

PROVISÓRIO

ORGANIZAÇÃO: LEONARDO GARCIA

COORDENAÇÃO: • JOSÉ HENRIQUE MORAES
• LEONARDO VIEIRA DE SOUZA • FRANCISCO BRAGA
• RENÉRIO DE CASTRO JÚNIOR
• CARLOS ROBERTO DOMINGOS FILHO

Guia definitivo

PARA A SEGUNDA FASE DA

ADVOCACIA PÚBLICA

Temas, Peças, Pareceres e Questões
Discursivas na Teoria e na Prática

Autores:

BRUNA TAPIÉ GABRIELLI
CAIO FELIPE CAMINHA DE ALBUQUERQUE
CARLOS ROBERTO DOMINGOS FILHO
CLAUDIO HENRIQUE RIBEIRO DIAS
DANDARA DOS SANTOS BARROS PASSOS
DANIELE PAULINA MARTINS NUNES
DAVI DORIA
FILIPE SPENSER DOWNSLEY
FRANCISCO BRAGA
GIORGIA KRISTINY DOS SANTOS ADAD
ISADORA CARVALHO BUENO
JOÃO RODRIGO DOLABELLA
JONAS RODRIGUES DA SILVA JÚNIOR
JOSÉ HENRIQUE MORAES
LAÍS DE LUCENA PEDROSA
MARCOS FREDERICO FRAZÃO LOPES
MAURICIO SCHIBUOLA DE CARVALHO
REBECA SOUZA CAVALCANTE DE OLIVEIRA
RENÉRIO DE CASTRO JÚNIOR
YASMINE LOPES PEREIRA SANTOS

INCLUI

- Novas peças, questões e pareceres elaborados por professores experientes na preparação de concursos voltados para a advocacia pública;
- Aprofundamento do conteúdo (doutrina de estudo) cobrado nas peças, questões e pareceres;
- Sugestão de resposta modelo para o candidato (Resposta Nota 10), com a estrutura das peças, pareceres e questões;
- Espelho de correção sugerido, demonstrando o que as bancas normalmente exigem que o candidato aponte nas provas;
- Abordagem dos temas mais importantes na preparação para Advocacia Pública.

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

5ª edição

Revista, atualizada
e ampliada

IMPUGNAÇÃO À EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE: AVERBAÇÃO PRÉ-EXECUTÓRIA E PORTARIA DA PGFN Nº 33/2018

◇⁹ *Direito processual civil*

◇⁹ *Direito tributário:*

Execução fiscal, averbação pré-executória, imposto de renda



ENUNCIADO

Após a inscrição do débito em dívida ativa da União, Fernando Rodrigues foi notificado, por via eletrônica, para realizar o pagamento do crédito inscrito em dívida ativa da União em até 5 (cinco) dias ou parcelar o valor integral do débito.

Diante da inércia do devedor, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) encaminhou a CDA para a averbação na base de registro de automóveis – Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam).

Após 10 (dez) dias da notificação da averbação pré-executória, o devedor não apresentou impugnação. Em seguida, houve o ajuizamento da execução fiscal, com o requerimento de conversão da averbação pré-executória em penhora.

Nos autos da execução fiscal, Fernando Rodrigues apresentou exceção de pré-executividade e alegou que:

- a) A CDA que instrui a execução fiscal é nula, pois não há a indicação de seu CPF, assim como não há o demonstrativo de cálculo do débito. Assim, a invalidade do título executivo extrajudicial acarreta a nulidade da própria execução fiscal, razão pela qual deve ser extinta;

- b) A averbação da CDA nos cartórios de registros de bens e direitos representou intervenção substancial sobre o seu direito de propriedade;
- c) Apontou, por fim, a ilegalidade na incidência de imposto de renda sobre os juros de mora em razão da natureza indenizatória.

Com base na situação descrita, apresente, na condição de Procurador da Fazenda Nacional, a medida processual cabível.

APROFUNDAMENTO DO CONTEÚDO

Dentro de um processo de execução fiscal há basicamente duas formas de se defender, quais sejam, os embargos à execução fiscal ou a exceção de pré-executividade.

