma ponderação principiológica diversa da vigente, contudo, plenamente válida.

---

<sup>31</sup> Disponível em:

<[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103\\_comunicadoipea127.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf)>  
Acesso em: 05 nov. 2016. **Comunicados do IPEA: custo e tempo da execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.**

<sup>32</sup> Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em 11 out. 2016. **CRFB/88**. Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

<sup>33</sup> Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em 11 out. 2016. Art. 5º [...]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.

No que tange a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC), defronta-se outra questão principiológica que carece de ponderação para aferir a sua constitucionalidade. De menor polêmica que o tema acima tratado, a criação de tal órgão violaria o direito à privacidade e à intimidade dos contribuintes, previsto no inciso X do art. 5º da CRFB/88<sup>34</sup>.

Para melhor compreender a pretensão que possui este instituto, é válida a transcrição de parte do PL 5080/2009, o qual demonstra como se pretende a estruturação do SNIPC:

Art. 4º [...]

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

§ 2 Os órgãos e entidades públicos e privados que por obrigação legal operem cadastros, registros e controle de operações de bens e direitos deverão disponibilizar para o SNIPC as informações que administrem.

§ 3 Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, mediante convênio, poderão ter acesso ao SNIPC, nos termos do inciso XXII do art. 37 da Constituição.

Verifica-se que o SNIPC terá direito de acesso a todos os dados de entidades públicas ou privadas, caso estes tenham que manter cadastros por obrigação legal. Tal possibilidade gera demasiada controvérsia frente a doutrina, contudo, a Suprema Corte brasileira já exarou posicionamento sobre o tema. No julgamento conjunto das ADI's nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, as quais questionavam a possibilidade da Receita Federal ter acesso a informações bancárias dos contribuintes sem a intermediação judicial, O Supremo Tribunal Federal emanou entendimento de intenso relevo para o que é aqui discutido:

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. **Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.**

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi

<sup>34</sup> Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em 11 out. 2016. Art. 5º [...] X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação.

generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição sine qua non para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/ 2001 de extrema significância nessa tarefa.

6. O Brasil se comprometeu, perante o G20 e o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes), a cumprir os padrões internacionais de transparência e de troca de informações bancárias, estabelecidos com o fito de evitar o descumprimento de normas tributárias, assim como combater práticas criminosas. **Não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração tributária, sob pena de descumprimento de seus compromissos internacionais.**

7. O art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que insere o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, não determina quebra de sigilo, mas transferência de informações sigilosas no âmbito da Administração Pública. Outrossim, a previsão vai ao encontro de outros comandos legais já amplamente consolidados em nosso ordenamento jurídico que permitem o acesso da Administração Pública à relação de bens, renda e patrimônio de determinados indivíduos. **(grifos nossos).**

Com tal posicionamento, percebe-se que o explanado pela Suprema Corte aplica-se perfeitamente ao caso em análise. De modo que em se tratando o SNIPC de um órgão administrativo, o qual será regido inclusive pela Secretaria da Receita Federal, no presente caso não há que se falar em quebra de sigilo bancário ou violação a privacidade e intimidade das pessoas, posto que trata-se apenas de troca de informações entre órgãos, os quais mantêm o dever de sigilo e não as disponibilizam a terceiros. Além do mais, mostra-se a tributação tema de demasiada importância, sendo que o Brasil já adotou inclusive compromissos internacionais que outorgam o dever de comunicabilidade à Administração da situação e atividade financeira de seus contribuintes, pelo que o direito à privacidade e intimidade são princípios que tem sua maximização bem estruturada de acordo com a criação do órgão proposto pela PL 5080 de 2009. Restando assim, tal órgão dotado de atribuições plenamente constitucionais.

