

COLEÇÃO
MANUAIS **Dizer**
o Direito

Coord.: MÁRCIO CAVALCANTE

Felipe Duque

Manual de
Processo
TRIBUTÁRIO

ADMINISTRATIVO E JUDICIAL

3ª edição

Revista, atualizada e ampliada

2026

 EDITORA
*Jus*PODIVM
www.editorajuspodivm.com.br

Dizer  Direito
www.dizerodireito.com.br

Capítulo 4

PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO – AÇÕES ANTIEXACIONAIS

No âmbito do direito tributário, **ações antiexacionais** são aquelas promovidas pelo contribuinte com o objetivo de contestar, impedir ou desfazer a exigência de tributos por parte do Fisco.

Diferem das ações exacionais, que são promovidas pela Fazenda Pública visando à cobrança dos créditos tributários. As ações antiexacionais são, portanto, instrumentos processuais utilizados pelos contribuintes para proteger seus direitos e evitar a cobrança indevida de tributos.

De acordo com o artigo 38 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, a contestação judicial da dívida ativa da Fazenda Pública pode ser realizada por meio de execução, conforme a lei, e também através de mandado de segurança, ação de repetição de indébito e ação anulatória do ato declarativo da dívida:

Art. 38 – A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único – A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Além dessas, a legislação permite que outras medidas sejam adotadas para questionar a validade dos atos do devedor, ainda que não estejam expressamente mencionadas na Lei nº 6.830/80.

Além dos embargos à execução fiscal e a exceção de pré-executividade que são ações antiexacionais, há outras que podemos destacar abaixo.

4.1. AÇÃO ANULATÓRIA

Entre os mecanismos concedidos ao **devedor** para discutir a **dívida ativa** judicialmente, destacam-se as **ações ordinárias**. Essas ações são consideradas **heterotópicas**

no subsistema das **execuções fiscais**, pois são exercidas fora do ambiente do **procedimento executivo**, atuando de forma **autônoma**.

Neste capítulo, focaremos na **ação anulatória** do ato declarativo da dívida, uma ação **tributária antiexaccional**, manejada pelo contribuinte. Ela é considerada **imprópria**, pois não possui um **regime jurídico processual específico** quando ajuizada para tratar de questões fiscais. Seu objetivo principal é **desconstituir o ato administrativo** que declara a existência do **crédito fiscal**.

A **ação anulatória** é um meio usual de defesa durante uma **execução fiscal**, especialmente quando os **embargos à execução** não são opostos. Esta ação permite uma **ampla discussão** sobre o **mérito** e admite a **produção de provas**, proporcionando ao contribuinte a possibilidade de contestar de forma efetiva a **legalidade** do ato administrativo que gerou a dívida.

4.1.1. Distinções entre Ação Anulatória, Ação Declaratória e Ação de Repetição de Indébito

Para questionar a atuação da **Fazenda Pública** em matéria fiscal por meio de uma **ação ordinária**, é essencial distinguir entre a **ação declaratória** e a **ação anulatória**, sendo esta última simples ou cumulada com pedido de **restituição de indébito**. A escolha entre elas dependerá do **pedido** e da **causa de pedir**.

A **ação declaratória**, prevista nos **artigos 19 e 20 do Código de Processo Civil (CPC)**, é utilizada para obter uma declaração sobre a **existência ou inexistência de uma relação jurídica** entre a Fazenda Pública e o particular. Essa ação é adequada para discutir a **inexistência de débito fiscal** antes da constituição definitiva do **crédito tributário**. Contudo, após a constituição do crédito, a ação declaratória torna-se inadequada, pois é necessário **desconstituir o ato administrativo** que declarou o crédito, o que ultrapassa o escopo de uma mera declaração.

Por outro lado, a **ação anulatória do ato declarativo da dívida** é apropriada após a **formalização do crédito**. Essa ação visa à **desconstituição do ato administrativo** que reconheceu a existência do crédito fiscal, baseada em um **vício específico** no crédito constituído. A **causa de pedir próxima** é o vício no crédito, enquanto a **causa de pedir remota** é a obrigação tributária do particular em face da Fazenda Pública. Trata-se de uma ação destinada a demonstrar a **invalidade da imposição tributária** e **anular o lançamento** realizado pelo Fisco.

A distinção entre a **ação declaratória** e a **ação anulatória** está diretamente relacionada ao momento da **formalização do crédito fiscal**. A ação declaratória é aplicável **antes do lançamento fiscal**, enquanto a ação anulatória é utilizada **após a formalização do crédito**, com o objetivo de desconstituí-lo. Assim, antes da formalização do crédito, cabe a **ação declaratória de inexistência da relação obrigacional**; após a formalização, a **ação anulatória do ato declarativo da dívida** é a adequada. Apesar dos diferentes pressupostos e objetos, é possível o **ajuizamento concomitante** ou a **cumulação de pedidos** em um único processo.

É importante destacar que a **natureza jurídica** dessas ações é determinada pelo **pedido** e pela **causa de pedir**, e não pela denominação atribuída pelo autor. Portanto, um erro de nomeação, como chamar uma ação declaratória de anulatória, **não impedirá o recebimento da inicial**, nem prejudicará o prosseguimento do processo.

No contexto de uma **execução fiscal** em andamento, que pressupõe crédito definitivamente constituído e não pago, a ação ordinária adequada para questionar a cobrança será a **ação anulatória do ato declarativo da dívida**. Essa ação pode ser ajuizada **antes, durante e até após a execução fiscal**. Além do **pedido anulatório simples**, é possível incluir um pedido **condenatório de restituição de indébito**.

