

Acesso à Justiça, Exceção de Pré-Executividade nas Execuções Fiscais e Artigo 16 da Lei nº 6.830/1980¹

Thiago Mondo Zappellini²

Resumo: Os executados pela Fazenda Pública devem, em princípio, garantir a dívida para contestar a Execução Fiscal. Ocorre que o Estado Brasileiro preceitua que não se afastará lesão ou ameaça a direito do Poder Judiciário (Princípio do Amplo Acesso à Justiça), e em determinados casos o devedor não consegue se manifestar por não dispor de condições econômicas (nomear bens/garantir a execução). Assim, ficaria impedido de expressar-se e demonstrar eventual inexistência da dívida. Nesse cenário, o instituto da Exceção de Pré-Executividade faz renascer o direito de manifestação do executado e de ver seus argumentos considerados, contudo não abriga os casos que necessitem de dilação probatória.

Palavras-chave: Execução Fiscal; Amplo Acesso à Justiça; Exceção de Pré-Executividade.

Abstract: Those executed by the Treasury should be, in principle, secure the debt for challenge the Tax Enforcement. Occurs for the Brazilian State that do not depart injury, or a threat, the right of the Judiciary (Principle of Broad Access to Justice), and in certain cases the debtor fails to manifest due to lack of economic conditions (indicate goods/guarantee the execution). Thus would be prevented from expressing themselves and demonstrate any lack of debt. In this scenario, the institute Exception for Pre-execution revives the right to run the event and see their arguments considered, but not houses cases requiring evidentiary delay.

Keywords: Tax Enforcement; Broad Access to Justice; Exception for Pre-execution.

Sumário: Introdução. 1. Dívida Ativa e Execução Fiscal. 2. O Princípio do Amplo Acesso à Justiça. 3. Acesso à Justiça, Exceção de Pré-Executividade nas Execuções Fiscais e Artigo 16 da Lei nº 6.830/1980. Conclusões. Referências.

Introdução

No Brasil os créditos da Fazenda Pública são constituídos de forma unilateral, através da confecção da Certidão de Dívida Ativa, título executivo extrajudicial

¹ Artigo classificado em 1º lugar no concurso de produção jurídica da AJUFESC e da ACALEJ, na categoria acadêmicos.

² Graduando em Direito pela Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL).

que goza de presunção de certeza e liquidez. Todavia, apesar de seus privilégios, para a satisfação do crédito na modalidade forçada é essencial que haja a proposição do meio adequado de invasão do patrimônio do devedor, que neste caso específico é a Ação de Execução Fiscal, em respeito ao princípio do devido processo legal.

Via de regra, a Fazenda Pública apenas irá propor indigitada ação quando estiverem presentes todos seus pressupostos processuais e requisitos materiais. Contudo, há determinados casos em que ocorre equívoco por parte do ente público, que propõe execução fundada em título que não goza de certeza e liquidez.

Nesses casos compete ao executado ilidir a presunção de veracidade da Certidão de Dívida Ativa, por meio da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Ocorre que para propor esta ação o devedor precisa garantir a execução, o que em muitas vezes impede seu acesso à justiça, por não dispor de condições econômicas e/ou bens para nomear.

Em razão disso, o Poder Judiciário tem aceitado, em hipóteses excepcionais, a defesa do executado por meio de exceção (ou objeção) de pré-executividade, contudo, em caso de necessidade de dilação probatória a exceção se torna ineficaz. O presente estudo analisará este contexto sob a óptica do princípio constitucional do amplo acesso à Justiça.

1. Dívida Ativa e Execução Fiscal

Dívida Ativa é todo e qualquer crédito da Fazenda Pública, assim entendida como qualquer das unidades que compõe a Federação (União, Estados, Municípios, Distrito Federal e suas Autarquias³). Sua natureza pode ser tributária, quando estará submetida às normas específicas daquele ramo, ou não tributária, sujeita às regras gerais de Direito Público. Não se deve confundir Dívida Ativa com *Dívida Pública*. Aquela

³ “Se a expressão *Fazenda Pública* identifica-se com as pessoas jurídicas de direito público, é curial que somente estão nela abrangidos a União, os Estados, os Municípios, o Distrito Federal e suas respectivas autarquias e fundações públicas. Quanto às fundações, a jurisprudência vem entendendo que, conquanto detenham tal denominação, aquelas tidas como de *direito público* são criadas por lei para exercer atividades próprias do Estado, desincumbindo atribuições descentralizadas dos serviços públicos e sendo geridas por recursos orçamentários. São, portanto, equiparadas a autarquias. Então, *sempre que houver referência legal a autarquias, as fundações de direito público estão abrangidas.*” (CUNHA, Leonardo José Carneiro da. **A fazenda pública em juízo**. 4ª ed. Rev., ampl. e atual. São Paulo: Dialética, 2006. p. 16.) (Grifado).

se refere ao crédito da Fazenda Pública, enquanto esta diz respeito aos seus débitos, suas dívidas.

Assim, Dívida Ativa pode ser qualquer espécie de tributo (Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Empréstimos Compulsórios ou Contribuições Especiais), multas (de trânsito, por descumprimento de legislação trabalhista, imposta pelos Tribunais de Contas, etc.), foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, indenizações, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, etc. (Art. 39, §2º, da Lei 4.320/64)⁴, abrangendo atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

Para Geraldo Ataliba as situações em que “*alguém esteja colocado na contingência de ter o comportamento específico de dar dinheiro ao estado*” se dividem em quatro categorias: *a) multa; b) obrigação convencional; c) indenização por dano; e d) tributo*⁵. Todavia, como alerta Humberto Theodoro Júnior, em caso de indenização por dano é incabível a cobrança por meio de execução fiscal:

Para cobrar-se executivamente, segundo os moldes da Lei n. 6.830, a Dívida Ativa deve proceder de obrigação tributária ou não tributária, desde que, porém, esteja prevista em lei, regulamento ou contrato administrativo típico. Nessa categoria não se inclui o débito decorrente de dano ao patrimônio da pessoa jurídica de direito público, que se rege pelas normas comuns da responsabilidade civil disciplinada pelo direito privado.⁶

Na maior parte dos casos o devedor é um particular, quando será aplicada, no processo de execução, a Lei de Execuções Fiscais e subsidiariamente o Código de Processo Civil, mas nada impede que outro ente da Federação, ou seja, outra Fazenda Pública figure como devedor. Entretanto, neste último caso aplicar-se-á o rito disposto no artigo 730 do CPC/73 (artigo 910 do CPC/2015), “considerando que os bens públicos são

⁴ Conforme decidido pela 1ª Seção do STJ, as contribuições devidas à OAB, que é uma “*autarquia sui generis*”, não possuem natureza tributária, nem se referem à dívida ativa, portanto as execuções propostas por aquela entidade de classe não se submetem ao rito da Lei 6.830/80 (STJ, Ediv REsp 463.285-SC, j. 29.03.2004).

⁵ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. 14ª triagem. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 36.

⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 16.

impenhoráveis, por decorrência direta da inalienabilidade que lhes é peculiar”⁷, consoante com a Súmula nº 58 do Tribunal Regional Federal da 4ª Região⁸.

Regra geral as Dívidas Ativas pressupõe previa cobrança administrativa, *amigável*,⁹ podendo o devedor, inclusive, defender-se naquela esfera e comprovar a inexistência total ou parcial da dívida. Contudo, em todos os casos a Fazenda Pública deve atentar-se ao procedimento administrativo de inscrição da Dívida Ativa na repartição competente, sob pena de nulidade da eventual Execução Fiscal a ser proposta.

A inscrição da Dívida Ativa é ato de controle administrativo de legalidade, voltado à apuração da certeza e da liquidez da dívida para ao final averbá-la nos registros competentes. Dela origina-se a Certidão de Dívida Ativa, título executivo (Art. 585, inciso VI, do CPC/73; Art. 784, inciso IX, do CPC/2015) que goza de presunção de certeza e liquidez (Art. 3º, da Lei nº 6.830/80). No âmbito federal a competência para a apuração e inscrição de Dívida Ativa da União é da Procuradoria da Fazenda Nacional (Art. 2º, §4º da Lei de Execuções Fiscais).

De acordo com o artigo 2º, §5º, da Lei nº 6.830/80, na Certidão de Dívida Ativa deve conter (I) o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros; (II) o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato; (III) a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida; (IV) a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo; (V) a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e (VI) o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

O Código Tributário Nacional adverte que padece de nulidade a CDA que não conter algumas dessas informações, porém, até a decisão de primeira instância a Fazenda Pública poderá substituí-la por outra que atenda esses requisitos (Art. 203 do CTN,

⁷ LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias**. 8ª ed. rev. ampl. e atual. Niterói: Impetrus, 2012. p. 6.

⁸ **TRF4 SÚMULA 58:** *A execução fiscal contra a Fazenda Pública rege-se pelo procedimento previsto no art. 730 do Código de Processo Civil*. DJ (Seção 2) de 18-11-98, p. 518.

⁹ Como exemplo de exceção temos o “*auto-lançamento*”, que na visão do STJ (Súmula 436) constitui o crédito tributário, portanto, não há necessidade de notificar o contribuinte para que efetue o pagamento. Nesses casos, se não houver pagamento, o fisco apenas inscreve o devedor em dívida ativa e propõe a execução fiscal.

c/c Art. 2º, §8º, da LEF). “*Essa substituição visa corrigir erros materiais do título executivo ou mesmo da inscrição que lhe serviu de origem. Não tem, contudo, a força de permitir a convalidação de nulidade plena do próprio procedimento administrativo*”¹⁰, dela “*não se geram ônus*” para as partes, na linguagem do artigo 26, parte final, da Lei nº 6.830/80.

Indigitado comando legal é flagrante desrespeito aos contribuintes e administrados. Primeiro porque o processo de execução pressupõe a presença de título executivo certo, líquido e exigível (Art. 586, do CPC/73; Art. 783, do CPC/2015), sob pena de extinção do processo por carência de ação (Art. 267, IV e VI, do CPC/73; Art. 485, IV, do CPC/2015), e neste caso o título não possui tais pressupostos, tanto que será substituído. Segundo, a redação da LEF diz que este procedimento não gerará quaisquer ônus para as partes, sabendo que para demonstrar tal irregularidade o executado deverá contratar advogado que não terá direito ao recebimento de honorários de sucumbência, em desacordo com os valores sociais do trabalho, que é um dos fundamentos da República (Art. 1º, inciso IV, da Constituição da República Federativa do Brasil).

Além disso, com relação à expressão *até a decisão de primeira instância* “a disposição legal não é dotada de técnica em relação ao ordenamento jurídico vigente, uma vez que não esclarece qual decisão se refere, o que permite dúvidas na sua aplicação”¹¹, pois, há inúmeras possibilidades de decisões de primeira instância em ações de Mandado de Segurança, Embargos à Execução, Ação Declaratória, etc.

O artigo 2º, §3º da Lei de Execuções Fiscais prescreve que haverá a suspensão da prescrição pelo prazo de 180 dias quando do procedimento de inscrição da Dívida Ativa¹². Entretanto, essa suspensão não ocorre quando a Dívida Ativa possuir natureza tributária, tendo em vista que a Constituição da República dispôs que cabe à Lei

¹⁰ THEODORO JÚNIOR. Humberto. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 26.

¹¹ CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 8ªed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 523.

¹² Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e *suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.* (Lei de Execuções Fiscais).