## 5. POSSÍVEIS EFEITOS PRÁTICOS DA DESJUDICIALIZAÇÃO PARCIAL NA EXECUÇÃO FISCAL

Há grande complexidade em avaliar os efeitos práticos de medidas de cunho legislativo, posto que a implementação das mesmas implica em todo um arcabouço administrativo que dê efetividade ao que é disposto em lei. Deveras que são variadas as causas que contribuem para uma execução fiscal morosa e ineficiente e que a simples desjudicialização parcial de tais procedimentos não implicará em uma melhor gestão pública. Caso não ocorra um comprometimento do Poder Executivo em constituir órgãos e agentes públicos competentes, que trabalhem em consonância com os princípios que norteiam a Administração Pública e com todo o suporte eletrônico que os tempos atuais permitem, de nada valerá uma legislação que outorgue maior eficiência à execução fiscal.

Não obstante, cumpre ressaltar o porquê de acreditar-se piamente que o processo de desjudicialização parcial dos executivos fiscais acarretará maior efetividade aos mesmos. Tal conclusão perpassa pela ideia de tripartição dos poderes. Corolário de toda Constituição de Estado Democrático de Direito, a ideia da separação de poderes é veementemente propagada desde Montesquieu, contudo, seus contornos revelam demasiada complexidade. Conforme entendimento de Marçal Justen Filho:

Tome-se em conta que não existe uma única teoria da separação de Poderes, compartilhada igualmente por todos os países. A teoria da separação dos Poderes é adotada em quase todos os países, mas com configurações próprias e inconfundíveis.

Ou seja, não há um modelo único de separação de Poderes, mas cada Estado produz uma teoria própria, que reflete sua experiência histórica. Por exemplo, a separação dos Poderes nos EUA é muito diferente daquela existente na França. E nenhuma delas é similar à brasileira.

Mas todos os países compartilham uma experiência comum: a impossibilidade de separação absoluta de funções.<sup>35</sup>

Percebe-se que a tripartição dos poderes é um tema que apresenta contornos abstratos. A delimitação de tal princípio consagrado como cláusula pétrea em nosso texto constitucional mantém enorme complexidade, posto que cada Poder não possui atribuições plenamente definidas, acarretando certas polêmicas nas atividades que por assim dizer encontrar-se-iam em uma “zona cinzenta”, citando exemplos: a possibilidade de edição por parte do Judiciário de Súmulas Vinculantes, a criação de Agências reguladoras com atribuições tipicamente

---

<sup>35</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 4ª. ed. rev. e atual, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 26.

legislativas, edição de Medidas Provisórias por parte do Chefe do Executivo com força de lei ordinária, etc.

Nessa toada, seguindo a análise do instituto da execução fiscal, cumpre ressaltar polêmica assertiva de Humberto de Barros:

De posse da sentença, o credor - em não sendo satisfeito espontaneamente - é forçado a retornar, provocando o juiz, em nova ação: a ação de execução, em cujo processo não se discute mérito, limitando-se o juiz a aceitar o título em sua eficácia [...], sem lhe ser lícito pôr em dúvida o título apresentado pelo exequente.

Tanta complicação resulta de um desvio de percepção. **Nosso sistema não percebe a circunstância de que o processo gera um preceito estatal, cujo cumprimento demanda o exercício da função administrativa. Isso faz com que continuemos a tratar a execução da sentença como exercício da inerte função jurisdicional. (grifos nossos).**<sup>36</sup>

Citado o fragmento acima, relevante sublinhar que não se pretende defender a exclusão do Poder Judiciário da fase executiva dos processos, posto que é em tal fase processual que o cidadão sente efetivamente a força do Estado, e o crivo do judiciário é de sumo relevo em tal circunstância. E ainda que a execução fiscal caracterize-se por ter o Poder Executivo como exequente, sem a participação do Judiciário restaria configurada a autotutela, e conforme preceituado por Fredie Didier:

