

PRINCIPAIS MEIOS DE DEFESA DO EXECUTADO NA EXECUÇÃO FISCAL

Main Means Of Defense For The Defendant In Tax Enforcement Proceedings

CAROLINE DE LIMA PELANDA - Coordenadora da Unidade Especial de Atuação no 1º Grau de Jurisdição da Corregedoria-Geral da Justiça do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Pós-graduada em Direito Aplicado pela Escola da Magistratura do Paraná. Conciliadora e Mediadora Judicial. Instrutora de Mediação e Conciliação pelo Conselho Nacional de Justiça. Facilitadora de Círculos da Paz. Técnica Judiciária. E-mail: crlp@tjpr.jus.br. Lattes: <https://lattes.cnpq.br/6255980971204945>.

GABRIEL MOTTA MAGUETAS - Graduando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR). Estagiário no Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (TJPR). E-mail: gabriel.maguetas@tjpr.jus.br. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1184439796272120>.

TIAGO OLONES DE SOUZA - Bacharel em Direito pelo Centro Universitário Internacional – UNINTER. Pós-graduando em Licitações e Contratos Administrativos pela Gran Faculdade. Estagiário no Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (TJPR). E-mail: tiago.souza@tjpr.jus.br. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9422591333623970>.

O presente artigo tem como objeto apresentar os principais meios de defesa na execução fiscal, e a assimetria entre o Fisco e o contribuinte.

Palavras-Chave: Execução Fiscal; Embargos à Execução; Exceção de Pré-Executividade; Fisco.

The present article aims to present the main means of defense in tax enforcement proceedings, as well as the asymmetry between the tax authorities and the taxpayer.

Keywords: Tax Enforcement; Defense to Enforcement; Exception of Pré-Executivity; Tax Authorities.

INTRODUÇÃO

A execução fiscal é o procedimento judicial utilizado pela Fazenda Pública, União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias, para cobrar créditos de natureza tributária ou não tributária inscritos em dívida ativa. Esse procedimento está disciplinado principalmente pela Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal – LEF), que estabelece regras especiais e mais céleres para a recuperação desses valores, reconhecendo o interesse público envolvido.



1 CONCEITO E ESTRUTURA DA EXECUÇÃO FISCAL

A legislação estabelece que, o ponto de partida da execução fiscal é a Certidão de Dívida Ativa (CDA), título executivo extrajudicial que contém a descrição do débito e confere presunção relativa de certeza e liquidez (Lei 5.172/1996, art. 201, 204). Uma vez inscrito o crédito em dívida ativa emitida a CDA, a Fazenda Pública propõe a ação de execução perante o judiciário, requerendo, já no início, a citação do devedor para

que pague o valor devido no prazo legal ou, caso não o faça, para que garanta a execução mediante penhora, depósito ou fiança bancária.

Caso a dívida não seja paga nem garantida, o processo segue para localização e constrição de bens, uma vez que a lei esclarece que a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis, podendo ser utilizados mecanismos como penhora de dinheiro em contas bancárias, bloqueio de veículos, imóveis e outros ativos (Lei nº 6.830/1980, art. 11). E para que as buscas de patrimônio para fins de constrições se tornem eficientes, o Conselho Nacional de Justiça estabelece que todas as ordens judiciais para pesquisas de dados e buscas de bens, devem ser realizadas exclusivamente por meio eletrônico, utilizando os sistemas do CNJ, com o objetivo de tornar esses procedimentos mais rápidos, seguros e padronizados, bem como reduzir a burocracia (Resolução CNJ nº 584/2024).

Uma vez garantida a execução, abre-se ao executado a possibilidade de apresentar embargos à execução, meio de defesa no qual, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos documentos e rol de testemunhas (Lei nº 6.830/1980, art. 16).

A execução fiscal, portanto, é um instrumento voltando à efetivação do interesse público, estruturado para assegurar rapidez, eficiência e segurança jurídica na cobrança dos créditos estatais, equilibrando o direito do contribuinte à defesa com a necessidade da Administração Pública de se recuperar valores indispensáveis à realização das políticas públicas.

Acrescenta-se, ainda, que a estrutura da execução fiscal reflete a opção legislativa por um modelo processual diferenciado, no qual se privilegia a efetividade da tutela do crédito público. Tal opção se justifica pela relevância social da arrecadação tributária, uma vez que os recursos provenientes dos tributos financiam serviços públicos essenciais. Contudo, essa especialização procedimental impõe a necessidade de interpretação sistemática da Lei de Execução Fiscal em consonância com a Constituição Federal e com as normas gerais do processo civil, de modo a evitar que a busca pela eficiência comprometa garantias fundamentais do executado.