A **ação de repetição de indébito**, que também pode incluir um pedido anulatório, pressupõe o **pagamento de um crédito fiscal** que o devedor considera indevido. Nessa ação, o contribuinte busca a **devolução dos valores pagos**, visando desconstituir o **ato impositivo** e obter a **restituição do indébito**. Essa combinação de **pedido constitutivo (anulatório) e condenatório (repetição de indébito)** busca um provimento judicial que **anule o ato** e ordene a devolução dos valores pagos indevidamente à Fazenda Pública.

Em resumo:

Critério	Ação Anulatória	Ação Declaratória	Ação de Restituição de Indébito
Finalidade	Desconstituir o ato que formaliza o crédito	Declarar a existência ou inexistência de uma relação jurídica fiscal	Reaver valores pagos indevidamente
Momento de Cabimento	Após a formalização do crédito	Antes da formalização do crédito	Após o pagamento do crédito
Objeto Principal	Ato administrativo declarativo do crédito	Relação jurídica tributária	Crédito tributário pago indevidamente
Causa de Pedir Próxima	Vício no crédito fiscal	Existência ou inexistência de obrigação fiscal	Vício no pagamento do crédito tributário
Causa de Pedir Remota	Obrigação do particular perante a Fazenda	Obrigações entre contribuinte e Fazenda	Pagamento de crédito indevido
Natureza Jurídica	Constitutiva negativa	Declaratória	Constitutiva e condenatória
Efeito Principal	Anulação do ato declarativo do crédito	Declaração de inexistência de relação jurídica	Restituição do valor pago
Momento Processual Adequado	Durante ou após a execução fiscal	Antes do lançamento fiscal	Após pagamento indevido
Possibilidade de Cumulação	Pode ser cumulada com pedido de restituição	Pode ser cumulada com outros pedidos declaratórios	Pode ser cumulada com ação anulatória

Custa salientar que, embora essa seja a discriminação técnica, a jurisprudência do STJ e dos Tribunais tem entendido que as ações tributárias devem ser interpretadas de maneira “**lógico-sistemática**” com a causa de pedir e os pedidos, **não sendo inadmissível ações que o “nomen juris” sejam atribuídas erroneamente:**

“Cabe ao julgador a interpretação lógico-sistemática do pedido formulado na petição inicial a partir da análise dos fatos e da causa de pedir, considerados em todo o seu conteúdo, o que permitirá conceder à parte o que foi por ela efetivamente requerido (STJ; REsp 1.409.607; Proc. 2011/0102104-4; SP; Segunda Turma; Rel^a Min. Assusete Magalhães; Julg. 15/09/2020; DJE 23/09/2020)

Assim, o julgador não viola os limites da causa quando reconhece os pedidos implícitos formulados pela parte contrária, sendo-lhe permitido proceder à interpretação lógico-sistemática da peça.

(STJ; AgInt-AREsp 2.127.923; Proc. 2022/0142536-5; SP; Segunda Turma; Rel. Min. Herman Benjamin; DJE 19/12/2022)

Não é, de fato, o nomen juris ou a denominação ou enquadramento formal da ação, nas regras exclusivamente processuais, que determina a aplicação, ou não, da prescrição, mas sim a própria natureza jurídica do pedido e os efeitos que produz a decisão pleiteada na relação jurídica com a parte contrária

(TRF 3^a R.; ApCiv 5005371-72.2017.4.03.6100; SP; Terceira Turma; Rel. Des. Fed. Luis Carlos Hiroki Muta; Julg. 07/05/2021; DEJF 12/05/2021)

Como o tema já caiu em concursos:

(Ibtest – 2023 – Prefeitura de Alexânia – GO – Auditor Fiscal de Tributos Municipais
A respeito do processo tributário, julgue o item. A ação declaratória e a anulatória, ainda que compartilhem do mesmo objetivo de afastar o crédito tributário, se destinam a momentos processuais diversos, quais sejam o momento anterior e o posterior ao lançamento, respectivamente (certo)

4.1.2. Tipos e características da ação anulatória

Assim, a ação anulatória segue o procedimento comum e busca uma tutela desconstitutiva, ou constitutiva negativa, perante um ato administrativo fiscal que o sujeito passivo entende ser ilegal e, portanto, nulo.

É possível vislumbrar duas grandes espécies de ação anulatória, de acordo com o ato que objetivam anular:

- 1) Ação judicial com o objetivo de **anular um crédito já constituído**, na qual a parte autora não pagou a quantia exigida e não tem a pretensão de fazê-lo, por entender ser nulo o crédito;
 - o Tem natureza repressiva, e não preventiva, como a ação declaratória;
 - o Como sabemos, toda pretensão constitutiva e condenatória traz consigo também um cunho declaratório, da procedência do direito alegado, então, o que se pretende explicar é que a **ação anulatória não é apenas declaratória, mas também, e principalmente, constitutiva negativa;**

- o Além disso, é possível cumular, numa só ação, pedidos desconstitutos, para os lançamentos já ocorridos, com pedido meramente declaratório, para evitar lançamentos futuros.

Exemplo

A pessoa jurídica X foi notificada de lançamento tributário concernente à taxa de limpeza pública dos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017. Nesse caso, a empresa pode ingressar com uma ação anulatória, para desconstituir os lançamentos dos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, cumulada com uma ação declaratória de inexistência de relação jurídica, com o objetivo de evitar que seja constituído o crédito do pretenso fato gerador ocorrido em 2018.

