

A execução fiscal tributária e o parcelamento judicial do art. 745-A do CPC¹

Luiz Gustavo Santana de Carvalho²
Mestre em direito tributário pela USP³

Professor-monitor no curso de especialização “*lato sensu*” em direito tributário do IBET⁴
Advogado e sócio fundador do escritório Carvalho e Messias Advogados (Maceió, AL)
Ex-Procurador Chefe Fiscal do Município de Maceió (AL)
Ex-Procurador Geral do Município de Marechal Deodoro (AL)
Graduado em direito pela UFAL⁵

1. Um problema na aplicação do direito positivo. 2. O *direito de ação processual* e o destinatário das regras processuais. 3. Parcelamento judicial vs. Parcelamento administrativo. 4. Conclusões.

1. Um problema na aplicação do direito positivo

Através do presente artigo busco analisar tema ainda pouco tratado na jurisprudência e doutrina jurídica nacional, que consiste em saber se o art. 745-A do CPC, que fixa o parcelamento judicial de débito objeto de execução de pagar quantia, é aplicável às relações jurídicas tributárias, ou seja, se autoriza o parcelamento de débito tributário objeto de execução fiscal. Eis a redação do texto legal, *in verbis*:

Código de Processo Civil

Artigo 745-A. No prazo para embargos, reconhecendo o crédito do exeqüente e comprovando o depósito de trinta por cento (30%) do valor em execução, inclusive custas e honorários de advogado, poderá o executado requerer seja admitido a pagar o restante em até seis (6) parcelas mensais, acrescidas de correção monetária e juros de um por cento (1%) ao mês.

§1º. Sendo a proposta deferida pelo juiz, o exeqüente levantará a quantia depositada e serão suspensos os atos executivos; caso indeferida, seguir-se-ão os atos executivos, mantido o depósito.

Como se vê, a legislação processual civil autoriza o deferimento judicial do parcelamento de débito executado da seguinte forma: (i) depósito inicial em valor correspondente a 30% (trinta por cento) do débito e (ii) o parcelamento do saldo remanescente, em 06 (seis) parcelas mensais e sucessivas, acrescidas de juros de 1% um por cento ao mês.

A controvérsia surge a partir das (poucas) decisões judiciais proferidas em função dos pedidos formulados nos autos de execuções fiscais para o parcelamento dos débitos tributários ali executados, seja deferindo-os ou não.

Em regra, as decisões judiciais que indeferem o pedido desse parcelamento afirmam que as disposições do CPC não são suficientes para o deferimento do pedido, sendo necessário, em relação aos créditos públicos, haver previsão legal específica, ou seja, diploma legal específico que autorize o credor (poder público) a conceder parcelamento de débitos que lhe

¹ CARVALHO, L. G. S. *A execução fiscal tributária e o parcelamento judicial do art. 745-A do CPC*. In Revista de Direito Tributário, nº 112. São Paulo: Malheiros e IDEPE, p. 137-142, 2011. (ISS 0102-7956)

² Endereço para acessar o CV completo: <http://lattes.cnpq.br/6998813497350712>

³ Universidade de São Paulo.

⁴ Instituto Brasileiro de Estudos Tributários.

⁵ Universidade Federal de Alagoas.

são devidos, nos termos do art. 155-A do CTN. Como exemplo dessas decisões, e nesse sentido, veja-se os julgados a seguir, do TRF da 3ª Região (São Paulo, SP), *in verbis*:

PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO PREVISTO NO ART. 745-A DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INAPLICABILIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

I – Agravo de instrumento interposto contra a decisão que indeferiu pedido de parcelamento do débito na forma prevista no art. 745-A, do Código de Processo Civil.

II – O artigo 745-A, do Código de Processo Civil, acrescentado pela Lei n. 11.382/06, facultou ao Executado, no prazo para os embargos, e após a comprovação de depósito de 30% (trinta por cento) do valor da dívida, a formulação de requerimento para pagar o restante do débito em até seis parcelas mensais, acrescidas de correção monetária e juros de 1% (um por cento) ao mês.

