

DA AÇÃO CAUTELAR FISCAL

JOÃO LUIS NOGUEIRA MATIAS

Professor da Universidade de Fortaleza, Procurador Autárquico Federal.

RESUMO

Trata-se da natureza do processo cautelar e das particularidades da ação cautelar fiscal instituída pela Lei Federal nº 8.397/92.

ABSTRACT

We intend to discuss here the nature of the Caution process and the particularities of Inspecting Caution Action, instituted by the 8.397/92 Federal Law.

I. COLOCAÇÃO DO PROBLEMA

O presente trabalho versará sobre as medidas cautelares no Processo Fiscal, entretanto, o enfoque escolhido privilegia a abordagem de uma medida cautelar fiscal específica: a cautelar fiscal criada pela lei 8.397 de 06 de janeiro de 1992.

O aludido diploma legal cria um novo instrumento processual, de uso exclusivo dos entes tributários e de suas autarquias. Com peculiaridades próprias que nos permitem visualizar a sua natureza "sui generis".

Além da análise das referidas peculiaridades discutiremos a opinião dos autores sobre a citada medida cautelar.

II. A ATIVIDADE JURISDICIONAL EM FACE DO FENÔMENO JURÍDICO. ATIVIDADE JURISDICIONAL E PROCESSO. OS TIPOS DE PROCESSO.

O fenômeno jurídico inicia-se quando ocorre a concreção, ou seja, a

incidência da norma sobre o fato temporal. Desta incidência surge a relação jurídica, fruto da evolução do direito de um plano abstrato para um plano concreto.

A relação jurídica, relação de coordenação e não de subordinação, atribui direitos e deveres aos dois pólos jurídicos nela envolvidos, denotando o seu caráter de bilateralidade - atributiva.

Quando do descumprimento dos direitos e obrigações surgem as lides, conflitos de interesses. A solução desses conflitos de interesse, nos dias de hoje, é monopólio do Estado, com raras exceções, consistindo na atividade jurisdicional. Araújo Cintra, Ada Grinover e Dinamarco definem a Jurisdição como o "instrumento por meio do qual os órgãos Jurisdicionais atuam para pacificar as pessoas conflitantes, eliminando os conflitos e fazendo cumprir o Preceito Jurídico Pertinente a cada caso que lhes é apresentado em busca da solução."¹

A atividade jurisdicional não é apenas uma função do Estado, é um direito do cidadão. Em virtude disso, não pode ser realizada de qualquer forma. O método, a maneira, o sistema de compor a lide em Juízo é chamado Processo.

De acordo com expectativa das partes em relação a atividade jurisdicional, o processo realiza missão diferente. Conforme a posição em que se achem as partes, diante do conflito de interesses, o processo desempenha funções distintas. Daí decorre a idéia de que existem três tipos de processo.

Quando a jurisdição tiver como finalidade a verificação da efetiva situação jurídica das partes teremos o processo de conhecimento; quando buscar a realização efetiva da situação jurídica apurada teremos o processo de execução e, for fim, quando buscar o estabelecimento das condições necessárias para que se possa pretender a prestação jurisdicional teremos o processo cautelar.

Evidencia-se, assim, que o processo cautelar é uma espécie autônoma de processo, um "tertium genus" entre o processo de conhecimento e a execução forçada, caracterizando-se por ser o meio indicado a assegurar a permanência ou conservação das pessoas, coisas e provas, a fim de evitar o malogro da prestação jurisdicional definitiva.

III. O PROCESSO CAUTELAR. CONSIDERAÇÕES GERAIS. CARACTERÍSTICAS. REQUISITOS

O processo cautelar tem a sua regulamentação definida no Código de Processo Civil, onde lhe é reservado livro Especial, com o título de "Processo Cautelar", abrangendo os artigos 796 a 889.

