

A INAPLICABILIDADE DO ART.185-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À CRÉDITOS NÃO TRIBUTÁRIOS: UMA ANÁLISE CRÍTICA

Bruno Silva de Carvalho¹

RESUMO

Introduzido no Código Tributário Nacional pela Lei Complementar nº 118/2005, o Art.185-A é uma garantia e privilégio do crédito público, possuindo natureza jurídica cautelar tributária, cuja função é indisponibilizar bens e direitos do devedor - ou, diante das hipóteses legais, do seu corresponsável - constituído no polo passivo de execução fiscal, como meio de coagir para satisfação da obrigação. A inadmissibilidade sobre a aplicação do referido artigo para os débitos inscritos em Certidão de Dívida Ativa de natureza não tributária, precede da compreensão dimensional do texto normativo, para que possam ser concluídos os levantamentos, apontamentos e fundamentos que embasam a temática.

Palavras-chave: Art.185-A do Código Tributário Nacional. Controvérsias jurídicas. Abrangência da indisponibilidade de bens e direitos. Inaplicabilidade à créditos não tributários.

1 INTRODUÇÃO

Compreendido como uma garantia e privilégio do crédito tributário, o Art.185-A do Código Tributário Nacional (CTN) possui natureza jurídica tributária cautelar, resguardando o direito do credor (Fazenda Pública) na satisfação da obrigação tributária por intermédio da indisponibilidade de bens e direitos do contribuinte e seu corresponsável – quando for o caso de redirecionamento² –, cuja aplicabilidade dar-se-á após o esgotamento das diligências que visam à localização de bens e direitos do devedor e o resultado infrutífero destas.

Com o advento do Art.185-A no Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 118/2005³, restou desnecessário a invocação, em caráter subsidiário, do

¹ Graduando em Direito pela Universidade Tiradentes – UNIT. Estagiário de Direito da Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de Sergipe. Ex-estagiário de Direito do Ministério Público do Estado da Bahia. E-mail: brunodecarvalho.pfn@gmail.com.

² O redirecionamento está previsto legalmente no Art.135 do Código Tributário Nacional e consiste no chamamento dos corresponsáveis pelos créditos decorrentes de alguma obrigação tributária ou não, diante dos fatos e circunstâncias previstos no dispositivo legal.

³ A Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, sancionada pelo Presidente da República, à época Luiz Inácio Lula da Silva, foi responsável por alterar os Arts.133, 155-A, 174, 185, 186, 187, 188

Código de Processo Civil em seu Art.655-A⁴, tendo em vista a especificidade do próprio texto normativo quanto à matéria tratada. Da mesma maneira, a medida cautelar fiscal abordada na Lei nº 8.397/1992⁵ tornou-se inutilizável perante as execuções fiscais (Lei nº 6.830/60)⁶ de iniciativa da União, do Distrito Federal, Estados e Municípios, já que a indisponibilidade de bens após o ano de 2005 pode ser solicitada no curso da própria ação executória.

Porém, só é passível de entendimento sobre a inaplicabilidade da indisponibilidade de bens à créditos não tributários⁷, após se analisar minuciosamente o referido texto disciplinar e cautelar supramencionado, devendo ser considerado cada conjunto de palavra, dando compreensão da relação teoria-prática nas Execuções Fiscais promovidas por cada entidade federativa.

Diante da análise detalhada do referido dispositivo de lei é possível desmembrá-lo em aspectos relevantes que o juiz deverá se atentar para determinação da indisponibilidade – que será estudado no andamento das justificativas e explanações deste artigo –, quais sejam: devedor tributário; não pagar nem apresentar bens à penhora; no prazo legal; não forem encontrados bens penhoráveis; o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos; comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens; especialmente; ao registro público de imóveis; autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais; e, no âmbito das atribuições, façam cumprir a ordem judicial. Todos em referência ao caput do art.185-A, CTN.

Quanto ao parágrafo primeiro e segundo do artigo de lei retro, colhe-se à importância de mencionar sobre: a limitação ao valor exigível; determinação imediata do juiz ao levantamento dos bens ou valores que excedem o limite; comunicação aos órgãos e entidades;

e 191 do CTN, bem como acrescentou ao mesmo código em destaque, os arts.185-A e 191. Não obstante, interpretou de forma taxativa o inciso I do art.168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

⁴ O Código de Processo Civil brasileiro vigente (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), trata em seu Art.665-A, da possibilidade de penhora *on-line* de dinheiro em depósito e/ou aplicação financeira e a indisponibilidade do mesmo, sendo cabível tanto para créditos de natureza tributável e não tributável, cujo requerimento do exequente é indispensável para a determinação.

⁵ A Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, sancionada à época do Presidente da República Fernando Collor, instituiu as medidas cautelares fiscais, que após o advento da Lei Complementar nº 118/2005 perdeu sua utilidade, vez que o procedimento cautelar fiscal pode ser realizado na própria ação executória fiscal.

⁶ No que diz respeito à Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, a mesma trata sobre a cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública por intermédio da execução judicial, compreendida como execução fiscal.

⁷ De acordo com §2º, Art.39 da Lei nº 4.320 de 1964, os créditos de natureza não tributária é qualquer crédito de titularidade da Fazenda Pública que não seja derivado de tributos, adicionais e multas de natureza tributária, a exemplo das contribuições estabelecidas pela legislação, débitos advindos de empréstimos compulsórios e multas eleitorais, penais, administrativas, entre outras.

retorno da mensagem dos órgãos com a relação discriminada de bens e direitos que os tornou indisponíveis.

Após a compreensão dos aspectos relevantes quanto à exegese da norma, surge a necessidade de fixar um entendimento sobre os debates forenses e acadêmicos que julgam o Art.185-A do Código de Tributos Brasileiro como uma espécie de penhora *on-line*, comparando-o ao Art.655-A do Código de Processo Civil, seguido da extensão da indisponibilidade de bens para todos os órgãos e entidades que possam vir a garantir a satisfação do crédito, bem como, a indisponibilidade universal de bens que acaba por ultrapassar o montante do valor dos débitos consolidados na execução fiscal, concluindo com a aplicação da medida para os chamados corresponsáveis do crédito tributário, para enfim, chegar à conclusão doutrinária, jurisprudencial e legislativa sobre a inaplicabilidade da indisponibilidade de bens preceituada no Código Tributário Nacional aos créditos desprovidos de natureza jurídica tributável.

É nas vertentes a serem discutidas que nasce o objetivo principal de esclarecer, por meio de jurisprudências, doutrinas, decisões judiciais, súmulas e artigos de leis, o que é o Art.185-A do CTN, visto o requerimento das Fazendas Públicas para inserção de devedores de créditos com natureza não tributária neste dispositivo legal e as decisões de magistrados deferindo a indisponibilidade incabível. Eis a importância do tema, não só para afastar a possibilidade de utilização de normas tributárias em créditos oriundos de natureza jurídica diversa, mas também para compreendê-lo em sua plenitude, sendo estas as razões que fundamentam a investigação minuciosa do tema em seus variados aspectos teóricos e práticos.

