

ANÁLISE AOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL SOB A ÓTICA DA LEI 11.382/2006: DA (NÃO) CONCESSÃO DOS EFEITOS SUSPENSIVOS*

Monique Martinelli**
Lanaira da Silva***

RESUMO

O presente artigo concentrou-se na análise dos embargos à execução fiscal, mormente no que tange à concessão de seu efeito suspensivo, após o advento da Lei 11.382/2006 no que tange à concessão de seu efeito suspensivo, após o advento da Lei 11.382/2006, tendo em vista as expressivas alterações que a nova legislação importou à disciplina na execução cível por título extrajudicial. Indagou-se, desse modo, acerca da extensão das modificações da regra geral-especificamente sobre o seu artigo 739-A, no que diz respeito a sua observância ao rito da execução fiscal disposto pela Lei 6.830/1980. Para tanto, buscou-se, apresentar as consequências práticas decorrentes da adoção de um ou outro regime executivo fiscal.

PALAVRAS – CHAVE: Lei nº. 11.382/2006; execução civil; processo civil.

ABSTRACT

This paper focused on the analysis of tax foreclosure embargos, especially concerning the granting of its suspensive effect after the enactment of Law 11.382/2006 regarding the granting of its suspensive effect after the enactment of Law 11,382 / 2006 in view of the significant changes that the new legislation imported discipline in civil extrajudicial execution by title. If asked, in this way, about the extent of changes in the general rule specifically on Article 739-A, with respect to its compliance to the rite of tax enforcement provisions of Law 6.830/1980. To this end, we sought to present the practical consequences of adopting one or another executive taxation.

KEYWORDS: Law nº. 11.382 / 2006; civil enforcement; civil procedure.

* Artigo recebido em: 15/07/2014.
Artigo aceito em: 31/10/2014.

** Advogada. Graduada pela Universidade Estadual de Maringá. Moniquemartinelli@gmail.com

*** Mestranda em Direito Público pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Laanaira@yahoo.com.br

SUMÁRIO

- 1. INTRODUÇÃO**
- 2. DA (NÃO) SUJEIÇÃO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL AO NOVO REGRAMENTO DA LEGISLAÇÃO CODIFICADA**
- 3. DA (NÃO) CONCESSÃO DOS EFEITOS SUSPENSIVOS AOS EMBARGOS**
- 4. CONCLUSÕES**

1. INTRODUÇÃO

O advento da Lei 11.382/2006, responsável por modificar a disciplina da execução de títulos extrajudiciais, do Código de Processo Civil, suscitou diversas controvérsias na comunidade jurídica, em relação ao alcance das alterações promovidas, sobretudo no que atine a sua aplicabilidade aos executivos fiscais, haja vista que essa matéria conta com regulação específica, dada pela Lei 6.830/1980.

Almeja-se analisar o tratamento conferido ao efeito suspensivo dos embargos, pela legislação nacional, assim serão identificados os pontos controversos apresentados pela doutrina e jurisprudência acerca da observância do artigo 739-A, do Código de Processo Civil, ao regime especial dos executivos fiscais, em detrimento das disposições da Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/1980).

2. DA (NÃO) SUJEIÇÃO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL AO NOVO REGRAMENTO DA LEGISLAÇÃO CODIFICADA

O procedimento executório fiscal, tendo em vista sua finalidade de satisfação dos créditos da Fazenda Pública, por meio da expropriação forçada dos bens do devedor, foi dotado, pelo legislador, de instrumentos capazes de garantir a consecução eficaz de tal objetivo, dentre os quais se destaca a exigência de garantia do juízo.¹Conforme preceitua o artigo 8º, da Lei de Execução Fiscal, o devedor, citado, terá o prazo de 05 (cinco) dias para, pagar o débito exequendo ou garantir a execução. Optando pela segunda alternativa,

¹ OLIVEIRA, Bruno Batista da Costa de. Revista Dialética de Direito Tributário. Efeitos do Oferecimento de Garantia na Execução Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. N.160, p. 15-42, jan. 2009 P. 16

ofertará valor pecuniário proporcional ao devido, nos moldes do artigo 9º, da mesma legislação, podendo tal ato ser realizado por meio do depósito em dinheiro, por meio de fiança bancária, ou ainda, com a nomeação de bens à penhora, sejam próprios ou de terceiros².

