

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE OURO PRETO - UFOP**

**ESCOLA DE DIREITO, MUSEOLOGIA E TURISMO  
DEPARTAMENTO DE DIREITO**

**RAYANE OLIVEIRA LUCAS**

**DEFESAS PROCESSUAIS EM AÇÕES DE EXECUÇÃO FISCAL: A EFETIVIDADE  
DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE E A ONEROSIDADE DOS EMBARGOS  
À EXECUÇÃO**

Ouro Preto - MG

2024

RAYANE OLIVEIRA LUCAS

**DEFESAS PROCESSUAIS EM AÇÕES DE EXECUÇÃO FISCAL: A EFETIVIDADE  
DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE E A ONEROSIDADE DOS EMBARGOS  
À EXECUÇÃO**

Monografia apresentada ao Curso de  
Direito da Universidade Federal de Ouro  
Preto como requisito parcial para  
obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Fabiano César Rebuzzi Guzzo

Ouro Preto - MG

2024



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO  
UNIVERSIDADE FEDERAL DE OURO PRETO  
REITORIA  
ESCOLA DE DIREITO, TURISMO E MUSEOLOGIA  
DEPARTAMENTO DE DIREITO



## FOLHA DE APROVAÇÃO

**Rayane Oliveira Lucas**

### **DEFESAS PROCESSUAIS EM AÇÕES DE EXECUÇÃO FISCAL: A EFETIVIDADE DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE E A ONEROSIDADE DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da Universidade Federal  
de Ouro Preto como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel

Aprovada em 18 de outubro de 2024

#### Membros da banca

Mestre Fabiano César RebuZZi Guzzo - Orientador(a) (Universidade Federal de Ouro Preto)  
Mestre Edvaldo Costa Pereira Júnior - (Universidade Federal de Ouro Preto)  
Doutora Beatriz Schettini - (Universidade Federal de Ouro Preto)

Fabiano César RebuZZi Guzzo, orientador do trabalho, aprovou a versão final e autorizou seu depósito na Biblioteca Digital de Trabalhos de Conclusão de Curso da UFOP em 22/10/2024



Documento assinado eletronicamente por **Fabiano Cesar RebuZZi Guzzo, PROFESSOR DE MAGISTERIO SUPERIOR**, em 22/10/2024, às 13:32, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.ufop.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.ufop.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **0799123** e o código CRC **BA055CE0**.

## **AGRADECIMENTOS**

Gostaria de expressar minha profunda gratidão a todos que contribuíram para a realização deste trabalho. Primeiramente, agradeço à minha família, em especial a meus pais, Simone Maria de Oliveira e Marcílio Casimiro Lucas, pelo amor incondicional, apoio e incentivo constantes ao longo de toda a minha jornada acadêmica, sem eles nada disso seria possível.

Agradeço imensamente à Universidade Federal de Ouro Preto e ao seu corpo docente, cuja dedicação e empenho foram essenciais para minha formação acadêmica. Em especial, minha imensa gratidão ao meu professor e orientador, Prof. Fabiano César Rebuzzi Guzzo, por sua paciência, carinho e orientação ao longo deste trabalho.

Agradeço também ao Gabinete da 1ª Vara Cível, Criminal e da Infância e Juventude da Comarca de Mariana, que me acolheu e me incentivou a melhorar a cada dia. Um agradecimento especial à Juíza de Direito Cirlaine Maria Guimarães, pela paciência e carinho nos ensinamentos, à Assessora Marcelle Abu Kamel Costa Rocha e à Gerente de Secretaria Fernanda Isidoro Maia, pela amizade e por todo o suporte necessário para o meu desenvolvimento pessoal e profissional.

Minha gratidão se estende aos amigos da faculdade, cujo apoio e companheirismo foram fundamentais, agradeço em especial à amizade de Emanuelle Gonçalves Fernandes Marins que esteve comigo em todo processo de formação, em meio aos medos, inseguranças e incertezas que ocorreram durante a trajetória acadêmica. Aos amigos e afetos que se afastaram nesta caminhada, relembro que estarão sempre guardados em meu coração, mesmo após a conclusão do curso, meu sincero agradecimento.

Finalmente, agradeço a Deus, cuja presença e orientação me deram força e inspiração ao longo deste processo. Sem o suporte e a fé de todos vocês, este trabalho não teria sido possível.

Muito obrigada a todos!

*“A justiça não se enfraquece, quando o poder lhe desatende. O poder é que se suicida, quando não se curva à justiça”.*  
**(Rui Barbosa, 1950)**

## RESUMO

O presente trabalho aborda a problemática da garantia do direito fundamental de acesso à justiça e a segurança jurídica para o executado frente à desproporcionalidade entre o ente público e o contribuinte, considerando a onerosidade excessiva para a apresentação de defesa em processos de execução fiscal. Os embargos à execução, sendo o meio tradicional de defesa, revelam-se onerosos devido à exigência de prévia garantia do juízo. Em contraste, a exceção de pré-executividade surge como uma alternativa vantajosa, permitindo a contestação da execução sem os ônus processuais típicos, embora sua eficácia seja questionada devido à ausência de regulamentação expressa e à insegurança jurídica gerada por decisões judiciais conflitantes. O estudo, com foco nas execuções fiscais de dívida tributária no âmbito federal, inicia com a análise do processo administrativo fiscal que origina a certidão de dívida ativa (CDA), refletindo sobre a presunção de certeza e liquidez conferida à CDA. Em seguida, explora os meios de defesa disponíveis no contexto da execução fiscal, detalhando suas características, vantagens e desvantagens. O trabalho finaliza com uma análise da exceção de pré-executividade sob uma ótica constitucional, utilizando precedentes judiciais para discutir possíveis soluções para o problema identificado. A pesquisa revelou a desproporcionalidade na relação entre a fazenda pública e os contribuintes, apontando a ineficiência da exceção de pré-executividade e a necessidade de formas de impugnação mais regulamentadas e menos onerosas. Sugere-se, portanto, a revisão legislativa para garantir uma proteção constitucional mais efetiva para os contribuintes e fomentar o aprofundamento do tema no ordenamento jurídico brasileiro.

**PALAVRAS-CHAVE:** Execução Fiscal; Embargos à Execução; Exceção de Pré-executividade; Certidão de Dívida Ativa; Acesso à Justiça; Segurança Jurídica.

## **ABSTRACT**

This work addresses the issue of guaranteeing the fundamental right of access to justice and legal security for the defendant in the face of the disproportionality between the Public Entity and the Taxpayer, considering the excessive burden for presenting a defense in Tax Execution processes. Embargoes on execution, being the traditional means of defense, prove to be onerous due to the requirement for prior court guarantee. In contrast, the pre-execution exception appears as an advantageous alternative, allowing the challenge of execution without the typical procedural burdens, although its effectiveness is questioned due to the lack of express regulation and the legal uncertainty generated by conflicting judicial decisions. The study, focusing on tax debt executions at the federal level, begins with the analysis of the tax administrative process that originates the Active Debt Certificate (CDA), reflecting on the presumption of certainty and liquidity conferred on the CDA. It then explores the means of defense available in the context of tax enforcement, detailing their characteristics, advantages and disadvantages. The work ends with an analysis of the pre-execution exception from a constitutional perspective, using judicial precedents to discuss possible solutions to the identified problem. The research revealed the disproportionality in the relationship between the Public Treasury and taxpayers, pointing out the inefficiency of the pre-execution exception and the need for more regulated and less costly forms of challenge. It is therefore suggested that a legislative review be carried out to ensure more effective constitutional protection for taxpayers and encourage further development of the topic in the Brazilian legal system.

**KEYWORDS:** Tax Execution; Embargoes on Execution; Pre-execution Exception; Active Debt Certificate; Access to Justice; Legal Security.

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

|                |  |
|----------------|--|
| <b>CDA</b>     | Certidão de Dívida Ativa                               |
| <b>CPC/15</b>  | Código de Processo Civil de 2015                       |
| <b>CRFB/88</b> | Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 |
| <b>LEF</b>     | Lei de Execução Fiscal                                 |
| <b>STF</b>     | Supremo Tribunal Federal                               |
| <b>STJ</b>     | Superior Tribunal de Justiça                           |
| <b>TRF5</b>    | Tribunal Regional Federal da 5ª Região                 |



## SUMÁRIO

|   |    |
|---|----|
| 1 INTRODUÇÃO  | 9  |
| 2 CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO PROCESSO CIVIL                  | 12 |
| 2.1 Do Acesso à Justiça ou Inafastabilidade da Jurisdição | 13 |
| 2.2 Devido Processo Legal, Contraditório e Ampla Defesa   | 14 |
| 3 A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL N° 6.830/80                    | 17 |
| 3.1 Certidão de Dívida Ativa                              | 19 |
| 4 OS MEIOS DE DEFESA DO EXECUTADO                         | 21 |
| 4.1 Embargos à Execução                                   | 21 |
| 4.2 Onerosidade dos Embargos à Execução Fiscal            | 23 |
| 4.2. Exceção de pré-executividade                         | 30 |
| 5. CONCLUSÃO  | 36 |
| REFERÊNCIAS   | 38 |

## 1 INTRODUÇÃO

A Lei de Execução Fiscal (LEF), regulamentada pela Lei nº 6.830/80, estabelece um procedimento processual especial voltado para a satisfação de créditos tributários e não tributários inscritos em dívida ativa. Essa lei autoriza a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias ou fundações a iniciar a execução fiscal para cobrar débitos referentes a impostos, taxas, contribuições e outras receitas devidas. O objetivo da legislação especial é assegurar o cumprimento dessas obrigações de forma rápida e eficaz, contribuindo para a recuperação dos créditos.

No entanto, a LEF introduz peculiaridades que diferem da execução comum prevista no Código de Processo Civil de 2015, como a exigência de prévia garantia do juízo para a oposição dos embargos à execução, conforme o §1º do art. 16 da Lei nº 6.830/80. A questão central reside na análise da desproporcionalidade entre o ente público e o contribuinte e na reflexão sobre a onerosidade excessiva imposta ao executado para o exercício do direito de defesa em ações executivas fiscais. A necessidade de avaliar o impacto da LEF sobre o direito constitucional de acesso à justiça do contribuinte hipossuficiente é fundamental, visto que a legislação pode prejudicar seu patrimônio ou subsistência.

Portanto, o problema de pesquisa é investigar se é possível garantir o direito fundamental de acesso à justiça e proporcionar segurança jurídica ao executado, diante da desproporcionalidade entre o ente público e o contribuinte e da onerosidade para apresentação de defesa em processos de execução fiscal.