2 COMPREENDENDO OS TERMOS DO ART.185-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Art.185-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 é definido pelo legislador brasileiro como um meio de assegurar o adimplemento de créditos tributários em execução, disciplinando que:

Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. §1.º A indisponibilidade de que trata o caput deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores

que excederem esse limite. §2.º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o caput deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido.

Quando a norma fala em devedor tributário, é a conceituação de devedor tributário com a combinação da responsabilidade solidária⁸ pelas dívidas contraídas, seja pela dissolução irregular da empresa⁹ ou das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, que enseja a aplicação do Art.185-A do CTN, não só a sociedade empresarial, mas também ao administrador, gerente, diretor ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (consoante preceitua o art.135 do CTN) desta à época do fato gerador do débito líquido, certo e exigível inscrita em Certidão de Dívida Ativa da União (CDA)¹⁰, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios por intermédio das Procuradorias da Fazenda.

Frisa-se que, o artigo de lei analisado menciona devedor tributário e, não simplesmente devedor. São sujeitos totalmente distintos, advindo de direitos e deveres antagônicos diante de sua natureza jurídica e da constituição do crédito. Assim, destaca-se que devedor tributário é o contribuinte inadimplente (pessoa física e/ou jurídica).

No entanto, para que o devedor tributário e/ou seu corresponsável passe a figurar legitimamente no polo passivo da execução, é necessário que ocorra a citação válida em qualquer de suas modalidades¹¹, inclusive por edital quando a empresa deixa de funcionar no domicílio fiscal sem comunicar ao fisco.

Procedida à realização da citação, não sendo pago a dívida, nem apresentado bens à penhora ou não encontrado nenhum bem penhorável – são estes os requisitos necessários para determinação de indisponibilidade de bens e direitos –, dentro do prazo legal, o juiz determinará

⁸ A responsabilidade pelas dívidas contraídas encontra seu embasamento legal no Art.135, *caput*, inciso I, II e III do Código Tributário Nacional.

⁹ A decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial de número 851.564/RS, tornou possível o reconhecimento da presunção de dissolução irregular da empresa através de certidão emitida por oficial de justiça que comprovava a alteração do domicílio tributário sem a devida comunicação ao fisco, capaz assim de caracterizar as condições mínimas necessárias para o redirecionamento da execução fiscal ao sócio administrador à época do fato gerador da obrigação tributária em cobrança.

¹⁰ Certidão de Dívida Ativa, seja da União, do Distrito Federal, dos Estados ou dos Municípios, é um título executivo extrajudicial (art.585, inciso I, CPC). Quando o débito de natureza tributária ou não é inscrito em Dívida Ativa, o mesmo torna-se detentor de certeza e liquidez, porém sua exigibilidade dependerá dos procedimentos adotados pelas Fazendas Públicas para cobrança judicial, geralmente estabelecido pelo valor consolidado do débito exequendo.

¹¹ As modalidades de citação da pessoa física/jurídica estão previstas no Código de Processo Civil, respectivamente do Art. 213 ao 233.

a aplicação do Art.185-A do CTN. Nota-se que o dispositivo legal não faculta ao magistrado a determinação da medida cautelar, mas sim, lhe impõe o dever de assim o fazer.

O despacho proferido pelo magistrado que determinar a garantia do crédito público em análise terá como ato subsequente, o envio, preferencialmente por meio eletrônico, para os órgãos e entidades que realizam o registro de transferência de bens e direitos, mas não significa que somente deverá ser feito pelo meio eletrônico, a preferência justifica-se apenas no princípio da economia e celeridade processual¹², poupando tempo e gastos financeiros processuais.

Ainda no contexto, a relevância em mencionar que a comunicação de indisponibilidade deve ser encaminhada ao registro público de imóveis e às autoridades que supervisionam os mercados de capitais e bancários, deve-se a ordem de preferência do poder público pelo meio em que se deseja ver satisfeita a obrigação. Os mercados de capitais e bancários, pois visam à existência de pecúnia e o registro público de imóveis diante da fácil possibilidade de leiloar ou, quiçá, adjudicar¹³ o bem. Porém, não deve se restringir somente para estes meios, pois em nenhum momento restou delimitado os órgãos ou entidades suficientes.

Logo, os órgãos e entidades que foram oficiados a proceder ao registro de indisponibilidade – quando o próprio juiz ou seu assessor não fizer pelos meios eletrônicos próprios disponíveis¹⁴ –, enviarão ao juízo, quando existente a relação discriminada de bens e direitos afetados pela determinação supra, devendo cumprir a ordem judicial, limitando os bens e direitos passíveis de indisponibilidade ao valor exigível/consolidado, ou seja, o valor cobrado em execução. Mas, diante da inoperância existente, os registros acabam por ultrapassar o valor devido e atingindo todo e qualquer bem do executado, devendo em momento posterior o magistrado competente realizar o levantamento dos bens excedentes.

¹² Trata-se do Princípio da Celeridade Processual, também conhecido por Princípio da Brevidade Processual ou Princípio da Duração Razoável do Processo, acrescentado pela Emenda Constitucional de nº 45, de 8 de dezembro de 2004 à Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 em seu art. 5º, inciso LXXVIII.

¹³ Adjudicar ou à adjudicação é um ato emanado pela autoridade judiciária mediante requerimento da exequente (Fazenda Pública) pelo qual a propriedade de bem móvel ou imóvel é transferido para o sujeito ativo da ação executiva fiscal como meio de satisfação da obrigação, assemelhando-se à dação em pagamento.

¹⁴ Os meios eletrônicos próprios disponíveis que o texto faz referência, é em menção à Central de Indisponibilidade de Bens – CNIB, sendo um sistema eletrônico *on-line*, responsável por integrar as indisponibilidades de bens e direitos frutos de decisão das autoridades administrativas e de magistrados em todo território nacional. O CNIB tem sua criação e regulamentação legalizada pelo Provimento nº 39/2014 da Corregedoria Nacional de Justiça e abrange de forma eficaz e rápida os bens existentes do devedor, atingindo a alienação e oneração de todos os bens do executado.

3 PENHORA *ON-LINE* E ART.185-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

No que concerne aos debates sobre a indisponibilidade de bens do Art.185-A do CTN ser uma espécie ou não de penhora *on-line*, a Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Costa, ensina que a medida supramencionada "foi apelidada de 'penhora online', em razão de seu procedimento poder ser efetivado mediante sistema eletrônico (art.655-A, CPC)" (2015, p.324), tendo assim a classificação do dispositivo tributário elencado como penhora *on-line* apenas caráter conceitual diante da sua aplicação, desconsiderando a análise da palavra e focando na exegese da norma.

É no sentido anteriormente destacado que Schoueri adota o posicionamento de que o Art.185-A do CTN trata-se de uma espécie de penhora eletrônica, visto que torna indisponíveis os bens do devedor, impossibilitando, por exemplo, a venda e transferência. Esclarecendo:

Vê-se que não cabe a penhora eletrônica antes da citação do devedor tributário; do mesmo modo, faculta-se a apresentação de bens à penhora pelo próprio devedor. Ainda que este não o faça, a penhora eletrônica somente se faz se *não forem encontrados bens penhoráveis*. Nestes termos, fica evidente que o devedor pode, a qualquer momento, opor-se à penhora eletrônica pela mera demonstração de que havia bens penhoráveis. Efetuada a penhora eletrônica, tornam-se indisponíveis os bens do devedor. A abrangência da penhora (imóveis, mercado bancário e de capitais) exige que se tenha em devida conta o parágrafo primeiro acima: o devedor pode pedir que seja encerrada a penhora quando já houver bens suficientes para assegurar o valor total exigido. (grifo do original) (2015, p.851).