Malgrado tratar-se, a oferta da garantia, de uma faculdade do executado, concedida pela legislação, a execução fiscal se desenvolverá, sempre, com o juízo garantido, destacando que, na omissão do devedor, frente à referida disposição, ou na hipótese que esse ofereça garantia insuficiente, poderá incidir a penhora, assim como seu reforço, sobre qualquer bem do mesmo.³ A execução fiscal, por certo, será, sempre, garantida, com a concordância, ou não, do executado. O que a lei proporciona a esse, apenas, é a oportunidade em optar pelo bem de seu patrimônio sobre o qual recairá a constrição judicial, a qual ocorrerá, reiterando, mesmo em sua omissão quanto a tal prerrogativa legislativa.⁴

Ao mesmo tempo, a garantia também é requisito para que o executado possa impugnar a cobrança, porquanto os embargos à execução, conforme o

² Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas (...)

Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá: I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária; II - oferecer fiança bancária; III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

³ Art. 10 - Não ocorrendo o pagamento, nem a garantia da execução de que trata o artigo 9º, a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, exceto os que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

Art. 15 - Em qualquer fase do processo, será deferida pelo Juiz: I - ao executado, a substituição da penhora por depósito em dinheiro ou fiança bancária; e II - à Fazenda Pública, a substituição dos bens penhorados por outros, independentemente da ordem enumerada no artigo 11, bem como o reforço da penhora insuficiente.

PITA, Flávia Almeida. A execução fiscal diante da nova disciplina da execução cível. Revista de Processo, São Paulo, v.34, n 169, p 160-165, março, 2009, p. 165

⁴ Bruno Batista da Costa de Oliveira. p. 17. O autor ressalva, entretanto, a hipótese de suspensão da execução pelo artigo 40, da Lei de Execução Fiscal, no caso em que o devedor não disponha de bens.

parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei 6.830/1980⁵, somente serão admitidos uma vez que a execução esteja previamente garantida. O executado, desse modo, somente poderá discutir a certeza e a liquidez do débito fiscal que lhe está sendo cobrado, se assegurar o juízo, oferecendo-lhe uma garantia de que o valor será resolvido. Tal circunstância é definida, por Araken de Assis, como verdadeiro “pressuposto objetivo extrínseco à relação processual”⁶.

Urge destacar, nesse diapasão, a sistemática contrária adotada pelo legislador na execução ordinária, haja vista que o Código de Processo Civil, em seu artigo 736⁷, introduzido pela Lei 11.382/2006, institui que o executado pode opor os embargos independentemente de garantia. O panorama que se tem, portanto, caracteriza uma antinomia, à medida que coexistem, no ordenamento jurídico, dois dispositivos contrários entre si. Enquanto uma regra permite ao juiz receber e apreciar os embargos do executado independentemente de penhora, depósito ou caução, ao mesmo tempo há uma regra que veda a admissão, de aludida defesa do executado, se não houver a prévia garantia da execução.

Hugo de Britto Machado trata a questão como evidente incompatibilidade entre os normativos da Lei 6.830/1980 e os correspondentes do Código de Processo Civil, para o qual, a resolução encontra-se na aplicação do critério para solução de antinomias da especialidade, com a prevalência do disposto na Lei Especial⁸.

⁵ Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: (...) § 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.