O objetivo geral desta monografia é analisar se o direito fundamental de acesso à justiça está sendo adequadamente observado no contexto dos processos de execução fiscal, com objetivos específicos que incluem: examinar a onerosidade excessiva para apresentação de defesa; avaliar a necessidade da caução nos embargos à execução; investigar a eficácia da exceção de pré-executividade; explorar formas menos onerosas de impugnação; e considerar a possibilidade de aplicação subsidiária do CPC de 2015.

Para tanto, utilizou-se da metodologia teórico-dogmática, com base na doutrina, legislação e análise jurisprudencial, focando especialmente na exigência de prévia garantia do juízo para a oposição de embargos à execução e na eficiência da exceção de pré-executividade como meio de defesa menos oneroso. A análise crítica do posicionamento do STJ e das contribuições doutrinárias de Fredie Didier Jr. é fundamental para subsidiar discussões sobre a adequação e a constitucionalidade da exigência de prévia garantia do juízo na execução fiscal.

Na primeira seção, é introduzido o conceito de constitucionalização do ordenamento jurídico, que se resume na incorporação da constituição da república federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) como norma suprema e na necessidade de conjugação das normas constitucionais e infraconstitucionais. Ressalta-se o modelo constitucional do processo e a imprescindibilidade de se observar o processo sob a ótica dos princípios constitucionais de acesso à justiça, do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Na segunda seção, é abordado o conceito de execução fiscal, detalhando que a ação de execução exige um título executivo judicial ou extrajudicial, conforme o código de processo civil de 2015. Destaca-se a função da lei de execução fiscal (Lei 6.830/80), que regulamenta a cobrança de créditos tributários por meio de títulos executivos extrajudiciais. A crítica doutrinária é discutida, com observações sobre a adoção de privilégios excessivos para a fazenda pública e a desproporcionalidade na aplicação da LEF. Além disso, é abordada a certidão de dívida ativa (CDA) como um título executivo extrajudicial com presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, e as críticas à imparcialidade administrativa que podem afetar a revisão de ilegalidades no processo de execução fiscal.

Na terceira seção, dedicada aos meios de defesa do executado, explora-se o papel crucial da proteção do devedor no processo de execução fiscal. Inicialmente, aborda-se a figura dos embargos à execução, como um recurso fundamental que permite ao executado contestar a execução fiscal após a fase de penhora, apresentando suas defesas no prazo estipulado. Apesar de sua relevância, observa-se a crescente onerosidade desse mecanismo devido à exigência de garantia do juízo, conforme destacado pela jurisprudência e pela interpretação das

normas processuais vigentes. Em contrapartida, discute-se a exceção de pré-executividade como uma ferramenta processual alternativa, que permite ao devedor contestar a execução sem a necessidade de garantia, desde que a matéria discutida seja evidente e não exija dilação probatória. Este mecanismo se revela como um meio mais ágil e menos oneroso de defesa, refletindo uma tentativa de equilibrar o acesso à justiça frente às exigências tradicionais de segurança do juízo. Assim, a seção sublinha a necessidade de um sistema de defesa que atenda às realidades econômicas dos devedores, conciliando as normas processuais com a proteção efetiva dos direitos fundamentais dos executados.

Ao final, conclui-se que os objetivos foram atendidos e que a pesquisa resta respondida com a confirmação da hipótese, indicando que se faz necessária a revogação do §1º do art. 16 da Lei nº 6.830/80 que determina a exigência da prévia garantia do juízo para a oposição dos embargos e que haja um avanço legislativo no sentido de que seja admitida a utilização subsidiária do CPC de 2015 onde essa mesma exigência já foi eliminada dos procedimentos de execução.

## 2 CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO PROCESSO CIVIL

A constitucionalização do ordenamento jurídico é um fenômeno crescente na realidade jurídica brasileira, caracterizada pela ampla incorporação da supremacia da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88) e da força normativa dos valores e princípios abrigados pela Lei.

A metodologia dessa constitucionalização propõe que a interpretação e a aplicação do direito devem ocorrer por meio da incidência conjunta das normas infraconstitucionais e constitucionais, de forma que cada comando normativo, independentemente de sua hierarquia, reflita as diretrizes constitucionais (Tepedino, Gustavo, 2023).

Segundo Elpídio Donizetti, “o “modelo constitucional do processo” nada mais é, portanto, do que o resultado da interpretação das leis processuais a partir da necessidade de que o direito fundamental a um processo justo (tutela jurisdicional efetiva, célere e adequada) seja respeitado, consoante os princípios e garantias constitucionais processuais.” (Donizetti, 2023, p. 77)

Humberto T. Junior (2023) ressalta que essa mudança implicou no reconhecimento de que o processo não é meramente regulado por leis processuais ordinárias, mas sim por uma complexa rede normativa que se estende até a própria Constituição Federal.

Confirmando essa concepção, o legislador do Código de Processo Civil de 2015, logo em seu art. 1º, afirma que o processo deve observar não apenas as leis processuais, mas também os princípios constitucionais que delineiam o devido processo legal.

Da mesma forma, o movimento constitucionalista também interferiu no âmbito tributário, buscando garantir que o processo tributário não seguisse apenas as normas processuais estabelecidas, mas que também permanecesse em consonância com os valores constitucionais, como a ampla defesa, o contraditório e a razoável duração do processo.

O processo judicial tributário – viu-se sucintamente no primeiro capítulo deste livro – é a série encadeada de atos por meio da qual o Estado-Juiz

presta a *tutela jurisdicional*, solucionando definitivamente, porque em última instância, os conflitos havidos entre o Estado-Fisco e os contribuintes através da aplicação do direito ao caso concreto. Esse processo é disciplinado por normas jurídicas, cujo conjunto chamamos *Direito Processual*, e que têm por finalidade: (a) assegurar a efetividade da tutela buscada; (b) permitir a participação dos interessados; e (c) definir e delimitar a atuação dos juízes, impondo-lhes deveres e impedindo-lhes a prática de excessos e abusos. (Segundo; Hugo de Brito M., 2023, pág. 207)

Nesse sentido, para uma análise mais ampla do direito aplicado ao processo cível e tributário, é imprescindível a contextualização constitucional das normas processualistas, atentando-se que os direitos fundamentais se manifestam como normas diretamente aplicáveis ao caso concreto.

## **2.1 Do Acesso à Justiça ou Inafastabilidade da Jurisdição**

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), em seu artigo 5º, inciso XXXV, estabelece que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” (BRASIL, 1988). A partir dessa disposição explícita, evidencia-se que o direito ao acesso à justiça constitui uma premissa essencial para a preservação da efetiva garantia dos direitos fundamentais através da adequada prestação jurisdicional.

Tal previsão constitucional, entretanto, não se limita ao direito de ingressar com uma ação. Pelo contrário, conforme leciona Watanabe (1984, p. 161 *apud* LENZA, 2024, p. 1.235) “a problemática do acesso à Justiça não pode ser estudada nos acanhados limites do acesso aos órgãos judiciais já existentes. Não se trata apenas de possibilitar o acesso à Justiça enquanto instituição estatal, e sim de viabilizar o acesso à ordem jurídica justa”.

Sobre essa temática, Elpídio Donizetti expressa que:

A garantia de acesso ao Poder Judiciário também engloba a entrega da prestação jurisdicional adequada ao caso concreto. Isso quer dizer que não basta o simples acesso ao órgão jurisdicional; é preciso que às partes sejam conferidas todas as garantias inerentes ao processo, especialmente aquelas previstas na Constituição Federal, a fim de que a tutela jurisdicional seja satisfeita em toda a sua essência. (DONIZETTI, 2023, p. 84)

Para que haja de fato o efetivo cumprimento da inafastabilidade da jurisdição é imprescindível que seja concedido aos jurisdicionados todos os recursos necessários para uma adequada defesa, sendo-lhes garantidos, nos termos do art. 5º, inciso LXXIV da CRFB/88, uma tutela jurisdicional integral e gratuita, capaz de refletir em uma decisão respaldada em justeza.

## 2.2 Devido Processo Legal, Contraditório e Ampla Defesa

O artigo 5º da CRFB/88 consagra, em seus incisos LIV e LV, dois dos pilares fundamentais do Estado Democrático de Direito. O inciso LIV estabelece que "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal", enquanto o inciso LV assegura que "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" (BRASIL, 1988).

Em sua obra de Direito Constitucional, Moraes (2024) descreve o devido processo legal como uma proteção dupla ao indivíduo, englobando tanto a proteção material quanto a formal. No aspecto material, ele assegura a proteção do direito de liberdade, enquanto no aspecto formal, garante a paridade de condições entre o indivíduo e o Estado, acautelando uma série de direitos procedimentais. Estes direitos incluem, entre outros, a defesa técnica, a publicidade do processo, o direito à citação, à produção ampla de provas, o julgamento pelo juiz competente, a interposição de recursos, a decisão imutável e a revisão criminal.

No âmbito jurisprudencial, o voto do Relator Ministro Celso de Mello na ADI nº 1.158/AM ilustra essa perspectiva ao destacar o conceito norte-americano, conhecido como "*substantive due process of law*" que reside na proteção dos direitos e liberdades contra legislação opressiva ou irrazoável.

Todos sabemos que a cláusula do devido processo legal – objeto de expressa proclamação pelo art. 5º, LIV, da Constituição, deve ser entendida, na abrangência de sua noção conceitual, não só sob o aspecto meramente formal, que impõe restrições de caráter ritual à atuação do Poder Público, mas, sobretudo, em sua dimensão material, que atua como decisivo obstáculo à edição de atos legislativos de conteúdo arbitrário, irrazoável. **A essência do substantive due process of law reside na**

**necessidade de proteger os direitos e as liberdades das pessoas contra qualquer modalidade de legislação que se revele opressiva, ou, como no caso, destituída do necessário coeficiente de razoabilidade. Isso significa, dentro da perspectiva da extensão da teoria do desvio de poder ao plano das atividades legislativas do Estado, que este não dispõe de competência para legislar ilimitadamente, de forma imoderada e irresponsável, gerando, com o seu comportamento institucional, situações normativas de absoluta distorção e, até mesmo, de subversão dos fins que regem o desempenho da função estatal** (ADI 1063 MC, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 18-05-1994, DJ 27-04-2001 PP-00057 EMENT VOL-02028-01 PP-00083 RTJ VOL-0178-1 PP-00022). Grifei

De acordo com Moraes (2024), o devido processo legal engloba os princípios do contraditório e da ampla defesa, que devem ser garantidos tanto em processos judiciais quanto administrativos, conforme estabelecido no art. 5º, LV, da Constituição Federal. Dessa forma, a descrição dos ilícitos administrativos deve ser suficientemente clara para assegurar que o direito de defesa não seja comprometido, garantindo que nenhuma penalidade seja imposta sem a devida oportunidade para defesa.