Os embargos à execução fiscal, previstos na Lei nº 6.830/80, são a forma típica de defesa do executado. Por outro lado, a exceção de pré-executividade é uma forma atípica de defesa, com fundamento na Súmula nº 393 do Superior Tribunal de Justiça.

Leonardo Vieira e Evandro Ortega esclarecem que há outros modos de se defender de uma cobrança formulada em execução fiscal, contudo, não será dentro deste processo executivo, mas, sim, por meio de outras espécies de ações judiciais, como o mandado de segurança ou a ação anulatória¹.

Tendo em vista que o executado apresentou uma exceção de pré-executividade, o caso em análise requer a utilização da IMPUGNAÇÃO À EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE.

1. PRELIMINAR

▼ A) FALTA DE INTERESSE DE AGIR EM RAZÃO DA INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA

No exercício da advocacia pública, é comum o manejo da impugnação à exceção de pré-executividade pelos procuradores nos processos de execução fiscal, pois muitos executados buscam se defender da cobrança sem realizar a garantia do juízo, o que é possível na exceção de pré-executividade.

Ocorre que a exceção de pré-executividade somente é admitida para matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória, diferente dos embargos à execução, em que há possibilidade de se alegar toda matéria útil à defesa e requerer provas, mas que exige, em regra, a garantia do juízo.

A exceção de pré-executividade é construção doutrinária e jurisprudencial fundamentada no direito de petição e no acesso ao Poder Judiciário. Trata-se de petição

1. ORTEGA, Evandro; SOUZA, Leonardo Vieira de. **Manual de Direito e Processo Tributário**. São Paulo: Editora Juspodivm. 3ª edição, 2023, p. 748.

permitida apenas nas situações em que a matéria a ser debatida é conhecível de ofício e que sua análise não demande dilação probatória, conforme o disposto na Súmula nº 393 do STJ:

Súmula nº 393 do STJ: A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.

Ausente um dos requisitos, a exceção será rejeitada, pois a via adequada para discutir matéria que demande a instrução probatória são os embargos à execução, os quais exigem a garantia da execução. Segundo Leonardo Vieira e Evandro Ortega²:

Entre as matérias conhecíveis de ofício, na execução fiscal, estão, principalmente, as causas de extinção da obrigação, como o pagamento, a prescrição ou a decadência. Também podem ser alegadas, exemplificativamente, questões relacionadas às condições da ação ou aos pressupostos processuais. Todas essas matérias poderão ser arguidas em sede de exceção de pré-executividade, desde que não dependam de dilação probatória, hipótese na qual deverão então ser suscitadas apenas pela via dos embargos à execução (...) Em muito se assemelha, quanto a isso, ao mandado de segurança.

Todavia, em razão da necessidade de garantia do juízo, como regra, nos embargos à execução fiscal³, muitos executados apresentam a exceção de pré-executividade e questionam várias matérias, inclusive, matérias que não são de ordem pública e que demandem dilação probatória.

Nesse aspecto, compete ao procurador impugnar e demonstrar que apesar de guardarem alguma semelhança, a exceção de pré-executividade e os embargos à execução são instrumentos processuais distintos. A interposição de um em lugar do outro é erro grosseiro, o que impede a aplicação do princípio da fungibilidade.

No caso em exame, o excipiente (aquele que apresenta a exceção) questionou supostas irregularidades que teriam ocorrido na formação do título executivo extrajudicial que instrui a execução fiscal, qual seja, a certidão de dívida ativa (CDA).

Questionamentos referentes à higidez da CDA e do processo administrativo que lhe deu origem demandam dilação probatória e, por consequência, não podem ser arguidos na exceção de pré-executividade, mas, sim, nos embargos à execução.

Desse modo, a exceção de pré-executividade não deve ser conhecida por faltar interesse de agir do executado em razão da inadequação da via eleita, fato que inviabiliza o acolhimento da exceção de pré-executividade.

2. *Ibid.*, p. 751.

3. Nesse ponto, é importante mencionar que o STJ, no REsp 1.127.815/SP, mitigou a obrigatoriedade de garantia do juízo nos embargos à execução fiscal quando a parte executada é hipossuficiente.

ATENÇÃO!