Complementar tratar sobre assuntos gerais em matéria tributária especificamente sobre prescrição e decadência (Art. 146, III, “b”, da CRFB). Possuindo a Lei de Execuções Fiscais natureza Ordinária, não pode dispor sobre matéria reservada à Lei Complementar (no caso o Código Tributário Nacional)¹³. Porém, nada impede sua aplicação em Execuções Fiscais de dívidas não tributárias¹⁴.

Inscrita a Dívida Ativa, a Fazenda Pública por meio de seu procurador (que em âmbito federal é o Procurador da Fazenda Nacional), irá propor Ação de Execução Fiscal¹⁵, apresentando ao Juízo competente petição inicial contendo o endereçamento para o foro, pedido e requerimento de citação, acompanhada da Certidão de Dívida Ativa que fundamenta a proposição da Execução Fiscal (Art. 6º, da LEF). Estando a inicial em conformidade com a Lei, o juiz despachará ordenando a citação do executado.

O executado será citado para pagar o débito em cinco dias, ou indicar bens passíveis de penhora. Quando a exequente for a Fazenda Nacional, uma Autarquia ou Fundação Federal este prazo é reduzido para dois dias (Art. 53, §2º, da Lei 8.212/91¹⁶). Passado este prazo sem o pagamento da dívida, ou indicação de bens a penhora, o oficial de justiça poderá arrestar ou penhorar os bens do devedor, conforme o caso concreto.

Para contestar o crédito exequendo, em princípio, o executado é forçado a garantir a execução fiscal, tendo em vista que o parágrafo primeiro do artigo 16 da LEF é

¹³ “Em que pese o teor do art. 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80, a inscrição em dívida ativa não pode suspender a prescrição pelo prazo de 180 dias, pois esta é norma geral em matéria tributária e somente pode ser regulada mediante lei complementar.” (TRF4, AC 0009610-62.2013.404.9999, Segunda Turma, Relatora Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 24/07/2013).

¹⁴ “Além do prazo prescricional quinquenal previsto no Decreto n.º 20.910/32, a natureza não tributária dos créditos sob discussão atrai a incidência dos artigos 2º, parágrafo 3º, e 8º, parágrafo 2º, da Lei de Execuções Fiscais, que estatuem, respectivamente, a suspensão da prescrição por 180 dias (ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo) a partir da inscrição do crédito em Dívida Ativa, e a interrupção da prescrição pelo despacho do juiz que ordenar a citação.” (TRF4, AC 5040750-39.2012.404.7000, Terceira Turma, Relator p/ Acórdão Fernando Quadros da Silva, juntado aos autos em 28/08/2014).

¹⁵ Tendo em vista que no Brasil ninguém pode ser privado de seus bens sem o devido processo legal (Art. 5º, inciso LIV, da CRFB), e em decorrência da inafastabilidade da jurisdição (Art. 5º, XXXV, CRFB), as execuções fiscais ocorrem tão somente no âmbito do Poder Judiciário, diferente de Portugal, onde as execuções fiscais podem ocorrer na esfera administrativa (Art. 148.º e seguintes, do Código Português de Procedimento Tributário).

¹⁶ Art. 53. Na execução judicial da dívida ativa da União, suas autarquias e fundações públicas, será facultado ao exequente indicar bens à penhora, a qual será efetivada concomitantemente com a citação inicial do devedor. (...)

§2º Efetuado o pagamento integral da dívida executada, com seus acréscimos legais, *no prazo de 2 (dois) dias úteis contados da citação*, independentemente da juntada aos autos do respectivo mandado, poderá ser liberada a penhora, desde que não haja outra execução pendente. (Lei nº 8.212/91).

claro ao dispor que *não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução*.

Ocorre que inúmeras vezes este dispositivo veda ao executado o acesso à justiça, pois o devedor nem sempre dispõe de bens ou patrimônio para garantir a execução, e acaba sofrendo drásticos prejuízos por não poder demonstrar que os supostos créditos exigidos pela Fazenda Pública na verdade não são legítimos.

2. O Princípio do Amplo Acesso à Justiça

“Nas fases primitivas da civilização dos povos, inexistia um Estado suficientemente forte para superar os ímpetos individualistas dos homens e impor o direito acima da vontade dos particulares”¹⁷, tanto que inexistia um órgão equiparado ao atual Poder Judiciário e as próprias Leis. Neste período o modo de resolução dos conflitos se dava por meio da *autotutela*, portanto, “ganhava” aquele que fosse mais forte, não o detentor do “melhor” direito. Além disso, o Estado não intervinha nas lides que envolvessem particulares.

Passado este período, prevaleceu a *arbitragem facultativa*, em que as partes poderiam renunciar a autotutela e eleger um terceiro para compor seus conflitos, ou seja, um árbitro, de modo que a imparcialidade estivesse presente na resolução da lide. Notícia-se que neste período ainda não haviam Leis, razão pela qual afirma-se que *historicamente o Juiz surgiu antes do Legislador*. Em seguida, com o fortalecimento do Estado, surgiu a *arbitragem obrigatória*, em que as partes elegiam um árbitro para resolver a lide, o qual era levado a um representante do Estado que o autorizava a decidir a causa¹⁸.

Atualmente os conflitos de interesses são resolvidos através da Jurisdição, definida como “*a atividade pela qual o Estado, com eficiência plena, elimina a lide, declarando e/ou realizando o direito em concreto*”¹⁹, que visa promover a paz social e a estabilidade das relações.

¹⁷ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. GRINOVER, Ada Pellegrini. DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 19ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 21.

¹⁸ *Idbem*, pp. 20-24.

¹⁹ CARNEIRO, Athos Gusmão. **Jurisdição e competência: exposição didática do direito processual civil**. 15ª ed. atual., inclusive em face das Reformas do CPC de 2006/2007. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 6.