Nesse contexto, a execução fiscal não pode ser compreendida apenas como um instrumento de coerção patrimonial, mas como um procedimento jurisdicional submetido aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. A observância desses princípios é indispensável para assegurar a legitimidade da cobrança e para evitar abusos decorrentes do exercício do poder estatal, permitindo que a relação entre Fisco e contribuinte se desenvolva de forma mais equilibrada e juridicamente segura.

1.1 Assimetria Entre o fisco e o Contribuinte

A relação jurídico-tributária, especialmente no âmbito da cobrança judicial por meio da execução fiscal, é marcada por evidente assimetria entre o Fisco e o contribuinte. Essa diferença decorre do fato de que o Estado exerce o poder de tributar e dispõe de instrumentos privilegiados para exigir o crédito, enquanto o contribuinte, na posição de devedor, tem sua esfera patrimonial e jurídica

submetida a um poder público dotado de prerrogativas especiais. Compreender essa assimetria é essencial para avaliar a necessidade de mecanismos de controle e proteção ao cidadão.

Há que se consignar, que o Fisco conta com uma série de procedimentos processuais que facilitam a execução. A Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80) confere à Fazenda Pública um procedimento mais célere, presunção relativa de certeza e liquidez da Certidão de Dívida Ativa e possibilidade de, desde o início do processo, requerer medidas constritivas. Além do amplo acesso a bancos de dados e sistemas eletrônicos, como SISBAJUD, RENAJUD e INFOJUD, permitindo a rápida localização e constrição de bens. O contribuinte, por sua vez, não dispõe de acesso simétrico a ferramentas equivalentes para se defender, dependendo muitas vezes de informações fornecidas pelo próprio Estado, reforçando a sua vulnerabilidade.

Outro aspecto relevante dessa assimetria está na própria formação do crédito tributário. O lançamento é um ato administrativo unilateral, praticado pela Administração, que presume a veracidade dos dados que produz. Embora a presunção seja relativa, ela desloca para o contribuinte o ônus de demonstrar erros ou irregularidades. Assim, a defesa, contra um crédito já constituído, exige esforço probatório considerável, frequentemente maior do que aquele despendido pelo Estado ao inscrever a dívida ativa.

Essa desigualdade manifesta-se também no âmbito patrimonial e econômico. O Estado não suporta riscos financeiros significativos no processo de cobrança, enquanto o contribuinte pode sofrer bloqueios de contas, indisponibilidade de bens e outras restrições que

impactam diretamente sua atividade econômica e sua subsistência. Tais medidas, ainda que legítimas, revelam o potencial gravoso do aparato estatal quando não equilibrado por garantias processuais adequadas.

Contudo, essa assimetria, não significa violação automática de direitos. Há mecanismos que funcionam como contrapesos, mitigando o poder estatal e assegurando que a cobrança ocorra dentro dos limites constitucionais.

Há um projeto de lei complementar (PLP 17/22), aguardando apreciação pelo Senado Federal, que propõe a criação de um Código de Defesa dos Contribuintes, estabelecendo direitos e garantias aos contribuintes e deveres para a Fazenda Pública, com o objetivo de reduzir a desigualdade existente entre o Fisco e o cidadão. Apresentado pelo deputado Felipe Rigoni e outros parlamentares, o projeto busca coibir abusos do Estado sem inverter a lógica do sistema tributário.

A proposta assegura direitos como amplo acesso à defesa, tratamento adequado nas repartições fazendárias, análise prévia da defesa antes da atuação e dispensa de pagamento imediato de autos de infração. Também permite que contribuintes com processos tributários em andamento tenham acesso a incentivos fiscais, crédito oficial e licitações, além de considerar o parcelamento de débitos como situação de adimplência.

O texto define limites à responsabilidade tributária de sócios e terceiros, vedando presunções de solidariedade, confusão patrimonial ou inclusão em cobranças sem comprovação de dolo. Impõe ainda restrições à atuação da Fazenda Pública, como o uso de força policial apenas com autorização judicial, e

condiciona ações penais ao encerramento do processo administrativo.

Entre as mudanças no Código Tributário Nacional, reduz o prazo de prescrição para cobrança de tributos de cinco para três anos e prevê o uso da arbitragem para resolver conflitos tributários. O projeto tramita na Câmara dos Deputados e será analisado por comissões antes de seguir ao Plenário (Agência Câmara de Notícias).