É condição imprescindível do entendimento do Processo Cautelar, o reconhecimento da importância da dimensão temporal do processo. Este consubstanciando uma seqüência de atos, cuja maneira de organização

¹ "Teoria Geral do Processo", 8. ed., Editora RT, p. 27.

compõe o procedimento, cria situações em que nem sempre é possível a composição da lide no estado originário em que se encontrava, ensejando mutação nas pessoas, coisas ou relações envolvidas na lide.

Desta forma, surge o processo cautelar como uma eficaz maneira de assegurar a manutenção das pessoas, coisas ou relações jurídicas até que se pronuncie a prestação jurisdicional definitiva, evitando até que esta se torne inócua. É neste sentido que José Albuquerque Rocha, seguindo os passos de Pontes de Miranda, Cunha Campos e Theodoro Júnior, o define: "O Processo Cautelar é dirigido a tutelar a situação existente atualmente, para garantir êxito dos processos de conhecimento ou executivo."²

O processo cautelar se caracteriza fundamentalmente pelos seguintes elementos: **instrumentalidade**, serve à realização prática de outro processo; **provisoriidade**, a sua duração temporal é restrita ao período que decorre entre sua decretação e a superveniência do provimento principal ou revogação, além de que sua sentença não faz coisa julgada material; **acessoriedade**, depende sempre do processo principal; **autonomia técnica**, acolhida ou rejeitada por seus próprios fundamentos, independentemente do mérito da ação principal.

Os entes tributantes e suas autarquias, em suas diversas possíveis formas de se relacionar com os contribuintes, podem se utilizar desse eficaz mecanismo de garantir o provimento principal, seja através de cautelares com procedimentos específicos, as cautelares nominadas, previstas no título III, Capítulo II, do Código de Processo Civil; seja através das cautelares decorrentes do poder geral de cautela, previsto no artigo 798 do Código de Processo Civil, as cautelares inominadas.

São requisitos específicos das cautelares o "Periculum in mora" e o "Fumus boni iuris". Decorrem da própria finalidade do processo cautelar. O primeiro consiste no fundado temor de que falem as condições favoráveis à tutela definitiva. O segundo na verificação de que a parte tem direito à tutela definitiva.

IV. A MEDIDA CAUTELAR FISCAL CRIADA PELA LEI 8.397/1992. DISPOSIÇÕES GERAIS.

Além das cautelares existentes no Código de Processo Civil, nominadas ou inominadas, foi criada por lei uma medida cautelar, a fim de assegurar a execução da dívida ativa da Fazenda Pública, tornando indisponível os bens do devedor, fortalecendo o Poder do Fisco.

Trata-se de inovação nos campos da Cautelares. Já que regulada por lei especial, possuindo elementos próprios que a diferenciam das demais cautelares.

No que tange às características gerais a nova medida cautelar não

² "Teoria Geral do Processo", Editora Saraiva, 1991, p. 172.

discrepa das demais. É certo que as características da Instrumentalidade, Provisoriidade, Revogabilidade, Acessoriidade e Autonomia Técnica são componentes da natureza da nova cautelar. Devendo ser entendido, entretanto, que o processo principal a que deve estar vinculada é a execução fiscal.

Possuindo um escopo nitidamente preventivo, procurando evitar que o devedor venha a deixar de pagar o que deve, esta nova medida cautelar fiscal é um instrumento processual que estabelece flagrante desequilíbrio entre as partes envolvidas. Desequilíbrio este que se torna patente pela análise de seu artigo primeiro, que permite apenas aos entes tributantes e suas autarquias, portanto a somente um dos pólos que compõem a relação fisco/contribuinte, a interposição desta cautelar.

O desequilíbrio não se limita à capacidade de interposição, outros não de existir, até para que se justifique a necessidade de lei especial a regulamentar esta nova medida cautelar. Pois, a primeira vista, os seus efeitos são os mesmos alcançáveis através de arresto, sequestro ou das cautelares inominadas.