Segundo Motta (2021, p. 305), “por ampla defesa entende-se a garantia que é dada ao litigante de condições que lhe possibilitem trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade ou mesmo de calar-se, se entender necessário”.

O contraditório, distingue-se da ampla defesa, conforme esclarece Hugo de Brito M. Segundo:

O contraditório, por sua vez, embora não se confunda com a ampla defesa, pode ser considerado um desdobramento desta, ou o seu 'instrumento técnico'. Trata-se de princípio segundo o qual deve ser dada ciência às partes do que se faz ou do que se pretende fazer no processo, e a possibilidade de cooperar e contrariar. Através dele, estabelece-se a bilateralidade do processo, com a necessária oportunidade para as partes participarem do resultado final, a fim de que a sentença seja a mais equilibrada possível. (Segundo; Hugo, 2023, p. 35)

Ao se discutir a concessão do contraditório e da ampla defesa no âmbito das ações de execução fiscal, Hugo de Brito M. Segundo (2023) defende que estes os princípios fundamentais não devem ser interpretados como mecanismos que favorecem sonegadores, uma visão equivocada que alguns podem sustentar. Ele argumenta que é essencial reconhecer que tanto as partes quanto os julgadores



podem cometer erros, não apenas por má-fé, mas frequentemente por equívocos humanos.

Portanto, a exigência de garantia para a admissibilidade dos embargos à execução fiscal, que será aprofundada mais adiante, embora tenha a intenção de assegurar o cumprimento das obrigações tributárias, deve ser cuidadosamente analisada à luz dos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Esses princípios visam assegurar que todos os litigantes tenham a oportunidade de defender seus direitos de maneira plena e justa, evitando que barreiras econômicas inviabilizem o acesso à justiça.

### 3 A LEI DE EXECUÇÃO FISCAL Nº 6.830/80

A Lei de Execução Fiscal (LEF), instituída pela Lei 6.830/80, regulamenta um procedimento executivo próprio pelo qual a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias ou fundações (art. 1º da LEF)<sup>1</sup>, possam exigir judicialmente quaisquer créditos estatais regularmente inscritos em dívida ativa da fazenda pública, de natureza tributária ou não tributária, incluindo atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato (art. 2º, § 2º, da LEF)<sup>2</sup>.

Nas palavras de Abraham (2023, p. 492):

A ação de execução fiscal é a medida judicial utilizada pela Fazenda Pública para cobrar a dívida ativa (tributária ou não tributária), ação que adota um rito de natureza especial estabelecido na Lei nº 6.830/1980, diploma conhecido por Lei de Execuções Fiscais (LEF), aplicando-se de maneira subsidiária o Código de Processo Civil de 2015.

Conforme observa Humberto T. Junior (2022), a lei especial seguiu a mesma sistemática do Código de Processo Civil, utilizando-se da execução por quantia certa como meio de assegurar os direitos do credor. Entretanto, entendendo o legislador que o procedimento executivo do CPC não atendia aos interesses da Fazenda Pública, criou-se um instrumental processual mais ágil para cobrança dos tributos e que lhe conferisse também determinados privilégios processuais (Júnior; Luiz, 2024).

A esse respeito, aliás, leciona Abraham:

A Execução Fiscal não se trata de um processo de execução comum, mas é considerada uma medida de natureza especial devido ao seu objeto – o

---

<sup>1</sup> 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

<sup>2</sup>Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na [Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964](#), com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (...) § 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

crédito tributário materializado na Certidão da Dívida Ativa (CDA) –, o qual possui, segundo o Código Tributário Nacional e as demais leis de regência, uma série de privilégios e preferências que facilitam a sua recuperação, devido à sua natureza e interesse público. Assim, após tornar-se definitivo o lançamento do tributo e não sendo pago espontaneamente pelo contribuinte, o crédito tributário é inscrito na dívida ativa e dela é extraída a Certidão da Dívida Ativa, que será o título executivo extrajudicial objeto da ação de cobrança judicial promovida pela Fazenda Pública contra o contribuinte devedor. Dada a sua natureza, este título é dotado de presunção de liquidez e certeza iuris tantum (relativa e não absoluta, admitindo-se prova em contrário), fazendo com que o executado tenha o ônus da prova para demonstrar, de forma inequívoca, o que alegar contra o título objeto da cobrança (art. 3º, LEF). (ABRAHAM, 2023, p. 492)

É inegável que a LEF foi instituída com regramento próprio para preservar privilégios e garantias do crédito tributário, assim, facilitando a cobrança de valores devidos por contribuintes inadimplentes. Cavalcanti (2022) defende a necessidade de tornar mais eficiente a recuperação de créditos públicos como forma de promover justiça tributária, afirmando que “o modelo fiscal não pode sustentar contribuintes inadimplentes, sonegadores, desidiosos no compromisso com o erário enquanto outros honram pontualmente com suas obrigações fiscais.” (Cavalcanti, 2022, p. 243)

Embora se reconheça a importância de garantir o cumprimento das obrigações fiscais, Humberto T. Junior (2022) critica as tentativas de agilizar a execução a qualquer custo, sob o argumento de que a criação de privilégios excessivos e injustificados para a Fazenda Pública resulta em favorecimentos extremos que, em vários aspectos, contrariam a tradição e a consciência jurídica do direito nacional.

Como exemplos dos privilégios excessivos concedidos à Fazenda Pública, o autor menciona:

Assim, apenas para exemplificar, foi odiosa a discriminação que a Lei n. 6.830 fez no tocante à intimação dos advogados das partes, exigindo que a intimação do representante da Fazenda seja sempre pessoal, enquanto a do executado continuaria normalmente a ser pela imprensa. O mesmo se deu com a substituição de bens penhorados, que, ao executado só foi permitida em casos restritos e à Fazenda foi franqueada em termos amplíssimos, sem qualquer motivação ou critério. Injustificável foi, outrossim, a permissão constante do texto original da Lei, contra toda a tradição de nosso direito, de interromper-se a prescrição do crédito fazendário com o simples despacho da petição inicial, sem seguir-se a citação, podendo, ainda, tornar-se perpétua a suspensão do fluxo prescricional, caso não sejam localizados bens a penhorar ou até mesmo o

devedor para a citação. Igual censura mereceu a possibilidade, expressamente prevista, de cancelar a Fazenda a inscrição ilegal de Dívida Ativa, mesmo depois de ajuizada a execução, sem ônus para as partes, e outros privilégios semelhantes.” (Júnior; Humberto T., 2022, p. 15)

Além dos mencionados “privilégios exagerados”, os juízes das Varas de Execuções Fiscais tendem a adotar uma postura ainda mais favorável à Fazenda Pública do que a própria Lei permite (Segundo, 2022).

Diante dessa desproporcionalidade jurídica entre a Fazenda Pública e o contribuinte, fica evidente o motivo pelo qual a LEF tem sido alvo de críticas pela doutrina especializada.

### **3.1 Certidão de Dívida Ativa**

Para melhor compreensão da Lei de Execução Fiscal, é imprescindível que se compreenda o título executivo que sustenta tal processo executivo, é crucial entender como ocorre a inscrição do débito do contribuinte em uma Dívida Ativa.

Trata-se de um procedimento administrativo instaurado pelo ente público em face do suposto devedor de um débito com natureza de dívida ativa (art. 2, §§ 1º e 2º da LEF), no qual é concedida a possibilidade de defesa à parte. Caso o devedor se mantenha inerte ou tenha negada sua impugnação, é proferida uma decisão definitiva e o fisco inscreve o débito na dívida ativa do ente público correspondente, extraindo um título executivo denominado Certidão de Dívida Ativa (CDA), dotado de presunção de liquidez, certeza e exigibilidade.

Através da extração da CDA, a fazenda pública poderá executar judicialmente o título por meio da execução fiscal. Nesse sentido, Azevedo (2019, p.156) explica:

Havendo uma decisão final na esfera administrativa que considere devido o tributo, há a chamada constituição “definitiva” do crédito tributário. Não sendo este pago pelo contribuinte, a Fazenda Pública poderá fazer a sua exigência judicial forçada, e o procedimento que deverá seguir para tanto é a execução fiscal. Previamente ao ajuizamento da execução fiscal, o fisco inscreve o débito na dívida ativa do ente público correspondente, extrai a certidão de dívida ativa (CDA), que é o título executivo extrajudicial, e com ele promove então a execução, que é regida assim pela citada Lei n. 6.830/1980.

Ressalta-se, entretanto, que a certidão de dívida ativa se difere dos demais títulos executivos extrajudiciais, porquanto estes precisam necessariamente serem realizados de forma consensual e bilateral, enquanto aquele, detentor do privilégio da presunção de certeza, pode ser constituído unilateralmente.

Cumpra-se ainda que, por mais que o procedimento administrativo tenha sido instruído mediante o contraditório, nem sempre é observado pela administração pública a imparcialidade necessária para reconhecer, inclusive, ilegalidades presentes no processo. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado Segundo faz a seguinte crítica:

De fato, os títulos executivos extrajudiciais, à exceção da certidão de dívida ativa, são de constituição necessariamente bilateral e, o que é mais importante, consensual. Já a certidão de dívida ativa, que aparelha a execução fiscal, pode representar uma obrigação constituída de modo inteiramente unilateral. É certo que, em princípio, ao administrado deve ter sido oferecido direito de defesa, com a possibilidade de se provocar a instauração de um processo administrativo, mas isso não necessariamente acontece, e mesmo esse processo administrativo nem sempre transcorre com a lisura e a imparcialidade que seriam necessárias. Pode ocorrer de a Administração, não obstante a pujança das defesas e recursos apresentados, e das provas produzidas, simplesmente manter o ato impugnado, por maiores que sejam as ilegalidades nele presentes. E isso se dá com alguma frequência. (Segundo; Hugo, 2023, p. 215)

Em razão das peculiaridades do título executivo anteriormente mencionado, é inegável a necessidade de que o devedor/contribuinte tenha a segurança jurídica de, por meios de defesas processuais, poder revisar as possíveis ilegalidades dos atos praticados pela administração pública quando se é instaurado uma execução fiscal.