No Brasil a jurisdição é una, “é ao Poder Judiciário e só a ele que cabe resolver definitivamente sobre quaisquer litígios do direito. Detém, pois, a universalidade da jurisdição, quer no que respeita à legalidade ou à consonância das condutas públicas”²⁰ com as Leis e a Constituição.

Mas não basta existir um Poder do Estado voltado à resolução de conflitos de interesses e fechar suas portas. Deve-se permitir a todos os cidadãos, associações, sociedades, Ministério Público, partidos políticos, entes da Federação o *amplo acesso à justiça*, sem quaisquer distinções por cor, raça, sexo, etnia, religião, *poder econômico*, procedência nacional ou qualquer outro tipo de discriminação.

O Estado Brasileiro abraçou este ideal, tanto que na Constituição da República Federativa do Brasil há expressa garantia desse Direito:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;²¹

Deste preceito decorre o princípio da inafastabilidade do controle judicial, o direito de ação, a proteção jurídica e o amplo acesso à justiça. Seu surgimento se deu com a Constituição de 1946, e pôs fim a inúmeras arbitrariedades:

Sua ausência, no passado, deu lugar a que numerosas situações do homem, individualmente tomado, ficassem desamparadas de toda proteção judicial, quando contra ele se projetava o arbítrio das razões de Estado. A injustiça, defluindo da atitude de omissões dos tribunais, em presença do conflito entre certas franquias constitucionais e a chamada *questão política*, era, então, um fato corriqueiro. Cometiam-se atos brutais. Presidentes da República prendiam pessoas durante o estado de sítio, sem observância das formalidades do processo. Cidadãos eram desterrados para lugares inóspitos. Não raro, demitia-se alguém de uma função vitalícia sem maiores delongas.²²

²⁰ BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros: 2013. p. 124.

²¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm> acesso em 16 out. 2014.

²² BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de direito constitucional**. 8ª ed. rev. e atual. com a Emenda Constitucional 76/2013. São Paulo: Saraiva. 2014. pp. 629-630.

É preferível adotar a expressão amplo acesso à justiça, pois, de nada adianta os cidadãos socorrerem-se ao Poder Judiciário, quando necessitem, e receberem uma má prestação jurisdicional. O acesso à justiça não se resume na simples resposta do Estado-Juiz às partes, mas na tutela judicial de qualidade, que analise cuidadosamente os fatos e declare/realize o direito conforme a Constituição, as Leis, a moral e os bons costumes. Por isso, utiliza-se a expressão *amplo acesso* para enaltecer a amplitude deste princípio.

Como se pode perceber, a Constituição assegurou, também, proteção contra ameaça a direito, que, aos exemplos do Mandado de Segurança e Habeas Corpus preventivos, amplia o acesso à justiça e previne lesões, de modo a cumprir com uma das mais importantes missões da jurisdição, que é a redução/extinção dos litígios.

Além disso, ninguém está obrigado a esgotar as esferas administrativas para acessar o Judiciário, diferente do que ocorria na vigência das Constituições antecedentes, quando subsistia a “Jurisdição Condicionada”. Excetuam-se, apenas, a arbitragem²³, instituída pela Lei nº 9.307/1996, e a Justiça Desportiva, que depende da prévia discussão administrativa para ser apreciada pelo Poder Judiciário²⁴.

Outra cautela que o assunto requer é quanto aos valores das taxas judiciárias. Em alguns casos o valor da causa ocasiona uma taxa demasiadamente onerosa, o que restringe o acesso à justiça do ofendido, pois, não conseguirá adimplir com aquele valor sem prejuízo de seu sustento. Por outro lado, valores excessivos podem não corresponder com o real custo do serviço jurisdicional prestado, o que desvirtua o próprio conceito de taxa²⁵. Em atenção à questão, o Supremo editou a Súmula de nº 667 (“*Viola a*

²³ O Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade do juízo arbitral, e se pronunciou no sentido de que a sua utilização não fere o princípio do amplo acesso à justiça (*STF, SE 5.206-Espanha-AgRg-, rel. Min. Sepúlveda Pertence, 12.12.2001. DJ, 1, de 30-4-2004*). Todavia, excepcionalmente, nada impede que decisão arbitral no sentido oposto da lei seja revista pelo Poder Judiciário. É de salientar que tal preceito não autoriza a mera rediscussão do que fora decidido no juízo arbitral.

²⁴ Art. 217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não-formais, como direito de cada um, observados: (...)

§ 1º - O Poder Judiciário só admitirá ações relativas à disciplina e às competições desportivas após esgotarem-se as instâncias da justiça desportiva, regulada em lei.

§ 2º - A justiça desportiva terá o prazo máximo de sessenta dias, contados da instauração do processo, para proferir decisão final. (Constituição da República Federativa do Brasil).

²⁵ Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (Código Tributário Nacional).

garantia constitucional de acesso à jurisdição a taxa judiciária calculada sem limite sobre o valor da causa”).

É essencial alertar que de nada adianta interpretar/aplicar o dispositivo em voga isoladamente. Deve-se utilizá-lo em consonância com o princípio do Juiz Natural (Art. 5º, incisos XXXVII e LIII, CRFB), do Devido Processo Legal (Art. 5º, inciso, LIV, CRFB), do Contraditório e da Ampla Defesa (Art. 5º, inciso, LV, CRFB), da Razoável Duração do Processo (Art. 5º, inciso LXXVIII, CRFB), da Fundamentação das Decisões Judiciais (Art. 93, inciso IX, CRFB) e da Assistência Judiciária Gratuita aos hipossuficientes (Art. 5º, inciso LXXIV, CRFB).