- Por se tratar de uma ação ordinária, a petição inicial deve observar todos os requisitos do artigo 319 do Código de Processo Civil e o valor da causa deve corresponder à quantia que se pretende anular.

O STJ entende que **há interesse de agir** no ajuizamento de ação anulatória **ainda que o erro que gerou o recolhimento indevido seja do próprio sujeito passivo**, autor da ação, como ao se equivocar ao preencher a declaração de um tributo (REsp 1.753.006). Isso porque o erro do contribuinte não pode legitimar o enriquecimento sem causa do erário, havendo razão na busca da reparação do montante recolhido a maior.

- Questão que pode gerar dúvida é sobre a possibilidade de pessoas jurídicas de direito público ajuizarem ação anulatória de crédito tributário contra outras. Apesar de raro, essa possibilidade é sim admitida, não havendo nenhuma vedação legal nesse sentido.

Inclusive, nas ações anulatórias de créditos tributários ajuizadas por entes políticos, o **crédito resta suspenso**, pois as garantias que cercam o crédito devido pelo ente público prescindem de atos assecuratórios, e eles **fazem jus à CPEN, independentemente de penhora**, posto inexpropriáveis e impenhoráveis os seus bens, além de serem naturalmente solventes, pagando suas condenações por meio de precatórios (REsp 1.123.306).

- 2) Ação anulatória com objetivo de **anular uma decisão administrativa que denegou pedido de restituição** de um tributo pago indevidamente, prevista no artigo 169 do CTN.
 - o Nesse caso, a parte autora pagou um tributo que reputa indevido e solicitou a sua restituição administrativa ao fisco, que negou o pedido, sendo essa negativa o ato que deseja anular;

- o Importante lembrar que o **pedido administrativo de restituição não interrompe ou suspende o prazo prescricional** para ajuizar a ação de repetição de indébito; e
- o Relembremos, também, que essa ação tem **prazo prescricional próprio de 2 anos** a contar do **ato que negou o pedido** de restituição. Esse prazo é interrompido pelo ajuizamento da ação anulatória, **recomeçando seu curso pela metade** (1 ano) a partir da intimação válida do representante judicial da Fazenda, configurando hipótese de **prescrição intercorrente**

Como o tema já caiu em concursos:

Instituto Consulplan – 2023 – Prefeitura de Nova Friburgo – RJ – Fiscal de Tributos
Sobre a ação anulatória de débito fiscal, analise as afirmativas a seguir.

I. A ação tem por finalidade revisar ou extinguir um débito de origem fiscal, questionando os erros de procedimento ou eventuais vícios que possam ter dado origem à cobrança que culminou no lançamento do débito fiscal (certo)

II. Possibilita solicitar na justiça a revisão ou extinção do tributo cobrado, mesmo que esteja em fase de execução, ou ainda, somente inscrito na dívida ativa (certo)

4.1.3. Competência para Ação Anulatória

Competência Geral

Regra geral, o foro competente para processar e julgar a ação anulatória do ato declarativo da dívida é o foro do domicílio do devedor, conforme artigos 51, parágrafo único, e 52, parágrafo único, do CPC.

Isso geralmente coincide com o foro competente para a execução fiscal, visto que o CPC permite o ajuizamento da execução fiscal em outros foros, mas mantém como ordinário o do domicílio do devedor.

O foro competente para a propositura dessa ação anulatória, em inexistindo execução fiscal prévia, passa pela mesma discussão exposta ao tratar da execução fiscal, diante do decidido pelo STF nas ADIs 5492 e 5737.

O CPC prevê o foro do domicílio do réu como competente para ações contra a União. Para os Estados e para o DF, o CPC prevê como o foro competente o de ocorrência do ato ou fato que originou a demanda, o de situação da coisa ou a capital do respectivo ente federado, contudo, o STF declarou inconstitucional a interpretação desse dispositivo que permita o ajuizamento de ações fora dos limites territoriais desses entes (ADIs 5492 e 5737).

Assim, as **Ações Anulatórias devem ser ajuizadas no foro de domicílio do autor, desde que seja dentro dos limites territoriais da fazenda pública ré.**

Caso seja fora da sua abrangência, a ação pode ser ajuizada em qualquer foro dentro de seus limites territoriais. Logo, Municípios são demandados sempre no foro neles sediado, os Estados, em qualquer dos foros dentro da sua abrangência, e a União, sempre no foro de domicílio do autor, se dentro do Brasil.

Isso porque a regra do CPC poderia ser usada para impossibilitar a defesa eficiente do fisco ou permitir que o devedor se esquive de precedentes de tribunais locais que seriam favoráveis ao fisco. Ademais, fere também a autonomia política dos Estados, que têm sua própria organização judiciária.

Competência Territorial e Relativa

A competência do foro do domicílio do devedor para a ação anulatória é, de forma geral, territorial e relativa. No entanto, em casos específicos, a competência para a ação anulatória pode deixar de ser relativa. Por exemplo, quando há o prévio ajuizamento da execução fiscal referente à obrigação discutida na ação anulatória. Nessas situações, há uma alteração da competência para análise de cada uma delas devido ao fenômeno processual da conexão.

Conexão por Prejudicialidade

A ação anulatória questionando o crédito em cobrança e a execução fiscal que cobra podem ser vinculadas pela conexão por prejudicialidade, pois ambas podem ter fundamento na mesma relação jurídica de direito material.