Há assim, de acordo com os juristas em foco, termos jurídicos distintos, mas com efeitos semelhantes. Contudo, há também quem defenda o posicionamento de que penhora *on-line* e indisponibilidade de bens são assuntos diferentes e que não devem ser confundidos, mesmo que só por mera conceituação. Neste sentido, Martins, Nascimento e Silva Martins, na obra Tratado de Direito Tributário trazem a seguinte ponderação:

Já está difundida, nos meios forenses e acadêmicos, a designação "penhora online" para a decretação de indisponibilidade de que se cuida. O adjetivo online deve-se ao fato de que ela será feita "preferencialmente por meios eletrônicos". Mas é realmente de uma penhora que se está tratando? Parece-nos que não. A decretação de indisponibilidade não é, ainda, a penhora. Não dispensa a formalização da penhora, a partir da qual se inicia o prazo para a oposição de embargos. A natureza da indisponibilidade, do ponto de vista da Teoria do Processo, é de uma "medida cautelar", destinada a garantir futura realização da penhora e, por conseguinte, a efetividade da tutela jurisdicional executiva. (2011, p.746)

As fundamentações destacadas são plausíveis de considerações positivas, merecendo os destaques e apontamentos de praxe, pois carregam o mesmo intuito jurídico, prosperando pela

indisponibilidade dos bens que possam vir a existir em nome do executado, mas, quando se menciona acima que a decretação do Art.185-A não constitui a penhora, sendo atos isolados, sendo a penhora ato subsequente à indisponibilidade, parece-nos haver lógica e sentido, coerência e coesão, pois é assim que ocorre nas ações executórias de iniciativa da Fazenda Pública.

Primeiro se busca a existência de bens: caso positivo, torna-o indisponível e requer-se à penhora do mesmo; caso negativo, não há o que tornar indisponível, muito menos a penhorar.

A necessidade de aplicação do dispositivo legal tributário sobre o bem e direito encontrado é fundamental para que venham a ser penhorados, diante das razões já apresentadas, porém essencial é o rol de pesquisa de bens que deve vir a ser feito, não se restringindo apenas à busca de dinheiro em contas bancárias, veículos ou imóveis, devendo recair sobre todo e qualquer bem do executado. Os efeitos do art.185-A devem ser estendidos!

4 A EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ART.185-A DO CTN COMO GARANTIA À INDISPONIBILIDADE DE BENS E DIREITOS

A Fazenda Pública (credora), especialmente a Procuradoria da Fazenda Nacional (União Federal), por intermédio de seus procuradores, vem requerendo nas execuções fiscais a extensão da indisponibilidade do art.185-A do CTN – tanto no que concerne a pessoa jurídica e/ou física, quanto ao corresponsável, quando for o caso –, solicitando o envio de ofícios aos órgãos e entidades que promovem registro de transferência de bens (ANEXO A), sendo algum destes: Cartórios de Registro de Imóveis; Junta Comercial do Estado; Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI; Capitania dos Portos; Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA; Superintendência de Seguros Privados – SUSEP; Agência Nacional de Aviação Civil - ANAC; Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia - CBLC; Comissão de Valores - CVM; CETIP - S/A Balcão Organizado de Ativos e Derivados; Delegacia da Receita Federal; e, Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF.

Porém, nem sempre a indisponibilidade de bens para órgãos e entidades dessa natureza é acatada pelos magistrados. Com os seguintes fundamentos, os magistrados vêm indeferindo os requerimentos das Fazendas Públicas (ANEXO B) exarados no parágrafo acima: já terem sido praticadas medidas em face dos devedores que restaram por infrutíferas, a exemplo do

Bacenjud¹⁵, Renajud¹⁶ e Ofícios aos Cartórios de Registro Imobiliários; volume exagerado de processos que tramitam nas Varas; empreender diligências oficiando as entidades e órgãos retro seria um ato inútil e protelatório, corrompendo o princípio da economia processual e sua celeridade à finalização da execução movida; e, as diligências são ônus cabíveis à credora/exequente, devendo comprovar as tentativas frustradas.

Entre os fundamentos do requerimento e do indeferimento do mesmo - em caráter exemplificativo -, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região - TRF5ª vem decidindo corriqueiramente, pelo provimento da extensão da indisponibilidade de bens e atribuindo ao magistrado o dever de comunicar aos órgãos e entidades sobre a decretação da medida cautelar.

Portanto os fundamentos dos juízes em qualquer dos aspectos esboçados, constitui desobediência à ordem tributária, que não só preceitua o direito da credora em ter tantos bens quanto bastem para garantia à execução, como determina que a autoridade judiciária competente assim o faça. Neste entendimento, restou decidido:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. COMUNICAÇÃO DA DECRETAÇÃO DA INDISPONIBILIDADE DE BENS E DIREITOS DA PARTE EXECUTADA. ATRIBUIÇÃO DO JUÍZO. APLICAÇÃO DO ART.185-A DO CTN. 1. O cerne da controvérsia consiste em verificar a quem caberá à comunicação da decretação da indisponibilidade de bens e direitos da parte executada aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis, e às autoridades supervisoras do mercado bancários e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. 2. É cediço que as alterações trazidas pela Lei nº 11.382/06, que modificaram os arts. 615-A e 659 ambos do Código de Processo Civil (CPC) possuem caráter geral, não podendo, por conseguinte, sobrepor-se às determinações do CTN. Assim, a referida comunicação deve observar o disposto no art.185-A do CTN, que transfere ao magistrado tal mister. 3. Precedentes desta Corte: AG131943/AL e AG111266/AL. 4. Agravo de instrumento provido. (TRF5, AG129016/AL, Relator: Desembargador Federal FERNANDO BRAGA, SEGUNDA TURMA, DJE: 14/11/2013).

¹⁵ O Bacenjud é definido como um sistema via internet, que torna mais ágil as solicitações de informações entre o Poder Judiciário e o Banco Central do Brasil, onde os juízes cadastrados solicitam a penhora de valores – caso existente – em contas bancárias no intuito de transformar em renda a favor da Fazenda Pública, imputando o valor penhorado transformado em renda sob o valor consolidado do débito da demanda executiva, quando os mesmos não forem oriundos de causas de impenhorabilidade. É o principal mecanismo de efetividade do Art.655-A do CPC.

¹⁶ A Restrição Judicial Sobre Veículos Automotores – RENAJUD é um sistema, via internet, que aproxima o Poder Judiciário do Departamento Nacional de Trânsito – DENATRAN, onde os juízes cadastrados tornam mais ágil a solicitação de informações sobre a existência de veículos em nome do executado e aplica restrições quando frutífera a pesquisa de bens, desde a impossibilidade de circulação até a transferência do bem, com o propósito de facilitar a penhora quando o mesmo se encontra em local certo ou incerto.