Tais Direitos e Garantias Fundamentais destinam-se “a proibir que o legislador, ou quem quer que seja, imponha restrição objetiva de acesso ao Poder Judiciário para o fim de proteger direito contra lesão ou ameaça de lesão.”²⁶

Por derradeiro, vale trazer lição do Ministro Gilmar Mendes, importada do Direito Alemão, destinada a explicar direitos implícitos dos princípios do contraditório e da ampla defesa, mas que também decorrem do princípio do amplo acesso à justiça:

Daí afirmar-se, corretamente, que a pretensão à tutela jurídica, que corresponde exatamente à garantia consagrada no art. 5.º LV, da Constituição, contém os seguintes direitos:

- 1) Direito de informação (*Recht auf Information*), que obriga o órgão julgador a informar à parte contrária dos atos praticados no processo e sobre os elementos dele constantes;
- 2) Direito de manifestação (*Recht auf Äusserung*), que assegura ao defendente a possibilidade de manifestar-se oralmente ou por escrito sobre os elementos fáticos e jurídicos constantes do processo;
- 3) Direito de ver seus argumentos considerados (*Recht auf Berücksichtigung*), que exige do julgador capacidade, apreensão e isenção de ânimo (*Aufnahmefähigkeit und Aufnahmebereitschaft*) para contemplar as razões apresentadas.²⁷

Como visto, sem o direito de informação, de manifestação e de ver seus argumentos considerados, não há contraditório nem ampla defesa. Por consequência, não há o devido processo legal e, por fim, não há o *amplo acesso à justiça*.

²⁶ SILVA NETO, Manoel Jorge. **Curso de direito constitucional**. 3. ed., Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008. p. 704.

²⁷ RTJ 191/922, Rel. p/ o acórdão Min. GILMAR MENDES, STF, Pleno.

3. Acesso à Justiça, Exceção de Pré-Executividade nas Execuções Fiscais e Artigo 16 da Lei nº 6.830/1980

Conforme exposto, o executado pela Fazenda Pública deverá garantir a execução para questionar a dívida. Todavia, nem sempre o devedor consegue se defender, pois, há casos em que não dispõe de patrimônio para tanto. Disso decorrem inúmeras situações conturbadas que o executado pode enfrentar, quando a execução se fundamenta em CDA que não possui certeza e liquidez, como bem explicado por Cleide Previtalli Cais:

A propositura da execução fiscal, movimentando o Poder Judiciário, traz ônus, tanto econômicos como morais, para o executado. Uma vez citado, o executado deve contratar advogado para sua defesa, assim como indicar bens à penhora para que seus embargos sejam recebidos.

Certamente tais providências repercutem com intensidade no seu patrimônio, além de acarretar-lhe consideráveis danos de ordem moral por estar sendo apontado como devedor, quando na realidade, não o é, tanto que a inscrição que fundamentou a certidão veio a ser cancelada, seja por qual motivo for.

O ajuizamento de execução fiscal fundada em certidão da dívida ativa cuja inscrição vem a ser cancelada também traz inconvenientes ao Poder Judiciário, uma vez que movimentado inutilmente, suporta gastos que não serão ressarcidos pela exequente, merecendo destaque o argumento de que, nos termos do art. 203 do CTN, a nulidade da inscrição da dívida ativa deve ser sanada até a decisão de primeira instância administrativa.²⁸

Contudo, com fundamento no princípio do amplo acesso à justiça, “é preciso eliminar as *dificuldades econômicas* que impeçam ou desanimem as pessoas de litigar ou *dificultem o oferecimento de defesa adequada*.”²⁹

Impedir que, por insuficiência patrimonial, o executado defenda-se para comprovar inexistência total ou parcial da dívida é vedá-lo o direito de manifestação e de ver seus argumentos considerados, o que, em última análise, é retirar-lhe o direito constitucional do amplo acesso à justiça.

Nessa esteira, Pontes de Miranda, ao se deparar em situação semelhante à do executado pela Fazenda Pública por dívida incerta/ilíquida, criou a figura da *Exceção de Pré-Executividade*. A fundamentação deste instituto reside no fato de que “para que haja

²⁸ CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 8ªed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 527.

²⁹ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. GRINOVER, Ada Pellegrini. DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 19ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 34.

penhora, deve a execução estar aparelhada com um título hábil à pretensão executiva do credor e, ainda, reunir os pressupostos processuais e as condições da ação”³⁰, diante da comprovação de inobservância desses requisitos, o juiz deverá extinguir o processo satisfativo, independentemente do meio de sua demonstração, ainda que não haja garantia da execução.

O argumento contrário à aceitação deste meio de defesa seria no sentido de que não há previsão legal de contestação do executado em sede de Execução Fiscal e pela obrigatoriedade da garantia do juízo. Entretanto, nas palavras de Paulo Gustavo Gonet Branco:

não se poderá interpretar o direito processual de modo excessivamente rigoroso, a ponto de inviabilizar, por motivos menores, a intervenção efetiva do Judiciário na solução de um litígio. As regras processuais devem ser entendidas como orientadas para proporcionar uma solução segura e justa dos conflitos, não podendo ser compreendidas de modo caprichoso, com o fito de dificultar desnecessariamente a prestação jurisdicional.³¹

Nesse sentido, a tese foi acolhida pelo Poder Judiciário³², dando origem à Súmula de nº 393 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual, *“a Exceção de Pré-Executividade é admissível na Execução Fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.”*

Há quem afirme que pela inovação do Art. 736 do CPC/73³³ (Art. 914, CPC/2015) a Exceção de Pré-executividade perdeu razão de existir, pois, atualmente é desnecessária a segurança do juízo para a proposição da Ação de Embargos à Execução. Ocorre que este dispositivo é inaplicável às execuções fiscais, tendo em vista que o art. 16

³⁰ MELO, Leonardo Augusto Santos. A exceção de pré-executividade na execução fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 78, p. 60, mar. 2002.

³¹ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet; COELHO, Inocência Mártires. **Curso de direito constitucional**. 7ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2012. p. 235.

³² EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. CABIMENTO. *A exceção de pré-executividade é meio hábil a impugnar execução fiscal*, devendo ser vista como um meio de informar o julgador da ocorrência de graves vícios, relativamente à higidez do título e a matérias de ordem pública, capazes de serem reconhecidos ex officio. Não se presta a suscitar matérias complexas ou que exijam dilação probatória; não é, pois, substituta dos embargos. (TRF4, AC 2007.71.99.005611-8, Terceira Turma, Relator João Pedro Gebran Neto, D.E. 26/11/2010).

³³ Art. 736. O executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá opor-se à execução por meio de embargos. (Redação dada pela Lei nº 11.382, de 2006). (Código de Processo Civil).

da LEF permanece com a sua redação originária, obrigando a garantia da execução. Neste caso aplica-se a lei especial ao procedimento específico.

Conforme disposto na Súmula 393 do STJ, não é em qualquer hipótese que o executado poderá apresentar Exceção de Pré-Executividade ao juízo da execução e ver o seu pedido conhecido/deferido. A jurisprudência consolidou-se no sentido de que as situações que ensejam a defesa do executado sem garantia do juízo dependem de *a) arguição de matérias de ordem pública, que podem ser reconhecidas de ofício pelo magistrado; e b) prova pré-constituída, que não demande dilação probatória.*

As circunstâncias cabíveis foram tratadas de forma cristalina pelo Ministro Teori Zavaski:

Nessa linha de entendimento, a prescrição, o pagamento e a litispendência podem ser conhecidos pela via da exceção, sempre que demonstrados por prova documental pré-constituída. Caminha-se, destarte, no sentido de considerar a exceção de pré-executividade como remédio jurídico de que o executado pode lançar mão, a qualquer tempo, sempre que pretenda infirmar a certeza, a liquidez ou a exigibilidade do título por meio de inequívoca prova documental, desde que dispense dilação probatória, independentemente sua propositura de prévia segurança do juízo.³⁴

Contudo, os posicionamentos doutrinários costumam ir além:

Com a devida vênia do ilustre Ministro Teori Zavaski, acrescentaríamos, ao pagamento, à prescrição, e à litispendência, a novação da dívida e a suspensão da exigibilidade pelos diversos mecanismos legais de parcelamento dos créditos tributários e não-tributários sujeitos à execução fiscal. O mesmo ocorre em relação à imunidade, à isenção, à remissão, à anistia, ao parcelamento administrativo, temas que podem ser discutidos sem a necessidade de se garantir o juízo. Da mesma forma, a pendência de decisão administrativa definitiva e o ajuizamento das ações listadas no art. 38 da LEF, em que tenha ocorrido a citação podem permitir o oferecimento de defesa sem garantia da execução.³⁵

³⁴ STJ, AgRg no Agravo de Instrumento nº 660.708 - RJ (2005/0028728-5), Data de Julgamento: 18/08/2005, Primeira Turma.

³⁵ CHIMENTI, Ricardo Cunha. ABRÃO, Carlos Henrique. ÁLVARES, Manoel. BOTTESINI, Maury Ângelo. FERNANDES, Odmir. **Lei de execução fiscal comentada e anotada: lei 6.830, de 22.09.1980: doutrina, prática, jurisprudência**. 5ª ed. rev. atual. E ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008. p. 203.

Além das hipóteses supracitadas, a Corte Especial do STJ já se manifestou, também, pela possibilidade de alegação de inconstitucionalidade da Lei que fundamenta a exação, através de Exceção de Pré-Executividade³⁶.

A redação do artigo 135 do Código Tributário Nacional adverte que determinadas pessoas são responsáveis por créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Isto costuma ocorrer quando determinada pessoa jurídica encerra suas atividades sem dar baixa nos órgãos competentes. A solução encontrada pelo fisco, e aceita pelo Judiciário, foi no sentido de efetuar o redirecionamento da Execução Fiscal aos diretores, gerentes ou representantes³⁷. O STJ estendeu a possibilidade do redirecionamento, também, para as execuções fiscais de natureza não tributária (Recurso Especial nº. 1.272.021 - RS).

Nesses casos o fisco analisa quem é o responsável tributário (ou não tributário) e pede a sua inclusão no pólo passivo da demanda. Porém, pode ocorrer erro por parte do ente fazendário, indicando individuo que na verdade não poderia ser responsabilizado. Como se trata de matéria relativa à legitimidade de partes, portanto, de ordem pública, o Judiciário vem aceitando a impugnação do redirecionamento em sede de Exceção de Pré-Executividade³⁸.

Assim, temos como hipóteses de cabimento do referido meio de defesa a prescrição, a decadência, o pagamento, a litispendência, a novação da dívida, a suspensão da exigibilidade (parcelamento, moratória, depósito do montante integral da dívida, a concessão de liminar em ação judicial, a apresentação de reclamações e recursos na esfera administrativa), as causas de exclusão do crédito (isenção e anistia), a imunidade, a

³⁶ “O espectro das matérias suscetíveis através da exceção tem sido ampliado por força da exegese jurisprudencial mais recente, admitindo-se, por exemplo, a arguição de prescrição, ou mesmo de *inconstitucionalidade da exação que deu origem ao crédito exequendo*, desde que não demande dilação probatória (*exceptio secundum eventus probationis*). A inconstitucionalidade das exações que ensejaram a propositura da ação executória *sub iudice* infirma a própria exigibilidade dos títulos em que esta se funda, matéria, inequivocamente arguível em sede de exceção de pré-executividade.” (STJ AgRg no Ag 977.769/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, CORTE ESPECIAL, julgado em 03/02/2010, DJe 25/02/2010).

³⁷ STJ, Súmula nº 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.”