A jurisprudência do STJ concluiu que é possível a existência de conexão entre os dois feitos, ação anulatória e execução fiscal, com ou sem embargos. Isso evita decisões conflitantes e garante economia processual nos casos em que a competência é relativa:

(...)Por seu turno, o c. Superior Tribunal de Justiça há muito firmou entendimento, ao arrepio do CPC, no sentido de que é possível a conexão entre a ação anulatória e a execução fiscal, em virtude da relação de prejudicialidade existente entre tais demandas, cabendo a reunião dos processos nos casos em que a competência for relativa e desde que observados os requisitos dos §§ 1º e 2º do art. 292 do CPC. Ainda, pontuou que a existência de vara especializada em razão da matéria contempla hipótese de competência absoluta e, embora não seja permitida a reunião dos processos, havendo prejudicialidade entre a execução fiscal e a ação anulatória, cumpre ao juízo em que tramita o processo executivo decidir pela suspensão da execução, caso verifique que o débito está devidamente garantido, nos termos do art. 9º da Lei nº 6.830/80(...)

(TRF 3ª R.; AI 5033196-45.2023.4.03.0000; SP; Terceira Turma; Rel. Des. Fed. Carlos Eduardo Delgado; Julg. 22/04/2024; DEJF 25/04/2024)

1. Suspensão de exigibilidade do crédito deferida na referida ação anulatória, em razão de seguro garantia apresentado, englobando vários créditos, incluindo os créditos ora executados. Vislumbra-se haver conexão por prejudicialidade, havendo necessidade de suspensão da execução fiscal, na forma do artigo 313 c/c 921 do CPC, na medida em que a decisão da ação anulatória terá reflexos na solução da execução fiscal, podendo ensejar a extinção desta, ou a redução do crédito exequendo. Ademais, a agravante garantiu integralmente a execução fiscal com o oferecimento do seguro garantia. Recurso parcialmente provido. (TJSP; AI 2093795-89.2024.8.26.0000; Ac. 17911930; São Paulo; Terceira Câmara de Direito Público; Rel. Des. Marrey Unt; Julg. 21/05/2024; DJESP 03/06/2024; Pág. 2036)

O CPC atual, ao tratar da conexão, determina expressamente no artigo 55, § 2º, que há conexão entre a execução de título extrajudicial e a ação de conhecimento relativa ao mesmo ato jurídico, cabendo a reunião dos dois processos no juízo prevento. O artigo 59 do CPC unificou o evento processual apto a formalizar a prevenção, que passou a ser sempre o registro ou a distribuição da petição inicial.

Com a conexão por prejudicialidade, além da competência territorial (relativa) para o julgamento da execução fiscal e da anulatória, passará a existir competência funcional do juízo de uma delas para processamento e julgamento da outra, ajuizada posteriormente, pois a competência por conexão é absoluta e pode ser reconhecida de ofício. A reunião dos processos conexos é uma consequência processual que pode ser apreciada de ofício pelo juiz, entretanto, o mesmo juízo deve ser competente para apreciar os feitos.

Logo, existindo simultaneamente uma ação anulatória e embargos à execução fiscal, a conexão pode ser reconhecida e os processos reunidos para julgamento conjunto pelo juiz prevento (desde que não se modifique a competência absoluta caso haja).

Essa reunião de processos é obrigatória quando há identidade parcial de pedidos (continência) ou quando ambos têm a mesma causa de pedir e partes (litispendência), desde que seja o mesmo juízo competente.

Ademais, a suspensão de um dos processos pode ser determinada pelo juiz se reconhecer a relação de prejudicialidade entre eles, conforme o artigo 313, V, “a”, do CPC.

4.1.4. Ação Anulatória Proposta em Vara Comum e Criação Posterior de Vara Especializada em Execuções Fiscais

Quando uma execução fiscal é ajuizada em uma vara especializada e uma ação anulatória é proposta na vara comum antes da criação da vara especializada, a jurisprudência do STJ entende que não se aplica a regra de reunião de processos.

A competência em razão da matéria da vara especializada é absoluta e, portanto, não pode ser modificada nem admite conexão.

Isso implica que a ação anulatória proposta antes da criação da vara especializada e a execução fiscal tramitarão em juízos distintos:

(...)Pleito de conexão do processo de execução com a ação anulatória. Afastamento. Ações com natureza distinta. Existência, ademais, de vara especializada em razão da matéria. Competência absoluta. Inviabilidade de reunião dos processos. Decisão mantida. Cita precedentes. Recurso conhecido e não provido (TJPR; Ag Instr 0008574-54.2024.8.16.0000; Londrina; Terceira Câmara Cível; Rel. Des. José Sebastião Fagundes Cunha; Julg. 20/05/2024; DJPR 21/05/2024)