## **4 OS MEIOS DE DEFESA DO EXECUTADO**

Após traçar alguns aspectos fundamentais da relação entre o fisco e o contribuinte até a formação do título executivo, torna-se viável abordar o processo de execução fiscal com o objetivo de realizar uma análise crítica das formas de defesa disponíveis ao executado por dívida tributária, bem como avaliar a efetividade desses meios de impugnação do crédito em execução.

Para definir claramente o escopo deste estudo, optou-se por focar exclusivamente na análise dos meios tradicionais de defesa, que são: embargos à execução, com caráter incidental, e a exceção de pré-executividade, de natureza endoprocessual. Embargos à execução são considerados de caráter incidental porque são propostos em autos apartados de forma acessória a execução, enquanto a exceção de pré-executividade possui natureza endoprocessual, sendo apresentada dentro do próprio processo para contestar a execução por intermédio de uma simples petição.

Portanto, este estudo não abordará formas atípicas de impugnação, as chamadas “defesas heterotópicas”<sup>3</sup>, tais como o mandado de segurança e a ação anulatória.

### **4.1 Embargos à Execução**

Assim como na execução prevista no Código de Processo Civil (CPC), após a constituição da Certidão de Dívida Ativa (CDA) e a inadimplência do devedor, a Fazenda Pública pode recorrer ao Judiciário para exigir o cumprimento da obrigação

Nas palavras de Humberto T. Junior (2023, p. 563), “são os embargos a via principal para opor-se à execução forçada.” O autor explica que os embargos do executado constituem uma ação incidental, cuja propositura se dá por meio de petição inicial, a qual deve atender às exigências do art. 319 do CPC/2015 e ser

---

<sup>3</sup> "Heterotópico", junção das palavras "hetero" e "tópico", significa lugar diferente. Defesa heterotópica é a defesa que está fora do tópico, do lugar comum. Trata-se da defesa manejada pelo executado fora do "tópico" próprio das defesas previstas no Código de Processo Civil (CPC), chamadas "homotópicas". (COSTA, 2023)

acompanhada dos documentos essenciais para o ingresso em juízo e a sustentação da defesa apresentada. (Junior H., 2022)

Em seu manual de Direito Tributário, Segundo H. disciplina que o principal objetivo dos embargos do executado é “obter a invalidação, total ou parcial, do título executivo, e, por conseguinte, obter a extinção da execução por ele aparelhada.” (Segundo, 2024, p. 382)

É importante notar que os embargos do executado previstos no CPC e na Lei de Execução Fiscal (LEF) possuem a mesma natureza, diferenciando-se apenas pela exigência de garantia em juízo como critério de exigibilidade.

Nesse contexto, Bottesini ensina que:

A diferença fundamental entre os dois sistemas, do CPC e da LEF, está em que na execução civil os executados podem oferecer defesa mesmo sem a penhora, que se destina à segurança do juízo e à garantia da efetividade da jurisdição in executivis, enquanto no sistema da LEF, a segurança do juízo é indispensável para a instauração do contencioso, e para que a defesa dos executados, devedores ou garantes, seja aceita em juízo e mandada processar.(BOTTESINI, 2018, p. 293)

Para Regina H. Costa (2022), a exigência de garantia em juízo nos embargos do executado na execução fiscal não é uma mera formalidade, mas sim uma necessidade que decorre das características intrínsecas do crédito tributário. Para a autora, tal particularidade é essencial para garantir que o interesse público prevaleça, equilibrando a busca pela satisfação da obrigação tributária com o direito de defesa do contribuinte.

A previsão expressa da garantia em juízo aparece logo no art. 8º da LEF, que dispõe que após inaugurado o processo de execução fiscal, o juiz determinará a citação do executado para, no prazo de 5 (cinco) pagar a dívida com juros de mora e os encargos devidos ou garantir a execução (BRASIL, 1980)<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> “Art. 8 - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas: (...)”

Caso a parte executada não purgue a mora nem garanta a execução, conforme previsto no artigo 10 da LEF <sup>5</sup>, inicia-se a fase expropriatória de bens. Se ocorrer êxito na penhora ou se a execução for garantida, o executado poderá, no prazo de 30 dias, apresentar sua defesa por meio de embargos à execução (art. 16 LEF)<sup>6</sup>.

#### **4.2 Onerosidade dos Embargos à Execução Fiscal**

Os avanços legislativos ocorridos no Código de Processo Civil de 2015 tornaram a legislação especial parcialmente obsoleta, provocando algumas controvérsias doutrinárias sobre a necessidade de prestar garantia para oposição de embargos do devedor.

Isso se deve ao fato de que a Lei de Execução Fiscal (LEF), publicada sob a égide do CPC/73, estabelecia a inadmissibilidade dos embargos antes da garantia da execução.<sup>7</sup> Em contrapartida, o CPC/15, em seu artigo 914, manteve a atualização promovida pela Lei 11.382/06 no código anterior, dispensando essa garantia para a oposição de embargos.<sup>8</sup>

No entanto, a interpretação predominante nos tribunais, especialmente no Superior Tribunal de Justiça (STJ), reafirma a obrigatoriedade da garantia, como evidenciado na decisão do REsp 1272827/PE, que sustenta a necessidade de garantia da execução em respeito ao princípio da especialidade da LEF.

A interpretação dominante nos tribunais, especialmente no Superior Tribunal de Justiça (STJ), reafirma essa obrigatoriedade, conforme se observa na decisão do REsp 1272827/PE, onde se mantém a necessidade de garantia da execução em respeito ao princípio da especialidade da LEF.

---

<sup>5</sup> “art. 10 - Não ocorrendo o pagamento, nem a garantia da execução de que trata o artigo 9º, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis.”

<sup>6</sup> “art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: I - do depósito; II - da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro garantia; III - da intimação da penhora.”

<sup>7</sup> Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: (...) § 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução. (...)

<sup>8</sup> Art. 914. O executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá se opor à execução por meio de embargos.



Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 739-A, §1º, DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS. NECESSIDADE DE GARANTIA DA EXECUÇÃO E ANÁLISE DO JUIZ A RESPEITO DA RELEVÂNCIA DA ARGUMENTAÇÃO (FUMUS BONI JURIS) E DA OCORRÊNCIA DE GRAVE DANO DE DIFÍCIL OU INCERTA REPARAÇÃO (PERICULUM IN MORA) PARA A CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS EM EXECUÇÃO FISCAL. (...) Em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a nova redação do art. 736, do CPC dada pela Lei n. 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos - não se aplica às execuções fiscais diante da presença de dispositivo específico, qual seja o art. 16, §1º da Lei n. 6.830/80, que exige expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal. (...) **REsp 1272827/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO**, julgado em **22/05/2013, DJe 31/05/2013**

No entanto, a exigência de garantia prévia é questionada sob a ótica da sua constitucionalidade, especialmente quando confrontada com a Súmula Vinculante 28 do Supremo Tribunal Federal (STF), que dispõe que: “é inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.” (BRASIL, 2010)<sup>9</sup>

A jurisprudência do STF, tem sido cautelosa em afastar a aplicação automática da Súmula Vinculante 28 às execuções fiscais, destacando a distinção entre a exigência de garantia da execução e a imposição de depósito prévio, conforme verifica-se nas decisões abaixo:

Conforme consignado na decisão embargada, não se verifica similitude entre o decidido no ato reclamado – que, com base no art. 16, § 1º, da Lei 6.830/1980, assentou a inadmissibilidade dos embargos do executado antes de garantida a execução – e o assentado por esta Corte na Súmula Vinculante 28 (...). Nesses termos, mostra-se inviável a invocação da Súmula Vinculante 28 para afastar a exigência de garantia do juízo nos embargos à execução fiscal. Cabe ressaltar que o enunciado da referida súmula se refere às ações judiciais que têm por objeto qualquer etapa do fluxo de constituição e de positivação do crédito tributário antecedente ao ajuizamento da ação de execução fiscal, momento em que ocorre a judicialização do inadimplemento do sujeito passivo. (...) A rigor, a aplicação da referida súmula às execuções fiscais implicaria a declaração de não recepção do art. 16, § 1º da Lei 6.830/1980, sem a observância do devido processo legal (Rcl 6.735 AgR, rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, DJ e de 10.09.2010). Além disso, não há nenhuma indicação de circunstância

---

<sup>9</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Sumula Vinculante nº 28. **Dje**. Brasília, 17 fev. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1278>. Acesso em: 06 de agosto de 2024.

excepcional a apontar ser a garantia do juízo exigida pela Lei de Execuções Fiscais barreira intransponível ao direito de acesso à jurisdição. [Rcl 32.139 ED, rel. min. **Gilmar Mendes**, dec. monocrática, j. 17-12-2018, DJE 272 de 19-12-2018.

(...) Verifica-se que a controvérsia gira em torno do depósito recursal enquanto pressuposto processual, objetivo específico dos recursos trabalhistas interpostos exclusivamente pelo reclamado empregador, desde que haja condenação pecuniária. Possui, portanto, natureza jurídica de garantia do juízo, objetivando assegurar futura execução, tal qual o depósito nos embargos à execução fiscal, já reconhecido excepcionado do alcance do Enunciado Vinculante 28. (Rcl 20.617 AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, julgado em 2/2/2016). [Rcl 28.327, rel. min. **Alexandre de Moraes**, dec. monocrática, j. 11-10-2017, DJE 244 de 25-10-2017.]

Assim, ao contrário do que sustenta a inicial, a decisão reclamada não está propriamente a exigir depósito, e sim garantia da execução, gênero do qual o depósito é apenas uma espécie, como se vê do art. 9º da Lei 6.830/1980 e do art. 655 do CPC/1973. Eventual rejeição de bens ofertados, por iliquidez, não pode ser equiparada à exigência de depósito prévio e pode ser objeto de questionamento na sede própria, valendo observar que reclamação não é sucedâneo recursal. 5. Nessas circunstâncias, mostra-se inviável a invocação da Súmula Vinculante 28 para afastar a exigência de garantia do juízo nos embargos à execução fiscal. Observe-se que adotar interpretação em sentido diverso implicaria o reconhecimento, em sede de reclamação constitucional, da não recepção do art. 16, § 1º, da Lei 6.830/1980, entendimento nunca afirmado pelo Plenário desta Corte. 6. Assim, não há relação de estrita identidade entre o ato reclamado e a súmula vinculante cuja autoridade a parte reclamante alega ter sido violada, o que torna inviável a reclamação. [Rcl 20.617 AgR, voto do rel. min. **Roberto Barroso**, 1ª T, j. 2-2-2016, DJE 34 de 24-2-2016.]