Diante do alegado, é fato que preenchidos os requisitos condicionantes (citação do devedor, não oferecimento de bens à penhora, não localização de bens penhoráveis e o não pagamento da dívida), cabe ao juiz determinar a imediata comunicação aos órgãos e entidades que promovem registro de transferência de bens, independentemente de quais sejam, vez que o Art.185-A não criou limites, mas sim proporcionou em seu dispositivo maior abrangência para garantia do interesse público no adimplemento do débito, determinando, por conseguinte suas preferências na satisfação da obrigação.

Amaro, sob o ponto de vista do contribuinte, explica que “não é necessário que o devedor mantenha bens imóveis; nem mesmo se exige a manutenção de bens: o devedor pode despojar-se de todos os seus bens, desde que suas rendas sejam suficientes para o pagamento da dívida” (2015, p.502). Veem-se então as garantias do contribuinte que resguardam o direito do credor na satisfação da obrigação, e noutra vertente, realça a necessidade de garantia do juízo para o exequente, que é dada através da indisponibilidade, que atingirá o montante do débito exequendo, retirando o referido gravame de indisponível aos excedentes, devendo sim, existir à ampliação das diligências.

Neste ínterim, no dia 18 de agosto de 2014, a Procuradora da Fazenda Nacional em Sergipe, Dra. Isabela Maria Amaral Maciel, em Agravo de Instrumento nº 139361/SE, promovido pela PFN/SE em face de indeferimento da 4ª (quarta) Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe quanto ao requerimento da extensão da indisponibilidade de bens no Processo Judicial nº 00003034-66.2010.4.05.8500, fl.174, (ANEXO C) salientou o fato de que:

O Código Tributário Nacional não exige o esgotamento de diligência para fins de aplicação das suas prescrições. E nem poderia, pois não se pode perder de vista que a execução fiscal deve ser procedida não só para satisfazer interesse do credor público, mas, antes e primeiro de tudo, no interesse da própria justiça que, nesse caso, atua como um prestador de serviços (serviço público de cobrança) a quem compete coagir os devedores a pagar seus débitos. O prefalado art.185-A do Código Tributário Nacional permite identificar e sistematizar os requisitos para a decretação da indisponibilidade de bens do devedor, que são ali elencados de forma taxativa. De fato, o multireferido artigo exige apenas e tão somente a citação do devedor, o não pagamento da dívida, o não oferecimento de bens à penhora e a não localização de bens penhoráveis.

Conclui-se neste diapasão que a abrangência da indisponibilidade afetará a universalidade de bens em nome da pessoa física/jurídica com débito em execução, Kfour Jr. exemplifica, dizendo que “a legislação não trata apenas de bens, mas também inclui direitos, abrangendo, dessa forma, operações no mercado de capitais, ou ainda outros direitos

específicos, ensejadores de recebimento de *royalties*¹⁷, por exemplo” (2012, p.331), não se restringindo, assim, apenas ao dinheiro existente em conta bancária, veículos automotivos e imóveis. Porém, por vezes, a quantidade de bens e direitos que sofreram restrições judiciais supera e muito o crédito exequendo.

Nos casos onde a quantidade de bens e direitos superarem o valor consolidado das Certidões de Dívida Ativa (CDA) no processo executório fiscal, caberá ao juiz fazer o levantamento dos bens que excederem o valor em cobrança, uma vez que é limitado ao valor total exigível (§1º do Art.185-A do CTN). Vice-versa, se a quantidade de bens frutos da determinação que dá procedência ao dispositivo de lei em foco for menor que o débito em cobrança, e não restando nenhuma outra diligência positiva, Paulsen ensina que nesse caso

A execução é suspensa pelo juiz, por um ano, nos termos do art.40 da Lei 6.830/80 (LEF), para que o credor possa realizar diligências administrativas e obter informações que permitam o prosseguimento do feito. De tal suspensão deverá ser intimada a Fazenda Pública. Decorrido o prazo sem que nada seja requerido que permitam o prosseguimento, o juiz procede ao chamado arquivamento administrativo dos autos, ou seja, ao arquivamento na própria Vara, sem baixa na distribuição. Cuida-se de uma espécie de sobrestamento qualificado. A execução pode retomar seu curso a qualquer tempo a pedido da Fazenda exequente. Mas, se o feito ficar parado por mais de cinco anos, o juiz deverá intimar a Fazenda para que diga se ocorreu alguma causa de suspensão ou interrupção do prazo, como o parcelamento do débito. Em caso negativo, decretará a prescrição intercorrente, extinguindo a execução. (2014, p.551)

Corroborando o entendimento do magnífico professor com a Súmula 314 do Superior Tribunal de Justiça, disciplinando que "em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente". Assim, a pesquisa de bens que restar por não encontrar nenhum bem penhorável ou encontrado não seja suficiente quando comparado ao valor do débito consolidado, suspende-se o processo, com posterior arquivamento, cuja ausência de manifestação para o desarquivamento dos autos dentro do prazo de 05 (cinco) anos, gerará a prescrição intercorrente se dentro do prazo não tiver ocorrido nenhuma causa suspensiva, interruptiva ou impeditiva, sendo este o meio cabível para a hipótese debulhada.

Sabido que a indisponibilidade dos bens recairá sobre todo e qualquer bem do devedor, mas não só dos suficientes, cabendo levantamento dos excedentes em momento posterior, há

¹⁷ *Royalties* é compreendido como o direito em pecúnia e/ou bem cobrado pelo proprietário de uma patente de determinada marca, obra, produto, para que seja autorizado legalmente a sua comercialização e uso. Os casos mais comuns referem-se aos autores de livros que recebem um valor pela disponibilização de sua obra no mercado editorial.

para credora uma garantia maior e nenhum prejuízo ao executado, visto que uma simples indicação de bens a penhorar impossibilita aplicação do Art.185-A, e a indicação em momento posterior à indisponibilidade pode retirar o gravame de bem indisponível (ressalvado o direito de preferência).

4.1 A Central de Indisponibilidade de Bens (CNIB) como Garantia à Indisponibilidade de Bens e Direitos

A Central de Indisponibilidade de Bens – CNIB é um sistema *on-line*¹⁸, utilizado pelos magistrados e seus assessores, bem como autoridades administrativas, para dar eficácia a indisponibilidade de bens e direitos elencados no Art.185-A do Código Tributário Nacional e de outros textos normativos¹⁹ que abrangem créditos de natureza contrária a tributária, cuja criação e regulamentação deu-se pela Corregedoria Nacional de Justiça através do Provimento nº 39/2014 (ANEXO D), tornando possível a indisponibilidade de bens e direitos existentes, e, também dos que por ventura o devedor venha a adquirir.

O CNIB proporciona, principalmente ao Poder Judiciário, economia e celeridade processual, pois através do registro de indisponibilidade, seja do devedor principal ou o seu corresponsável, o sistema encaminha os dados cadastrados para os Tabeliães de Notas e Oficiais de Registro de Imóveis em todo território brasileiro e não apenas o local como é procedido pelas vias comuns, atingindo todos os bens e direitos, de imóveis, ações até mesmo animais.