(...)I. Na espécie, o juízo prevento seria o Juízo de Direito da 6ª Vara da Fazenda Pública do Termo Judiciário de São Luís da Comarca da Ilha de São Luís, MA, para quem foi distribuída a primeira demanda proposta, a ação anulatória, contudo, este não possui competência para processar e julgar execuções fiscais (competência absoluta). III. Vê-se, assim, que embora conexos, incabível a reunião dos feitos, tendo em vista que a modificação da competência pela conexão apenas será possível nos

casos em que a competência for relativa e no caso importaria alteração de competência absoluta; IV. In casu, caberá ao juízo executório, em verificada relação de prejudicialidade entre ações, a possibilidade de decidir pela suspensão da execução fiscal, na forma do art. 313, V, do Código de Processo Civil; V. Conflito negativo de competência julgado procedente. (TJMA; CCCv 0824231-05.2023.8.10.0000; Terceira Câmara de Direito Público; Rel. Des. Josemar Lopes Santos; DJNMA 15/05/2024) APELAÇÃO. Embargos à execução fiscal. Extinção parcial da ação fundada no reconhecimento de litispendência entre a ação anulatória e os embargos à execução. Pretensão de reforma. Possibilidade. Inocorrência de litispendência, mas sim, de conexão. Existência de prejudicialidade externa que faz necessária a suspensão do curso dos embargos à execução fiscal até o julgamento da ação anulatória anteriormente proposta, nos termos do artigo 313, inciso V, alínea a, do CPC. Precedentes. Recurso provido, com determinação. (TJSP; AC 1001353-31.2014.8.26.0014; Ac. 17864650; São Paulo; Sexta Câmara de Direito Público; Relª Desª Silvia Meirelles; Julg. 06/05/2024; rep. DJESP 13/05/2024; Pág. 2061)

Competência Delegada e Extinção

A competência delegada permitia que juízes estaduais processassem execuções fiscais federais em comarcas onde não havia vara federal. A Lei nº 13.043/2014 revogou essa competência delegada, mas manteve a competência para execuções fiscais ajuizadas antes de sua vigência. Portanto, a Justiça Estadual mantém a competência para processar execuções fiscais anteriores e, conseqüentemente, as ações anulatórias conexas a essas execuções.

4.1.5. Ação Anulatória vs Embargos à Execução Fiscal

Possibilidade de litispendência/coisa julgada – antes da execução fiscal

Importante lembrar, ainda, que o STJ vislumbra a presença de **litispendência** entre os **embargos à execução fiscal** e as **ações anulatórias de crédito tributário ou declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária ajuizadas antes da execução fiscal**, se verificada a tríplice identidade (de partes, de pedido e de causa de pedir) (AgRg REsp 1.439.191), e, quando os antecede, já que repetir seus fundamentos e causa de pedir importaria litispendência (REsp 677.741).

Assim, por exemplo, se em embargos à execução fiscal é alegado a matéria X, e foi definitivamente julgado, não poderia a parte alegar a matéria X agora em sede de ação anulatória:

A exemplo:

(...)A ocorrência da identidade de partes, pedido e causa de pedir pode levar ao reconhecimento da litispendência ou da coisa julgada, a depender da existência ou não de concomitância entre os processos. Há litispendência/coisa julgada entre a ação anulatória e os embargos à execução fiscal opostos quando se constatar a tríplice correspondência. (TJMG; APCV 5034981-92.2022.8.13.0702; Sétima Câmara Cível; Rel. Juiz Conv. Magid Nauef Láuar; Julg. 25/06/2024; DJEMG 28/06/2024)

Admissibilidade da Ação Anulatória após a Execução Fiscal

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) admite a propositura de ação anulatória para discutir a obrigação fiscal mesmo após o início da execução fiscal, independentemente da oposição de embargos. Isso se baseia no entendimento de que a não apresentação de embargos à execução não gera preclusão, a qual ocorre apenas dentro de um processo específico, sem afetar outros processos eventualmente iniciados.

Embora exista uma posição minoritária no STJ que considere desnecessária a ação declaratória ou anulatória após a execução fiscal, visto que os embargos já cumprem essa função, a jurisprudência dominante permite o ajuizamento da ação anulatória durante a execução fiscal, independentemente da oposição ou do prazo para embargos.

Parte da doutrina, contudo, entende que, depois da propositura da execução fiscal, não seria mais cabível o ajuizamento da ação anulatória, porque a matéria de defesa deveria ser suscitada por meio de embargos à execução fiscal, após a garantia do juízo. Isso porque viabilizar o uso da ação anulatória seria nulificar a norma que exige a garantia do juízo para o oferecimento de embargos.

Prevalece o entendimento de que **é cabível o ajuizamento da ação anulatória ainda que já promovida a execução fiscal**, porque além de não existir vedação legal nesse sentido, esse seria o entendimento mais compatível com o princípio da ampla defesa e com o princípio do acesso à justiça.

Inclusive, o STJ destaca que **o fim do prazo para oferecimento dos embargos à execução fiscal não gera preclusão e não obsta o ajuizamento da ação anulatória**, já que os efeitos do fim desse prazo são apenas endoprocessuais (internos ao processo), não atingindo outros que possam ser instaurados, o que é próprio da coisa julgada material (AgRg no AREsp 31.488).

Ademais, também se vê no STJ o entendimento reiterado de que **cabe ao juízo da execução fiscal determinar a sua suspensão**, caso verifique que **o crédito exequendo foi devidamente garantido na ação anulatória** (CC 106.041).

Como o tema já caiu em concursos:

VUNESP – 2023 – Câmara de Aparecida – SP – Procurador Legislativo

Acerca da Ação Anulatória de lançamento tributário, é correto afirmar que se já em curso a ação executiva fiscal, caberá ao contribuinte defender-se por meio de embargos à execução, não sendo mais possível o exercício da ação anulatória, na medida em que a iniciativa quanto à satisfação do crédito foi do próprio credor, cabendo ao devedor efetuar o depósito do valor exigido em sede dos embargos (errado)

Concomitância entre Ação Anulatória e Embargos à Execução Fiscal

Quando coexistem uma ação anulatória e embargos à execução fiscal, pode ocorrer litispendência se ambos os processos tiverem as mesmas partes, causa de pedir e pedido. Reconhecida a litispendência, o segundo processo será extinto sem resolução do mérito.

