



Ação anulatória de débito fiscal na gestão do passivo tributário

LINKEDIN



Ananda Figueiredo

Advogada, desde 2011. Especialista em Direito Tributário, e em Direito Processual, com ênfase em processo civil, trabalhista, penal e tributário. Possui cursos de extensão em Tributação Indireta; Planejamento Tributário; Tributação das Estruturas e Negócios Societários; e Cidadania Fiscal. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/SP. Associada da Associação Brasileira de Direito Tributário (ABRADT). Atualmente, atua como advogada tributarista no Lima Advogados, escritório situado em São Paulo/SP, especializado na área tributária, há mais de 20 anos.

Denomina-se passivo tributário o conjunto de débitos fiscais imputados ao contribuinte. Para assegurar seu pagamento, a legislação reserva vários instrumentos, na defesa dos interesses arrecadatórios. Dentre eles, cite-se, a título de exemplo, os meios de cobrança indireta; a penhora sobre dinheiro, bens e direitos creditórios; e o redirecionamento da execução aos sócios.

Por essa razão, o passivo tributário impõe a necessidade de implementar medidas que preservem a continuidade da empresa, primando por sua função social. Esse conjunto de ações é chamado de gestão do passivo tributário, que tem por objetivo sanar as pendências fiscais, em prol do reequilíbrio financeiro da empresa.

Quando realizada no âmbito judicial, a gestão compreende a identificação de eventuais nulidades da certidão de dívida ativa, a impugnação contra o excesso na execução fiscal, além de outras iniciativas tendentes a extinguir, suspender ou reduzir o débito fiscal. Em qualquer caso, deve-se priorizar a situação mais vantajosa, ou menos onerosa, ao contribuinte.

Nesse campo de atuação, o caso mais desafiador pertence a uma indústria paulista, que emprega cerca de 300 funcionários, impactando diretamente a economia local. Essa empresa demandou um plano de ações bem articulado, porque passou a compor o rol de grandes devedores do Estado de São Paulo, em virtude de dívida no patamar de centenas de milhões.

A análise do caso dedicou atenção ao porte da dívida e à quantidade de execuções fiscais, em trâmite e iminentes. Esse cenário sinalizava que, tão logo, seriam proferidas ordens de penhora, em valores capazes de obstaculizar o funcionamento da empresa. Assim, a manutenção dos postos de trabalho, e a própria subsistência da indústria, estavam ameaçados.

Dentre as providências tomadas nos processos, as principais estavam relacionadas à pretensão de desconstituir os débitos fiscais, que integravam o passivo tributário. Diante disso, permite-se afirmar que as ações anulatórias asseguraram o êxito do trabalho desenvolvido, motivo pelo qual a gestão do passivo tributário será apresentada sob o enfoque dessas ações.

Isso posto, com previsão no artigo 38 da Lei de Execuções Fiscais (LEF), a ação anulatória de débito fiscal "trata-se de ação ordinária em que é deduzida pretensão no sentido do reconhecimento de que determinada imposição tributária é indevida e de anulação do respectivo lançamento já realizado pelo fisco"¹.

Com apoio do conceito acima, anota-se que a ação anulatória carrega a finalidade precípua de desconstituir o procedimento administrativo de lançamento. Por consequência, em caso de procedência da demanda, o débito fiscal será extinto, total ou parcialmente, de acordo com os limites da decisão que decretar sua anulação.

A ação anulatória pode ser ajuizada antes da execução fiscal, ou quando já estiver em curso, independentemente da oposição de embargos à execução². Por conseguinte, é possível que a execução do fisco e a ação do contribuinte tramitem em concomitância. Isso porque, em regra, a propositura dessa ação não impede que a Fazenda Pública impulse o processo executivo.

¹ PAUSEL, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. *Direito Processual Tributário: Processo Administrativo e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 6. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 437.

² Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n.º 31.488/PR

Trata-se de previsão contida no artigo 784 do Código de Processo Civil (CPC), que assegura ao credor o direito de promover a execução, caso o devedor proponha ação contrária ao débito, que constitui o título executivo. Assim, para obstar o avanço da execução fiscal sobre o patrimônio do contribuinte, é necessário recorrer às causas que provocam a suspensão dos atos executórios.

Para tanto, a legislação tributária disponibiliza meios de suspender a exigibilidade do crédito tributário. A primeira hipótese consiste no depósito, em valor correspondente ao débito, efetuado pelo contribuinte, através da ação anulatória. Esse depósito está previsto no artigo 38 da LEF, como condição de procedibilidade da ação. Porém, prevalece o entendimento que concebe o depósito como mera opção para sobrestar o débito, e inibir a execução³.

Além do referido depósito, o contribuinte ainda pode socorrer-se das causas suspensivas, elencadas no artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN). Desse modo, a Corte Superior condiciona a suspensão da execução à realização do depósito, referido no artigo 38 da LEF; ou à caracterização de umas das hipóteses relacionadas no artigo 151 do CTN⁴.