Quando o sujeito passivo não cumpre a prestação, fala-se em inadimplemento ou lesão. Como a autotutela é, em regra, proibida, o titular desse direito, embora tenha a pretensão, não tem como, por si, agir para efetivar o seu direito. Tem, assim, de recorrer ao Poder Judiciário, buscando essa efetivação, que, como visto, ocorrerá com a concretização da prestação devida. Busca, portanto, a tutela jurisdicional executiva.<sup>37</sup>

Ademais, ainda que a execução seja uma atividade de cunho proeminentemente administrativo, também nela encerra-se uma prestação jurisdicional, posto que para que haja a execução forçada tem de existir a resistência do destinatário do título a adimplência do que ali encontra-se expresso. Desse modo, percebe-se a “zona cinzenta” no que concerne a natureza da atividade de execução de títulos, o que como visto é plenamente natural à tripartição de poderes. Contudo, o tratamento outorgado pela legislação faz com que tal atividade seja concebida unicamente como uma atividade de cunho jurisdicional. Em se tratando de execução fiscal se evidencia tal atribuição como equivocada, revelando desnecessário desvio de finalidade para o qual o Poder Judiciário foi concebido.

<sup>36</sup> HARADA, Kiyoshi. **Execução fiscal sem prévia garantia do juízo**. São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 107, nov. 2012.

<sup>37</sup> DIDDIER, Fredie; CUNHA, Leandro Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de Direito Processual Civil**. v.5. 5. ed. Bahia: Juspodivm, 2013, p. 26.

Reclamação recorrente no âmbito judicial e que consta do último Relatório da Justiça em Números do CNJ é de que, em se tratando de execuções fiscais, de forma desnecessária o Executivo trabalha de modo demasiado apartado do Judiciário e procedimentos são repetidos em ambas as esferas, citando texto do supramencionado relatório:

Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional sem sucesso, de modo que chegam ao Judiciário justamente aqueles títulos cujas dívidas já são antigas, e por consequência, mais difíceis de serem recuperadas.<sup>38</sup>

Na atual sistemática vincula-se o Juiz a procedimentos de perseguição patrimonial, e ainda que em sistemas eletrônicos como Renajud, Bacenjud e Infojud, não obstam a extrema complexidade burocrática absolutamente desnecessária de trabalhar-se tanto Executivo como Judiciário em uma função de simples perseguição patrimonial. Desobrigados os juízes de tais procedimentos burocráticos e administrativos, estariam eles liberados para as atividades de exame da legalidade, as quais efetivamente vinculam-se à natureza do Poder Judiciário, o que contribuiria para uma prestação jurisdicional mais célere e qualificada.

Ademais, em análise ao Direito Comparado, não se encontra modelo de execução fiscal semelhante ao brasileiro, conforme Julies Michelet Pereira Queiroz e Silva:

O congestionamento do Poder Judiciário, por sua vez, também se mostrou uma peculiaridade brasileira, pois de todos os sistemas analisados apenas o brasileiro é inteiramente judicial. Na verdade, este autor não encontrou nenhum exemplo igual ao brasileiro, de sistema de cobrança inteiramente judicial de créditos tributários. Quando muito, vê-se na experiência comparada a situação de países como a Argentina e o Chile, em que a cobrança é semijudicial. Doutrinadores estrangeiros, diga-se de passagem, destacam a situação de credor especial do Estado por não necessitar de intermediação judicial à cobrança de seus créditos.<sup>39</sup>

Deveras, o modelo brasileiro mostra-se único, e em campo empírico se revela extremamente ineficiente em comparação com os demais países que adotam uma execução fiscal mais vinculada ao Poder Executivo, cite-se como exemplo a França, que seguindo a tendência mundial adota uma execução fiscal de cunho administrativo:

Além da alta taxa de cumprimento espontâneo de obrigações fiscais, a taxa de recuperação de créditos pela Administração Fiscal na França foi de 63%

<sup>38</sup> Disponível em:

<<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/10/b8f46be3dbbfff344931a933579915488.pdf>>

**Justiça em Números 2016**, p.63.

<sup>39</sup> SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. **Execução Fiscal Eficiência e Experiência Comparada**.