Se um dos processos já tiver sido julgado definitivamente, aplicar-se-á a eficácia preclusiva da coisa julgada, impedindo a reanálise da questão.

Se não houver litispendência, mas apenas identidade parcial de pedidos, haverá continência, impondo a reunião dos processos para julgamento conjunto.

A tramitação conjunta evita decisões conflitantes e promove economia processual, salvo se um dos processos já tiver sido julgado, caso em que não haverá reunião, conforme a Súmula nº 235 do STJ.

Impossibilidade de fungibilidade ou conversão

Conforme entendimento dos Tribunais Pátrios, não se pode converter a ação anulatória em embargos à execução fiscal, isto porque possuem requisitos diferentes, como a necessidade de garantia da execução fiscal:

A ausência de amparo legal desautoriza o acolhimento do pleito de conversão da ação anulatória em embargos à execução fiscal.

(TJMG; AI 2234375-35.2024.8.13.0000; Décima Nona Câmara Cível; Rel. Des. Carlos Henrique Perpétuo Braga; Julg. 20/06/2024; DJEMG 27/06/2024)

Visão crítica do uso indiscriminado da Ação Anulatória

A **ação anulatória** e os **embargos à execução fiscal** são meios distintos de impugnação. A tutela jurisdicional específica para **desconstituir um título executivo** (como a **Certidão de Dívida Ativa**) deve ser exercida por meio de **embargos à execução**, devido à sua natureza e ao estágio avançado da obrigação tributária.

Em nossa visão crítica, a utilização da **ação anulatória** após o início da execução fiscal deve ser reavaliada, pois pode gerar **confusão processual** e comprometer a **celeridade do processo**. A limitação do uso da ação anulatória não impede o **direito de acesso ao Judiciário**, mas estabelece normas processuais que delimitam o exercício desse direito de forma adequada. A inércia do devedor em não apresentar **embargos no prazo legal** deve resultar em **ônus processuais** (preclusão), evitando a multiplicidade de ações e promovendo a **estabilização da relação jurídica** após o prazo de embargos.

Além disso, o uso indiscriminado de **ações anulatórias** também favorece a tentativa de contornar a exigência de **garantia da execução fiscal**, que é uma condição de admissibilidade para a apresentação dos **embargos à execução fiscal**, conforme previsto no **art. 15 da Lei de Execuções Fiscais (LEF)**.

4.1.6. Prescrição

O devedor dispõe de prazo prescricional para o exercício da pretensão anulatória. A ação anulatória do lançamento tributário deve ser proposta dentro desse prazo.

Conforme jurisprudência sedimentada do Superior Tribunal de Justiça (STJ), na ausência de norma específica, o prazo prescricional é aquele previsto no artigo 1º do

Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que estabelece, de modo geral, o prazo de prescrição das pretensões contra a Fazenda Pública em **cinco anos**:

Não há que se confundir a ação anulatória de débito fiscal com a ação de repetição de indébito, a qual pressupõe o pagamento de tributo indevidamente ou em montante maior que o devido, cuja prescrição é regida pelo artigo 168 do CTN, hipótese distinta da tratada nos autos, vez que a autora não pretende a devolução de qualquer tributo, mas a anulação de crédito tributário constituído. Logo, o direito de ação da recorrente é prescritível e à míngua de norma específica a regular a matéria, o prazo prescricional a ser observado é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto nº 20.910/32. O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Representativo da Controvérsia nº 947.206/RJ, firmou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para o ajuizamento de ação anulatória contra a Fazenda é de cinco anos, contado a partir da notificação do lançamento.

(TRF 3ª R.; ApCiv 0007477-09.2010.4.03.6110; SP; Quarta Turma; Relª Desª Fed. Marli Marques Ferreira; Julg. 09/04/2024; DEJF 12/04/2024)

A jurisprudência do STJ pacificou-se no sentido de que o prazo prescricional para a Ação Anulatória é de cinco anos, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, contados da notificação do lançamento. Orientação reafirmada no julgamento do RESP 947.206/RJ, sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC). [...] (RESP 1598967/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 21/06/2016, DJe 06/09/2016). RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

(TJSC; APL 0304797-28.2019.8.24.0036; Segunda Câmara de Direito Público; Rel. Des. Sérgio Roberto Baasch Luz; Julg. 18/06/2024)

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRESCRIÇÃO DE COBRANÇA PELA FAZENDA PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTE DE DOAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL DO ESTADO. SÚMULA Nº 622, STJ. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. É pacífico o entendimento de que o contribuinte possui o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados a partir da notificação para ajuizar ação anulatória do lançamento do crédito tributário, conforme a Súmula nº 622 do STJ. (...)

(TJAM; AC 0451685-87.2023.8.04.0001; Manaus; Segunda Câmara Cível; Relª Desª Onilza Abreu Gerth; Julg. 17/06/2024; DJAM 17/06/2024)

Esse prazo começa a contar a partir da notificação fiscal do lançamento, pois o objetivo da demanda é a anulação total ou parcial de um crédito tributário constituído pela autoridade fiscal, mediante lançamento de ofício, em que o direito de ação contra a Fazenda Pública decorre da notificação desse lançamento.