Definido como um verdadeiro meio de rastrear os possíveis bens e direitos a nível nacional, este é o mais novo método eficaz capaz de desconstituir a necessidade de requerimento ao juízo para extensão da indisponibilidade de bens e direitos, retirando do magistrado as infundadas e desvairadas argumentações de se tratarem de medidas inúteis ou protelatórias, pois no próprio registro emanado pela autoridade administrativa ou de juízes

¹⁸ O sistema *on-line* de indisponibilidade de bens (CNIB) pode ser acessado através do endereço eletrônico de domínio: <http://www.indisponibilidade.org.br>.

¹⁹ Lei nº 6.024/74 que visa à intervenção e liquidação extrajudicial por meio do Banco Central do Brasil; Medidas Cautelares Fiscais previstas na Lei nº 8.397/92 pelos Juízes da Fazenda Pública; Poder Cautelar Geral disposto nos Arts. 796 ao 812 do Código de Processo Civil, Insolvência Civil (art.752, CPC) e Ação Civil Pública versada sobre improbidade administrativa (Lei nº 8.429/92), manejada pelos Juízes de Direito; Quando versar sobre a lei de falência ou de recuperação judicial pelos Juízes de Recuperação Judicial e Falência (respectivamente, Dec. Lei nº 7.661/1945 e Lei 11.101/2005); Execuções Trabalhistas (CLT) pelos Juízes do Trabalho; TCU, quando trata da responsabilidade por danos ao erário, cuja procedência dá-se pela Lei nº 8.443/92; Investigações nas Comissões Parlamentares de Inquérito (Constituição Federal de 1988, §3º, Art.58); ANS com fulcro na Lei. 6.435/1977; SUSEP com respaldo na Lei nº 6.435/1977; além do previsto pela Lei Complementar nº 109/2001, Dec. 4.942/2003, cuja responsabilidade de inserção da indisponibilidade cabe à Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência Social.

competentes – e seus assessores – a aplicação no primeiro ato é de abrangência geral, podendo ser utilizado por qualquer Tribunal brasileiro.

5 INDISPONIBILIDADE UNIVERSAL DE BENS E DIREITOS

Ao se falar na indisponibilidade universal de bens e direitos (art.185-A, CTN), é preciso saber que a referida medida cautelar, aplicado depois de restado infrutífero todas as diligências cabíveis (exemplo do Bacenjud, Renajud e Ofícios aos Cartórios de Registro Imobiliário), bloqueia não um ou dois bens, mas todos que existirem em nome do executado, sendo este bloqueio universal uma das principais contradições ao dispositivo tributário, pois certo é que, a indisponibilidade deve ser feita para tantos bens quanto bastem ao valor total do débito exequendo e não todos que pertencem ao devedor.

É sobre a contradição supramencionada que Amaro traz em sua obra Direito Tributário Brasileiro, a realidade prática dos efeitos derivados da indisponibilidade, ensinando que

É verdade que a lei limita a indisponibilidade 'ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens e valores que excederem esse limite' (§2º). Porém, num primeiro momento, o melhor que o juiz poderá fazer é informar, no instrumento em que dá ciência da indisponibilidade, o "valor exigível". Isso, contudo, não impedirá que cada destinatário, na melhor das hipóteses, bloqueie bens até esse valor (o que já multiplica o efeito do gravame). Como, para piorar, os destinatários da comunicação judicial não necessariamente saberão valor dos bens, isso os levará a bloquear tudo o que houver, até que o juiz, quando estiver de posse das relações recebidas dos vários órgãos e entidades, e puder ter uma avaliação desses bens, tenha condições de, efetivamente, determinar o levantamento (que, nessa ocasião, já não se poderá qualificar de "imediato") da indisponibilidade do que for excedente. (2014, p.503)

Percebe-se, diante dos ensinamentos supracitados, o meio mais/menos prejudicial ao devedor em consonância com a norma aplicável, devendo, todavia, no mínimo constar na determinação do juiz o valor total exigível para evitar o bloqueio de bens desnecessários. Porém, ainda discorrendo sobre a realidade que permeia na prática judiciária tributária brasileira, Harada é radical sobre a globalização dos bens:

De duas uma: ou os bens do devedor existem, ou eles não existem. Se não existem, a providência de indisponibilização é inócua. Se existem eles devem ser penhorados ou arrestados segundo a lei de regência, após regular diligência efetiva e eficiente do agente público responsável. O que não pode é o legislador suprir a ineficiência, a inoperância e a incompetência dos órgãos públicos e de seus agentes, introduzindo mecanismos truculentos contra o contribuinte determinando a indisponibilidade global de seus bens e direitos, sem um mínimo de critério para identificar a real propriedade ou disponibilidade desses bens ou direitos. Pergunta-se como fica a situação do executado se a indisponibilidade universal de bens e direitos recair: sobre

salários; sobre numerários de terceiros, temporariamente em poder do devedor; sobre numerários destinados a pagar fornecedores, tributos retidos na fonte, folha salarial, títulos sob protesto? Evidente que em todos esses casos os danos são irreparáveis. (2015, p.613)

Na verdade, a posição de Harada não deve prosperar totalmente, pois a indisponibilidade dos bens, conforme já estudado, não é a concretização da penhora e, mesmo se fosse, é oportunizado ao executado o direito de recurso dentro do prazo legal. Se a indisponibilidade universal de bens e direito recair sobre salários, sabe-se da impenhorabilidade do mesmo, cabendo o devedor utilizar-se de tal argumento para desconstituí-la, atentando-se para não deixar transcorrer o prazo *in albis*, onde assim aconteça à Fazenda Pública requererá a transformação em pagamento definitivo dos valores encontrados.

Mais ainda, Martins (2015), informa que mesmo se o executado acabe por deixar transcorrer o prazo que detém para oferecer bens penhoráveis e/ou pagar a dívida, estes apenas irão perder o direito de escolher sobre qual bem a penhora irá recair diante da indisponibilidade, pois a garantia da execução é limitada ao valor do crédito e a ultrapassagem é passível de levantamento.

Ademais, complementando o raciocínio jurídico, Mazza afirma que,

Com o advento da Lei nº 11.382/2006, não mais se tornou decisivamente necessário que o credor comprove ter esgotado todas as vias extrajudiciais para localizar bens do executado, para só então requerer a penhora *on line*, por meio do sistema Bacen-Jud. É fato que aqueles pedidos de penhora *on line* realizado antes da vigência da Lei nº 11.382/2006 exigiam, sim, a comprovação de que fossem esgotadas todas as tentativas de busca dos bens do executado. Entretanto, se o pedido foi feito após a vigência da indigitada Lei, a orientação assente é de que essa penhora não exige mais a comprovação. Aliás, há de se confrontar o art.185-A com o art.655-A, incluído pela Lei nº 11.382/2006: ("Art.655-A. Para possibilitar a penhora de dinheiro em depósito ou aplicação financeira, o juiz, a requerimento do exequente, requisitará à autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio eletrônico, informações sobre a existência de ativos em nome do executado, podendo no mesmo ato determinar sua indisponibilidade, até o valor indicado na execução.") (MAZZA, 2015, p.1036)