Nesta reclamação, de outra banda, o ora agravante se insurge contra decisão que determinou sua inclusão no polo passivo de execução fiscal. Questiona a exigência de garantia do juízo para o ajuizamento de embargos à execução, conforme previsão do art. 16, § 1º, da Lei 6.830/1980, que é coisa diversa daquela versada na Súmula Vinculante 28. O art. 9º do mesmo diploma legal prevê as seguintes formas de garantia do juízo (...). O que pretende o reclamante, em última análise, é a declaração de inconstitucionalidade do art. 16, § 1º, da Lei 6.830/1980, providência inviável na estreita via da reclamação. [Rcl 19.724 AgR, voto do rel. min. **Luiz Fux**, 1ª T, j. 17-3-2015, DJE 64 de 7-4-2015.]

O Recurso Especial nº 1.127.815/SP, relatado pelo Ministro Luiz Fux, abordou outra importante questão, acerca da insuficiência patrimonial do devedor como condição para o exame dos embargos à execução fiscal. A decisão estabeleceu que a insuficiência patrimonial do devedor deve ser comprovada inequivocamente para que os embargos sejam processados sem a obrigatoriedade de reforço da penhora.

Nesse contexto, a jurisprudência reforça que a comprovação da insuficiência é condição essencial para a procedibilidade dos embargos quando a penhora inicial não é suficiente para garantir o montante integral do crédito exequendo.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. INSUFICIÊNCIA DA PENHORA. ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.127.815/SP, em 24.11.2010, Relator Ministro Luiz Fux, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou entendimento segundo o qual a insuficiência da penhora não impede o recebimento de Embargos do Devedor na execução fiscal. 2. “A eventual insuficiência da penhora será suprida por posterior reforço, que pode se dar “em qualquer fase do processo” (Lei n. 6.830/80, art. 15, II), sem prejuízo do regular processamento dos embargos.” (REsp 1.115.414/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 26/5/2011). 3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do STJ, razão pela qual não merece prosperar a irresignação 4. Recurso Especial não conhecido. (STJ, 2ª Turma, REsp 1812488/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, ac. 25/06/2019, DJe 01/07/2019)

Contrapõe-se a decisão anterior o Recurso Especial nº 1.437.078/RS, sob relatoria do Ministro Humberto Martins, que decidiu pela impossibilidade de oposição de embargos à execução fiscal sem a garantia do juízo, mesmo para os beneficiários da justiça gratuita. O julgamento sustentou que o artigo 3º, inciso VII, da Lei nº 1.060/50 não exclui a aplicação do artigo 16, § 1º, da Lei de Execuções Fiscais (LEF), que exige a garantia do juízo. O entendimento é que a isenção prevista para despesas processuais não se estende à garantia do juízo para embargar (BRASIL, 2014)<sup>10</sup>.

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. EXTINÇÃO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. AUSÊNCIA DE GARANTIA. CONCESSÃO DE AJG. 1. O parágrafo 1º do artigo 16 da Lei nº 6.830/80 impõe, como condição de admissibilidade dos embargos do devedor, a segurança do juízo pela penhora, sem exigir, contudo, que esta seja suficiente para o adimplemento do débito. 2. As alterações trazidas pela Lei nº 11.382, de 2006, não afetam o tema da garantia para oposição dos embargos à execução fiscal, porquanto as normas processuais são aplicadas apenas de forma subsidiária, não sendo o caso, já que há disposição expressa no § 1º do art. 16 da 6.830/80 no ponto. 3. No presente caso, conforme se observa dos autos, não houve garantia do juízo. 4. A Egrégia Corte Especial do Tribunal Regional da 4ª Região, no julgamento do incidente de uniformização de jurisprudência proposto pela União, decidiu pela admissão da assistência judiciária gratuita mediante afirmação da parte, sendo, portanto, desnecessária prova de que sua situação econômica não lhe permita pagar as custas do processo e os honorários de advogado, sem prejuízo do sustento próprio ou da família. 5. Sentença reformada para conceder AJG e

---

<sup>10</sup>BRASIL. Recurso Especial nº 1.437.078/RS. Relator: Ministro Humberto Martins. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ATC?seq=34038757&tipo=91&nreg=201400420427&SeqCgrmaSessao=&CodOrgaoJgdr=&dt=20140331&formato=PDF&salvar=false>. Acesso em: 15 de Agosto de 2024.

mantida quanto à extinção dos embargos por ausência de garantia do juízo." Rejeitados os embargos de declaração (fls. 591/595, e-STJ)

Assim, o STJ reiterou a necessidade de cumprimento do art. 16, § 1º da LEF, mesmo para aqueles que gozam de justiça gratuita, enfatizando a especialidade da legislação fiscal sobre normas gerais de isenção de custas processuais.

O julgamento do Recurso Especial nº 1.487.772 – SE, sob a relatoria do Ministro Gurgel de Faria, representou um avanço significativo na proteção dos devedores hipossuficientes. A decisão, por unanimidade, afastou a exigência de garantia do juízo para a oposição de embargos à execução fiscal quando comprovado que o executado não possui patrimônio suficiente para assegurar a execução. Esta mudança de posicionamento visa assegurar a efetividade do acesso à justiça, ajustando a aplicação da lei às condições econômicas reais do devedor (BRASIL, 2019).<sup>11</sup>

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. EXECUTADO. BENEFÍCIO DA JUSTIÇA GRATUITA. PATRIMÔNIO. INEXISTÊNCIA. HIPOSSUFICIÊNCIA. EXAME. GARANTIA DO JUÍZO. AFASTAMENTO. POSSIBILIDADE. 1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 - STJ). 2. Os embargos são o meio de defesa do executado contra a cobrança da dívida tributária ou não tributária da Fazenda Pública, mas que "não serão admissíveis antes de garantida a execução" (art. 16, § 1º, da Lei n. 6.830/80). 3. No julgamento do recurso especial n. 1.272.827/PE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, submetido ao rito dos recursos repetitivos, a Primeira Seção sedimentou orientação segunda a qual, "em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a nova redação do art. 736 do CPC dada pela Lei n. 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos - não se aplica às execuções fiscais diante da presença de dispositivo específico, qual seja o art. 16, § 1º, da Lei n. 6.830/80, que exige expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal." 4. A Constituição Federal de 1988, por sua vez, resguarda a todos os cidadãos o direito de acesso ao Poder Judiciário, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, CF/88), tendo esta Corte Superior, com base em tais princípios constitucionais, mitigado a obrigatoriedade de garantia integral do crédito executado para o recebimento dos embargos à execução fiscal, restando o tema, mutatis mutandis, também definido na Primeira Seção, no julgamento do REsp

---

<sup>11</sup> BRASIL. Recurso Especial nº 1.487.772 – SE. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Disponível em: <https://ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/07/REsp-1.487.772.pdf>. Acesso em: 15 de Agosto de 2024.

1.127.815/SP, na sistemática dos recursos repetitivos. 5. Nessa linha de interpretação, deve ser afastada a exigência da garantia do juízo para a oposição de embargos à execução fiscal, caso comprovado inequivocamente que o devedor não possui patrimônio para garantia do crédito exequendo. 6. Nada impede que, no curso do processo de embargos à execução, a Fazenda Nacional diligencie à procura de bens de propriedade do Documento: 1831054 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJe: 12/06/2019 Página 1 de 4 Superior Tribunal de Justiça embargante aptos à penhora, garantindo-se posteriormente a execução. 7. Na hipótese dos autos, o executado é beneficiário da assistência judiciária gratuita e os embargos por ele opostos não foram recebidos, culminando com a extinção do processo sem julgamento de mérito, ao fundamento de inexistência de segurança do juízo. 8. Num raciocínio sistemático da legislação federal aplicada, pelo simples fato do executado ser amparado pela gratuidade judicial, não há previsão expressa autorizando a oposição dos embargos sem a garantia do juízo. 9. In casu, a controvérsia deve ser resolvida não sob esse ângulo (do executado ser beneficiário, ou não, da justiça gratuita), mas sim, pelo lado da sua hipossuficiência, pois, adotando-se tese contrária, "tal implicaria em garantir o direito de defesa ao "rico", que dispõe de patrimônio suficiente para segurar o Juízo, e negar o direito de defesa ao "pobre". 10. Não tendo a hipossuficiência do executado sido enfrentada pelas instâncias ordinárias, premissa fática indispensável para a solução do litígio, é de rigor a devolução dos autos à origem para que defina tal circunstância, mostrando-se necessária a investigação da existência de bens ou direitos penhoráveis, ainda que sejam insuficientes à garantia do débito e, por óbvio, com observância das limitações legais. 11. Recurso especial provido, em parte, para cassar o acórdão recorrido.

Sobre o tema, Paulsen (2024) observa que, apesar da Lei nº 6.830/80 exigir a garantia do juízo, o STJ tem adotado a tese de que a exigência deve ser afastada quando se comprove inequivocamente a hipossuficiência do devedor. No entanto, a mera assistência judiciária gratuita não é considerada suficiente para dispensar a garantia. A jurisprudência reflete uma tendência de considerar a hipossuficiência como um fator relevante na análise da necessidade de garantia do juízo.

A penhora é uma das etapas cruciais no processo de execução, servindo para assegurar que os bens do devedor sejam constritos a fim de satisfazer o crédito do exequente, já que a LEF regula, de maneira específica, a imposição de que o devedor garanta o juízo para que possa apresentar embargos à execução. A penhora deve ser, em regra, adequada, de modo que não seja nem excessiva, nem insuficiente, garantindo que o valor dos bens penhorados seja suficiente para cobrir o crédito exequendo e os encargos processuais decorrentes da execução.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> JÚNIOR, Humberto T. *Lei de execução fiscal*. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. E-book. p. 237.