Conforme a doutrina, um exemplo de situação em que a utilização da exceção é permitida é no caso do sócio que alega nulidade de sua inclusão na CDA e demonstra, por meio da cópia do processo administrativo de constituição do crédito, que não houve sua notificação, tampouco chance de defesa na seara administrativa, ou seja, que houve ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

Registra-se, ainda, que a exceção de pré-executividade não precisa observar os requisitos da petição inicial, assim como não há necessidade de pagamento de custas. Por se tratar de mera petição, não há prazo para apresentação, assim como não há suspensão da execução fiscal⁴.

2. MÉRITO

Os argumentos utilizados pelo executado na exceção de pré-executividade foram debatidos pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, consoante se demonstrará a seguir.

▼ A) VALIDADE DA CDA

A Lei nº 6.830/80 (LEF) regula a execução fiscal e prevê em seu art. 6º os requisitos da petição inicial para a cobrança da certidão de dívida ativa (CDA).

Exige-se a indicação do juiz a quem é dirigida, o pedido, o requerimento para citação, o valor da causa. Ademais, a inicial deve ser instruída com a CDA, isto é, o título executivo extrajudicial que se extrai da inscrição em dívida ativa e que permite à Fazenda Pública realizar a cobrança de seu crédito por meio da execução fiscal.

A LEF prevê os dados que devem constar na CDA, sob pena de nulidade do título e da execução:

Art. 2º. (...)

§ 5º – O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I – o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II – o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

III – a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV – a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V – a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e

VI – o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

§ 6º – A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente.

Nesse aspecto, na certidão é necessária a informação do nome do devedor, o valor da dívida, a base legal para a dívida, a forma de cálculo do débito e número do processo

4. *Ibid.*, p. 752.

administrativo que resultou na dívida. A ausência dessas informações ofende ao “contraditório e à ampla defesa, pois o sujeito passivo não saberia exatamente qual o objeto da cobrança”⁵.

De acordo com o Superior Tribunal de Justiça, apenas são exigidos os requisitos do art. 6º da Lei nº 6.830/80, logo, não haverá o indeferimento da petição inicial se não houver a indicação do CPF e/ou RG ou CNPJ do devedor, ou até mesmo o demonstrativo de débito:

Súmula nº 558 do STJ: Em ações de execução fiscal, a petição inicial não pode ser indeferida sob o argumento da falta de indicação do CPF e/ou RG ou CNPJ da parte executada.

Súmula nº 559 do STJ: Em ações de execução fiscal, é desnecessária a instrução da petição inicial com o demonstrativo de cálculo do débito, por tratar-se de requisito não previsto no art. 6º da Lei 6.830/1980.

Verifica-se, portanto, que o STJ adota uma interpretação mais protetiva à Fazenda Pública em tais situações, de modo a se exigir apenas os requisitos previstos no art. 6º da Lei 6.830/1980.

O art. 204 do CTN e o art. 3º da LEF estabelecem que a CDA possui a presunção relativa de certeza e liquidez que apenas será afastada por prova inequívoca do devedor. Nessa linha, é ônus do executado comprovar que há algum vício na certidão que ampara o feito, ou seja, não é possível obrigar a Fazenda Pública a comprovar a higidez do débito, pois a própria CDA possui a presunção de certeza e liquidez:

(...) não se pode exigir que a CDA ou a petição inicial sejam instruídas com o demonstrativo de cálculo do débito. Esse demonstrativo normalmente indica o valor original, o valor atualizado, discrimina os juros incidentes, a correção monetária, separa cada fato gerador, indica as datas de constituição dos créditos, as datas dos fatos geradores ou das autuações. Essa peça é bastante útil para que a uma execução fiscal seja bem instruída, o executado conheça o que dele se cobra, o juiz consiga facilmente verificar a higidez do crédito quanto à prescrição e decadência. No entanto, sua juntada por parte da Fazenda não é obrigatória, e a ausência do demonstrativo não pode fundamentar o indeferimento da petição inicial. Esse é o entendimento sumulado do STJ⁶.

No presente caso, não há nenhuma irregularidade a justificar a anulação da CDA, pois todos os elementos exigidos no § 5º do art. 2º da LEF estão presentes. Nos termos da súmula nº 559 do STJ, é desnecessário o demonstrativo de cálculo do débito, razão pela qual deve ser julgada improcedente a alegação do executado.