1.2 A Importância dos Instrumentos de Defesa

Os instrumentos de defesa na execução fiscal desempenham papel fundamental para assegurar o equilíbrio entre o poder de cobrança do Estado e as garantias do contribuinte. Embora a Lei nº 6.830/1980 tenha sido concebida com o objetivo de conferir maior eficiência e celeridade à recuperação do crédito público, ela também contempla mecanismos destinados a preservar direitos individuais e a impedir que a atuação fazendária se desenvolva de forma arbitrária ou dissociada dos limites legais e constitucionais.

Nesse contexto, os meios de defesa assumem função essencial de contenção do poder estatal, garantindo que a cobrança tributária ocorra de maneira legítima, proporcional e juridicamente adequada.

Entre os principais instrumentos de defesa disponíveis ao executado, destacam-se os embargos à execução fiscal, que constituem a via típica de contestação do crédito em juízo. Esse mecanismo permite ao contribuinte discutir amplamente a exigibilidade da dívida, desde que haja a prévia garantia do juízo, por meio de penhora, depósito judicial, seguro garantia ou fiança bancária, conforme dispõe o artigo 16 da Lei nº 6.830/1980.

Os embargos funcionam, na prática, como uma verdadeira ação de conhecimento incidental à execução, possibilitando o exame aprofundado de matérias como prescrição e decadência do crédito, nulidades formais ou materiais da Certidão de Dívida Ativa, erros de cálculo, excesso de execução, ilegitimidade passiva, bem como outras questões que possam comprometer a validade da cobrança.

A relevância dos embargos à execução reside justamente na possibilidade de submeter o crédito tributário ao crivo do Poder Judiciário, rompendo, ainda que parcialmente, a presunção de legitimidade que reveste os atos administrativos. Trata-se de um instrumento que reforça o contraditório e a ampla defesa, permitindo que o contribuinte demonstre a existência de vícios que, se não questionados, poderiam resultar em constrições patrimoniais indevidas. Todavia, a exigência de garantia do juízo, embora tenha a finalidade de resguardar o interesse fazendário, acaba por limitar o acesso a esse meio defensivo, especialmente para contribuintes em situação financeira delicada, o que evidencia a importância de outros mecanismos complementares de proteção.

Nesse sentido, merece destaque a exceção de pré-executividade, instrumento de criação jurisprudencial que possibilita ao executado suscitar matérias de ordem pública, como nulidade do título, prescrição, ilegitimidade ou ausência de pressupostos processuais, independentemente da garantia do juízo. Embora seu alcance seja mais restrito e não comporte dilação probatória, a exceção de pré-executividade desempenha papel relevante na mitigação das desigualdades existentes na execução fiscal, permitindo o controle imediato de ilegalidades evidentes e evitando a

perpetuação de execuções manifestamente indevidas.

Além dos meios de defesa estritamente judiciais, existem instrumentos de natureza administrativa e procedimental que também contribuem para a proteção do contribuinte e para a racionalização da cobrança. Os pedidos de parcelamento do débito tributário, por exemplo, além de suspenderem a exigibilidade do crédito, viabilizam a regularização fiscal do contribuinte e evitam a adoção de medidas constritivas mais gravosas. Embora o parcelamento implique o reconhecimento do débito, ele representa uma alternativa menos onerosa e mais compatível com a realidade econômica de muitos contribuintes, promovendo a arrecadação sem a necessidade de prolongamento do litígio.

Outros mecanismos relevantes incluem a impugnação de atos de penhora, que permite ao executado questionar a legalidade, a adequação e a proporcionalidade das medidas constritivas adotadas, bem como a possibilidade de substituição da garantia por meios menos gravosos. Essas ferramentas são fundamentais para assegurar a observância do princípio da menor onerosidade, evitando que a execução fiscal cause prejuízos excessivos ou desproporcionais ao patrimônio do contribuinte.

Ademais, os meios administrativos de revisão do lançamento tributário, quando ainda disponíveis, desempenham papel preventivo, permitindo a correção de erros antes mesmo da judicialização do crédito.

A importância desses instrumentos de defesa não se limita à proteção patrimonial do contribuinte, mas se projeta também sobre a própria qualidade da atuação da Fazenda Pública. Ao possibilitar a revisão do crédito e dos atos de constrição, tais mecanismos contribuem para

que o poder público atue com maior precisão e responsabilidade, evitando a propositura ou a continuidade de execuções fundadas em débitos prescritos, inexistentes ou calculados de forma incorreta. Isso resulta em redução da litigiosidade, otimização dos recursos administrativos e judiciais e maior eficiência na gestão da dívida ativa.