⁶ ASSIS, Araken de. Manual da Execução. 11ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 1139

⁷ Art. 736. O executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá opor-se à execução por meio de embargos.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Embargos à Execução Fiscal: Prazo para Interposição e Efeito suspensivo. Revista Dialética de Direito Tributário, p. 53

Com efeito, correspondem, ambas, a lei ordinárias, pelo que não há que se falar na utilização do critério da hierarquia e, como se abordou em tópico alhures, diante de uma antinomia de segundo grau, configurada entre uma lei posterior, vale citar, a 11.382/2006, que alterou o Código de Processo Civil, mas geral, e, uma lei anterior, qual seja, a Lei nº 6.830/1980, mas especial, predomina, realmente, a especialidade da lei anterior, complementando que as disposições do processo civil devem ser aplicadas apenas subsidiariamente, consoante dispõe o artigo 1º, da Lei de Execução Fiscal.⁹

Em corrente contrária, menciona-se a visão de Fredie Didier Jr, segundo o qual, a regra que estipula a dispensa da garantia para a oposição dos embargos à execução favorece ao credor, pelo que deve ser aplicada, também, à execução fiscal. Na ótica do referido autor, a lei de execução fiscal tratou de repetir a lei geral, não havendo a incidência, por isso, do critério da especialidade, e a exigência da segurança do juízo, portanto, torna-se, igualmente como observado pela nova regra do Código de Processo Civil, desnecessária¹⁰.

Em que pese o entendimento supracitado, cumpre elucidar que se trata de uma linha minoritária da doutrina, posto que muitos outros autores concordam que a regra contida no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei 6.830/1980, é especial e permanece vigente nos executivos fiscais,

No mesmo teor, Araken de Assis. *Manual da Execução*. P. 1139.

⁹ MARINS, James. *Defesa e Vulnerabilidade do Contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 127.

¹⁰ DIDIER, Candido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. 6.ed. São Paulo: Malheiros, v. III 2009, p. 776 – 777.

subsistindo, logo, a necessidade de se garantir o juízo para a oposição dos embargos do executado fiscal¹¹.

Por essas considerações, aplicando o critério da especialidade para a solução da antinomia ora debatida, conforme o entendimento majoritário dos operadores do Direito, é possível constatar que a sistemática do Código de Processo Civil não se estende ao processo de execução fiscal no que atine ao não condicionamento dos embargos à execução fiscal à prévia garantia do juízo, requisito o qual, portanto, permanece necessário tratando-se de cobrança da dívida ativa, mesmo após o advento da Lei nº 11.382/2006.

Sendo assim, na sequência, quanto aos efeitos da garantia em juízo, cita-se, primeiramente, a constituição do termo *a quo* de contagem do prazo para o executado oferecer seus embargos¹², pois é a partir do depósito, da juntada da prova da fiança bancária, ou da intimação sobre a penhora, é que o prazo para o devedor interpor sua defesa começa a fluir¹³.

Num segundo momento, considerando a disposição do artigo 10, da Lei 6.830/1980, que permite que a penhora recaia sobre qualquer bem do executado, excetuado os impenhoráveis, caso a execução não seja paga ou na hipótese dessa não ter sido garantida integralmente, conclui-se, no sentido contrário, que o devedor encontrar-se-á isento de sofrer restrição patrimonial não desejada, se garantia da execução, pois os mandados de penhora e arresto de bens serão suspensos. Eis um segundo efeito decorrente da garantia do juízo.

¹² O artigo 16 da Lei de Execução Fiscal dispõe como sendo de 30 dias o prazo para a oposição dos embargos à execução, ao passo que no Código de Processo Civil, após a Lei 11.382/2006, tal prazo constitui-se em 15 dias, nos termos do seu artigo 738. PITA, Flávia Almeida. P. 185.

¹³ OLIVEIRA, Bruno Batista da Costa de Oliveira. P. 18

Ainda, em relação aos efeitos da garantia do juízo, vale trazer ao bojo que, da concatenação dos atos processuais que integram o procedimento previsto para a execução do crédito fiscal, é possível avistar, entre esse, a suspensão dos atos expropriatórios previstos pela Lei de Execução Fiscal.