<[http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016\\_12023\\_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada\\_jules-michelet](http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet)>

Acesso em: 10 out. 2016. p.18.

em 2012, 74,5% em 2013 e 53,4% em 2014 (FRANÇA, 2014, p. 28), o que demonstra também a altíssima eficiência dos procedimentos de recuperação de créditos.<sup>40</sup>

Os dados supramencionados em comparação com o trecho do “Justiça em Números 2016” citado no item 2, denunciam a necessidade de inovação legislativa em consonância com a tendência mundial. Dessa forma, acredita-se que em campo fático o novo rito de execução fiscal apresentará efeitos positivos, posto que o PL 5080/2009 delineará mais adequadamente a função de cada poder estatal no que concerne à execução fiscal, de modo que em decorrência desta distribuição de funções mais coerente com a natureza de cada Poder vislumbrar-se-á uma maior efetividade. Além do que, nos países em que a execução fiscal tem caráter mais administrativo, o procedimento apresenta resultados superiores<sup>41</sup>. E ainda, o novo rito gerará custeio mais barato devido a desburocratização e desafogamento do Poder Judiciário pelo processo de administrativização de grande parte dos procedimentos executórios.

## **6. PRÁTICAS ALTERNATIVAS DESJUDICIALIZANTES: O PROTESTO EXTRAJUDICIAL DAS CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA**

A tendência para adoção de práticas que promovam a desjudicialização não é apanágio apenas da execução fiscal, sendo que em todo o meio judicial medidas como a conciliação e a arbitragem ganham cada vez mais incentivo e valorização. Nesse sentido, sabe-se que a execução fiscal é de suma importância para o pleno funcionamento do Judiciário, posto que abrange copiosa parcela dos processos ajuizados, o que enfatiza os benefícios do processo de desjudicialização de tal atividade estatal. Assim, havendo medida desjudicializante alternativa ao deslocamento para a seara administrativa da identificação e constrição provisória do patrimônio do devedor, relevante que esta seja destacada. A saber, trata-se do protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa.

O protesto historicamente vinculava-se ao direito privado, encontrando-se restrito ao direito cambial, mas que com a evolução das interrelações jurídicas ampliou seu campo de

---

<sup>40</sup> SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. **Execução Fiscal Eficiência e Experiência Comparada**. <[http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016\\_12023\\_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada\\_jules-michelet](http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet)> Acesso em: 10 out. 2016. p.12.

<sup>41</sup> GODOY. Arnaldo Sampaio de Moraes. **A Execução Fiscal Administrativa no Direito Tributário Comparado**. Minas Gerais: Fórum, 2009, p. 17.

atuação passando a qualificar-se como expediente extrajudicial que abrangia quaisquer títulos que continham obrigação econômica. Tal instituto conceitua-se como ato formal, devidamente lavrado pelo Tabelião, que se destina a comprovar a inadimplência de uma determinada pessoa, física ou jurídica, quando esta for devedora de obrigação econômica substanciada em um título de crédito.<sup>42</sup> A legislação brasileira regulou a matéria por intermédio da Lei 9.492/97, a qual permitiu que quaisquer títulos que contenham obrigação econômica pudessem ser levados a protesto, conforme extraía-se do art. 1º do referido diploma. Desse modo, verificada a classificação da CDA como título executivo extrajudicial, surgia a ideia de que o protesto da mesma era plenamente viável, contudo, a jurisprudência não foi uníssona nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE MUNICIPAL. PRECEDENTES. 1. A CDA, além de já gozar da presunção de certeza e liquidez, dispensa o protesto. Correto, portanto, o entendimento da Corte de origem, segundo a qual o Ente Público sequer teria interesse para promover o citado protesto. Precedentes. 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1.172.684/PR, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 3/9/10)