Apesar da aparente confusão do jurista entre os termos preceituados pelo Art.185-A do CTN e o Art.655-A do CPC, pelo qual seguem no mesmo posicionamento Costa e Schoueri, o mesmo aponta para o confronto de ideias entre os dois artigos de lei, porém, sabendo que já foi superado à fase de conceituação e diferenciação entre os dois termos, resta dizer sobre o esgotamento das tentativas de bens do executado e a necessidade de comprovação nos autos da realização de todas as diligências cabíveis cuja competência é da exequente. Segundo o próprio

doutrinador, de acordo com a fundamentação apontada, a comprovação foi superada pela vigência da Lei nº 11.382/2006, não existindo mais essa necessidade. Entendimento este, em confronto ao pacificado pela jurisprudência, tanto é que o Superior Tribunal de Justiça decidiu:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008. EXECUÇÃO FISCAL. ART. 185-A DO CTN. INDISPONIBILIDADE DE BENS E DIREITOS DO DEVEDOR. ANÁLISE RAZOÁVEL DO ESGOTAMENTO DE DILIGÊNCIAS PARA LOCALIZAÇÃO DE BENS DO DEVEDOR. NECESSIDADE. 1. Para efeitos de aplicação do disposto no art. 543-C do CPC, e levando em consideração o entendimento consolidado por esta Corte Superior de Justiça, firma-se compreensão no sentido de que **a indisponibilidade de bens e direitos autorizada pelo art. 185-A do CTN depende da observância dos seguintes requisitos: (i) citação do devedor tributário; (ii) inexistência de pagamento ou apresentação de bens à penhora no prazo legal; e (iii) a não localização de bens penhoráveis após esgotamento das diligências realizadas pela Fazenda, caracterizado quando houver nos autos (a) pedido de acionamento do Bacen Jud e consequente determinação pelo magistrado e (b) a expedição de ofícios aos registros públicos do domicílio do executado e ao Departamento Nacional ou Estadual de Trânsito - DENATRAN ou DETRAN. 2. O bloqueio universal de bens e de direitos previsto no art. 185-A do CTN não se confunde com a penhora de dinheiro aplicado em instituições financeiras, por meio do Sistema BacenJud, disciplinada no art. 655-A do CPC. 3. As disposições do art. 185-A do CTN abrangerão todo e qualquer bem ou direito do devedor, observado como limite o valor do crédito tributário, e dependerão do preenchimento dos seguintes requisitos: (i) citação do executado; (ii) inexistência de pagamento ou de oferecimento de bens à penhora no prazo legal; e, por fim, (iii) não forem encontrados bens penhoráveis (...). (STJ - REsp: 1377507 SP 2013/0118318-6, Relator: Ministro OG FERNANDES, Data de Julgamento: 26/11/2014, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 02/12/2014) (grifo do original)**

Diante da consolidação de entendimento da Corte Superior de Justiça, o STJ, não somente sobre a necessidade de esgotamento das diligências para aplicação do que dispõe no Art.185-A do CTN, mas também sobre quais diligências são suficientes/necessárias para que se constitua a referida medida cautelar em tela (acionamento do BACENJUD, expedição de ofícios ao DETRAN ou DENATRAN e aos ofícios de registro público de domicílio do devedor), nota-se o contraponto entre doutrina e jurisprudência quanto à uniformidade da temática.

Na ausência de uniformidade entre estudiosos e nossos julgadores, prevalece o Superior Tribunal de Justiça com a suas determinações. Adotam as Fazendas Públicas, o fundamento jurisprudencial retro e o cumprimento das diligências necessárias nos autos para o resguardo de seu direito inerente.

6 INDISPONIBILIDADE DE BENS E DIREITOS AOS CORRESPONSÁVEIS DA AÇÃO EXECUÇÃO FISCAL

A indisponibilidade de bens e direitos atingirá além da empresa, os corresponsáveis, quando restar comprovado nos autos da execução fiscal as obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos²⁰, bem como a dissolução irregular da sociedade empresarial (mudança de endereço sem prévia comunicação para autoridade tributária), devendo seguir os critérios de esgotamento das diligências mínimas necessárias para determinação da medida cautelar ao novo integrante do polo passivo da ação executória, consoante já mencionado.

É sobre o redirecionamento aos corresponsáveis, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça possui dois posicionamentos distintos que são aplicados diante dos fatos, fundamentos, requerimentos e pedidos da ação executória fiscal, podendo ser classificadas como corrente majoritária e minoritária.

Para a corrente majoritária, são considerados motivos ensejadores do redirecionamento da execução fiscal, em observância ao Art.135 do CTN, os indícios suficientes que atestem a dissolução irregular da empresa, a exemplo de certidão emitida pelo oficial de justiça que no Mandado de Constatação de Funcionamento da Empresa verifica que de acordo com o endereço cadastrado na Junta Comercial do Estado a mesma se encontra com as portas fechadas e placa de venda ou quando os vizinhos alegam a mudança de endereço, assim restou decidido no julgamento do AgR-REsp (Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial) nº 851.564 do STJ.

Os indícios podem ser chamados de presunção, dando possibilidade para a exequente requerer o chamamento dos corresponsáveis para responder pelo crédito exequendo, citando-os para indicação bens à penhora ou ao pagamento da dívida sob o risco de gerar a indisponibilidade de tantos bens quanto bastem em garantia à execução.

Nestas circunstâncias, firmou entendimento o STJ no julgamento do AgR-AREsp de nº 257.631 de que o ônus da prova é do executado, em trazer aos autos, diante dos meios de prova em direito admitido, a comprovação da ausência de excesso de poder, fraude, dolo ou culpa que o motivou a praticar os atos ensejadores da responsabilidade solidária.

Noutro viés, para a corrente minoritária, não seriam motivos suficientes para o redirecionamento da ação executória de iniciativa da Fazenda Pública (execução fiscal), a não localização da empresa no endereço cadastrado perante a autoridade tributária. Além deste fato,

²⁰ Art.135 do Código Tributário Nacional.

necessário é a comprovação por parte do credor da conduta ilícita do sócio quanto ao seu elemento subjetivo (intenção), assim restou decidido pelo STJ no AgR-AREsp de nº 16.808, devendo ser explicitado os motivos que levaram a mudança de domicílio, para somente após a análise dos autos, sem presunção, mas sim, a certeza da dissolução irregular da empresa, ensejar a corresponsabilidade no crédito exequendo.

Por essa perspectiva, de acordo com o Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial (AgR-AREsp) de nº 172.623 do STJ, o ônus da prova cabe à credora, em confirmar a existência de dolo dos sócios administradores da empresa. Caso inexistente a comprovação do dolo, impossível a caracterização da corresponsabilidade diante dos créditos devidos.

Neste ínterim, de acordo com a Súmula nº 435 do STJ, salienta-se que “Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”, prevalecendo o entendimento presumido da dissolução irregular da empresa, cabendo ao redirecionado provar que não restaram caracterizados os fatos ensejadores da corresponsabilidade. Frisa-se que o sócio-gerente ou administrador corresponsável deve ser ao da época em que ocorreu a dissolução e não o atual ou anterior.

