

## A conexão entre a ação anulatória em matéria tributária e a execução fiscal

Marina de Neiva Borba\*

Após a constituição definitiva do crédito tributário, a Fazenda Pública realizará a chamada cobrança amigável. Não logrando êxito, efetuará a inscrição do débito fiscal em dívida ativa, formalizando, pois, o título executivo extrajudicial<sup>[01]</sup> que dará suporte a cobrança judicial, por meio da Ação de Execução Fiscal.

Desta feita, extraída a CDA – Certidão de Dívida Ativa –, o contribuinte poderá ajuizar mandado de segurança ou ação anulatória (dependendo da necessidade de dilação probatória) para anular esse ato administrativo de lançamento. Vale ressaltar que, executado judicialmente pelo Fisco, o contribuinte poderá se valer, ainda, de outra ação de conhecimento: os embargos do executado.

Nessa esteira, faz-se curial indagar: é cabível a interposição de ação anulatória após o ajuizamento da execução fiscal, entendendo-se como este o momento da citação do executado (MACHADO SEGUNDO, 2004, p. 284)?

Para parte da doutrina, como Araken de Assis (2000, p. 799) e Machado Segundo (2004, p. 284-285), respectivamente, a ação anulatória, sem o depósito do montante integral<sup>[02]</sup>, é cabível antes e durante o curso da execução fiscal:

A ação anulatória, em que prepondera a eficácia (des)constitutiva, almeja o desfazimento do lançamento. Ela é cabível antes, durante e no curso da execução fiscal. Na pendência desta – já se realçou – não induz litispendência e, supervenientemente à extinção do processo executivo, não afronta a autoridade da coisa julgada.

A compreensão de que não é cabível a ação anulatória depois de proposta a execução fiscal é incorreta. Não há absolutamente nada que impeça essa propositura, que pode em muitos casos ser desejável, quer porque há excessiva demora na efetivação da penhora de bens indicados pelo executado, quer porque não há bens a penhorar; nessas duas situações,

o processo de conhecimento poderia ser iniciado e, depois de efetuada a penhora, utilizados os atos já praticados, as provas já produzidas etc., para aproveitamento na âmbito da ação de embargos.

Diferentemente, entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem entendido que a interposição de ação de conhecimento para a desconstituição do crédito tributário não pode ser posterior ao ajuizamento da execução, posto que, neste momento, o crédito tributário só pode ser questionado em sede de embargos:

"Proposta a execução torna-se despicienda e, portanto, falece interesse de agir a propositura de ação declaratória porquanto os embargos cumprem os desígnios de eventual ação autônoma". *REsp 774030/RS. Ministro Luiz Fux. T1. j. 15/03/2007. DJ 09.04.2007. p. 229.*

Ademais, vale elucidar que, caso o contribuinte interponha ação anulatória antes da execução e, ainda, efetue o depósito do montante integral do débito discutido ou obtenha tutela de urgência<sup>[03]</sup> suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN, o título executivo – CDA – torna-se carente de *exigibilidade*. Como assevera Machado Segundo (2004, p. 285), não pode, portanto, ser executado, devendo ser extinta (e não suspensa) a execução eventualmente ajuizada. Assim, posicionaram o STJ e o extinto TRF:

**Súmula 112 do STJ:** "O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro".

"Uma vez proposta ação anulatória de débito fiscal, com o depósito do valor questionado, é defesa à Fazenda Pública ajuizar execução fiscal. Se o faz, responde a exequente pelo prejuízo que causou". *REsp 4.089, STJ, 1ª T., rel. Min. Geraldo Sobral, j. 27.2.1991.*

"1. Tendo havido depósito judicial do valor integral do débito em ação anulatória de débito fiscal ajuizada anteriormente, suspende-se a exigibilidade do crédito, devendo ser extinta a execução fiscal. 2. Os ônus da sucumbência devem ser suportados por quem deu causa à ação, seja a Fazenda Pública, pelo indevido ajuizamento de execução para cobrança de dívida inexigível, seja o próprio devedor, pela omissão de informações que poderiam ter evitado a propositura da ação. 3. Extinta a execução fiscal, em face da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, após a apresentação de embargos, exceção de pré-executividade ou instrumentalização de outra forma de

defesa, deverá a exequente arcar com o pagamento dos ônus sucumbenciais, uma vez que o executado foi compelido a contratar advogado para representá-lo em juízo, fazendo *jus* ao ressarcimento de tais despesas". *TRF - 4ª, REO-AC 2001.04.01.085951-6/RS, 1ª T., rel. Des. Fed. Luiz Carlos Lugon, DJU 06.03.2002. p. 2204.*

Destarte, conclui-se, pois, que: a) segundo entendimento do STJ, a ação anulatória **não** pode ser intentada após o ajuizamento da execução fiscal, ou melhor, após a citação do executado; b) caso o contribuinte proponha ação anulatória garantida **com** o depósito em dinheiro do valor integral do débito, fica a Fazenda Pública impedida de propor a execução fiscal, sob pena de responder pelos prejuízos que de tal ato resultar ao executado (CAIS, 2004, p. 502).