Percebido tal posicionamento jurisprudencial o legislador não ficou inerte, convertendo a Medida Provisória nº 577 na Lei 12767/2012, a qual, dentre outras medidas, acrescentava parágrafo único ao art. 1º da lei 9492/97<sup>43</sup>, fazendo constar agora de forma expressa e inequívoca que as CDA's emanadas por qualquer ente federado, autarquias ou fundação, incluíam-se entre os títulos sujeitos a protesto, restando pacificado o entendimento de que plenamente cabível o protesto de certidões de dívida ativa. Contudo, fora ajuizada Ação Direta de Inconstitucionalidade contra o referido dispositivo, trata-se da ADI 5135 proposta pela Confederação Nacional da Indústria- CNI, a qual, no que concerne ao mérito da questão, alega que não haveria justificativa ética ou jurídica para o manejo do protesto pelo Fisco, já que sua única finalidade seria pressionar o protestado ao pagamento, o que configuraria sanção política, meio indireto de execução que contrariaria o devido processo legal. E ainda, que o protesto da certidão de dívida ativa seria meio inadequado e desnecessário, afrontando a livre iniciativa, a liberdade profissional e inviabilizando a concessão de créditos necessários à atividade empresarial.

<sup>42</sup> SANTOS. Cláudio de Almeida. **Do Protesto de Títulos de Crédito**. Informativo Jurídico Biblioteca Min. Oscar Saraiva. v.3, n. 2. p. 101-60, jul./dez. 1991

<sup>43</sup> Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9492.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm) > **Lei 9492/07**. Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida. Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Por óbvio, o plenário do STF pronunciou-se contrário à declaração de inconstitucionalidade, percebendo-se a consonância de nossa Suprema Corte com os atuais valores processuais, bem como a fragilidade dos argumentos trazidos pela ADI em questão. A Corte seguiu o voto do relator, Ministro Luís Roberto Barroso, fixando a tese de que: “O protesto das certidões de dívida ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política”. Claramente, em tais casos, não se frustra o devido processo legal, posto que no instituto do protesto não se pretende a satisfação da pretensão executiva de forma invasiva e direta, apenas restringe-se o crédito do devedor, sendo que tal prova de inadimplência é de interesse de todos os agentes do mercado, não podendo tal interesse ser restringido ao Fisco. Ademais, pode o Judiciário ser acionado a qualquer momento para a sustação do protesto ilegal. E no que concerne a afronta a livre iniciativa sucede justamente o contrário, o protesto de certidões de dívida ativa contribuirá para uma concorrência ideal de livre mercado, diminuindo a presença da manipulação artificial dos preços por parte de sonegadores de impostos e empresas que se valem da morosidade judicial para retardar os pagamentos devidos à Administração.

Em análise aos benefícios do protesto da certidão de dívida ativa, importante ressaltar que tal procedimento é de baixíssimo custo, o que traz grande valor para a economia pública. No que concerne à cobrança fiscal, principalmente quando se trata de pequenos Municípios, a economicidade muitas das vezes é prejudicada pelo baixo valor do crédito administrativo em comparação ao custo dos processos executivos fiscais.<sup>44</sup> Em tais circunstâncias, o protesto se faria importante ferramenta de manejo econômico responsável na arrecadação de créditos. E ainda que mais valorados na gestão municipal, onde muitas vezes valores ínfimos são de grande valia para a receita pública, tal possibilidade de manejo econômico não pode ter sua importância subestimada como ferramenta de gestão em todos os níveis federativos.