Além disso, a existência e a efetiva utilização dos instrumentos de defesa fortalecem a legitimidade da cobrança tributária, uma vez que demonstram o compromisso do Estado com a legalidade, a transparência e o respeito aos direitos fundamentais. Um sistema de execução fiscal que admite o controle de seus próprios atos tende a gerar maior confiança por parte dos contribuintes, estimulando o cumprimento voluntário das obrigações tributárias e contribuindo para a estabilidade das relações jurídico-fiscais.

Dessa forma, os instrumentos de defesa na execução fiscal mostram-se indispensáveis para a construção de um modelo de cobrança mais equilibrado e compatível com o Estado Democrático de Direito. Eles funcionam como verdadeiros mecanismos de contenção do poder estatal, assegurando que a busca pela eficiência arrecadatória não se sobreponha às garantias constitucionais do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da proporcionalidade.

Em última análise, a efetividade desses instrumentos contribui para um processo mais justo, eficiente e constitucionalmente adequado, no qual tanto o interesse público quanto os direitos individuais do contribuinte são devidamente preservados.

2 EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE

O desenvolvimento deve abranger a discussão e/ou análise das hipóteses apresentadas, com amparo bibliográfico adequado. É importante destacar que a exceção de pré-executividade consiste em um meio de defesa do executado que não possui previsão legal expressa, tendo sido desenvolvida pela doutrina e pela jurisprudência.

Tal instrumento é admitido nas situações em que a execução viola normas de ordem pública ou quando sua improcedência pode ser demonstrada sem a necessidade de produção de novas provas. Embora não exista regulamentação direta sobre essa figura processual, a doutrina majoritária e os tribunais reconhecem sua legitimidade, especialmente diante do caráter oneroso do processo de execução.

Sua denominação foi introduzida por Pontes de Miranda, e tem como finalidade, atacar a execução por ausência de requisitos da ação, ou seja, é um meio de defesa criado pela doutrina e consolidado, utilizado no processo de execução para permitir ao executado alegar vícios graves sem a necessidade de garantir o juízo.

Há que se consignar que a exceção não se confunde com os embargos do devedor, razão pela qual a proibição de embargos sem a garantia do juízo não impede a interposição da exceção da pré-executividade.

Tal defesa, é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória (Súmula 393 do STF), ou seja, aquelas que possam ser analisadas de ofício pelo magistrado, tais como prescrição, decadência e alegação de nulidade da certidão de dívida ativa, por ausência de elementos elencados no art. 2º, § 5º da LEF (Lei 6.830/1980) e art. 202 do CTN. Trata-se de importante válvula de proteção, especialmente

para executados que não dispõem de patrimônio para garantir o processo, evitando constrições indevidas e atos executórios desnecessários.

Não cabe exceção de pré-executividade para matérias que exijam análise aprofundada de fatos ou produção de provas, como excesso de execução, compensação, pagamento controvertido, hipóteses próprias dos embargos à execução.

Assim, a exceção de pré-executividade funciona como um instrumento de controle da legalidade da execução, garantindo economia processual e evitando contrições patrimoniais ilegais.

Desse modo, entende-se que a exceção de pré-executividade não é um instituto novo, mas ainda carece de uma lei específica que a regule, uma vez que sua importância está ligada aos princípios constitucionais do artigo 5º da Constituição Federal, especialmente à proteção do direito de defesa e ao acesso à justiça. De modo que alguém tenha seus bens constritos com base em uma execução nula ou fundada em título inválido.

Quando a execução ou título que a embasa é nulo, não se pode exigir que o executado garanta previamente o juízo para só então exercer sua defesa por embargos, sobretudo se ele não possui bens. Mesmo que a falta de bens possa levar à paralisação da execução, isso não pode impedir o acesso do executado ao judiciário, sob pena de violar a Constituição.

Além disso, ainda que o executado tenha bens à penhora, é injusto condicioná-lo a perder a disponibilidade desses bens em um processo viciado desde a origem. Se a execução é nula, todos os atos dela decorrentes, inclusive a penhora, também são. A penhora em processo

nulo pode causar prejuízos relevantes, como a perda de oportunidades econômicas e restrições cadastrais, afetando a vida civil e financeira do executado.

Conforme esclarece o Professor Szklarowsky, no julgamento do AI 96.04.47992/RS:

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em acórdão relatado pelo magistrado Teori Albino Zavascki, decidiu que a "chamada exceção de pré-executividade do título consiste na faculdade, atribuída ao executado, de submeter ao conhecimento do juiz da execução, independentemente de penhora ou embargos, determinadas matérias próprias da ação de embargos do devedor. Admite-se tal exceção, limitada, porém, sua abrangência temática, que ou a nulidade do título, que seja evidente e flagrante, isto é, nulidade cujo reconhecimento independa de contraditório ou dilação probatória.