Peculiaridade da cautelar, ora tratada, é que, interposta contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, sepultando qualquer dúvida sobre o cabimento nos créditos decorrentes de Empréstimos Compulsórios ou Contribuições Sociais, estando presentes os seus requisitos, é concedida liminarmente sem a ouvida da parte adversa, em exceção ao que dispõe o art. 804 do Código de Processo Civil. O artigo 804 deste diploma legal deixa a critério do juiz a concessão liminar das cautelares, podendo o mesmo exigir justificação prévia ou caução em garantia. Já as disposições da lei 8.397/92 dispõem que, presentes os requisitos para sua concessão, o juiz concederá, liminarmente, a cautelar, sem justificação prévia ou caução, é o que dispõe expressamente o art. 7º da lei 8.397/92.

Os requisitos que devem estar presentes, a fim de autorizar a concessão da Cautelar são individualizações dos requisitos do "Periculum in Mora" e "Fumus boni iuris" e estão elencados no artigo 3º da referida lei. O "Fumus" é comprovado com a prova literal da Constituição do Crédito Fiscal, evidenciando que o requerente tem direito ao processo principal, ou seja, a execução fiscal. O "Periculum" é atestado com a prova documental das hipóteses estabelecidas no art. 2º, registre-se a péssima redação da lei ao elencá-las, as quais indicam situações em que a execução passa a se tornar inócua.

Os efeitos da cautela fiscal são a imediata indisponibilidade dos bens do requerido, conforme dispõe o art. 4º da prefalada lei. A indisponibilidade dos bens tem como limite a satisfação da obrigação. Porém, quando o devedor for pessoa jurídica incidirá apenas sobre os bens do ativo permanente, podendo alcançar os bens do acionista controlador ou os dos que tenham poderes, em face do contrato social ou estatuto, para fazer a empresa cumprir suas obrigações fiscais. Podendo, ainda, ser estendida aos bens adquiridos da empresa requerida, ou de seus administradores, quando esta aquisição

puder frustrar a pretensa execução da Fazenda Pública.

As prescrições da lei 8.397/92 são bastante confusas, até como consequência da desastrosa redação que possui a lei. Esta confusão é notória no que tange as espécies de cautela fiscal. A leitura do art. 2º leva-nos a crer que só existe a cautelar incidental, ou seja, a cautelar interposta no curso da ação de execução fiscal. Contudo, o art. 11 expressamente admite a cautelar preparatória. No conflito entre os artigos, somos de opinião de que é de ser aceita a cautelar preparatória, ou seja, aquela que antecede a ação de execução fiscal. Afastar a hipótese de cautelar preparatória é tornar a lei 8.397/92 inteiramente desnecessária, pois no curso da execução fiscal além das cautelares específicas (arresto, sequestro, etc) a cobrança do crédito da Fazenda Pública possui a garantia da presunção de fraude e o privilégio sobre todos os demais créditos, com exclusão do trabalhista. A interpretação teleológica nos leva a entender que o legislador não produziria lei especial a fim de regulamentar situações já exaustivamente tuteladas. Some-se este raciocínio às expressas disposições do art. 8º para entendermos que a disposição do art. 2º, "crédito regularmente constituído", deve ser entendida como tendo o seu início de constituição, ou seja, após a lavratura do auto de infração.

Não é de se imaginar que esse entendimento produziria uma sujeição extrema do contribuinte que contra si tivesse lavrado um auto de infração. É de ser lembrado que a concessão da cautelar fiscal passará pela necessária ocorrência das hipóteses do art. 2, as quais deverão ter a sua prova documental.

Tornado o bem indisponível, admite-se a sua substituição por outra garantia, desde que corresponda ao valor da pretensão da Fazenda Pública. Requerida a substituição, se a Fazenda Pública não se manifestar em cinco dias, será aceita a substituição.

A eficácia da cautelar cessará quando da ocorrência de uma das hipóteses do art. 13, ou seja, quando da não interposição da execução fiscal, em 60 dias, quando a cautelar for preparatória, quando a medida não for executada em 30 dias, quando for julgada extinta a execução fiscal e se houver a quitação do débito.