Feitos esses apontamentos, retoma-se a análise do caso concreto, anotando que a empresa contava com ações anulatórias já em curso, sem que estivessem amparadas por nenhuma das causas suspensivas, acima mencionadas. Em consequência, a empresa estava sob iminente ameaça de sofrer constrição patrimonial, mesmo munida dessas ações.

Diante disso, a primeira providência dedicou-se a suspender as execuções, o que se aperfeiçoou, sobretudo, através das medidas liminares, em tutelas de urgência e de evidência, na forma do CPC. A despeito, alerta-se que, quando suscitada tutela

³ Tema Repetitivo n. 241 do STJ: O depósito prévio previsto no art. 38, da LEF, não constitui condição de procedibilidade da ação anulatória, mas mera faculdade do autor, para o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN, inibindo, dessa forma, o ajuizamento da ação executiva fiscal.

⁴ Recurso Especial n.º 1.040.781/PR.

de urgência, além da probabilidade do direito, "é necessária a demonstração concreta de perigo de dano", evitando "alegações abstratas de dificuldade de funcionamento da empresa"⁵.

Em relação ao momento de ajuizar a ação anulatória, propô-la antes da cobrança judicial pode conferir ao contribuinte situação menos gravosa, remediando os efeitos da inadimplência, desde logo. Dessa maneira, ao antecipar a discussão judicial do débito, é possível sustar os meios de cobrança indireta, tais como: a lavratura de protestos, a inscrição no cadastro de inadimplentes, e a impossibilidade de obter certidão de regularidade fiscal.

Deveras, antes da execução, restrições de direitos são aplicáveis para forçar o pagamento. Por sua vez, o contribuinte poderá aguardar a ação executiva, para questioná-las. Mas, se a morosidade do fisco tardar o início da execução, os efeitos restritivos se prolongarão, sem que o devedor possa impugná-los. A ação anulatória antecedente evita essa espera indefinida, sustentando, desde já, as limitações impostas.

Nessa senda, o pedido anulatório pode ser conjugado a outros pedidos, em razão da amplitude da matéria de defesa, que essa ação permite. Por isso, o contribuinte pode, por exemplo, obter certidão positiva com efeitos de negativa, enquanto aguarda a análise do pedido anulatório. Para tanto, é necessário prestar seguro garantia ou fiança bancária, em valor suficiente à garantia da dívida.

Por oportuno, alerta-se que o seguro garantia e a fiança bancária não surtirão efeito suspensivo sobre a execução. Isso porque o Superior Tribunal de Justiça (STJ) condiciona a suspensão, estritamente, às causas suspensivas, previstas em lei. Assim, essas garantias possibilitam a certidão de regularidade fiscal, sem estancar a cobrança judicial, já que não estão inseridas nessas hipóteses legais⁶.

⁵ MELO FILHO, João Aurino de. Execução fiscal aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal. 10. Ed. São Paulo: Jus Podivm, 2023, p. 731.

⁶ Recurso Especial n.º 1156668 / DE.

De todo modo, o seguro garantia e a fiança bancária, quando prestados em antecipação à penhora, podem indicar um caminho menos oneroso ao contribuinte. Nessa esteira, o STJ já indeferiu pedido do fisco, que pretendia substituir a fiança bancária por penhora de dinheiro. Nesse julgado⁷, o indeferimento considerou que a fiança bancária era anterior, e a estatalidade se absteve de comprovar a inidoneidade dessa garantia.

De seu turno, o protesto e a inscrição do devedor no Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal (Cadin) são meios coercitivos de imposição do pagamento. Sobre o tema, o STJ já infirmou que apenas as causas suspensivas, contidas no artigo 151 do CTN, podem sustar os efeitos da inadimplência, inclusive os indiretos, como o protesto e a inscrição no Cadin⁸.

Não obstante, quanto à inscrição no Cadin, pontua-se que a Lei n.º 10.522/2002, responsável por sua regulamentação, enuncia a suspensão do registro cadastral, em duas hipóteses, conforme artigo 7º, tais sejam: por meio de ação judicial que discuta o débito, com oferecimento de garantia idônea e suficiente; ou mediante causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

Com base nessa previsão legal, a ação anulatória se revela como instrumento apto a ensejar a suspensão da inscrição no Cadin, uma vez que questiona o débito fiscal, com foco na sua desconstituição. Nesse intento, é necessário apresentar, juntamente com a pretensão anulatória, garantia idônea e bastante à satisfação da dívida.

Para confirmar essa assertiva, registre-se que o STJ também apresenta pronunciamentos em que admite a suspensão da inscrição no Cadin, quando verificada a ocorrência de todos os requisitos descritos no art. 7º da Lei n.º 10.522/2002. Portanto, a

⁷ Embargos de Divergência em Recurso Especial n.º 1163553 / RJ.

⁸ Recurso Especial n.º 1.796.295 / ES; Recurso Especial n.º 1.775.749 / SC; Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n.º 2.001.275 / PB.

mera discussão judicial, sem oferecimento de garantia, não possibilita a suspensão do apontamento no cadastro⁹.