A principal limitação diz respeito à natureza das matérias alegáveis, uma vez que só podem ser discutidas questões de ordem pública. Além disso, tais matérias devem ser conhecidas de ofício pelo juiz, uma vez que não se admite, por meio da exceção, a discussão de questões de dependam de iniciativa probatória complexa. Isso porque a exceção de pré-executividade não comporta dilação probatória.

Exige-se, portanto, prova pré-constituída, uma vez que os fatos alegados devem estar comprovados de plano. Caso haja necessidade de produção de prova oral, pericial ou de maior aprofundamento fático, o meio adequado será os embargos à execução.

Outra limitação relevante decorre do contraditório, pois embora simplificada, a exceção não pode suprimir o direito de defesa da parte exequente. O juiz deve oportunizar manifestação da parte contrária, sob pena de violação ao devido processo legal.

A jurisprudência do superior Tribunal de Justiça consolidou tais limites na Súmula 393. Segundo o enunciado, a exceção é cabível apenas para matérias de ordem pública. Por fim, destaca-se que o uso indevido da exceção pode configurar comportamento protelatório, comprometendo a efetividade da execução. Assim, a exceção de pré-executividade deve ser utilizada com cautela, respeitando seus limites legais e jurisprudenciais.

3 EMBARGOS À EXECUÇÃO

Entre os meios de defesa nas execuções fiscais, os embargos à execução constituem o principal, permitindo o controle jurisdicional da validade do crédito inscrito em dívida ativa e da regularidade dos atos executórios, assumindo papel central na preservação do contraditório e da ampla defesa. Desse modo, os embargos à execução são considerados indispensáveis, tendo em vista que asseguram que a atividade executiva se desenvolva dentro dos limites legais.

Os embargos estão expressamente previstos na legislação brasileira, no art. 16 da Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal – LEF), o qual deve ser interpretado em consonância com as normas do Código de Processo Civil de 2015, nos termos do art. 1º da própria LEF, aplicáveis de forma subsidiária. Tal conjugação evidencia que, embora a execução fiscal possua rito especial, não se afasta dos princípios fundamentais do processo civil.

Sob a ótica jurídico-processual, o instrumento possui natureza de ação de conhecimento, ou seja, deve ser ajuizado em autos apartados e vinculado à existência do processo principal (processo de execução que já tramitava). Nesse sentido, embora os embargos não tramitem nos mesmos autos da execução, sua existência depende desta pendência, sendo inviável a propositura desvinculada. A finalidade da ação é permitir ao executado o exercício da ampla defesa, com a possibilidade de produção de provas e exame das matérias alegadas.

Portanto, os embargos à execução exercem função de contrapeso à presunção de legitimidade e veracidade que recai sobre a Certidão de Dívida Ativa (CDA). Mesmo sendo relativa, essa presunção incumbe ao executado o ônus de demonstrar vícios do título ou da obrigação, motivo pelo qual os embargos caracterizam especial relevância no viés da cobrança de créditos públicos.

3.1 Requisitos para o Oferecimento dos Embargos

Nas execuções fiscais, um dos aspectos mais relevantes dos embargos consiste na exigência de garantia prévia do juízo como condição para o conhecimento. O parágrafo primeiro do art. 16 da LEF estabelece que os embargos somente serão admitidos após a efetivação da penhora, do depósito em dinheiro, da fiança bancária ou do seguro garantia, em valor suficiente para assegurar o crédito exequendo.

A exigência da garantia do juízo não é meramente formal, mas reflete a opção legislativa pelo privilégio à efetividade da cobrança do crédito público, condicionando o exercício da defesa plena do executado à prévia

segurança do resultado útil do processo. Entretanto, não deve ser entendida como obstáculo ao direito de defesa, mas como requisito para o manejo dos embargos, considerando que se trata de um mecanismo que busca equilibrar o direito do executado à ampla defesa e a necessidade de efetividade da cobrança.

Uma vez garantido o juízo, os embargos à execução devem ser distribuídos por dependência à execução e vinculados em autos apartados, conforme redação do art. 914 do Código de Processo Civil. Dessa maneira, a execução poderá prosseguir, em regra, independentemente da tramitação dos embargos, reforçando a lógica de celeridade do processo de execução fiscal.