O indeferimento da cautelar fiscal não obsta a que a Fazenda Pública intente a execução, nem influi no julgamento desta, salvo quando houver a acolhida da alegação de pagamento, compensação, transação, prescrição, decadência, ou conversão de depósito em renda.

Da decisão que conceder liminarmente a medida cautelar cabe agravo de instrumento, com a possibilidade de mandado de segurança para produzir efeito suspensivo. Cabe recurso da negativa da concessão da liminar? Pensamos que a finalidade da lei é não permitir o recurso, pois, do contrário, ou faria previsão expressa a esse respeito ou não traria a previsão do agravo da decisão que concede liminarmente a cautelar, o que, com o total silêncio,

levaria a aplicação da regra geral do CPC, de forma subsidiária. Entretanto, dispondo expressamente apenas a respeito do recurso quando da concessão, pretendeu a lei excepcionar o código, não admitindo o recurso. Defendemos o ponto de vista de que, embora tenha sido esta a vontade da lei, tal entendimento não pode prevalecer em face das garantias constitucionais da igualdade, da ampla defesa e do contraditório.

Da sentença que decreta a cautelar, caberá apelação, sem efeito suspensivo, salvo se houver oferta de garantia. Neste ponto a lei 8.397/92 seguiu a regra geral do art. 520 do CPC.

V. OPINIÃO DOS AUTORES

Para o prof. Hugo de Brito Machado, a lei em questão, é fruto da ignorância das soluções já existentes para proteção dos créditos da Fazenda Pública, quais sejam, presunção de fraude e preferência do crédito tributário, sendo desta forma inadequada ou inconveniente.

O art. 185 do Código Tributário Nacional estabelece a presunção absoluta de fraude em relação a alienação de bens ou rendas por sujeito passivo de crédito tributário em fase de execução. Argumenta o douto professor que a antecipação do momento da presunção de fraude para o início da constituição do crédito, ou seja, para após a lavratura do auto da infração, surtiria melhor efeito que a nova cautelar fiscal.

Ousamos discordar. Da forma em que está disposta a presunção de fraude no código tributário, esta somente existirá após a citação válida do executado, quando, então, se considera o crédito em fase de execução. A antecipação do momento da prescrição de fraude também não seria bastante, pois quando da venda do patrimônio do devedor da Fazenda Pública há o risco de envolvimento de terceiros de boa-fé que, fatalmente, seriam prejudicados. A Fazenda Pública seria ressarcida, terceiros de boa-fé poderiam ser prejudicados. Melhor solução do que está é a cautelar fiscal que torna indisponível apenas os bens do devedor.

No que tange a preferência do crédito tributário, realmente este prefere a todos os demais, exceto o crédito trabalhista. Entretanto, de que valeria esta preferência se não houver bens ou recursos onde possa a mesma ser exercida?

Sem embargo das preferências existentes, defendemos que a cautelar fiscal é um eficaz meio de possibilitar a atual e as futuras execuções dos créditos da Fazenda Pública.

Outro crítico da medida cautelar fiscal da lei 8.397/92, é o jurista Ives Gandra da Silva Martins. Argumenta o conhecido tributarista que a cautelar fiscal é inconstitucional por violação ao princípio do devido processo legal, previsto na Constituição Federal no artigo 5º, inciso LIV.³

Ocorre que tais argumentos não procedem. Não há que se falar em

3 *Repertório IOB de Jurisprudência, 1ª Quinzena de março de 1992, nº 05/92.*

violação do devido processo legal. Na verdade, os efeitos que decorrem da cautelar fiscal são os mesmos produzidos pelo arresto, sequestro de bens e de inúmeras outras providências cautelares, sem, entretanto, haver alegação de contrariedade ao princípio do devido processo legal.