Hugo Segundo (2022) argumenta que a questão se torna particularmente problemática quando os bens penhorados têm valor inferior ao da dívida exequenda. Em tais casos, há uma corrente doutrinária e jurisprudencial que sustenta que, independentemente da insuficiência dos bens penhorados, o processo de execução deve continuar, com a alienação dos bens constrictos e a subsequente rejeição dos embargos do devedor. A base desse entendimento reside no “interesse público” e na obrigação do devedor de garantir o juízo de forma plena.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF5) no processo nº 00218123420124058300, enfrentou a questão da garantia insuficiente do juízo:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. PENHORA INSUFICIENTE. ÔNUS DA PARTE EXEQUENTE REQUERER O REFORÇO DA PENHORA. INOCORRÊNCIA. 1. Trata-se de apelação em face de sentença que extinguiu sem resolução de mérito os embargos à execução, nos termos do art. 267, IV do CPC/73 c/c art. 16, parágrafo 1º da Lei nº 6830/80, ante a ausência de garantia do juízo. Condenação da parte embargante em honorários advocatícios fixados em R\$2.000, 00 (dois mil reais). 2. Em suas razões recursais, aduz a parte recorrente que a garantia do juízo não precisa ser integral, de sorte que a insuficiência da penhora não impede a admissão dos embargos à execução fiscal. Alega que entender o contrário afrontaria os princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e do acesso à justiça. Traz precedente do STJ favorável à sua tese. 3. Acrescenta que a insuficiência patrimonial da apelante foi desconsiderada pelo juízo a quo, que entendeu que não estar comprovada através de documentação idônea. Afirma, ainda, que a própria exequente reconheceu a inexistência de outros bens a penhorar, cabendo à Fazenda Nacional requerer o reforço da penhora tida como insuficiente. 4. No presente caso, após o recebimento dos presentes embargos às fls. 375/382, determinou-se a intimação da parte embargante para garantir integralmente o juízo ou comprovar a impossibilidade de fazê-lo. 5. Oportunamente, a parte embargante indicou bem de sua propriedade à penhora, embora seu valor fosse bastante inferior à dívida executada, que totaliza o montante de R\$ 1.230.391, 74. Na referida ocasião, a parte devora alegou a impossibilidade de ofertar outros bens, sem que demonstrasse por documentos a insuficiência de seu patrimônio. 6. O eg. STJ pacificou o entendimento, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, no sentido de que, mesmo nos casos em que a penhora efetivada seja insuficiente para garantia do crédito exequendo, tal situação não pode constituir óbice ao direito de defesa do devedor, devendo ser flexibilizada a aplicação da norma em comento, concedendo-lhe prazo para proceder ao reforço da penhora ou comprovar a sua incapacidade econômica para fazê-lo. (REsp 1.127.815/SP, rel. Min. Luiz Fux, julg. em 24/11/10). 7. No presente caso, a Fazenda Nacional não trouxe aos autos prova negativa acerca da insuficiência patrimonial da parte devedora, visto que cabe à parte exequente ir em busca de bens que garantam o débito executado. 8. Apelação provida, para determinar o prosseguimento dos embargos à execução fiscal. (PROCESSO: 00218123420124058300, APELAÇÃO CIVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL IVAN LIRA DE CARVALHO

(CONVOCADO), 2ª TURMA, JULGAMENTO: 13/12/2016, PUBLICAÇÃO: 16/12/2016)

Conforme o julgado, mesmo que a penhora realizada seja inferior ao montante total da dívida, isso não deve constituir impedimento absoluto para a apresentação dos embargos à execução. O STJ já havia consolidado entendimento similar, ao decidir que, em casos de penhora insuficiente, deve ser concedido ao devedor prazo para reforçar a garantia ou demonstrar sua incapacidade econômica para tanto (REsp 1.127.815/SP).<sup>13</sup>

O TRF5, seguindo essa linha, determinou que a insuficiência da penhora não pode ser usada para inviabilizar o direito de defesa do devedor. A decisão destacou ainda que é ônus da parte exequente, no caso a Fazenda Nacional, buscar outros bens que possam complementar a penhora, cabendo a ela o dever de comprovar a insuficiência patrimonial do executado.

Assim, pode-se verificar que jurisprudência caminha para que o art. 16, § 1º da Lei 6.830/80 seja interpretado em consonância com a garantia constitucional do acesso à justiça. Com o avanço, a insuficiência da garantia não constitui obstáculo à defesa do devedor por meio dos embargos à execução fiscal, porquanto lhe é permitida, antes da complementação dos valores, a utilização do meio de defesa.

#### **4.2. Exceção de pré-executividade**

Conforme mencionado anteriormente, a execução pressupõe a existência de um título dotado de liquidez e certeza e, portanto, não se presta, em princípio, a ser discutido. Humberto T. Junior enfatiza que “ não é a execução um processo dialético. Sua índole não se mostra voltada para o contraditório. (...) a citação do devedor é para pagar a dívida representada no título do credor e não para se defender.” (Junior H., 2023, p. 563)

Hugo Segundo (2024) salienta que qualquer questionamento no curso da execução deve ser feito, predominantemente, por meio de embargos à execução e

---

<sup>13</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.127.815 - SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Recorrente: José Carlos Simões Hossepian Lima e outro. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Julgado em: 24 nov. 2010.

que normalmente, estes se concentram em questões como quais bens podem ser penhorados e o valor atribuído a eles, não sobre a própria existência ou validade da dívida.

Entretanto, há hipóteses em que o vício existente poderia ter sido causa de extinção prematura da execução, através do reconhecimento de ofício pelo Juiz (a), na simples análise da peça inaugural e/ou seus documentos.

Entretanto, existem situações nas quais não há sequer condições de ser admitida a ação de execução fiscal. Situações nas quais o Juiz, se tivesse examinado detidamente a inicial antes de recebê-la, a teria indeferido. É o caso, por exemplo, de uma execução desacompanhada de título executivo, ou acompanhada de título executivo visivelmente ilíquido, ou em cujo título executivo não consta o nome daquele que se pretende devedor, nem conste qualquer demonstração de sua “corresponsabilidade”. Ou, ainda, de execução de quantia claramente alcançada pela decadência, ou pela prescrição (notadamente a intercorrente). Nessas hipóteses, e em outras semelhantes que poderiam ser aqui enumeradas, admite-se, desde que não haja questionamento quanto aos fatos, a manifestação do executado, antes da penhora, que pode, eventualmente, ensejar a extinção da execução, pois a rigor são questões que poderiam ser conhecidas de ofício pelo magistrado, ou que, conquanto não fossem verificáveis de ofício, poderiam ser demonstradas de plano pelo executado, independentemente de dilação probatória. Embora haja divergência na literatura especializada a respeito dessa denominação, popularizou-se chamar a petição na qual esses vícios são apontados de “exceção de pré-executividade”. (Segundo, H., 2024, p.372)

Nessa situação, quando essas questões passam despercebidas pelo magistrado e o executado pode ser facilmente demonstrá-las nos autos, é frequentemente abordada na literatura especializada a possibilidade de se apresentar a denominada “exceção de pré-executividade”.

Sobre o tema Humberto T. Junior explica:

Entre os casos que podem ser cogitados na exceção de pré-executividade figuram todos aqueles que impedem a configuração do título executivo ou que o privam da força executiva, como, por exemplo, as questões ligadas à falta de liquidez ou exigibilidade da obrigação, ou ainda à inadequação do meio escolhido para obter a tutela jurisdicional executiva. (Junior H.. 2023, p. 595)

A exceção de pré-executividade é uma ferramenta processual criada pela doutrina, e atualmente é amplamente utilizada e aceita pela jurisprudência brasileira. O modelo de defesa foi introduzido pelo Parecer nº 95 de Pontes de Miranda, datado



de 30 de julho de 1966, onde o doutrinador abordou a questão da execução de títulos falsificados, especificamente em casos como o da Companhia Siderúrgica Mannesmann, que enfrentou tentativas de falência e execução baseadas em títulos fraudulentos<sup>14</sup>.

A análise e rejeição desses pedidos pelo Judiciário destacaram a necessidade de um mecanismo que permita a contestação de títulos executivos sem a necessidade de garantir o juízo, o que levou à formulação da exceção de pré-executividade.

O parecer enfatiza a responsabilidade do juiz em verificar os pressupostos processuais do processo executivo, assegurando que o título apresentado atenda às exigências legais e processuais. Essa reflexão inicial lança luz sobre a importância da exceção de pré-executividade como um meio de proteção contra abusos e irregularidades no âmbito das execuções fiscais e cíveis.

A exceção de pré-executividade, enquanto ferramenta processual, oferece ao devedor a possibilidade de contestar a execução sem enfrentar a complexidade e os custos associados aos embargos tradicionais.<sup>15</sup>

Nas lições de Misael M. Filho:

A exceção de pré-executividade é a modalidade de defesa que foi criada pela doutrina para permitir o ataque à execução nula, com a perspectiva de evitar o aperfeiçoamento da penhora de bens do devedor, tanto na execução fundada em título judicial como na fundada em título extrajudicial. (Filho, 2016, p. 178)

Trata-se de um mecanismo que permite a intervenção direta no processo executivo, notificando o juiz sobre qualquer obstáculo evidente ao prosseguimento da execução. De acordo com Leandro Paulsen (2024, p. 658), a exceção de pré-executividade é uma simples petição nos autos da execução fiscal que visa a identificar a ausência de condições da ação, pressupostos processuais ou causas que possam suspender ou extinguir a exigibilidade do crédito, desde que tais questões sejam evidentes e não exijam dilação probatória.

---

<sup>14</sup> Pontes de Miranda, Francisco Cavalcanti, Parecer n° 95. Dez anos de pareceres. Rio de Janeiro, Francisco Alves, 1975, p. 125-126.

<sup>15</sup> JÚNIOR, Humberto T. Curso de Direito Processual Civil. v.1 . Rio de Janeiro - RJ: Grupo GEN, 2023, p. 359.

A matéria foi consolidada no enunciado da Súmula n. 393 do STJ, editada em 2009 que dispôs que "a exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória."