Pautado nesse raciocínio, convém traçar o *iter* processual do procedimento da execução fiscal, no qual: o executado é citado para pagar a dívida ou oferecer garantia; uma vez constituída a garantia, pelo oferecimento pelo devedor ou forçadamente, nasce a possibilidade da interposição de embargos pelo executado¹⁴; na ocorrência desses, a Fazenda Pública será intimada para apresentar sua impugnação, em 30 (trinta) dias, e o juiz marcará, na sequência, audiência de instrução e julgamento, podendo, contudo, proferir sentença¹⁵. No entanto, se não forem oferecidos os embargos, “a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução”¹⁶. E, apenas concluídos os atos discriminados acima, é que a Lei de Execução Fiscal dispõe sobre expropriação, alienação ou adjudicação de bens.

Portanto, no que tange aos efeitos da garantia, almeja-se ressaltar essa última, demonstrando que “no procedimento proposto pela Lei 6.830/2006, não se faculta, não há qualquer dispositivo que autorize o

¹⁴ Artigos, 8º, 9º, 10 e 16, da Lei 6.830/1980.

¹⁵ Art. 17 - Recebidos os embargos, o Juiz mandará intimar a Fazenda, para impugná-los no prazo de 30 (trinta) dias, designando, em seguida, audiência de instrução e julgamento.

Parágrafo Único - Não se realizará audiência, se os embargos versarem sobre matéria de direito, ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental, caso em que o Juiz proferirá a sentença no prazo de 30 (trinta) dias

¹⁶ Art. 18 - Caso não sejam oferecidos os embargos, a Fazenda Pública manifestar-se-á sobre a garantia da execução.

Exequente expropriar, alienar ou ainda adjudicar bens do Executado antes de proferida a sentença”.¹⁷

3. DA (NÃO) CONCESSÃO DOS EFEITOS SUSPENSIVOS AOS EMBARGOS

Assentada a questão em relação à especialidade da lei nº 6.830/1980 e, por conseguinte, a conclusão pela vigência do parágrafo 1º, de seu artigo 16, mesmo após a introdução, no ordenamento jurídico, da lei nº 11.382/2006, conforme arrazoadado em tópico anterior, é nítido que a figura dos embargos sem garantia, criada pela inovação processual, não se estendeu ao regime especial. Não pairam dúvidas, portanto, que, para o exercício do direito de defesa do contribuinte, imprescindível, ainda se faz, a segurança do juízo¹⁸.

Nesse passo, é possível articular considerações mais fundamentadas sobre uma das modificações que maior embate trouxe a aprovação da lei 11.382/2006. Trata-se da já mencionada introdução do artigo 739-A, ao Código de Processo Civil, segundo o qual, os embargos à execução por título extrajudicial, ao contrário da sistemática adotada até então, não mais possuem o efeito suspensivo automático, ficando aludida suspensividade sob a pendência de decisão do juiz da causa, que, a requerimento do embargante, poderá conceder a eficácia suspensiva aos embargos se entender demonstrados o grave dano de difícil ou incerta reparação advindos do

¹⁷ OLIVEIRA, Bruno Batista da Costa de. Efeitos do Oferecimento de Garantia na Execução Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. N.160, p. 15-42, jan. 2009, p.19

¹⁸ Retirado do julgado Resp 1291923. Mesmo após a unificação da aplicabilidade do art. 739-A a LEF pelo STJ, a garantia para a oposição de embargos se faz presente em todos os tribunais.

prosseguimento da execução, a relevância da fundamentação, e ainda, se o juízo estiver garantido¹⁹.

Imperioso ressaltar, nesse diapasão, que referida modificação da lei processual civil, inserida no artigo 739-A, adveio em consonância com a mudança, na mesma lei, do seu artigo 736. Ou seja, o legislador, retirou, bem em verdade, a eficácia suspensiva automática dos embargos à execução opostos pelo devedor ordinário, mas, o fez, concomitantemente, com a isenção do mesmo em se garantir o juízo. Assim, criou-se um cenário no qual, é permitido ao executado defender-se, independentemente de garantir a execução, no entanto, em contrapartida, sua defesa articulada por meio dos embargos, não têm mais o condão de suspender a execução.