III – A inovação introduzida pelo art. 745-A, do referido diploma legal, não se aplica aos créditos tributários.

IV – Agravo de instrumento improvido.

(AI 200703000862051, JUIZA REGINA COSTA, TRF3 - SEXTA TURMA, 17/11/2008)

.....
PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - DECISÃO QUE FACULTOU AOS EXECUTADOS O PAGAMENTO DO DÉBITO NA FORMA DO ART. 745-A DO CPC - AGRAVO PROVIDO.

1. A execução judicial para cobrança de Dívida Ativa da União é regida pela Lei de Execução Fiscal, de modo que as disposições do Código de Processo Civil se aplicam subsidiariamente, nos termos do seu artigo 1º.

2. E a LEF determina, em seu art. 8º, que o executado, após a citação, terá 05 (cinco) dias para pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na certidão de dívida ativa, ou garantir a execução, nos termos do art. 9º. Assim, considerando que a LEF estabelece as formas de pagamento da dívida ou de garantia da execução, entendo ser **inaplicável, às execuções fiscais, a regra contida no art. 745-A do CPC**, introduzido pela Lei 11.382/2001.

3. Em relação às contribuições devidas ao FGTS, a Lei 8036/80, em seu art. 5º, IX, é expressa no sentido de que cabe ao Conselho Curador do FGTS fixar critérios para parcelamento de recolhimentos em atraso. E tal entendimento se aplica, também, aos créditos tributários, inclusive os decorrentes do não recolhimento da contribuição previdenciária, visto que o CTN, em seu art. 155-A, introduzido pela LC 104/2001, é expresso no sentido de que **o parcelamento em matéria tributária depende de previsão em lei específica**: "*O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica*".

4. Precedentes desta Egrégia Corte: AI nº 2008.03.00.031017-4 / SP, 1ª Turma, Relator Desembargador Federal Luiz Stefanini, DJF3 14/04/2009; AI nº 2007.03.00.086205-1 / SP, 6ª Turma, Relatora Desembargadora Federal Regina Costa, DJF3 17/11/2008.

5. Considerando que a regra contida no art. 745-A do CPC, introduzido pela Lei 11.382/2001, não se aplica às execuções fiscais, não pode prevalecer a decisão agravada.

6. Agravo provido.

(AI 200903000055026, JUIZA RAMZA TARTUCE, TRF3 - QUINTA TURMA, 23/09/2009)
(grifei)

Penso que o pouco interesse pelo tema decorra da complexidade que ele apresenta, especialmente porque sua solução depende de uma boa compreensão multidisciplinar do

direito; de categorias estudadas na *Teoria do direito tributário* e na *Teoria geral do processo civil*.

Pois bem, passemos à análise do problema ora apresentado⁶.

2. O direito de ação processual e o destinatário das regras processuais

Para KELSEN, a norma jurídica completa é composta pela associação de uma *norma primária* a uma *norma secundária* (*perinorma* e *endonorma*, para CÓSSIO). Uma norma disciplina a conduta intersubjetiva tutelada pelo direito positivo (relação de direito material), e a outra prescreve uma *sanção* em função do inadimplemento do dever jurídico fixado na primeira (conduta obrigatória, proibida ou permitida).

Nessa linha de pensamento, a referida *sanção* não consiste em uma punição propriamente dita (privação, restrição, etc.), mas sim na relação processual estabelecida entre o Estado – que detém o monopólio da atividade jurisdicional – e o titular do direito que deixou de ser adimplido.

Nessa segunda relação jurídica, dita “sancionatória”, o Estado-Juiz figura no pólo passivo se sujeita ao dever jurídico de prestar a tutela jurisdicional, ao passo que o credor (sujeito ativo) é titular do direito subjetivo à *ação processual*, de acordo com a legislação processual vigente e na forma por ela estabelecida.

Portanto, a primeira relação jurídica – de ordem material – é sempre pressuposto da segunda, de ordem processual. Melhor dizendo, o inadimplemento do dever jurídico que integra aquela relação material (*pretensão resistida*) é pressuposto da relação processual, que fixa o *direito de ação*.