³⁸ AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. REDIRECIONAMENTO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. (...) 2. *A jurisprudência pacificou-se no sentido de que a inclusão dos sócios da empresa executada no pólo passivo da execução diz respeito a uma das condições da ação, matéria que pode ser examinada de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, sobre a qual não se sobrepõe o manto da preclusão.* (TRF4, AG 0003442-34.2014.404.0000, Segunda Turma, Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 15/10/2014).

compensação, a transação, consignação em pagamento, a incompetência do juízo, a ausência das condições da ação, alguma das hipóteses do art. 295, do CPC, que provocam o indeferimento liminar da inicial, a CDA não apresentar certeza e liquidez ou então quaisquer outras matérias de ordem pública que não ensejem dilação probatória³⁹.

Apesar do amplo rol de possibilidades supracitado, deve-se interpretá-lo como exemplificativo. Caso o executado apresente Exceção de Pré-Executividade que não aponte matéria de ordem pública, mas junte prova inequívoca da inexistência da dívida, não é razoável que se rejeite os argumentos do devedor pelo simples fato de não tratar-se de hipótese conhecível de ofício pelo juiz.

Vale lembrar, a demonstração da ilegitimidade do executivo fiscal proposto é de interesse da própria Fazenda Pública. Supondo que o executado comprove-a de outra forma, sem garantir a dívida, e que sejam efetuados atos de execução contra seu patrimônio. Neste caso, o exequente deverá ressarcir os prejuízos causados ao devedor, corrigidos monetariamente, de modo a movimentar o Poder Judiciário, que costuma ser financiado pelo próprio credor⁴⁰, inutilmente.

Assim, a Exceção de Pré-Executividade, além de proteger lesão a direito, assegura que ameaça a direito não ocorra, pois, primeiro ela pode comprovar que fora ajuizada Execução Fiscal sem fundamento, e segundo, por consequência, impede que se exerça agressão ao patrimônio do executado, quando poderia ser comprovada posteriormente a inexistência da dívida, de modo que a Fazenda Pública seria obrigada a devolver os valores penhorados. Dessa maneira impede-se que ocorra o fenômeno do *solve e repete*, que apenas traz conturbações para as partes.

Quanto ao prazo para apresentação da Exceção de Pré-Executividade, por se tratar, regra geral, de matérias de ordem pública, não o corre preclusão. Sabe-se que a Ação de Embargos à Execução possui o prazo de 30 dias, a contar da penhora, do depósito ou da juntada da fiança bancária, para ser proposta. “A exceção, de outro lado, não tem prazo para ser oposta. Mesmo preclusos os embargos, poderá o Executado, através da

³⁹ Somou-se, além das hipóteses supracitadas, as propostas por Cleide Previtalli Cais (CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 8ªed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. pp. 588-590).

⁴⁰ A Justiça Federal, por exemplo, integra a União Federal, que é a pessoa jurídica de direito público que mais ajuíza execuções fiscais naquele setor do judiciário.

Exceção de Pré-Executividade, suscitar matérias passíveis de serem conhecidas do ofício pelo Juiz.”⁴¹

No tocante aos recursos cabíveis da decisão que julgar Exceção de Pré-Executividade, há duas possibilidades. Em caso de rejeição, por tratar-se de decisão interlocutória, o ataque correto se dá por meio do agravo de instrumento. Na hipótese de deferimento, como será decisão que extingue o processo, portanto, sentença, cabe apelação.

A matéria não demanda maiores dificuldades, a não ser um único problema que vislumbramos: suponhamos que, repelida a exceção, seja determinado o cumprimento do mandado de penhora. Ciente de sua derrota, o devedor interpõe agravo de instrumento perante o Tribunal competente. Tal agravo não terá, em regra, efeito suspensivo, donde se conclui que a constrição será efetivada e, conseqüentemente, começará a fluir o prazo para a oposição dos embargos. Opostos estes, ficará a mesma execução sujeita a duas decisões: uma do Tribunal e outra do próprio juízo monocrático. Entendemos que, neste caso, deverá o juiz sobrestar o julgamento dos embargos até que o Tribunal se pronuncie, pois o julgamento dos embargos ficará condicionado, certamente, à decisão a ser proferida no agravo⁴².

Nessa esteira, quando o devedor não dispuser de patrimônio para assegurar o juízo, não ficará com seu direito constitucional de amplo acesso à justiça prejudicado, pois poderá se valer da Exceção de Pré-Executividade e demonstrar a incerteza/iliquidez da dívida, caso apresente prova pré-constituída. Assim, seus direitos de manifestação de ver seus argumentos considerados poderão ser exercidos.

Caso contrário, estaria restringindo-se do devedor o acesso ao judiciário, tendo em vista que “àquele que alegar errônea aplicação da lei, em seu prejuízo assiste o direito, constitucionalmente assegurado (CF, art. 5º, XXXV), de obter o pronunciamento do Poder Judiciário sobre a matéria”⁴³, e a fragilidade econômica não pode ensejar o fim desta garantia.

“A Exceção de Pré-Executividade não surge como mais um empecilho para a efetiva realização dos direitos, e sim como um instrumento legítimo do

⁴¹ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 5ª ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013. p. 353.

⁴² MELO, Leonardo Augusto Santos. A exceção de pré-executividade na execução fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nº 78, p. 70, mar. 2002.

⁴³ CARNEIRO, Athos Gusmão. **Jurisdição e competência: exposição didática do direito processual civil**. 15ª ed. atual., inclusive em face das Reformas do CPC de 2006/2007. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 7.

contribuinte/executado de boa-fé demonstrar ao magistrado a injustiça do processo contra ele movido”⁴⁴.

Por isso se faz essencial para a concretização dos princípios que norteiam o Estado Democrático de Direito, dentre eles o do *amplo acesso à justiça*, que se faça presente em nosso ordenamento jurídico a figura da Exceção de Pré-Executividade.

Todavia, tão somente a Exceção de Pré-Executividade não é suficiente. Suponha-se que o devedor necessite de dilação probatória para comprovar a inexistência da dívida, e não disponha de patrimônio para assegurar o juízo. Por meio da objeção não conseguirá modificar sua situação, pois, para tanto, deverá opor Embargos à Execução, que autoriza ampla produção de provas, mas para isso é obrigado a garantir a execução.