Ademais, vale destacar que o efeito suspensivo da oposição de embargos não é automático. À luz do art. 919 do CPC, a suspensão da execução dependerá de decisão judicial, sendo concedida apenas caso preencha os requisitos da tutela provisória e desde que a execução esteja integralmente garantida. Assim, a execução prosseguirá com a prática de atos constritivos e expropriatórios mesmo após a apresentação de embargos, salvo decisão expressa em sentido contrário.

O conteúdo dos embargos à execução permite ao executado a alegação de todas as matérias capazes de anular a validade do título executivo ou a exigibilidade da obrigação, sendo totalmente amplo e abrangente. O §2º do art. 16 da LEF dispõe que, "no prazo dos embargos, o executado deverá alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite".

Ademais, a aplicação subsidiária do art. 917 do CPC reforça, ainda mais, o caráter expansivo dos embargos, admitindo alegação de inexecutabilidade do título ou da obrigação, penhora ou avaliação incorretas, excesso de execução ou cumulação indevida de execuções, retenção por benfeitorias necessárias ou úteis, bem como qualquer matéria que seria lícito deduzir como defesa em processo de conhecimento.

A possibilidade de impugnação à Certidão de Dívida Ativa (CDA) é um dos temas de maior relevância dentre as possibilidades de impugnação na execução fiscal. Ainda que a CDA goze de presunção relativa de certeza e liquidez, poderá ter essa presunção afastada por meio de prova apresentada pelo executado. Desse modo, os vícios na constituição do crédito, a ausência de requisitos formais, entre outros, podem ser validamente discutidos em sede de embargos à execução.

Nesse sentido, os embargos constituem espaço privilegiado para o controle da legalidade do processo de execução fiscal, uma vez que evitam a realização de cobrança de créditos prescritos, indevidos ou calculados erroneamente. Assim, os embargos contribuem não apenas para a proteção do executado, mas também para a qualificação da própria atuação da Fazenda Pública.

Conforme disposto no art. 16 da LEF, o prazo para a apresentação dos embargos à execução fiscal é de 30 (trinta) dias. Sua contagem iniciará a partir da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro garantia, do depósito ou da intimação da penhora, reforçando a lógica segundo a qual a defesa plena somente se viabiliza após a garantia do juízo.

Destaca-se que o prazo dos embargos é próprio e peremptório, cujo decurso sem manifestação do executado implica a preclusão do direito de sua oposição. Mesmo assim, a perda do prazo não impede a utilização de outros instrumentos processuais, desde que preenchidos seus requisitos específicos, nem afasta o controle de nulidades absolutas que possam ser reconhecidas de ofício pelo Magistrado.

Assim, a rigorosidade na observância do prazo para oposição dos embargos é fundamental para a segurança jurídica e para a regularidade do procedimento executivo. Estabelecendo um prazo definido, o legislador buscou evitar a eternização da discussão judicial e assegurar a previsibilidade ao desenvolvimento da execução fiscal, em consonância com o princípio da duração razoável do processo.

4 PARCELAMENTO

O parcelamento do débito no curso da execução fiscal configura mecanismo relevante de composição entre o interesse arrecadatório do Estado e a situação econômica do executado, permitindo a satisfação gradual do crédito sem a necessidade de prosseguimento dos atos expropriatórios. Embora a Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal – LEF) não contenha disciplina específica sobre o parcelamento judicial da dívida, a matéria tem sido analisada à luz do artigo 916 do Código de Processo Civil de 2015, aplicado de forma subsidiária, desde que compatível com o regime jurídico da execução fiscal.

O artigo 916 do CPC estabelece a possibilidade de o executado, no prazo para oposição de embargos, reconhecer o crédito exequendo e requerer o parcelamento da dívida,

mediante o pagamento imediato de 30% (trinta por cento) do valor executado, acrescido de custas e honorários advocatícios, com o saldo remanescente parcelado em até seis parcelas mensais, acrescidas de correção monetária e juros legais. Trata-se de instituto voltado a racionalização da execução, estimulando o adimplemento voluntário e reduzindo a litigiosidade excessiva.

Outro aspecto relevante diz respeito à relação entre o parcelamento e os embargos à execução.

O pedido de parcelamento deve ser formulado dentro do prazo para oposição dos embargos, o que evidencia sua natureza alternativa aos meios de tradicionais de defesa. Ao optar pelo parcelamento, o executado abdica da via cognitiva ampla proporcionada pelos embargos, privilegiando a solução consensual e o adimplemento parcelado da obrigação. Caso haja inadimplemento de qualquer parcela, o benefício é automaticamente revogado, prosseguindo-se a execução pelo saldo remanescente revogado, acrescido de multa e honorários, conforme prevê o §5º do artigo 916 do CPC.