Desse modo e por tais razões, as normas de direito processual se destinam à disciplina da segunda relação jurídica, ou seja, o exercício do *direito de ação* e da prestação jurisdicional do Estado-Juiz.

Não se deve confundir tais as relações jurídicas; a última (de ordem processual) com a primeira (de direito material e pressuposto da segunda). Da mesma forma, também não se confundem os respectivos subsistemas jurídicos, ou seja, as normas que disciplinam cada uma dessas relações jurídicas, que integram o subsistema do direito processual civil e do direito tributário material, respectivamente.

Dito isto, já é possível perceber a distinção, quanto às relações jurídicas que disciplinam, entre os enunciados prescritivos do subsistema jurídico-tributário e os do subsistema jurídico-processual, ou seja, entre o art. 155-A do CTN e o art. 745-A do CPC.

Se de um lado as regras do CPC se aplicam à relação processual, as regras do CTN disciplinam unicamente a relação de direito material tributário, estabelecida entre o Estado-Fisco e os administrados (contribuintes, responsáveis e substitutos).

⁶ Sobre o tema, ver: SILVA, Beclaute Oliveira. *Parcelamento do débito do art. 745-A do CPC: natureza jurídica e as possíveis consequências*. Artigo publicado na Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal da Bahia (Homenagem ao Professor Antônio Luís Machado Neto), nº 18, ano 2009.1, Salvador (BA), p. 295-316, também disponível em <http://www.marcosehrhardt.adv.br/index.php/artigo/2011/05/04/parcelamento-do-debito-do-art-745a-do-cpc-natureza-juridica-e-as-possiveis-consequencias>. (nota não constante no original).

Penso que, mesmo quando tratam da *prescrição tributária*, por exemplo, as regras do CTN tratam unicamente da relação de direito material, porque tratam de fato (o fato prescricional) que antecede a relação processual. Em direito tributário, a norma prescricional (art. 174 do CTN) fixa a extinção da relação material no tempo (art. 156, V, do CTN). A extinção da execução fiscal, na hipótese de reconhecimento judicial da prescrição tributária, se dá com fundamento na legislação processual (art. 269 do CPC), com resolução do mérito, porque põe fim à relação de direito material, e não somente ao direito de ação (relação processual), diferentemente do que ocorre no direito civil, por exemplo.

É verdade que as regras do CTN sobre a *prescrição tributária* “alcançam” a relação processual (direito de ação). Todavia, este efeito pragmático da aplicação prática do direito, não é suficiente (e nem pode ser) para fundamentar a análise dogmática das categorias jurídicas e do fenômeno da incidência e aplicação do direito.

Em sentido contrário, destaco o entendimento firmado pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA no RESP nº 999.901/RS (recurso repetitivo), quando julgou os efeitos da Lei Complementar nº 118/2005 e as regras de transição da prescrição do indébito tributário, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. CITAÇÃO POR EDITAL. INTERRUPÇÃO. PRECEDENTES.

1. A prescrição, posto referir-se à ação, quando alterada por novel legislação, tem aplicação imediata, conforme cediço na jurisprudência do Eg. STJ.
2. O artigo 40 da Lei nº 6.830/80, consoante entendimento originário das Turmas de Direito Público, não podia se sobrepor ao CTN, por ser norma de hierarquia inferior, e sua aplicação sofria os limites impostos pelo artigo 174 do referido Código.
3. A mera prolação do despacho ordinatório da citação do executado, sob o enfoque supra, não produzia, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, § 2º, da Lei nº 6.830/80, em combinação com o art. 219, § 4º, do CPC e com o art. 174 e seu parágrafo único do CTN.
4. O processo, quando paralisado por mais de 5 (cinco) anos, impunha o reconhecimento da prescrição, quando houvesse pedido da parte ou de curador especial, que atuava em juízo como patrono sui generis do réu revel citado por edital.
5. A Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005 (vigência a partir de 09.06.2005), alterou o art. 174 do CTN para atribuir ao despacho do juiz que ordenar a citação o efeito interruptivo da prescrição. (Precedentes: REsp 860128/RS, DJ de 782.867/SP, DJ 20.10.2006; REsp 708.186/SP, DJ 03.04.2006).
6. Destarte, **consubstanciando norma processual**, a referida Lei Complementar é aplicada imediatamente aos processos em curso, o que tem como consectário lógico que a data da propositura da ação pode ser anterior à sua vigência. Todavia, a data do despacho que ordenar a citação deve ser posterior à sua entrada em vigor, sob pena de retroação da novel legislação.
7. É cediço na Corte que a Lei de Execução Fiscal - LEF - prevê em seu art. 8º, III, que, não se encontrando o devedor, seja feita a citação por edital, que tem o condão de interromper o lapso prescricional. (Precedentes: RESP 1103050/BA, PRIMEIRA SEÇÃO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ de 06/04/2009; AgRg no REsp 1095316/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 12/03/2009; AgRg no REsp 953.024/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 15/12/2008; REsp 968525/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJ. 18.08.2008; REsp 995.155/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ. 24.04.2008; REsp 1059830/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJ. 25.08.2008; REsp 1032357/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ. 28.05.2008).