Vê-se que, é deveras incongruente exigir, ao executado fiscal, a prestação de garantia, como condição prévia para o manejo de sua defesa, de acordo com a lei especial ao qual está submetido, e, ao mesmo tempo, referindo-se a possibilidade de suspensão da execução contra si proposta, deixar essa de lado e adotar a inovação processual civil, destituindo, assim, seus embargos de capacidade suspensiva. Igor Mauler Santiago e Frederico Menezes Breyner absorvem tal controvérsia como uma antinomia a qual aponta para o afastamento do art. 739-A do CPC dos executivos fiscais.

Com igual percepção, Maria Ednalva de Lima reconhece como clara a contradição existente entre o artigo 736 do Código de Processo Civil e o

¹⁹ Art. 739-A. Os embargos do executado não terão efeito suspensivo.

§ 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

SANTIAGO, Igor Mauler e BREYNER, Frederico Menezes. Inaplicabilidade do Artigo 739-a do Código de Processo Civil aos Embargos à Execução Fiscal. Revista Faculdade de Direito UFMG. Belo Horizonte. N.55, p. 63-92, jul/dez, 2009. p. 64.

parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei nº 6.830/1980. A situação exige, ao seu entender, o afastamento da lei geral para incidência do disposto em lei especial, conforme os comandos do parágrafo 2º do artigo 2º da LINDB. Para a autora, a observância do artigo 739-A leva, por corolário, à observância do artigo 736, pois somente assim adquire sentido o parágrafo 1º daquele. Em suas palavras: “a incidência do artigo 739-A está atrelada e subordinada à incidência do artigo 736 pela singela lógica orientadora da interpretação sistemática que deve ser feita do Código de Processo Civil em favor da harmonizado sistema por ele enfeixado”²⁰

A figura dos embargos à execução sem garantia originou-se, portanto, da aplicação articulada dos artigos 739-A e 736, do Código de Processo Civil, introduzidos pela Lei 11.382/2006, de tal sorte que tais dispositivos não podem ser aplicados separadamente. Oportuna a compreensão, concomitantemente, da perspectiva ora manifestada, na qual, de um lado, pela nova sistemática adotada pelo Código de Processo Civil, os embargos são opostos e, apenas após, caso requeira suspender a execução, é que o devedor garante o juízo, e de outro, considerando o regramento da Lei de Execução Fiscal, a garantia do débito vem em primeiro, e depois e como condição para, dá-se a oposição dos embargos à execução fiscal²¹.

A aplicação do parágrafo 1º, do artigo 739-A, do Código de Processo Civil, somente se efetiva com a igual aplicação do artigo 736 da mesma legislação. Por isso, inviável a incidência do parágrafo 1º, do artigo 739-A, ao

²⁰ LIMA, Maria Ednalva. Inaplicabilidade do Artigo 739-A do Código de Processo Civil À Execução Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo. N.188, p. 59-69, maio, 2001, p. 66

²¹ LIMA, Maria Ednalva. Inaplicabilidade do Artigo 739-A do Código de Processo Civil À Execução Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo. N.188, p. 59-69, maio, 2001. . P. 67

executivo fiscal, posto que inadmissível a cumulação do referido artigo, que somente possui aplicabilidade acompanhado do artigo 736, com o parágrafo 1º, do artigo 16, da lei especial, pois esse colide e afasta esse último.

O efeito com o que os embargos são recebidos na execução fiscal configurou-se, dentre os reflexos das mudanças introduzidas pela Lei nº 11.382/2006, como aquele de maior atenção, à medida de sua interferência no andamento do processo de execução²². Consoante apontamentos já abordados, a jurisprudência pacificou sua posição no sentido de que a alteração proveniente do artigo 739-A, do Código de Processo Civil, o qual destitui os embargos à execução de efeito suspensivo automático, aplica-se, igualmente, à defesa do devedor na execução fiscal.