Em 22 de abril de 2009, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, proferiu decisão no Recurso Especial nº 1.110.925/SP, firmando um entendimento claro sobre os limites dessa defesa em execuções fiscais:

[...] EXECUÇÃO FISCAL SÓCIO-GERENTE CUJO NOME CONSTA DA CDA. PRESUNÇÃO DE RESPONSABILIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA ARGUIDA EM EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. [...] **A exceção de pré-executividade é cabível quando atendidos simultaneamente dois requisitos, um de ordem material e outro de ordem formal, ou seja: (a) é indispensável que a matéria invocada seja suscetível de conhecimento de ofício pelo juiz; e (b) é indispensável que a decisão possa ser tomada sem necessidade de dilação probatória.** 2. Conforme assentado em precedentes da Seção, inclusive sob o regime do art. 543-C do CPC (REsp 1104900, Min. Denise Arruda, sessão de 25.03.09), não cabe exceção de pré-executividade em execução fiscal promovida contra sócio que figura como responsável na Certidão de Dívida Ativa - CDA. É que a presunção de legitimidade assegurada à CDA impõe ao executado que figura no título executivo o ônus de demonstrar a inexistência de sua responsabilidade tributária, demonstração essa que, por demandar prova, deve ser promovida no âmbito dos embargos à execução. 3. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC." (REsp 1110925 SP, submetido ao procedimento dos recursos especiais repetitivos, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/04/2009, DJe 04/05/2009)

A evolução da jurisprudência sobre a exceção de pré-executividade revela que a restrição às matérias cognoscíveis de ofício não é um fator determinante para a aceitação ou rejeição dessa defesa. No entanto, o tribunal mantém uma abordagem mais rigorosa quando a análise da questão depende da produção de provas.

Segundo Pinho (2024, p. 1.081), "em sede jurisprudencial, a exceção também tem sido admitida quando a matéria puder ser comprovada documentalmente, dispensando dilação probatória, ainda que não seja matéria cognoscível *ex officio*".

Nesse sentido, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, confirma o entendimento no Acórdão proferido no Agravo Regimental nº 1.060.318 SC:

(...) A exceção de pré-executividade é servil à suscitação de questões que devam ser conhecidas de ofício pelo juiz, como as atinentes à liquidez do título executivo, os pressupostos processuais e as condições da ação executiva. 2. **O espectro das matérias suscetíveis através da exceção tem sido ampliado por força da exegese jurisprudencial mais recente, admitindo-se a arguição de prescrição e decadência, desde que não demande dilação probatória (exceção secundum eventus probationis).** 3. O Tribunal de origem, in casu, assentou que: (fls. 159) “Para que a exceção de pré-executividade possa ser admitida, é indispensável que o vício indicado apresente-se com tal evidência a ponto de justificar o seu reconhecimento de plano pelo juízo, sendo desnecessária qualquer dilação probatória. O acolhimento da exceção, portanto, depende de que as alegações formuladas pela parte sejam averiguáveis de plano, completamente provadas, praticamente inquestionáveis. Qualquer consideração ou análise mais aprofundada impede o manejo desse incidente. Nesse sentido, a pacífica jurisprudência (...) Ademais, cumpre gizar que as questões da nulidade da CDA e ausência de notificação no processo administrativo não dispensam a dilação probatória, mostrando-se, assim, inviável de ser apreciada na via eleita (...). 4. A aferição de necessidade ou não de dilação probatória, inviabilizadora da utilização da exceção de pré-executividade, demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ao STJ, em sede de Recurso Especial, ante a incidência da Súmula 7/STJ 5. A inscrição da dívida ativa somente gera presunção de liquidez e certeza na medida que contenha todas as exigências legais, inclusive, a indicação da natureza do débito e sua fundamentação legal, bem como forma de cálculo de juros e de correção monetária. Inteligência dos arts. 202 e 203 do CTN e 2º, §§ 5º e 6º da Lei n.º 6.830/80. (REsp 1.136.144-RJ, rel. Min. Luiz Fux, 1ª S., j. 9-12-2009, DJe 1º-2-2010).

No Recurso Especial nº 287515/SP, relatado pela Ministra Eliana Calmon, foi enfatizado que a exceção de pré-executividade é admitida nas execuções regidas pelo Código de Processo Civil (CPC) quando a matéria não requer prova adicional e atinge diretamente a liquidez e certeza do título.

PROCESSO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - MATÉRIA DE DEFESA: PRÉ-EXECUTIVIDADE - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. 1. Em tese, a exceção de pré-executividade, consubstanciada na oposição de defesa na execução, sem o ajuizamento da ação incidental de embargos, é admitida por construção da doutrina e da jurisprudência. 2. **O STJ aceita a exceção de pré-executividade nas execuções regidas pelo CPC, quando a matéria argüida independe de prova e alveja de plano a liquidez e**

**certeza do título em cobrança.** 3. Aceitação ainda mais restrita em relação à execução fiscal, em razão da previsão contida no § 3º do art. 16 da LEF (Lei 6.830/80). 4. Responsabilidade do sócio de sociedade que se extinguiu de fato é tema controvertido e que enseja indagações fáticas e exame de prova. 5. Recurso especial improvido. (REsp n. 287.515/SP, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/3/2002, DJ de 29/4/2002, p. 223.)

Conforme se extrai do julgado, no âmbito das execuções fiscais a aplicação da exceção é ainda mais restrita devido às disposições do § 3º do art. 16 da Lei de Execuções Fiscais (LEF). O tribunal afirmou que a responsabilidade do sócio de uma sociedade extinta de fato, por exigir um exame de prova, não é adequada para ser discutida por meio de exceção de pré-executividade.<sup>16</sup>

Da análise dos precedentes que deram origem à súmula 393 STJ revela-se que a questão central não era o conteúdo da matéria discutida, mas sim a necessidade de dilação probatória. Isso significa que o critério fundamental para a admissibilidade da exceção de pré-executividade é a possibilidade de o juiz decidir a questão sem a necessidade de produção de novas provas, independentemente de a matéria ser ou não de ordem pública.<sup>17</sup>

Nesse contexto, é importante destacar que, apesar de a exceção de pré-executividade ser uma ampla ferramenta de defesa utilizada pelo executado no âmbito da execução fiscal, atualmente a sua aplicação se restringe a questões específicas e bem limitadas. Em muitos casos, a exceção não pode substituir os embargos à execução, que de fato garante um amplo acesso à defesa. Assim, a exceção de pré-executividade não abrange todos os tipos de matérias, e, conforme entendimento consolidado pela jurisprudência, seu uso está limitado a situações que podem ser resolvidas sem a necessidade de prova adicional ou que sejam evidentes a partir dos documentos disponíveis.

---

<sup>16</sup>REsp 287515/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/03/2002, DJ 29/04/2002, p. 223)

<sup>17</sup> MINAMI, Marcos Youji; PEIXOTO, Ravi. Revista Eletrônica de Direito Processual –Redp, Rio de Janeiro, v. 23, n. 3, p. 7-7, dez. 2022.



## 5. CONCLUSÃO

A conclusão do presente trabalho reflete uma análise dos desafios e das implicações práticas da Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80) na garantia do direito fundamental de acesso à justiça. A pesquisa partiu da premissa de que a desproporcionalidade entre o ente público e o contribuinte, bem como a onerosidade excessiva associada aos meios de defesa, comprometem a efetividade da proteção dos direitos dos executados.

Primeiramente, a análise das peculiaridades da lei de execução fiscal em comparação com o Código de Processo Civil de 2015 revelou a importância e, simultaneamente, as limitações do sistema jurídico vigente. A exigência de prévia garantia do juízo para a oposição dos embargos à execução, prevista no §1º do art. 16 da Lei nº 6.830/80, emerge como um ponto crítico, pois impõe um ônus financeiro significativo ao contribuinte, que pode inviabilizar sua capacidade de apresentar uma defesa efetiva. Esta exigência representa um obstáculo substancial ao direito de acesso à justiça, especialmente para o contribuinte hipossuficiente.

A pesquisa destacou que a exceção de pré-executividade, embora se configure como uma ferramenta processual que permite contestar a execução sem a necessidade de garantia do juízo, enfrenta limitações devido à falta de regulamentação expressa e à ambiguidade em sua aplicação. Essa situação resulta em decisões judiciais conflitantes, gerando uma insegurança jurídica adicional para os contribuintes. A eficácia da exceção de pré-executividade, em muitos casos, não se traduz na proteção adequada dos direitos dos executados, principalmente devido à sua aplicação restritiva e à dificuldade em enfrentar questões mais complexas sem a dilação probatória.

A análise do processo administrativo fiscal, que antecede ao ajuizamento da execução e gera o título executivo extrajudicial (Certidão de Dívida Ativa – CDA), demonstrou a necessidade de uma maior reflexão sobre a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade conferida à CDA. A legitimidade desta presunção, frequentemente questionada, pode impactar negativamente a eficácia da defesa do

contribuinte, uma vez que limita a revisão das ilegalidades e irregularidades que possam ocorrer no processo administrativo.

Em conclusão, confirma-se a existência de uma desproporcionalidade significativa na relação entre a fazenda pública e os contribuintes, evidenciando a ineficiência da exceção de pré-executividade como um meio de defesa suficiente para proteger adequadamente os direitos dos executados. A necessidade de formas mais eficazes e menos onerosas de impugnação ao crédito tributário tornou-se evidente, sugerindo a urgência de reformas legislativas que visem a revogação da exigência de prévia garantia do juízo e a adoção de mecanismos que permitam uma defesa mais acessível e justa.

Dentre as possíveis soluções, destaca-se a proposta de avançar com a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil de 2015, que já eliminou a exigência de garantia do juízo nos procedimentos de execução. Esse avanço legislativo poderia contribuir para um sistema de defesa mais equitativo, alinhado com os princípios constitucionais de acesso à justiça e proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes.

Portanto, o trabalho pretende contribuir para o aprofundamento da discussão sobre a execução fiscal e os meios de defesa processuais, buscando oferecer subsídios para a revisão das normas vigentes e promover a construção de um sistema mais justo e equilibrado. A proteção constitucional dos contribuintes deve ser reforçada, garantindo que o direito de acesso à justiça seja efetivamente preservado, e que o processo de execução fiscal não se torne um obstáculo ao exercício dos direitos fundamentais dos executados.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559646524. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559646524/>. Acesso em: 15 set. 2024.

A Exceção De Pré-Executividade Em Sede De Execução Fiscal A Partir De Uma Releitura Da Súmula 393 Do STJ: Uma Reflexão Sobre Os Limites Cognitivos E A Dilação Probatória. Rio de Janeiro: **Revista Eletrônica de Direito Processual –Redp**, 2022. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/66401>. Acesso em: 20 set. 2024.

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. **A defesa na execução fiscal de crédito tributário: análise da eficiência da exceção de pré-executividade**. 2019. Dissertação (Mestrado) - Curso de Pós-Graduação em Direito (Mestrado), Universidade Federal de Alagoas – Ufal, Maceió, 2019. Disponível em: <https://www.repositorio.ufal.br/handle/riufal/6675>. Acesso em: 06 jun 2024.