8. In casu, o executivo fiscal foi proposto em 29.08.1995, cujo despacho ordinatório da citação ocorreu anteriormente à vigência da referida Lei Complementar (fls. 80), para a execução dos créditos tributários constituídos em 02/03/1995 (fls. 81), tendo a citação por edital ocorrido em 03.12.1999.

9. Destarte, ressoa inequívoca a inoccorrência da prescrição relativamente aos lançamentos efetuados em 02/03/1995 (objeto da insurgência especial), porquanto não ultrapassado o lapso temporal quinquenal entre a constituição do crédito tributário e a citação editalícia, que consubstancia marco interruptivo da prescrição.

10. Recurso especial provido, determinando-se o retorno dos autos à instância de origem para prosseguimento do executivo fiscal, nos termos da fundamentação expandida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 999901/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 10/06/2009)

(grifei)

No que se refere à cobrança dos tributos, em que pese a entendimento do E. STJ acerca da natureza da norma prescricional, estou convencido de que as regras do CTN disciplinam unicamente a relação de direito material tributário, ao passo que as regras do CPC se aplicam à relação processual, ou seja, os enunciados prescritivos do CPC disciplinam o *direito subjetivo* do fisco na relação processual (*direito de ação*) que surge com a propositura da competente execução fiscal.

Dito de outro modo, afirmo que o art. 745-A do CPC disciplina a relação processual referente à cobrança judicial do tributo (estabelecida entre o fisco e o Estado-Juiz), enquanto que o art. 155-A do CTN disciplina somente a relação material de direito tributário (estabelecida entre o fisco e o sujeito passivo tributário).

3. Parcelamento judicial vs. Parcelamento administrativo

Para o correto deslinde da controvérsia ora posta, há que se distinguir o *parcelamento administrativo* (art. 155-A do CTN) do *parcelamento judicial* (art. 745-A do CPC).

Firme na premissa segundo a qual as regras do CTN disciplinam unicamente a relação de direito material tributário, ao passo que as regras do CPC se aplicam à relação processual, pode-se dizer que as disposições do CTN disciplinam somente o *parcelamento administrativo*, ou seja, a autorização para que a Administração Pública possa, na via administrativa, receber o pagamento de seu crédito de forma parcelada e dar a respectiva quitação.

Por isso, o destinatário daquela norma (art. 155-A do CTN) é a própria Administração Pública, credora na relação jurídica tributária material, porque quem concede o parcelamento **administrativo** é a própria Administração Pública.

Por outro lado, o art. 745-A do CPC tem como destinatário o aplicador da lei processual, ou seja, o juiz. É ele quem concede o parcelamento **judicial** (≠ parcelamento administrativo).

O credor, quando busca a tutela jurisdicional do Estado (ao mover a execução fiscal), passa a se sujeitar ao ordenamento jurídico processual vigente, ou seja, às normas processuais vigentes, dentre as quais se encontra a norma que disciplina o parcelamento **judicial** do débito exigido em juízo (art. 745-A do CPC).