Ademais, as ações anulatórias também podem ser intentadas, após a distribuição da execução. No caso da indústria em análise, foram levantados os débitos que já estavam em cobrança judicial, identificando nulidades para propositura de novas anulatórias. Nessa ocasião, por cautela, projetaram-se as chances de êxito dos pedidos anulatórios, com aferição do risco de condenação em honorários advocatícios, prevista no artigo 85 do CPC.

Nesse propósito, “o contribuinte exerce, da forma mais ampla possível, o seu direito de defender-se contra exigência indevida de tributo, posto que são cabíveis todos os meios de prova admitidos em Direito, podem ser deslindadas todas as questões de fato e de direito, sem qualquer restrição”¹⁰. Assim, através dessa ação, a obrigação tributária pode ser questionada sob a mais variada fundamentação.

De todo modo, o artigo 803, inciso I do CPC, apresenta diretrizes para definir os fundamentos do pedido anulatório. Esse dispositivo informa que é nula a execução, quando o respectivo título não corresponder a obrigação certa, líquida e exigível. Nesse passo, a Corte Superior já reconheceu que a certidão de dívida ativa deve atender aos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, sob pena de nulidade¹¹.

Nesse sentido, o CTN, em seus artigos 202 e 203, determina a nulidade da inscrição de dívida ativa, em caso de omissão ou erro em seus elementos obrigatórios. Já a Lei de Execuções Fiscais estabelece que é relativa a presunção de liquidez e certeza da dívida ativa, consoante artigo 3º, parágrafo único. Logo,

⁹ Agravo Interno no Recurso Especial n.º 1.603.466/SP; Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial n.º 2.032.288/PR; Recurso Especial n.º 1.668.103/ RJ; Recurso Especial n.º 1.791.534/ RJ.

¹⁰ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 32. Ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 483.

¹¹ Recurso Especial n.º 885246 / ES; Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial n.º 1952452 / SP.

infiere-se que essas normas aludem a vícios do débito fiscal, motivo pelo qual orientam a construção dos fundamentos da peça.

Por sua vez, as provas devem evidenciar as minúcias do caso que explicitem a nulidade do débito, e a necessidade de mitigar as restrições impostas, se for o caso. De fato, a Corte Superior atenta-se às circunstâncias de cada caso, tal como na oportunidade em que confirmou a substituição da penhora de dinheiro por fiança bancária, em razão de prejuízo comprovado pelo contribuinte¹².

Em verdade, a produção de provas deve ser explorada para afastar a presunção que favorece o débito fiscal, e influir no convencimento do magistrado, de modo efetivo. Porém, se a petição inicial for suficiente para demonstrar o direito alegado, recomenda-se avaliar o cabimento de exceção de pré-executividade¹³, para evitar o pagamento de custas processuais.

Como já dito acima, o pedido anulatório pode ser agregado a outros pedidos, que visam cancelar, ou sustar, medidas impostas em virtude da inadimplência. Ainda, acrescenta-se que a ação anulatória também permite, juntamente com o pedido principal, requerer a devolução dos valores pagos em função do débito que se pretende anular.

O artigo 165 do CTN estabelece que o contribuinte faz jus à restituição de valores arrecadados, indevidamente, aos cofres públicos. Sendo assim, sobrevindo a procedência da ação anulatória, a parte autora terá direito à restituição dos valores pagos em função do débito desconstituído. Por isso, já na petição inicial, ao lado da pretensão anulatória, poderá ser apresentado pedido de condenação do fisco à restituição do indébito tributário.

¹² Agravo Interno no Recurso Especial n.º 1731804 / PR.

¹³ Súmula n.º 393 do STJ: A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.

Desse modo, a ação anulatória também pode servir como instrumento para recuperação judicial de créditos tributários pagos indevidamente. Nesse caso, sendo a Fazenda Pública condenada a restituir os valores pagos, é possível a compensação entre créditos tributários e o montante a restituir, importando em economia aos caixas da empresa.

Diante disso, o diferencial do trabalho realizado reside na análise completa das pendências fiscais, aferindo o grau de risco dos débitos, das restrições de direitos e constrições patrimoniais. A partir dos dados colhidos, um estudo técnico apurou a viabilidade de extinguir os valores em cobro; ou, não sendo o caso, de reduzi-los, avaliando a possibilidade e conveniência de postergar o pagamento, conforme interesses da empresa.

Nesse contexto, o gerenciamento priorizou a extinção do passivo tributário, com auxílio de medidas que cancelaram, ou sustaram, restrições sobre bens e direitos, permitindo a regular atuação da empresa. Além disso, ainda se reivindicou a restituição de valores pagos indevidamente, em razão da anulação dos débitos, o que projetou mais equilíbrio financeiro ao cliente.

Por fim, a ação anulatória assumiu protagonismo na gestão judicial do passivo tributário, em virtude do seu efeito desconstitutivo, e de sua ampla possibilidade de defesa, que admite a cumulação do pedido anulatório com outros requerimentos. Assim, assegura-se a máxima proteção do contribuinte, a segurança jurídica, a regularidade fiscal e a continuidade da empresa.