Suspensão e Interrupção do Prazo Prescricional

O prazo prescricional de cinco anos para o exercício da pretensão anulatória não será suspenso nem interrompido em razão do eventual ajuizamento da execução fiscal, pois a prescrição é parametrizada pela inércia do devedor e um ato positivo do credor (ajuizamento da execução fiscal) não poderá beneficiá-lo. Por outro lado, algumas condutas ativas do devedor podem interferir na contagem do prazo prescricional, como é o

caso da apresentação de requerimentos na esfera administrativa, que poderão suspender a prescrição, conforme o artigo 4º do Decreto nº 20.910/32, reiniciando-se a contagem do prazo quando a Administração manifestar sua decisão final sobre o pleito.

No entanto, essa suspensão da prescrição somente ocorrerá se o requerimento administrativo (“reclamações ou recursos”) apresentado pelo devedor estiver expressamente previsto nas leis reguladoras do processo tributário, aplicando-se, por analogia, o artigo 151, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Do mesmo modo que a conduta ativa da Fazenda Pública ao ajuizar a execução fiscal não interfere na prescrição da anulatória, a conduta do devedor ao ajuizar a anulatória não interfere, por si só, na prescrição do crédito tributário. No entanto, algumas situações especiais podem fazer com que a ação anulatória influencie o prazo prescricional para o ajuizamento da execução fiscal.

Decisão Concessiva de Tutela Provisória

Quando houver decisão provisória na anulatória suspendendo a exigibilidade do crédito, estará suspensa a prescrição deste crédito enquanto mantido o óbice judicial, pois a Fazenda Pública, em razão da decisão judicial, não poderá ajuizar a execução fiscal.

Neste caso, o prazo de prescrição é suspenso durante o período em que perdurar a decisão provisória e volta a correr de onde parou após a cessação do obstáculo judicial, aproveitando-se o período de tempo já transcorrido antes da suspensão.

Sentença na Anulatória e Efeito Suspensivo

De início, o simples ajuizamento de uma ação anulatória não suspende a exigibilidade do crédito tributário, o que somente ocorrerá se o autor depositar, integralmente e em dinheiro, os valores controvertidos ou obtiver a concessão de tutela provisória (“medida liminar”, nos termos do CTN), de urgência ou de evidência, nos termos do CPC:

STJ no Tema Repetitivo 241: “O depósito prévio previsto no art. 38, da LEE, 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. (REsp n. 962.838/BA, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe de 18/12/2009.)”

Ademais, a sentença favorável ao contribuinte na anulatória, quando impugnada por apelação dotada de efeito suspensivo, não suspende a exigibilidade do crédito fiscal nem sua prescrição:

“1. Por falta de previsão legal, a sentença favorável ao sujeito passivo impugnada por recurso da Fazenda Pública dotado de efeito suspensivo não suspende a exigibilidade do crédito tributário. (AREsp n. 1.280.342/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 15/10/2019, DJe de 11/11/2019.

Contudo, o acórdão de segunda instância que confirmar a sentença favorável ao contribuinte produzirá efeitos imediatos, suspendendo o prosseguimento da cobrança e a prescrição do crédito:

“2. Já o acórdão da apelação que confirma essa sentença, no caso de natureza declaratória, produz efeitos desde logo, infirmando a certeza do correspondente crédito inscrito em dívida ativa e, por conseguinte, impedindo o ajuizamento da execução fiscal. (AREsp n. 1.280.342/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 15/10/2019, DJe de 11/11/2019.)”.

Além disso, a suspensão da exigibilidade, ainda que deferida, não suspende o prazo decadencial, assim nada impede que o fisco promova o lançamento para impedir a decadência, ainda que com a exigibilidade suspensa.

Como o tema já cai em provas:

(2024 – FUNDATEC) PGM Londrina-PR – Analise o teor das assertivas a seguir sobre a suspensão e extinção do crédito tributário, à luz da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, e assinale a alternativa correta.

I. O ajuizamento de ação declaratória de inexigibilidade tributária obsta a cobrança judicial do tributo que a Fazenda Pública entende devido (Errado)

II. A sentença de procedência na ação declaratória de inexigibilidade tributária, objeto de apelação pela Fazenda Pública, não suspende a exigibilidade do crédito tributário (Certo).

III. Confirmada pelo Tribunal a sentença favorável ao contribuinte, tal decisão produz efeitos imediatos, elidindo a certeza do crédito inscrito em dívida ativa e obstando o ajuizamento da execução fiscal. (Certo)

4.1.7. Depósito Preparatório e Suspensão Da Exigibilidade Do Crédito Tributário

O artigo 38 da Lei nº 6.830/80 estabelece que a ação anulatória deve ser precedida de depósito preparatório do valor do débito, corrigido monetariamente e acrescido de juros, multa de mora e demais encargos.

No entanto, a exigência desse depósito como condição para propositura da ação foi considerada inconstitucional pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), uma vez que limitava o acesso ao Judiciário ao exigir uma garantia prévia de instância. O Supremo Tribunal Federal (STF) também pacificou essa questão, reconhecendo a desnecessidade do depósito para o ajuizamento da ação anulatória.

Assim, editou-se a Súmula Vinculante nº 28, razão pela qual esse dispositivo é tipo por não recepcionado, a se concluir que:

É **inconstitucional** a exigência de **depósito prévio** como **requisito de admissibilidade** de ação judicial que discuta a exigibilidade de crédito tributário

Apesar de não ser mais um requisito para a propositura da ação, o depósito prévio tem relevância na análise dos pedidos de tutela provisória dentro da ação anulatória.