Por conseguinte, a ação anulatória desacompanhada do depósito do montante integral do crédito tributário discutido, ou, de outro modo, desamparada por tutela de urgência que suspenda a exigibilidade do débito fiscal, não obstaculiza a Fazenda Pública de propor a execução fiscal.

Questiona-se, então: a ação anulatória e a execução fiscal, paralelamente intentadas, correrão isoladamente uma da outra? Nesse sentido, o Ministro Luiz Fux consignou no REsp 517891-PB:

"Refoge à razoabilidade permitir que a ação anulatória do débito caminhe isoladamente da execução calcada na obrigação que se quer nulificar, por isso que, exitosa a ação de conhecimento, o seu resultado pode frustrar-se diante de execução já ultimada. Precedentes desta Corte sobre o tema: REsp 887607/SC, Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, publicado no DJ de 15.12.2006; REsp 722303/RS, desta relatoria, Primeira Turma, publicado no DJ de 31.08.2006; REsp 754586/RS, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, publicado no DJ de 03.04.2006". *REsp 774030/RS. Ministro Luiz Fux. T1. j. 15/03/2007. DJ 09.04.2007. p. 229.*

Logo, a ação de conhecimento que visa à desconstituição do crédito tributário e a execução fiscal devem ser reunidas, para evitar a possibilidade de julgamentos contraditórios e para prestigiar o princípio da utilidade, da celeridade e da segurança jurídica, garantindo, assim, a prestação da jurisdição adequada, conforme prevê o art. 5º, inciso XXXV da CF/88.

Oportuno salientar, entretanto, que a reunião dos feitos dar-se-á entre os *embargos do executado* e a ação anulatória, por ambos serem processos de conhecimento, que buscam um pronunciamento de mérito a respeito da existência e da validade de um crédito tributário. Portanto, não seria

apropriado invocá-la entre a *execução fiscal* e a ação anulatória, já que são processos distintos, que buscam tutelas jurisdicionais de espécies diferentes (MACHADO SEGUNDO, 2004, p. 284).

Cais (2004, p. 501) corrobora com tal entendimento, afirmando que a reunião entre a execução fiscal e a ação declaratória desprovida de depósito caracteriza-se quando são opostos os embargos pelo executado, que se processam em apenso à execução, ou quando nos próprios autos do processo de execução o citado apresenta exceção de pré-executividade, com isso caracterizando a sua resistência à execução, tanto num quanto noutro meio de defesa. Curial, então, analisar se tal reunião dar-se-á por conexão ou litispendência.

Para configurar-se a litispendência, faz-se necessário a identidade dos três elementos clássicos: partes, causa de pedir e pedidos – art. 301, §2º do CPC. Observa-se facilmente, entretanto, que entre a ação anulatória de débito fiscal sem depósito e os embargos à respectiva execução não há repetição dos pedidos, mas, tão-somente, das causas de pedir. Assim, certifica Marins (2002, p. 406):

O objeto da ação executiva não se confunde com o objeto da ação de embargos de devedor ou com o pedido da ação anulatória de débito fiscal. Embora seu grau de afinidade pela causa de pedir remota recomende sua reunião (...), se apresentam como ações de natureza e pedidos distintos que não habilitam a arguição de litispendência.

Como esclarece Câmara (2004, p. 233), o pedido, ou objeto, é a manifestação, em juízo, da pretensão do demandante. Divide-se em imediato e mediato. O objeto, ou pedido, imediato é a provimento jurisdicional pretendido, enquanto o objeto mediato é o bem da vida cuja tutela se pretende.

Por conseguinte, a pretensão de extinção da execução (decorrente da sua natureza incidental) apresenta-se como o pedido *imediato* dos embargos do executado e a proteção do direito de não ter expropriado os seus bens, como o *mediato*. Diferentemente, portanto, da ação anulatória que tem como pedido *imediato* a sentença condenatória de invalidade do crédito tributário e, conseqüentemente, de anulação do lançamento, e como *mediato*, a tutela de seus bens.

