

# A execução fiscal tributária e o parcelamento judicial do art. 745-A do CPC<sup>1</sup>

*Luiz Gustavo Santana de Carvalho*

**SUMÁRIO:** 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

---

<sup>1</sup> 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)

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 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 apresentado<sup>2</sup>.

## **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

---

<sup>2</sup> Sobre o tema, ver: SILVA, Beclate 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).

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).

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. INTERRUÇÃO. 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 expendida. 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** ( $\neq$  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 **parcelamento 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 exeqüentes sobre a 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 exeqüente**, 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**

[lgcarvalho@usp.br](mailto:lgcarvalho@usp.br)