Sem o depósito, a ação anulatória não suspende automaticamente a exigibilidade do crédito nem impede a execução fiscal, conforme o artigo 784, § 1º, do Código de Processo Civil (CPC): “A propositura de qualquer ação relativa a débito constante de título executivo não inibe o credor de promover-lhe a execução”.

A discussão judicial do crédito na ação anulatória não impede, portanto, a cobrança fiscal, sendo necessário satisfazer requisitos legais específicos para suspender essa cobrança.

Importância do Depósito Prévio

O depósito prévio torna-se relevante, pois sua apresentação é suficiente para suspender a cobrança fiscal e a exigibilidade do crédito. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário depende da existência de uma das hipóteses do artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN), que inclui expressamente o depósito integral e em dinheiro do valor do tributo questionado:

Registra-se, ainda, que a garantia à execução fiscal não se confunde com suspensão da exigibilidade do crédito e, conforme tese firmada pelo c. STJ no julgamento do Tema Repetitivo nº 241 (RESP nº 962.838), 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. 3. Desnecessária a transferência para a execução fiscal da garantia oferecida na ação anulatória, posto que a medida constitui dupla garantia, violando o princípio da menor onerosidade. Destaca-se que eventual improcedência do pleito formulado na ação anulatória implicará a liquidação da garantia naquele processo, com a decorrente satisfação do crédito tributário.

(TRF 3ª R.; AI 5000143-39.2024.4.03.0000; SP; Terceira Turma; Relª Desª Fed. Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida; Julg. 20/05/2024; DEJF 24/05/2024)

A propositura de ação anulatória, visando à discussão da existência da relação jurídica que originou o crédito não tributário, não está condicionada ao depósito integral da dívida, eis que o artigo 38 da LEF não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, uma vez que seu conteúdo limita injustificadamente a garantia fundamental de acesso à justiça, prevista no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal. Aliás, esta é a posição firmada pelo C. Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do RESP n. 962.838/BA, sob o regime dos recursos representativos de controvérsia (Tema Repetitivo n. 241).

(TRF 3ª R.; AI 5020440-04.2023.4.03.0000; SP; Terceira Turma; Rel. Des. Fed. Carlos Eduardo Delgado; Julg. 07/12/2023; DEJF 12/12/2023)

Assim, por força do artigo 151 do CTN, o depósito preparatório não deve ser considerado um pressuposto, mas uma das possibilidades de suspensão da exigibilidade do crédito. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário inibe atos executórios em sede de execução fiscal já instaurada somente se houver o depósito integral e em dinheiro do valor do tributo questionado, nos termos do artigo 151, II do CTN.

A Súmula 112 do STJ reforça esse entendimento: “O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

A consignação em pagamento e o depósito na ação anulatória são institutos distintos, embora ambos suspendam a exigibilidade do crédito tributário.

No primeiro caso, tem-se um depósito-pagamento, porque a ação de consignação não discute a legalidade da cobrança, sendo cabível apenas quando o autor está disposto a pagar o valor, ou seja, reconhece a existência e validade do crédito. O autor, portanto, não tem a pretensão de reaver o valor depositado.

No segundo, há um depósito-caução, utilizado para suspender a exigibilidade do crédito tributário durante a tramitação da demanda que pretende a anulação do crédito. O autor objetiva, ao fim, receber esse valor de volta.

4.1.8. Outras Hipóteses de Suspensão

Além do depósito, a exigibilidade do crédito pode ser suspensa por outras hipóteses previstas no artigo 151 do CTN, como a concessão de medida liminar ou tutela antecipada.

A tutela provisória, quando concedida no âmbito de uma ação anulatória, pode suspender a exigibilidade do crédito desde que sejam preenchidos os requisitos processuais exigidos.

Após o ajuizamento da execução fiscal, a **simples** concessão de tutela provisória na ação anulatória **não é suficiente para suspender a exigibilidade do crédito se não houver uma determinação judicial específica**²:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. ANTERIOR AJUIZAMENTO DE DEMANDA ANULATÓRIA QUE POR SI SÓ NÃO GERA SUSPENSÃO DO FEITO EXECUTIVO. SEGURO GARANTIA. AUSÊNCIA DE DEPÓSITO INTEGRAL EM DINHEIRO QUE GARANTA A EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDO. 1. Pacífica a jurisprudência no sentido de ser inviável a suspensão do executivo fiscal apenas por força do ajuizamento de posterior ação anulatória, sem que estejam presentes os pressupostos para o deferimento de tutela antecipada ou esteja garantido o juízo ou, ainda, ausente o depósito do montante integral do débito como preconizado pelo art. 151 do CTN. 2. Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça e desta E. Corte Regional. (...)

2. É comum visualizar na jurisprudência dos Tribunais que além da presença dos requisitos para a concessão da tutela provisória, pode ser necessário garantir o juízo da execução fiscal por penhora, depósito ou caução, conforme o artigo 919, § 1º, do CPC. Essa exigência estende-se às execuções fiscais, conforme entendimento dominante:

O juízo singular indeferiu o pedido da agravante de suspensão do feito executivo enquanto tramitasse a ação anulatória porque segundo o entendimento firmado pelos Tribunais Pátrios, a ação ordinária em que se discute débito fiscal somente suspende a execução fiscal já proposta se houver garantia do juízo, o que não ocorreu no presente caso (id. 4050000.37609480, pp-13-17). (...). (TRF 5ª R.; AG 08050612120234050000; Sétima Turma; Rel. Des. Fed. Leonardo Augusto Nunes Coutinho; Julg. 27/06/2023)