Ademais, alegações genéricas, sem apontar e demonstrar especificamente os motivos para desconstituição do crédito tributário em execução, não afastam a presunção legal de liquidez e certeza do título executivo, fato que inviabiliza o acolhimento da exceção de pré-executividade.

5. *Ibid.*, p. 692.

6. *Ibid.*, p. 719.

▼ B) CONSTITUCIONALIDADE DA AVERBAÇÃO

A Lei nº 10.522/02 dispõe sobre o cadastro informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais (CADIN) e no § 3º do art. 20-B prevê o instituto da averbação pré-executória:

Art. 20-B. Inscrito o crédito em dívida ativa da União, o devedor será notificado para, em até cinco dias, efetuar o pagamento do valor atualizado monetariamente, acrescido de juros, multa e demais encargos nela indicados. (...)

§ 3º Não pago o débito no prazo fixado no caput deste artigo, a Fazenda Pública poderá:

I – comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres; e

II – averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.

Com efeito, a inércia do devedor possibilita que a União informe a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam registro de bens e direitos, cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres, assim como a averbação da CDA nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora.

Em 09/12/2020, o Supremo julgou as seis ações diretas de inconstitucionalidade (ADI 5881, ADI 5886, ADI 5890, ADI 5925, ADI 5931 e ADI 5932) que questionavam referidos incisos.

Prevaleceu que o inciso I é inteiramente constitucional, ou seja, é possível que os cartórios de registros de bens e direitos sejam comunicados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da inscrição em dívida ativa.

Ademais, é constitucional promover a anotação de que o proprietário do bem possui débitos inscritos na dívida ativa da União, conforme previsão contida no inciso II. Contudo, é inconstitucional, por violação ao devido processo legal, a indisponibilidade automática na via administrativa de bens do devedor, conforme estabelecido no final do inciso II.

Para o STF, a averbação é legítima e possui papel relevante na proteção de terceiros inocentes. Conforme o art. 185 do CTN, há a presunção de fraude à execução a alienação ou oneração de bens ou rendas após a inscrição em dívida ativa.

Nesse contexto, a averbação é importante instrumento pelo qual a Fazenda Pública induz o devedor ao pagamento, assim como protege terceiros. Por outro lado, a indisponibilidade é intervenção drástica sobre o direito de propriedade e, portanto, exige reserva de jurisdição. Assim, tornar indisponíveis os bens do devedor na via administrativa é medida ilegítima.

A Fazenda Pública possui meios legítimos para pugnar ao Poder Judiciário a indisponibilidade de bens do devedor, fato de demonstra que não há razão para que referida intervenção substancial ao direito de propriedade decorra automaticamente de simples decisão administrativa.

Quanto à comunicação da inscrição da dívida aos órgãos que operam registro de bens e direitos, é importante relembrar que o Supremo considerou constitucional o protesto da CDA. Trata-se de situação análoga, uma vez que comunicar um fato (inscrição em dívida ativa) a órgão de proteção ao crédito não é restrição ao direito de propriedade, mas alerta a terceiros de boa-fé.

Em razão da importância desta decisão para as carreiras federais, vejamos como restou sedimentada a ementa:

Ementa: Direito Constitucional, tributário e processual civil. Ações diretas de inconstitucionalidade. **Averbação da Certidão de Dívida Ativa (CDA) em órgãos de registro e indisponibilidade de bens do devedor em fase pré-executória.** (...) 3. **Constitucionalidade da averbação da certidão de dívida ativa em registros de bens e direitos em fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal.** A mera averbação da CDA não viola o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, a reserva de jurisdição e o direito de propriedade. É medida proporcional que visa à proteção da boa-fé de terceiros adquirentes de bens do devedor, ao dar publicidade à existência da dívida. Além disso, **concretiza o comando contido no art. 185, caput, do Código Tributário Nacional**, que presume “fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa”. Tal presunção legal é absoluta, podendo ser afastada apenas “na hipótese de terem sido reservados, pelo devedor, bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida inscrita”. 4. **Inconstitucionalidade material da indisponibilidade de bens do devedor na via administrativa.** A indisponibilidade tem por objetivo impedir a dilapidação patrimonial pelo devedor. Todavia, tal como prevista, não passa no teste de proporcionalidade, pois **há meios menos gravosos a direitos fundamentais** do contribuinte que podem ser utilizados para atingir a mesma finalidade, como, por exemplo, o ajuizamento de cautelar fiscal. **A indisponibilidade deve respeitar a reserva de jurisdição, o contraditório e a ampla defesa, por se tratar de forte intervenção no direito de propriedade.** 5. Procedência parcial dos pedidos, para considerar inconstitucional a parte final do inciso II do § 3º do art. 20-B, onde se lê “tornando-os indisponíveis”, e constitucional o art. 20-E da Lei nº 10.522/2002, ambos na redação dada pela Lei nº 13.606/2018. (ADI 5886, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 09/12/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-061 DIVULG 30-03-2021 PUBLIC 05-04-2021)