Em síntese, o parcelamento na execução fiscal, à luz do artigo 916 do CPC, deve ser compreendido como instrumento excepcional e subsidiário, aplicável quando compatível com o regime da Lei de Execução e com os princípios que regem o crédito público. Sua utilização demanda análise criteriosa do caso concreto, ponderando-se a legalidade, a efetividade da cobrança e a finalidade arrecadatória do processo executivo, sem prejuízo das garantias processuais do executado.

Cumprido destacar, ainda, que o parcelamento produz relevantes efeitos jurídicos no âmbito da execução fiscal, notadamente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário,

nos termos do artigo 151, inciso VI, do Código Tributário Nacional. Essa suspensão impede a prática de novos atos constritivos enquanto o acordo estiver sendo regularmente cumprido, conferindo ao executado maior previsibilidade e segurança jurídica.

Por outro lado, a Fazenda Pública mantém resguardado o seu direito de prosseguir imediatamente com a execução em caso de inadimplemento, o que evidencia o caráter condicional e resolúvel do benefício concedido.

Ademais, o parcelamento também pode ser compreendido como instrumento de política pública fiscal, ao incentivar a regularização espontânea dos débitos e ampliar a eficiência arrecadatória sem a necessidade de prolongamento do litígio judicial. Ao permitir que o contribuinte organize financeiramente o cumprimento de sua obrigação, o instituto contribui para a redução do estoque de execuções fiscais e para a racionalização da atuação do Poder Judiciário, ao mesmo tempo em que preserva o interesse público na arrecadação.

Dessa forma, o parcelamento revela-se mecanismo relevante de equilíbrio entre a coercitividade da execução fiscal e a busca por soluções menos gravosas e mais colaborativas no âmbito da cobrança do crédito público.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O art. 6º do Código de Defesa do Contribuinte (Lei Complementar 225, de 08/01/2026) destaca que "a administração tributária deve priorizar, conforme estabelecido em lei, a resolução cooperativa e, quando possível, coletiva das controvérsias", dentre outros aspectos.

Nesse sentido, o novo Código prioriza a resolução cooperativa dos conflitos em qualquer

fase do procedimento. Contudo, apesar dessa solução não constituir propriamente um meio de defesa do contribuinte, ela auxilia na mitigação da assimetria existente na relação entre Fisco e sujeito passivo, na medida em que oferece uma alternativa adicional para a solução das controvérsias. Ao substituir a lógica estritamente impositiva por um modelo colaborativo, cria-se um espaço de diálogo que permite a construção de soluções mais equilibradas e adequadas às particularidades de cada caso.

Diante do arcabouço normativo e procedimental examinado ao longo do presente estudo, é possível concluir que a execução fiscal, tal como estruturada no ordenamento jurídico brasileiro, revela uma inequívoca assimetria estrutural e funcional entre o Fisco e o contribuinte.

Essa disparidade coloca a Fazenda Pública em posição de nítida vantagem no âmbito da relação processual, comprometendo o equilíbrio entre as partes e desafiando a plena concretização dos princípios constitucionais que regem o processo. Tal cenário não decorre exclusivamente da natureza pública do crédito tributário, mas, sobretudo, do conjunto de prerrogativas legais e processuais conferidas ao Estado para a constituição, exigibilidade e cobrança de seus créditos.

A execução fiscal tem como ponto de partida a Certidão de Dívida Ativa, título executivo extrajudicial dotado de presunção relativa de certeza e liquidez, constituído unilateralmente pela Administração Pública. Essa característica desloca para o contribuinte o ônus de demonstrar eventual nulidade, inexigibilidade ou irregularidade do crédito, invertendo, na prática, a lógica comum do processo civil, em que cabe ao

autor comprovar os fatos constitutivos de seu direito.

Tal presunção, embora juridicamente justificável sob a ótica da eficiência arrecadatória, gera um desequilíbrio inicial significativo, pois impõe ao executado a necessidade de reagir a um crédito já formalmente consolidado, muitas vezes sem que tenha tido oportunidade efetiva de discussão prévia em âmbito administrativo.