O entendimento exposto acima é compartilhado por significativa parcela doutrinária²³ e decorre, sobretudo, da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil à Lei de Execução Fiscal, com o fundamento de que, não havendo, na Lei Especial, dispositivo expresso sobre os efeitos com os quais os embargos serão recebidos, por força do seu próprio artigo 1º, impõe-se a observância da lei geral para o preenchimento de tal lacuna.

A possibilidade de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil para reger a relação processual da execução fiscal não decorre, bem a verdade, da análise isolada de dispositivos. O que o Direito requer é que seja possível construir a norma, a conclusão sobre a conduta a ser observada, identificando a regra imposta pelo legislador. Isso por que, a omissão ou lacuna

²² FOLLONI, ANDRÉ. Embargos à execução, Necessidade de Penhora e Efeitos de Recebimento: Relações entre Lei n.11.382 e a Lei n. 6.830. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, n.173, p .14-31P, fev, 2010. P. 21

²³ DIDIER, Candido Rangel. Instituições de Direito Processual Civil. 6.ed. São Paulo: Malheiros, v. III 2009.

é condição necessária à aplicação da lei subsidiária. Assim, constatado que o legislador não se silenciou acerca dos efeitos suspensivos dos embargos, a interferência da lei geral não se justifica, cumprindo aplicar a Lei 6.830/1980. Aliás, nesse tocante, oportuno acrescentar que a redação original do Código de Processo Civil de 1973 não disciplinava acerca dos efeitos em que os embargos à execução fundados em título extrajudicial – inclusos os embargos fiscais, em virtude do artigo 585,VI²⁴, deveriam ser recebidos, o que, entretanto, não impediu que os mesmos fossem dotados do efeito suspensivo pelo longo período que se perdurou até a edição da Lei nº 8.953/1994, a qual inseriu o parágrafo 1º, ao artigo 739, do Código de Processo Civil²⁵, momento a partir do qual, então, o Código passou a prever, expressamente, que os embargos seriam recebidos com o efeito suspensivo.

Registra-se que, ao longo de todo o período anterior à Lei nº 8.953/1994, a suspensividade ora debatida era medida que já se aplicava, de modo que a referida lei não teve por intuito inovar o sistema processual, tão somente assentar entendimento já predominante. Tais considerações acrescentam à análise do motivo pelo qual a Lei nº 6.830/1980 não teria trazido, textual e expressamente, em seu bojo, a presciência acerca dos efeitos com os quais os embargos seriam recebidos, haja vista que, como regra natural, os embargos à execução extrajudicial possuíam o efeito suspensivo, e desse modo, o que deveria ser ressaltado eram os casos de não suspensão, tornando desnecessária a previsão manifesta a respeito da regra vigente e dominante, constatada pela interpretação sistemática da lei.

²⁴ VI - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, Estado, Distrito Federal, Território e Município, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei (redação original)

²⁵ Art. 739. O juiz rejeitará liminarmente os embargos: (,,) § 1º - Os embargos serão sempre recebidos com efeito suspensivo (Revogado pela L-011.382-2006)

4. CONCLUSÕES

Com o advento da Lei 11.382/2006, instituiu-se a figura, no âmbito da execução civil, dos embargos sem garantia, haja vista a revogação do artigo 737 e a nova redação dada ao artigo 736, de modo que, a oposição de embargos pelo devedor passou a não depender mais da segurança do juízo. Tal medida foi introduzida, ao ordenamento, coadunada à inovação do artigo 739-A, por meio do qual foi retirado, dos embargos à execução, o efeito suspensivo automático, ficando, tal resultado, à pendência do preenchimento dos requisitos cautelares, somados a garantia do juízo, conforme a regra disposta no §1º, do respectivo artigo.