Nessa mesma linha de pensamento, cite-se ainda que o valor pedagógico da execução fiscal muitas vezes é prescindido com o intuito de que não se promovam processos manifestamente antieconômicos. Com a utilização do protesto, muitos valores que não comportam justificativa econômica para o ajuizamento de uma ação de execução fiscal, poderiam ter a tentativa de sua arrecadação vinculada a tal instituto, preservando deste modo o valor pedagógico inerente à cobrança dos créditos fazendários. Lembrando que as leis que

---

<sup>44</sup> Disponível em:

<<http://www.tjsp.jus.br/download/geraisintranet/spi/cartilhaparaexecucoesfiscaismunicipais.pdf>>

**Cartilha de Execução Fiscal TJ/SP.** Informa que o custo da execução de um processo fiscal na Justiça Estadual de São Paulo é de R\$ 576,40, p.13.

fixam tetos mínimos para o ajuizamento dos executivos fiscais não proíbem, mas facultam ao Administrador que não execute tais valores, posto que pelo contrário estaria ele sujeito às penalidades que a renúncia de receita geraria de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Improbidade Administrativa.<sup>45</sup> Desse modo, nada obsta que os valores abaixo do teto sejam cobrados quando viável meio que permita uma gestão pública eficiente.

Contudo, o protesto de CDA não compreende-se como uma prática comum entre os Administradores em geral, pelo que fora criado pelo Deputado Célio Silveira o Projeto de Lei 5015/2016, o qual tem por pretensão tornar obrigatória a tentativa de arrecadação dos créditos inscritos em dívida ativa mediante protesto, antes de procederem outros procedimentos para a satisfação da demanda.

Deveras que a pretensão do Deputado acima apresenta um caráter demasiadamente inflexível, mas demonstra o anseio para que seja efetivamente utilizado meio de tamanho custo benefício para a recuperação dos créditos fazendários. Ainda que a opção por sua utilização ou não deva ficar a cargo do Administrador, para avaliando o perfil do executado optar se a restrição de crédito seria uma forma adequada de tentar o adimplemento da dívida, não se pode negar que trata-se de instituto de relevo e que quando devidamente utilizado promoverá efetivo aumento da arrecadação pública e abrupta diminuição do número de processos no Judiciário brasileiro.

## 7. CONCLUSÃO

Uma vez delineado o panorama nacional da execução fiscal, percebeu-se que o atual quadro revela uma situação crítica de ineficiência e morosidade, a qual dá ensejo à ansia pelo manejo de mudanças que garantam maior qualidade na gestão da atividade arrecadatória coercitiva, que tanta valia representa para toda a sociedade.

Neste sentido, o Projeto de Lei 5080/2009 apresentou-se como uma das vias traçadas para buscar uma maior efetividade e agilidade nos procedimentos, garantindo a simplificação burocrática, sem precluir dos valores e direitos inerentes a cada contribuinte. Quando defrontamo-nos com a possibilidade de o Fisco constituir o Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes (SNIPC), percebeu-se que tal órgão administrativo resguarda o

---

<sup>45</sup> CASTRO, José Nilo de; RODRIGUES, Thais Erthal; REIS, Luciana Andrade. **Dívida Ativa do Município: Dever de efetivar sua arrecadação: Renúncia de Receita: Impossibilidade: Obrigatoriedade na execução de tais créditos. Edição de Lei Municipal que permita execução fiscal somente de débitos acima de determinado valor: Possibilidade: Inteligência do Art. 14, §3º, II, da LRF: Estudo comparativo que demonstra a necessidade de se modificar o valor atualmente vigente.** Revista Brasileira de Direito Municipal. Abr/Jun.2006. Minas Gerais: Fórum, p. 83.

dever de sigilo permanecendo protegida a intimidade e vida privada dos contribuintes. Quanto à possibilidade de constringências administrativas, essas em seu caráter provisório e dependente do aval do Judiciário para a efetiva expropriação, mostraram-se compatíveis com o princípio da reserva de jurisdição. Assim, concluiu-se que os dispositivos do referido projeto de lei não apresentam nenhum problema de compatibilidade com o texto constitucional, pelo que se fazem plenamente viáveis para a incorporação em nossa legislação vigente.