Esse desequilíbrio é aprofundado pelo procedimento estabelecido na Lei nº 6.830/1980, que privilegia a celeridade e a efetividade da cobrança em detrimento de uma participação mais ampla do contribuinte desde os primeiros atos processuais. A legislação autoriza a adoção precoce de medidas constritivas severas, como a penhora e o bloqueio de ativos financeiros, frequentemente realizadas por meio de sistemas eletrônicos integrados, a exemplo do SISBAJUD, RENAJUD e INFOJUD. Esses instrumentos conferem à Fazenda Pública amplo poder de investigação e constrição patrimonial, permitindo-lhe localizar e bloquear bens do executado de forma rápida e eficiente, sem que o contribuinte disponha de mecanismos equivalentes de reação imediata.

A assimetria institucional torna-se ainda mais evidente quando se observa que o pleno exercício do direito de defesa pelo executado, por meio dos embargos à execução, está condicionado à prévia garantia do juízo. Tal exigência, embora tradicionalmente justificada como forma de assegurar a satisfação do crédito público, pode representar um obstáculo quase intransponível para contribuintes em situação econômica fragilizada. A necessidade de oferecer bens à penhora, realizar depósitos judiciais ou contratar garantias onerosas

restringe, na prática, o acesso à via defensiva mais ampla, convertendo o direito de defesa em um ônus financeiro significativo.

Embora o ordenamento jurídico preveja instrumentos mitigadores dessa rigidez, como a exceção de pré-executividade, o parcelamento do débito e, em certos casos, a substituição da garantia, tais mecanismos possuem alcance limitado e não são capazes de eliminar a desigualdade originária da relação processual. A exceção de pré-executividade, por exemplo, restringe-se a matérias de ordem pública e prescinde de dilação probatória, não se prestando à análise de questões mais complexas. O parcelamento, por sua vez, embora suspenda a exigibilidade do crédito, implica reconhecimento do débito e não resolve, por si só, eventuais ilegalidades na constituição da obrigação tributária.

Dessa forma, ainda que a assimetria existente encontre fundamento no princípio da supremacia do interesse público e na necessidade de garantir a arrecadação estatal como meio de viabilizar políticas públicas essenciais, não se pode ignorar que o modelo vigente de execução fiscal coloca o contribuinte em posição de acentuada vulnerabilidade jurídica e patrimonial. Tal vulnerabilidade se manifesta não apenas na dificuldade de defesa, mas também nos impactos econômicos e sociais decorrentes das medidas constritivas adotadas de forma célere e, muitas vezes, antes de uma análise judicial mais aprofundada sobre a legitimidade do crédito.

Essa constatação reforça a importância dos instrumentos de controle existentes, bem como da atuação ativa e vigilante do Poder Judiciário como garantidor do equilíbrio processual. Cabe ao Judiciário zelar para que a

execução fiscal se desenvolva em consonância com os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da proporcionalidade, evitando abusos e assegurando que a busca pela eficiência arrecadatória não se sobreponha à tutela dos direitos fundamentais do contribuinte. Nesse contexto, a reflexão crítica sobre o modelo atual revela-se indispensável para o aprimoramento do sistema, de modo a harmonizar a necessidade de arrecadação com a preservação da justiça fiscal e do Estado Democrático de Direito.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. Código de Processo Civil. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 05 jan. 2026.
- BRASIL. Código Civil. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm>. Acesso em: 05 jan. 2026.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 07 nov. 2025.
- BRASIL. Lei de Execução Fiscal. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm>. Acesso em: 05 jan. 2026.
- BRASIL. Conselho Nacional da Justiça. Resolução nº 584, de 27 de setembro de 2024. Disponível em: <<https://atos.cnj.jus.br/files/original1234512024100366fe8f6b90a4d.pdf>>. Acesso em 05 de janeiro de 2026.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.340.553 – RS (2012/0169193-3), Recorrente: Fazenda Nacional; Recorrido: Djalma Gelson Luiz - Microempresa; Relator: Mauro Campbell Marques. Data do Julgamento: 19/09/2018; Data da Publicação: 16/10/2018. Disponível em: <<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201201691933>>. Acesso em: 05 jan. 2026.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS. Projeto institui código para garantir direitos de contribuintes. *Portal da Câmara dos Deputados*, 5 abr. 2022. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/862901-projeto-institui-codigo-para-garantir-direitos-de-contribuintes/>>. Acesso em: 07 nov. 2025.
- SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Exceção de pré-executividade em face da execução fiscal*. Migalhas, 27 out. 2004. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/7194/excecao-de-pre-executividade-em-face-da-execucao-fiscal>>. Acesso em: 06 jan. 2026.
- SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). *Súmula n. 393: a exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória*. Revista de Súmulas do Superior Tribunal de Justiça, n. 36, 2013. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/sumstj/article/viewFile/5461/5584>>. Acesso em: 03 jan. 2026.