No mais, o meio cabível para trazer ao processo os motivos e razões que ensejam a regularidade da empresa pelo devedor não é à exceção de pré-executividade, mas sim por intermédio de interposição de embargos à execução, gerando indeferimento pelas vias incorretas, decidiu o STJ em Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial de nº 561.854.

7 INAPLICABILIDADE: RESTRIÇÃO NORMATIVA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À CRÉDITOS DE NATUREZA DIVERSA

Em 19 de junho de 2009 o Superior Tribunal de Justiça decidiu por editar a Súmula nº 353, mencionando que as disposições do Código Tributário Nacional não são aplicáveis às contribuições do FGTS, restringindo dessa maneira os créditos oriundos dessa natureza de serem aplicados sobre qualquer norma preceituada no CTN.

É em consonância com a súmula retro destacada que, em 28 de julho de 2009, a PGFN (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional), após apreciação do Diretor do Departamento de Gestão da Dívida Ativa, aprovou a "NOTA CDA/DFGTS/Nº 670/2009", tratando da impossibilidade de aplicação do Art.185-A do CTN à créditos inscritos em Dívida Ativa da União oriundos do FGTS, afirmando que o dispositivo tributário em estudo:

(...) 07. Trata-se de artigo incluído pela Lei Complementar nº 118/2005, que permite o bloqueio de ativo financeiro no silêncio do executado, que foi

devidamente citado para pagar ou nomear bens à penhora e manteve-se inerte. 08. Tendo em vista o entendimento sumulado do STJ, não é possível a aplicação do artigo transcrito para as execuções dos créditos do FGTS. 09. Por outro lado, não há óbice para que o pedido de bloqueio de bens do executado seja fundamentado por outro dispositivo legal. (...) (BRASIL, 2009)

Neste sentido, é mister frisar que, os créditos de natureza jurídica não tributária, diante da restrição de aplicabilidade do Art.185-A para qualquer crédito que não seja tributário, podem ser fundamentados pelo Art.665-A do Código de Processo Civil brasileiro para garantir efeitos semelhantes, que foi introduzido após a impossibilidade - mesmo em caráter subsidiário -, de se aplicar o texto normativo do código de tributos nacional. Isto, somente foi possível após as alterações advindas do surgimento da Lei nº 11.382/2006²¹, que trouxe ao ordenamento jurídico pátrio à penhora *on-line* dos ativos financeiros existentes do executado, criando possibilidades e condições para sua procedência.

É fato que as contribuições ao FGTS não se constituem como crédito tributário ou qualquer outro tributo que possa se sujeitar a comparação, muito menos àqueles advindos de obrigações previdenciárias, trabalhistas, penais ou eleitorais, possuindo naturezas jurídicas antagônicas.

O Superior Tribunal de Justiça que firmou entendimento, qual seja:

PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO INEXISTENTE. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO. INDISPONIBILIDADE DE BENS. ART. 185-A DO CTN. INAPLICABILIDADE. (...) 2. **O STJ manifestou-se no sentido de que a classificação de origem da dívida ativa é questão relevante para determinar o regramento normativo aplicado à espécie, sendo indevida a aplicação de institutos previstos no código tributário a temas de natureza não tributária.** Precedente: REsp 1279941/MT, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18/10/2011, DJe 24/10/2011; REsp1018060/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, julgado em 22/4/2008, DJe 21/5/2008; REsp 796.748/MS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 19/6/2007, DJ 9/8/2007, p. 316 (...). 4. **Mostra-se indevida a incidência do art. 185-A do Código Tributário Nacional a dívidas ativas não tributárias, uma vez que seu caput deixa expressamente delineado sua aplicação à hipótese de devedor tributário.** 5. "O fato de a Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/91) afirmar que os débitos de natureza não tributária compõem a dívida ativa da Fazenda Pública não faz com que tais débitos passem, apenas em razão de sua inscrição na dívida ativa, a ter natureza tributária. Isso, simplesmente, porque são oriundos de relações outras, diversas daquelas travadas entre o Estado, na condição de arrecadador, e o contribuinte, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária." (REsp 1073094/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 17/9/2009, DJe 23/9/2009). Recurso especial

²¹ A Lei nº 11.382, de 6 de dezembro de 2006 foi responsável por alterar alguns dispositivos do Código Processual Civil Brasileiro (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), inclusive o Art.665-A.

improvido. (STJ - REsp: 1347317 PR 2012/0206937-6, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 06/11/2012, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/11/2012) (grifo do original)

Percebe-se diante do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ não só o antagonismo existente entre a natureza jurídica dos créditos públicos, mas legitimamente, o chamado fato gerador da obrigação tributária e o vínculo jurídico entre o sujeito ativo e passivo da ação executória que torna o principal marco diferenciador entre a aplicabilidade do Art.185-A à créditos tributários e não tributários.

A importância de compreender como se originou determinada dívida, classificando seu fato gerador, distinguindo-o dos demais débitos e classificando como pertencente ao ramo do direito tributário é fundamental. Se uma dívida possui natureza jurídica tributária, é plenamente cabível à aplicação da indisponibilidade fundamentada no texto normativo delineado no Art.185-A do CTN, caso a natureza jurídica seja diversa, é inaplicável às normas reguladoras e fiscalizadoras da arrecadação de tributos.

O fato de não se aplicar subsidiariamente as instruções do Código de Processo Civil ao Código Tributário Nacional, especificamente no que concerne ao Art.665-A, é justamente, por se tratarem de indisponibilidades que produzem os mesmos efeitos, gerando uma espécie de aplicação dupla, caso determinado fosse às duas garantias numa mesma ação executória de cunho fiscal. É diferenciado, pela abrangência. Enquanto as dívidas que nascem do direito tributário gozam das garantias e privilégios de poder tornar todo e qualquer bem/direito indisponível, o mesmo não ocorre com as que se submetem ao Código de Processo Civil, estando restrito ao que restou configurado por penhora *on-line* (vinculado ao bloqueio, indisponibilidade e penhora dos ativos financeiros do executado).

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A indisponibilidade de ordem tributária, definido como uma medida cautelar, nada mais é do que uma garantia ao credor de que o crédito em execução será adimplido, através de uma pesquisa universal de bens, que atinge não somente os bens imóveis, veículos ou aplicações financeiras, mas também joias, artes valiosas, aeronaves, ações e tudo que possuir valor monetário significativo para honrar com as dívidas, seja para levar a leilão ou adjudicação pelo exequente.

É importante se pensar, que não há como delimitar a abrangência do dispositivo tributário que visa à garantia da execução pela indisponibilidade de bens e direitos, sem antes

compreender os seus aspectos controversos e de abrangência, cuja análise é de fundamental importância no âmbito forense e acadêmico.

Afinal, não adianta discutir a aplicabilidade de uma norma para um ramo do direito distinto daquele em análise, sem saber quem se submete ao dispositivo de lei, como se processa nas execuções fiscais, quem tem competência para entrar com a demanda executiva, de que maneira é originado, como a Corte Superior de Justiça definiu as controversas jurídicas e qual o posicionamento dos juristas a respeito da sua existência, eficácia e aplicabilidade, sob o ponto de vista do contribuinte e do credor.