Contudo, é de ser reconhecido que há um desequilíbrio a favor do Fisco. O desequilíbrio que se percebe decorre da própria instrumentalidade do processo, que permite a técnica de privilegiar posições de direito material através de normas processuais, sendo exemplo desses desequilíbrios aceitáveis, por exemplo, a ação de busca e apreensão decorrente de alíneação fiduciária, para privilegiar o financiador ou a retirada do efeito suspensivo da apelação contra sentença de despejo, tal como prevê a nova lei de locações urbanas, para beneficiar o locador. O professor Vicente Greco Filho corrobora tal entendimento: "A técnica de privilegiar posições de direito material por intermédio de normas processuais é de natureza da própria instrumentalidade do processo".⁴

Outro argumento contrário a posição do professor Ives Gandra é o que nós chamamos de "Guerra de Princípios". Ao lado do princípio do devido processo legal inúmeros outros princípios colocam-se em posição de conflito. Conforme nos ensina Eros Grau, na esteira de Pietro Barcelona, os princípios, ao contrário das normas, possuem uma dimensão própria de valor, segundo a qual não é possível estabelecer uma posição de hierarquia, como se faz com as normas, mas definir qual princípio deve prevalecer no caso concreto em face de sua importância, seu valor.⁵

Impossível é conceber a prevalência do princípio do devido processo legal em detrimento do princípio da capacidade impositiva dos entes tributantes, pois de nada adiantaria atribuir capacidade impositiva sem o fornecimento dos meios para evitar a sonegação, bem como difícil é defender a prevalência do "due process of law" em face do princípio da não intervenção do Estado na atividade econômica, já que sem recursos próprios só resta ao Estado exercer ele mesmo atividades econômicas, entre inúmeros outros princípios.

VI. CONCLUSÃO

Temos por conclusão que, apesar da defeituosa redação da lei 8.397/92, a nova medida cautelar fiscal constitui-se em eficiente instrumento a fim de assegurar a cobrança judicial dos débitos da Fazenda Pública. As críticas que procuram a ela impor não subsistem.

Ao lado da presunção de fraude e do privilégio do crédito fiscal, garantias restritas a créditos tributários, a cautelar fiscal, que inclusive pode se interposta para garantir créditos não tributários, é mais um instrumento de fortalecimento do Estado.

4 Artigo no *Jornal Correio Brasiliense*, "Da Medida Cautelar Fiscal", em 10.08.1992.

5 "A Ordem e Econômica na Constituição de 1988", Eros Roberto Grau, RT, p. 110.

Entretanto, não é de se imaginar que esse desequilíbrio estabelecido na relação material, através da via processual. É de ser lembrado que a administração pública deve pautar a sua conduta pelos princípios da legalidade e da moralidade administrativa, expressamente previstos na Constituição Federal, em seu art. 37, caput. A utilização da nova cautelar fiscal é limitada por esses princípios, qualquer tentativa de utilizá-la além de suas finalidades ou extrapolando os seus limites configurará abuso de poder.

VII. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

01. ARAÚJO, Cintra, GRINOVER, Ada DINAMARCO, Cândido. **Teoria geral do processo**. 8. ed: **Revista dos Tribunais**.
02. ROCHA, José Albuquerque. **Teoria geral do processo**. São Paulo, Saraiva, 1991.
03. MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 16. ed: **Revista dos Tribunais**.
04. GRAU, Eros Roberto. A ordem econômica na constituição de 1988. **Revista dos Tribunais**. 1990.
05. PREVITALLI, Cleide Lais. O processo tributário. **Revista dos Tribunais**. 1993.
06. THEODORO, Humberto Júnior. **Processo cautelar**. 10. ed. Universitária do Direito.
07. Repertório IOB de Jurisprudência, 1ª Quinzena de 1992, nº 05/1992.
08. GRECO FILHO, Vicente. **Da medida cautelar fiscal**. Artigo publicado no *Jornal Correio Brasiliense*, em 10 de agosto de 1992.