ALMENDRA, Matheus Leite. **A utilização de defesas heterotópicas e a suspensão do processo de execução**. Revista de Processo. vol. 279. ano 43. p. 175-201. São Paulo: Ed. RT, maio 2018. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/8420755/mod\\_resource/content/1/ALMENDRA%2C%20Matheus%20Leite%20-%20A%20utilizacao\\_defesas\\_heterotopicas.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/8420755/mod_resource/content/1/ALMENDRA%2C%20Matheus%20Leite%20-%20A%20utilizacao_defesas_heterotopicas.pdf). Acesso em: 30 ago 2024.

AZEVEDO, Adolpho Augusto L. **O processo tributário**. São Paulo: Editora Blucher, 2019. E-book. ISBN 9788521218715. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788521218715/>. Acesso em: 23 set. 2024.



BOTTESINI, Maury Â.; FERNANDES, Odmir. **Série Soluções Jurídicas - Execução Fiscal**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597016499. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597016499/>. Acesso em: 17 set. 2024.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Institui o **Código de Processo Civil**. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 22 jun. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.060.318 - SC (2008/0115864-8). Relator: Ministro Luiz Fux. Súmula 07/STJ. DJe: 17 dez. 2008. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?cod\\_doc\\_jurisp=898444](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?cod_doc_jurisp=898444). Acesso em: 20 set 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Agravo Regimental na Reclamação n. 19.724 - Rio de Janeiro. Relator Ministro Luiz Fux. Diário da Justiça Eletrônico, 7 abr. 2015. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8152960>. Acesso em: 30 ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Agravo Regimental na Reclamação n. 20.617 - Rio de Janeiro. Relator Ministro Roberto Barroso. Diário da Justiça Eletrônico, 24 janeiro 2016. Disponível em:

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10329095>.

Acesso em: 30 ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Embargos de Declaração na Reclamação n. 32.139 - Bahia. Relator. Ministro Gilmar Mendes. Diário da Justiça Eletrônico, 19 dezembro 2018. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339279525&ext=.pdf>.

Acesso em: 30 ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1.110.925 - SP. 1ª Seção. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília, DF, 22 abr. 2009. Diário da Justiça Eletrônico, 4 maio 2009. Disponível em:

[https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200900162098&dt\\_publicacao=04/05/2009](https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900162098&dt_publicacao=04/05/2009). Acesso em: 25 ago. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1.127.815 - SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Recorrente: José Carlos Simões Hossepian Lima e outro. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Julgado em: 24 nov. 2010. Disponível em:

[https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200900453592&dt\\_publicacao=14/12/2010](https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900453592&dt_publicacao=14/12/2010). Acesso em: 30 ago. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1.437.078 - RS (2014/0042042-7). Relator: Ministro Humberto Martins. Recorrente: Nelson de Lima Rodrigues. Advogado: Bruno Santos Rodrigues. Recorrido: Fazenda Nacional. Disponível em:

<<https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ATC?seq=34038757&tipo=91&nreg=201400420427&SeqCgrmaSessao=&CodOrgaoJgdr=&dt=20140331&formato=PDF&salvar=false>>. Acesso em: 15 de agosto de 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1.487.772-SE. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Primeira Turma. Julgado em 28 maio 2019. Diário da Justiça Eletrônico: 12 jun. 2019. Direito Tributário, Direito Processual Civil. Tema: Execução fiscal; embargos do devedor; hipossuficiência; inexistência de patrimônio; garantia do juízo; afastamento; possibilidade. Disponível em: <<https://ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/07/REsp-1.487.772.pdf>>. Acesso em: 15 de Agosto de 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1272827. Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/05/2013, DJe 31/05/2013. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ATC?seq=29030509&nreg=201101962316&dt=20130531&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 25 Ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1.127.815 - SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Recorrente: José Carlos Simões Hossepian Lima e outro. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Julgado em: 24 nov. 2010. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200900453592&dt\\_publicacao=14/12/2010](https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900453592&dt_publicacao=14/12/2010). Acesso em: 30 ago. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1.437.078-RS. Relator: Ministro Humberto Martins. 2ª Turma. Julgado em 25 jun. 2019. Diário da Justiça Eletrônico: 1 jul. 2019. Disponível em: <[https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=201901027650&dt\\_publicacao=01/07/2019](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201901027650&dt_publicacao=01/07/2019)>. Acesso em: 30 ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1.487.772-SE. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Primeira Turma. Julgado em 28 maio 2019. Diário da Justiça Eletrônico: 12 jun. 2019. Disponível em:

<https://ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/07/REsp-1.487.772.pdf>. Acesso em: 15 de Agosto de 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1272827. Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/05/2013, DJe 31/05/2013. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/ATC?seq=29030509&nreg=201101962316&dt=20130531&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 25 ago. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1272827/SP. Rel. Ministro Mauro Campbell Marques. 1ª Seção. Julgado em: 22 de maio de 2013. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=19838327&tipo\\_documento=documento&num\\_registro=201101962316&data=20120208&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=19838327&tipo_documento=documento&num_registro=201101962316&data=20120208&formato=PDF). Acesso em: 06 ago. 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 1437078/RS. Relator: Ministro Humberto Martins. Recorrente: Nelson de Lima Rodrigues. Recorrido: Fazenda Nacional. Brasília, DF, 31 mar. 2014. Diário da Justiça Eletrônico, 1 jul. 2019. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1&c=&a=on&format=PDF>. Acesso em: 25 ago 2024.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial nº 287515 / SP. Recurso especial. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Órgão julgador: Segunda Turma. Julgamento em 19 mar. 2002. Publicação: DJ 29 abr. 2002, p. 223. RSSTJ, vol. 36, p. 405. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&livre=%28RESP.clas.+e+%40num%3D%22287515%22%29+ou+%28RESP+adj+%22287515%22%29.suce.&O=J>. Acesso em: 20 set 2024.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1063 MC. Medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade. Relator: Min. Celso de Mello. Julgamento em 18 mai. 1994. Publicação: 27 abr. 2001. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Diário de Justiça Eletrônico. Distrito Federal. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur104079/false>. Acesso em: 20 set 2024.

CAVALCANTI, Eduardo Muniz M. **Processo Tributário: Administrativo e Judicial**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559645916. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645916/>. Acesso em: 20 set. 2024.

COSTA, Rosalina Moitta Pinto da. **Apontamentos sobre defesas heterotópicas na execução**. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-ago-10/rosalina-moitta-costa-defesas-heterotopicas-execucao/#:~:text=Defesa%20heterot%C3%B3pica%20%C3%A9%20a%20defesa,%20chamadas%20homot%C3%B3picas%20%5B1%5D>. Acesso em: 16 set. 2024.

COUTINHO, Cláudia. **Impenhorabilidade de Bens: Teoria e Prática**. Rio de Janeiro: Editora Almedina Brasil, 2015. E-book. ISBN 978-85-6761-128-9. Disponível em: <https://www.almedina.com.br/impenhorabilidade-de-bens-teoria-e-pratica/p>. Acesso em: 25 ago 2024.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Manual da Execução**. São Paulo: Saraiva Educação, 2023. E-book. ISBN 978-85-6818-050-9. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788568180509/>. Acesso em: 30 ago 2024.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso de Direito Processual Civil**. Volume Único. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774630. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774630/>. Acesso em: 20 set. 2024.

FILHO, Misael M. **Manual de Prática do Processo Civil**, 2ª edição. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597005776. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597005776/>. Acesso em: 20 set. 2024.

GONÇALVES, Marcus Vinícius Rios. **Processo de execução**. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. Disponível em: <https://www.saraiva.com.br/produto/2020/07/processo-de-execucao-14-ed-2020-9750931/>. Acesso em: 25 ago 2024.

THEODORO JÚNIOR, Humberto T. **Lei de execução fiscal**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786553620209. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620209/>. Acesso em: 15 set. 2024.

THEODORO JÚNIOR, Humberto **Curso de Direito Processual Civil**. v.3. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559646807. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559646807/>. Acesso em: 20 set. 2024.

JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da R. **Manual de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9786559649808. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559649808/>. Acesso em: 15 set. 2024.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional**. (Coleção esquematizado®). Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9788553621958. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553621958/>. Acesso em: 20 set. 2024.

MONTENEGRO FILHO, Misael. **Curso de Direito Processual Civil - Execução**. São Paulo: Editora Atlas, 2015. E-book. ISBN 978-85-2247-177-3. Disponível em: <https://www.saraiva.com.br/produto/curso-de-direito-processual-civil-execucao-1080200/>. Acesso em: 25 ago 2024.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9786559776375. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559776375/>. Acesso em: 14 set. 2024.

MOTTA, Sylvio. **Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788530993993. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530993993/>. Acesso em: 14 set. 2024.

NERY JUNIOR, Nelson. **Teoria Geral dos Recursos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017. E-book. ISBN 978-85-2036-817-3. Disponível em: <https://www.saraiva.com.br/produto/teoria-geral-dos-recursos-9750428/>. Acesso em: 30 ago 2024.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9788553620906. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553620906/>. Acesso em: 20 set. 2024.

PENALVA, José Augusto Delgado. **Execução fiscal e processo civil contemporâneo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 978-85-201-0364-0. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788521036400/>. Acesso em: 25 ago 2024.

PINHO, Humberto Dalla Bernardina De. **Manual de direito processual civil contemporâneo**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9788553622504. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553622504/>. Acesso em: 20 set. 2024.

SANTOS, Alexandre Freitas Câmara dos. **Comentários ao Código de Processo Civil**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016. v. 2. ISBN 9788530977780. Disponível em: <https://www.saraiva.com.br/produto/comentarios-ao-codigo-de-processo-civil-vol-2-2212755/>. Acesso em: 15 ago 2024.

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Processo Tributário**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559774357. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774357/>. Acesso em: 15 set. 2024.

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9786559776177. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559776177/>. Acesso em: 17 set. 2024.

STOCO, Rui. **A penhora on-line no processo civil brasileiro**. 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2020. Disponível em: <https://www.saraiva.com.br/produto/a-penhora-on-line-no-processo-civil-brasileiro-2103244/>. Acesso em: 15 ago 2024.

TEPEDINO, Gustavo; OLIVA, Milena D. **Fundamentos de Direito Civil: Teoria Geral do Direito Civil**. v.1. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647842. Disponível em:



<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559647842/>. Acesso em: 20 set. 2024.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: processo de execução e cumprimento de sentença**. 5. ed. São Paulo: Editora Forense, 2016. ISBN 978-85-309-5905-0. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530959050/>. Acesso em: 30 ago 2024.