Na atual conjuntura do ordenamento jurídico brasileiro, torna indiscutível a aplicação de qualquer preceito do Código Tributário Nacional para execução de qualquer crédito que não tenha como base sua natureza jurídica fundada em espécies de tributos. Se o fato gerador da obrigação tributária se refere ao Estado, com as taxas que decorrem do poder de polícia e serviços públicos (Art.77, CTN), e, da contribuição de melhoria por intermédio das obras públicas (Art.81, CTN), ou se refere ao particular, pessoa física e/ou jurídica, através dos impostos (Art.16 do CTN), é plenamente cabível aos contribuintes inadimplentes que tenham tantos bens e direitos quanto bastem indisponibilizados para assegurar a adimplência do crédito exequendo, seja de ordem nacional (União), distrital (Distrito Federal), estadual (Estados) ou municipal (Municípios).

O Código Tributário Nacional tem suas peculiaridades de aplicação dos seus preceitos para qualquer outra norma, inclusive possuindo preferência sob os demais créditos – exceto os de natureza trabalhista e em decorrência de acidente de trabalho –. Não há o que se cogitar em aplicar o Art.185-A do CTN para qualquer outro crédito de natureza diversa. Tão restritivo o ramo do direito tributário que suas normas não se aplicam para nenhuma outra área jurídica.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Constituição e Código Tributário Nacional**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 24. Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

KFOURI JR., Anis. **Curso de Direito Tributário**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. Ed. São Paulo: Editora

Malheiros, 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; DA SILVA MARTINS, Rogério Gandra. **Tratado de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 2. Ed. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 5. Ed. Saraiva, 2015.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm> Acesso em: 26 de outubro de 2015.

_____. **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 13 de outubro de 2015.

_____. **LEI Nº 5.869, DE 11 DE JANEIRO DE 1973**. Institui o Código de Processo Civil. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869.htm>. Acesso em: 10 de outubro de 2015.

_____. **LEI Nº 8.397, DE 6 DE JANEIRO DE 1992**. Institui medida cautelar fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 6 de janeiro de 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8397.htm>. Acesso em: 11 de outubro de 2015.

_____. **LEI Nº 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm>. Acesso em: 27 de outubro de 2015.

_____. **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 4 de maio de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 de novembro de 2015.

_____. **LEI Nº 11.382, DE 6 DE DEZEMBRO DE 2006**. Altera dispositivos da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, relativos ao processo de execução e a outros assuntos. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 6 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/111382.htm>. Acesso em: 27 de outubro de 2015.

_____. **LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2005**. Altera e acrescenta dispositivos à Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional,

e dispõe sobre a interpretação do inciso I do art. 168 da mesma Lei. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 9 de fevereiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp118.htm>. Acesso em: 01 de novembro de 2015.

_____. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2004**. Altera dispositivos dos arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, 31 de dezembro de 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc45.htm>. Acesso em: 03 de setembro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n.º 314**. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2011_25_capSumula314.pdf> Acesso em: 20 de outubro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n.º 353**. As disposições do Código Tributário Nacional não se aplicam às contribuições para o FGTS. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_31_capSumula353.pdf>. Acesso em: 20 de outubro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n.º 435**. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/docs_internet/VerbetesSTJ.pdf> Acesso em: 20 de outubro de 2015.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **NOTA CDA/DFGTS/Nº 670/2009**, de 24 de julho de 2009. Nota sobre a impossibilidade de aplicação do art.185-A do CTN à créditos oriundos do FGTS, de acordo com a Súmula 353 do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em:<http://sistemas.tecnologia.pgfn/wiki/index.php/Arquivo:670_2009_Nota_CDA_DFGTS_FGTS_Aplica%C3%A7%C3%A3o_Art._185-A_CTN_Impossibilidade_S%C3%BAmula_353_STJ.doc>. Acesso em: 26 de outubro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 851.564 – RS (2006/0104480-9). Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Serviço de Vigilância Real. Relator: Ministro Humberto Martins. Julgamento: 04 de outubro de 2007. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação: DJe 17 de outubro de 2007. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=726730&num_registro=200601044809&data=20071017&formato=PDF>. Acesso em: 01 de novembro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Nº 257.631 - RS (2012/0242665-7). Agravante: Fernando Raul Lopes. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Herman Benjamin. Julgamento: 05 de fevereiro de 2013. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação: DJe 15 de fevereiro de 2013. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206859&num_registro=201202426657&data=20130215&formato=PDF>. Acesso em: 15 de setembro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Nº 257.631 - RS (2012/0242665-7). Agravante: Fernando Raul Lopes. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Herman Benjamin. Julgamento: 05 de fevereiro de 2013. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação: DJe 15 de fevereiro de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206859&num_registro=201202426657&data=20130215&formato=PDF>. Acesso em: 15 de setembro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Nº 16.808 - GO (2011/0074843-7). Agravante: Estado de Goiás. Agravado: Takemi Materiais para Construção Ltda. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Julgamento: 19/02/2013. Órgão Julgador: Primeira Turma. Publicação: DJe 28 de fevereiro de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1209222&num_registro=201100748437&data=20130228&formato=PDF>. Acesso em: 15 de setembro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial Nº 172.623 - CE (2012/0090994-9). Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Casa de Repouso Guararapes Ltda e Outros. Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima. Julgamento: 11/12/2012. Órgão Julgador: Primeira Turma. Publicação: DJe 18 de dezembro de 2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1201941&num_registro=201200909949&data=20121218&formato=PDF>. Acesso em: 30 de outubro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Nº 1.347.317 - PR (2012/0206937-6). Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Paulo Abel de Lima. Relator: Ministro Humberto Martins. Julgamento: 06 de novembro de 2012. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação: Diário de Justiça Eletrônico 14 de novembro de 2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1201941&num_registro=201200909949&data=20121218&formato=PDF>. Acesso em: 30 de outubro de 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Embargos Declaratórios no Agravo Regimental do Agravo em Recurso Especial Nº 561.854 - SP (2003/0107590-9). Embargante: Francisco Rossi de Almeida. Embargado: Fausto Chagas de Macedo. Relator: Min. Raul Araújo. Julgamento: 23/10/2012. Órgão Julgador: Quarta Turma. Publicação: DJe 20 de novembro de 2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1189276&num_registro=200301075909&data=20121120&formato=PDF>. Acesso em: 10 de novembro de 2015.

THE NON-APPLICABILITY OF THE ARTICLE ART.185-A OF THE NATIONAL TAX CODE TO NON-TAX CREDITS: A CRITICAL ANALYSIS

ABSTRACT

The article Art. 185-A, which was introduced in the national tax code through complementary law n°. 118/2005, is a guarantee and a privilege of the public credit, retaining a precautionary legal nature, whose job is to make assets and rights of the debtor unavailable – or, under the legal assumptions, of their co-responsible - constituted in the pole passive to tax enforcement, as a means of coercing the debtor into fulfilling their obligation. The inadmissibility on the application of the above article on the debts accounted as non-tax past due obligations, that derives from the dimensional understanding of the normative text, has been used in order for the data, input and the fundamentals that support the theme to be concluded.

Keywords: National Tax Code Art.185-A. Legal controversies. The reach of unavailability of assets and rights. Non-applicability to non-tax credits.