É certo que ele poderá se valer de outras ações, ao exemplo da anulatória de lançamento, para impugnar o débito sem a necessidade de garantir o juízo. Mas se a lei estipulou a Ação de Embargos à Execução como o meio hábil para contestar débitos oriundos de execuções fiscais, porque não permitir ao executado valer-se desta, mesmo sem garantia da execução, quando se sabe que devam ser afastadas restrições de acesso à justiça por insuficiência patrimonial?

Para tanto, é necessária a declaração de inconstitucionalidade do artigo 16 da Lei de Execuções Fiscais, por impedir acesso à justiça aos executados que não dispõem de patrimônio para garantir a execução. Ao analisar o indigitado dispositivo em comparação com o princípio constitucional do amplo acesso à justiça e a Súmula Vinculante nº 28 do Supremo Tribunal Federal⁴⁵ é o que se conclui.

Conclusões

Dívida Ativa refere-se aos créditos da Fazenda Pública, que quando inadimplidos são inscritos na repartição competente, confeccionando-se a CDA, título executivo, que fundamenta a proposição da ação satisfativa denominada Execução Fiscal, regida pelo procedimento específico da Lei nº 6.830/80.

⁴⁴ MELO, Leonardo Augusto Santos. A exceção de pré-executividade na execução fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 78, p. 72, mar. 2002.

⁴⁵ **Supremo Tribunal Federal** – Súmula Vinculante nº 28: “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.” (DJe nº 28 de 17/2/2010, p. 1.).

Em que pese a presunção de legalidade dos atos administrativos, pode ocorrer que o ente fazendário proponha Execução Fiscal fundada em Certidão de Dívida Ativa que não possui certeza e liquidez. Nessa hipótese, em princípio, o executado deve garantir a dívida para poder impugnar o crédito exigido, através da Ação de Embargos à Execução Fiscal. Dessa forma, pode ocorrer que o devedor fique impedido de pronunciar-se por insuficiência econômica.

O Estado Brasileiro assegura à todos o direito de socorrer-se ao Poder Judiciário em caso de lesão ou ameaça a direito, e para tanto, não podem haver desestimulações de litigar ou defender-se por quaisquer motivos, dentre eles a insuficiência patrimonial. Disso decorre o princípio do amplo acesso à justiça, tendo como direitos implícitos o direito de manifestação e de ver seus argumentos considerados.

Nesse contexto, o executado que não dispuser de condições econômicas para garantir a execução não poderá se expressar e demonstrar eventual ilegalidade da cobrança, restringindo-se o amplo acesso à justiça.

Para assegurar os direitos do devedor, a doutrina criou a figura da Exceção de Pré-Executividade, meio de defesa que dispensa a garantia do juízo e permite a manifestação do executado para que, através de prova pré-constituída, demonstre a ilegitimidade do executivo fiscal. O Poder Judiciário acatou esta tese, tendo inclusive o STJ sumulado sobre o assunto (Súmula 393).

Dessa forma, se conclui que a Exceção de Pré-Executividade possibilita ao executado, que não dispõe de patrimônio para garantir o juízo, os direitos à manifestação e de ver seus argumentos considerados, direitos decorrentes do princípio do amplo acesso à justiça. Portanto, para cumprir com o disposto no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição de República Federativa do Brasil, deve-se aceitar, nos casos cabíveis, a defesa do devedor por meio de Exceção de Pré-Executividade, e conforme o caso concreto possibilitar, dentro da razoabilidade e proporcionalidade, a sua apresentação em novas hipóteses.

No entanto, a Exceção de Pré-Executividade não abriga os casos que necessitem de dilação probatória, quando o princípio do amplo acesso à justiça restará desrespeitado na hipótese de o executado não possuir patrimônio para garantir a dívida, tendo em vista que o artigo 16 da Lei nº 6.830/1980 impõe a segurança do juízo para o recebimento da Ação de Embargos à Execução Fiscal.

A solução para a problemática é o reconhecimento da inconstitucionalidade do aludido dispositivo de Lei, por restringir o acesso à justiça àqueles que não possuem bens para assegurar o juízo, e por existir Súmula Vinculante (nº 28) declarando ser inconstitucional a exigência de depósito prévio para o recebimento de ação que impugnar crédito tributário.

Referências

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. 14ª triagem. São Paulo: Malheiros, 2013.

BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros: 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de direito constitucional**. 8ª ed. rev. e atual. com a Emenda Constitucional 76/2013. São Paulo: Saraiva. 2014.

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 8ªed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

CARNEIRO, Athos Gusmão. **Jurisdição e competência: exposição didática do direito processual civil**. 15ª ed. atual., inclusive em face das Reformas do CPC de 2006/2007. São Paulo: Saraiva, 2007.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. ABRÃO, Carlos Henrique. ÁLVARES, Manoel. BOTTESINI, Maury Ângelo. FERNANDES, Odmir. **Lei de execução fiscal comentada e anotada: lei 6.830, de 22.09.1980: doutrina, prática, jurisprudência**. 5ª ed. rev. atual. E ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. GRINOVER, Ada Pellegrini. DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 19ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. **A fazenda pública em juízo**. 4ª ed. Rev., ampl. e atual. São Paulo: Dialética, 2006.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias**. 8ª ed. rev. ampl. e atual. Niterói: Impetrus, 2012.

MELO, Leonardo Augusto Santos. A exceção de pré-executividade na execução fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 78, mar. 2002.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet; COELHO, Inocência Mártires. **Curso de direito constitucional**. 7ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2012.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 5ª ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013.

SILVA NETO, Manoel Jorge. **Curso de direito constitucional**. 3. ed., Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

THEODORO JÚNIOR. Humberto. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.