Diferentemente do parcelamento **administrativo**, no curso da execução judicial, não é dado ao credor (exequente) o direito de aceitar ou não (conceder ou não) o parcelamento **judicial**, mas somente ao juiz. O deferimento dessa modalidade de parcelamento, portanto, não está condicionado à “vontade” e/ou aceitação do credor (*in casu*, a fisco).

Até hoje, apenas o TRF da 2ª Região já se pronunciou no sentido aqui defendido, acerca da interpretação do art. 745-A do CPC, ou seja, pela (i) distinção entre o parcelamento **judicial** e **administrativo**; (ii) aplicação do CPC à execução fiscal; e (iii) possibilidade jurídica do parcelamento judicial de tributos, sendo suficientes as disposições do CPC, *in verbis*:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO PREVISTO NO ARTIGO 745-A DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

1. Agravo de instrumento interposto contra a decisão que determinou o prosseguimento da execução com a expedição de mandado de penhora e avaliação de bens no valor da execução, acrescido de multa de 10 % (dez por cento).

2. O objetivo buscado pela recorrente nos presentes autos é o pagamento parcelado do débito executado, conforme se observa do requerimento apresentado, nos termos da Lei 11.382/2006.

3. Após ser determinada a manifestação dos exequentes sobreveio petição do Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação não se opondo ao pedido, e da União Federal / Fazenda Nacional discordando, ao fundamento que não teria autorização para conceder parcelamentos não previstos em lei específica, o que resultou na decisão ora recorrida.

4. A determinação de prosseguimento da execução foi fundamentada tão-somente na discordância da União Federal com o pedido de parcelamento.

5. Entretanto, com a inclusão do artigo 745-A e seus parágrafos no Código de Processo Civil, pela Lei 11.382/2006, passou a constar no ordenamento jurídico a possibilidade de **parcelamento judicial, mediante requerimento do executado e deferimento do juiz, independentemente de concordância do exequente**, razão pela qual não seria razoável a manutenção da decisão proferida apenas por esse motivo, sendo certo que as alterações promovidas tiveram o objetivo de proporcionar ao executado meios de adimplir o seu débito sem inviabilizar sua subsistência ou possibilitar a manutenção da atividade empresarial, conforme o caso concreto.

6. Registre-se, por fim, que a legislação específica que disciplina a execução fiscal dos valores devidos à Fazenda Nacional (Lei 6.830/80) prevê expressamente (artigo 1º) a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, razão pela qual as alterações legislativas efetuadas mostram-se inteiramente aplicáveis na hipótese sob exame. 7. Agravo de instrumento conhecido e provido.

(AG 200702010082519, Desembargador Federal FRANCISCO PIZZOLANTE, TRF2 - TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, 08/04/2008)

(grifei)

Por tais motivos, a meu ver, está equivocado o entendimento do TRF da 3ª Região (AI nº 200703000862051 e AI nº 200903000055026) quando afirma que as disposições do CPC não seriam suficientes para o deferimento do pedido de parcelamento judicial de tributos e que seria necessária previsão legal específica para o fisco conceder tal parcelamento nos termos do art. 155-A do CTN. Penso que tal exigência faz todo sentido somente em relação ao parcelamento **administrativo**.

4. Conclusões

É preciso evoluir no estudo multidisciplinar do direito, promovendo a necessária interseção

entre os diversos subsistemas jurídicos, especialmente entre o *direito tributário* e o *direito processual civil*, eis que o sistema jurídico rege-se pela *unidade* e *unicidade*. A separação dos subsistemas existe apenas do ponto de vista didático, para facilitar o seu conhecimento, ou seja, a aproximação entre o cientista e o seu objeto de estudo (o direito positivo)

Dito isto e firmes nos conceitos ora apresentados, é possível afirmar que há amparo jurídico para o deferimento de *parcelamento judicial* dos débitos tributários, nos termos do art. 745-A do CPC, independentemente do “querer” do credor (fisco) e do que prescreve o art. 155-A do CTN.

Dezembro/2010.

L. Gustavo Carvalho
gustavo@carvalhoemessias.com.br