Desta feita, apontada a distinção entre os pedidos imediatos da ação anulatória e dos embargos do executado, exclui-se a possibilidade de reunião dessas demandas por litispendência.

Resta-se, pois, a reunião por conexão. Explica-se, oportunamente, que duas demandas são conexas quando lhes for comum o objeto ou a causa

de pedir. Sendo assim, configura-se a conexão de ações quando pretenda o mesmo bem da vida – o objeto, o pedido do autor (art. 282, IV, CPC) – ou quando for fundada no mesmo contexto de fatos – a fundamentação, a causa de pedir (art. 282, III, CPC) (CAIS, 2004, p. 499).

Assim, elucida Marins (2002, p. 405) que a identidade entre a execução e a ação anulatória é justamente a causa de pedir remota<sup>[04]</sup> (ou razão mediata do pedido), isto é, no primeiro caso, o lançamento como fundamento do título executivo (causa de pedir remota para execução dos bens do contribuinte devedor) e, no segundo caso, o próprio lançamento tido como viciado, agora como causa de pedir remota do pedido anulatório.

Conclui-se, deste modo, que não há litispendência entre a ação anulatória e os embargos do devedor por não haver coincidência entre os pedidos. Logo, comprovada a identidade, tão-somente, das causas de pedir, configura-se a conexão da ação anulatória e dos embargos do executado.

Os Tribunais Superiores ratificam esse posicionamento doutrinário:

"Embora não se configure litispendência entre a ação anulatória de débito fiscal e a execução fiscal, relativamente à mesma dívida, ocorre conexão a justificar o julgamento de ambas no mesmo juízo. Neste caso, a conexão não deve ser tida como critério modificador, mas como um fator de atribuição de competência ao juízo especializado". *TRF – 1ª R – 2ª S – CC 95.01.09672-6/DF, rel. Juiz Olindo Menezes, j. 13.6.95, pp. 59.095-6.*

"A ação anulatória de débito, ou a declaratória negativa de dívida fiscal, sem o depósito integral correspondente do crédito tributário, não inibe a conseqüente execução, efetivando-se a penhora. Isto ocorrendo, estadeada a conexão, as ações devem ser reunidas para julgamento conjunto". *STJ, REsp 46.193-6/SP, 1ª T., rel. Min. Milton Luiz Pereira, j. 9.8.95.*

"Define-se a competência pela prevenção em relação à ação anulatória de débito fiscal e ação de execução de mesma dívida, não pela litispendência, mas à base da conexão". *TFR – Ac. Confl. Comp. 3000/RJ, DJ 16.2.1979, Rel. Min. Aldir G. Passarinho.*

---

## REFERÊNCIAS

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 4. ed. rev. atual e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de direito processual civil**. 10. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2004. vol. I.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, Bené Bergmann. **Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência**. 2. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2005.

---

## Notas

<sup>01</sup> Art. 585, inciso VI do Código de Processo Civil.

<sup>02</sup> Ressalta-se que o depósito do montante integral do crédito tributário não é condição de procedibilidade para o ajuizamento da ação anulatória. Assim dispõe a Súmula 247 do TRF: "Não constitui pressuposto da ação anulatória de débito fiscal o depósito de que cuida o art. 38 da Lei 6.830, de 1980".

<sup>03</sup> O art. 274 do Código de Processo Civil prevê a possibilidade de antecipação dos efeitos da tutela no bojo da ação anulatória. Essa possibilidade acarreta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o art. 151, inciso V do CTN.

<sup>04</sup> Consoante a lição de Thereza Alvim "para maior facilidade de compreensão da causa de pedir, aceita-se sua classificação em remota e próxima. A causa de pedir remota será, por exemplo, em uma ação ordinária de cobrança de multa contratual, a existência do contrato, enquanto, a próxima, o inadimplemento, que originou a incidência da cláusula, por meio da qual os contratantes haviam estipulado a multa" (*Direito processual de estar em juízo*, São Paulo: RT, 1996, p. 129). Adotando a classificação em tela, MARINS (2002, p. 405) afirma que a causa de pedir remota (ou razão mediata do pedido) é a mesma tanto na execução fiscal como nos embargos do devedor (isto é, a existência do lançamento), enquanto a causa de pedir próxima (razão imediata do pedido), se afigura, respectivamente, como sendo o inadimplemento que autoriza o pedido de execução forçada e o vício

formal ou material do lançamento que fundamenta o pedido de anulação do ato administrativo.

\*advogada, professora de Direito Tributário na FSJ/MA, especialista em Direito e Processo Tributários pela UNIFOR, membro da Comissão de Estudos Tributários da OAB/CE

Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10126>

Acesso: 12 de julho de 2007