No que concerne aos efeitos práticos que a reforma constante do PL 5080/2009 poderia gerar na atividade de arrecadação coercitiva, percebeu-se que estes novos moldes implicariam em uma menor burocratização para as atividades de perseguição patrimonial dos devedores, entendido que desnecessário atribuir ao Judiciário tais implicações, as quais não vinculam-se a natureza da atividade jurisdicional. Desse modo, melhor delineadas as atribuições de cada Poder estatal, resultaria uma maior efetividade da execução fiscal, promovendo uma melhor gestão pública, tanto pelo custeio mais barato devido a desburocratização, quanto pelo desafogamento do Judiciário dado que trazidos para a seara administrativa os procedimentos iniciais dos executivos fiscais.

Ademais, atentou-se para o fato de que o Poder Judiciário deve ser considerado em seus traços delineados originalmente, pelo que, sempre que possível, deve ser buscado como *ultima ratio*. Assim, a desjudicialização das atividades estatais é uma tendência nacional em vários segmentos. No que concerne a execução fiscal, há de se atentar também para a utilização do protesto das certidões de dívida ativa como meio idôneo e de baixo custeio para aumentar a captação de recursos por parte do Estado, o que contribuirá para o aprimoramento do mercado e desoneração do Poder Judiciário.

Em suma, não se considera que tais medidas desjudicializantes da execução fiscal por si só representem a solução de todos os problemas que hoje envolvem tal procedimento estatal, mas que configuram-se como meio viável, compatível com os nossos preceitos constitucionais e de grande valia para aumentar a efetividade da atividade arrecadatória do Estado brasileiro.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 5. ed. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2006.

BARROS, Humberto de. **Execução Fiscal Administrativa: administrative tax foreclosure**. Revista CEJ, Brasília, ano XI, n. 39, out./dez. 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

CASTRO, José Nilo de; RODRIGUES, Thais Erthal; REIS, Luciana Andrade. **Dívida Ativa do Município: Dever de efetivar sua arrecadação: Renúncia de Receita: Impossibilidade: Obrigatoriedade na execução de tais créditos. Edição de Lei Municipal que permita execução fiscal somente de débitos acima de determinado valor: Possibilidade: Inteligência do Art. 14, §3º, II, da LRF: Estudo comparativo que demonstra a necessidade de se modificar o valor atualmente vigente**. Revista Brasileira de Direito Municipal. Minas Gerais: Fórum. Abr/Jun.2006.

DEMETRIUS, Nichele Macei. **O Projeto de Lei de Execução Fiscal Administrativa**. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/20816>> Acesso em: 10 out. 2016.

DIDDIER, Fredie; CUNHA, Leandro Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de Direito Processual Civil**. v.5. 5. ed. Bahia: Juspodivm, 2013.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 7. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2000.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A Execução Fiscal Administrativa no Direito Tributário Comparado**. 1ª ed. Minas Gerais: Fórum, 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Execução fiscal sem prévia garantia do juízo**. São Paulo: Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 107, nov. 2012.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 4ª. ed. rev. e atual, São Paulo: Saraiva, 2009.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS. Cláudio de Almeida. **Do Protesto de Títulos de Crédito**. Informativo Jurídico Biblioteca Min. Oscar Saraiva. v.3, n. 2. jul./dez. 1991.

SCHERER, Thiago. **Execução Fiscal: Novas perspectivas**. Disponível em: <[http://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/90248/execucao\\_fiscal\\_novas\\_scherer.pdf](http://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/90248/execucao_fiscal_novas_scherer.pdf)> Acesso em: 12 out. 2016.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. **Execução Fiscal Eficiência e Experiência Comparada**. <[http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016\\_12023\\_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada\\_jules-michelet](http://www2.camara.leg.br/documentos-epesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet)> Acesso em: 10 out. 2016.

THEODORO JR., Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.