No entanto, a lei de execução fiscal, em evidente incompatibilidade com a nova regra do artigo 736, da legislação processual geral, ainda exige, consoante seu artigo 16, §1º, a garantia do juízo, como requisito para a admissão da defesa do devedor por meio dos embargos, assemelhando-se, portanto, como um óbice à aplicação do artigo 739-A, do Código de Processo Civil, ao executivo fiscal, posto que inadmissível a cumulação da regra do artigo 739-A, que somente possui aplicabilidade acompanhada do artigo 736, com o §1º, do artigo 16, da lei especial, pois com esse colide e é afastado.

Aludida solução encontra fundamento não apenas nas disposições da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Art, 2º, § 2º, da LINDB), mas ainda, na Teoria Geral do Direito, pela qual, diante da antinomia de segundo grau apresentada, a norma especial anterior deve prevalecer em detrimento da geral posterior. Malgrado a ausência de regra manifesta na Lei de Execução Fiscal, referindo-se, especificamente, quanto à suspensão da execução em decorrência da oposição de embargos, conclui-se que o efeito suspensivo não

se origina de previsão expressa da lei, mas de disposição que deriva de interpretação sistemática de vários dispositivos constantes na mesma, em especial, os artigos 18,19,24,I e 212 §2º, de tal modo que a regulamentação desta matéria não se daria por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, haja vista que não há lacuna no tocante aos efeitos suspensivo, na Lei 6.830/1980.

Sendo considerados procedentes os embargos, o Estado terá se arriscado numa execução indevida e, em função disso, terá o dever em ressarcir ao particular pelos danos causados, incutindo a reflexão sobre os interesses envolvidos, à medida que, embora possa satisfazer o interesse primário, ressaltando, de outro giro, que a suspensão da execução até a prolação da decisão ponto termo aos embargos não acarreta nenhuma prejuízo à Fazenda, caso obtenha decisão favorável, pois o crédito encontra-se garantido e ela o receberá.

Ao contrário, reflete a escolha menos gravosa ao devedor, em harmonia com a busca por uma execução equilibrada, implicando, ainda, respeito ao princípio do devido processo legal, com observância no contraditório e ampla defesa, pois, se por um lado, o Estado deve empenhar-se na arrecadação dos impostos, ao contribuinte, por outro, deve ser dada a garantia de que nada mais do que o determinado por lei será retirado de seu patrimônio.

4. REFERÊNCIAS

OLIVEIRA, Bruno Batista da Costa de. Efeitos do Oferecimento de Garantia na Execução Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. N.160, p. 15-42, jan. 2009.

PITA, Flávia Almeida. A execução fiscal diante da nova disciplina da execução cível. Revista de Processo, São Paulo, v.34, n 169, p 160-165, março, 2009.

ASSIS, Araken de. Manual da Execução. 11ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. Embargos à Execução Fiscal: Prazo para Interposição e Efeito suspensivo. Revista Dialética de Direito Tributário.

MARINS, James. Defesa e Vulnerabilidade do Contribuinte. São Paulo: Dialética, 2009.

DIDIER, Candido Rangel. Instituições de Direito Processual Civil. 6.ed. São Paulo: Malheiros, v. III 2009.

SANTIAGO, Igor Mauler e BREYNER, Frederico Menezes. Inaplicabilidade do Artigo 739-a do Código de Processo Civil aos Embargos à Execução Fiscal. Revista Faculdade de Direito UFMG. Belo Horizonte. N.55, p. 63-92, jul/dez, 2009.

LIMA, Maria Ednalva. Inaplicabilidade do Artigo 739-A do Código de Processo Civil À Execução Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo. N.188, p. 59-69, maio, 2001.

FOLLONI, ANDRÉ. Embargos à execução, Necessidade de Penhora e Efeitos de Recebimento: Relações entre Lei n.11.382 e a Lei n. 6.830. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, n.173, p .14-31P, fev, 2010.