A Portaria da PGFN nº 33/2018 regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522/02. Em seu art. 6º, a Portaria prevê que após a inscrição do débito em dívida ativa da União, o devedor será notificado por via eletrônica ou postal para em até 05 dias realizar o pagamento do valor atualizado monetariamente, com juros, multas e demais encargos ou negociar o valor integral do débito.

Em até 30 dias, é possível ao devedor ofertar antecipadamente garantia em execução fiscal ou apresentar Pedido de Revisão de Dívida Inscrita (PRDI). A inércia do devedor após o prazo permitirá à PGFN, órgão que realiza o controle de legalidade dos débitos encaminhados para inscrição em dívida ativa da União, encaminhar a CDA para protesto extrajudicial.

Dentre outras medidas previstas diante da inércia do devedor, o art. 7º da Portaria da PGFN nº 33/2018 prevê a comunicação da inscrição aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros de consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres, assim como a averbação da CDA nos órgãos de registro de bens e direitos para fins de averbação pré-executória.

De acordo com o art. 21 da Portaria PGFN nº 33/18, a averbação pré-executória é o ato pelo qual se anota nos órgãos de registros de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora a existência de débito inscrito em dívida ativa da União para impedir a fraude à execução de que trata o art. 185 do CTN.

Sujeitam-se à averbação pré-executória os bens e direitos do patrimônio da pessoa física sujeitos a registro público e os de propriedade da pessoa jurídica, integrantes do ativo não circulante, sujeitos a registro público, nos termos do art. 22 da Portaria PGFN nº 33/18.

Além disso, a averbação será realizada na seguinte ordem de prioridade:

- a) bens imóveis não gravados;
- b) bens imóveis gravados; e
- c) demais bens e direitos passíveis de registro.

De forma excepcional e fundamentada em despacho do Procurador da Fazenda Nacional, a ordem de prioridade para averbação poderá ser alterada.

O art. 23 da Portaria PGFN nº 33/18 estabelece que **não estão sujeitos à averbação pré-executória** os **bens e direitos da Fazenda Pública**, de empresa com **falência decretada** ou **recuperação judicial** deferida, sem prejuízo da averbação em face dos eventuais responsáveis, e da **pequena propriedade rural**, o **bem de família** e demais bens considerados impenhoráveis.

Após a averbação da CDA nos órgãos de registro de bens e direitos, o devedor será notificado para apresentar impugnação, no prazo de 10 (dez) dias. Não apresentada ou rejeitada a impugnação, a execução fiscal deverá ser encaminhada para ajuizamento no prazo de até 30 (trinta) dias.

Se a PGFN não encaminhar a petição inicial para ajuizamento da execução fiscal em até 30 (trinta) dias, haverá o levantamento da averbação pré-executória. Ressalte-se que os bens e direitos submetidos à averbação pré-executória serão indicados à penhora na petição inicial, com requerimento de conversão da averbação pré-executória em penhora.

Nessa linha, o executado alegou que a União realizou a averbação da CDA nos cartórios de registros de bens e direitos, o que representou intervenção substancial sobre o seu direito de propriedade. Entretanto, conforme demonstrado anteriormente, o STF julgou constitucional a previsão de averbação da CDA contida no art. 20-B, § 3º, da Lei nº 10.522/02, desde que não seja realizada a indisponibilidade automática dos bens na via administrativa.

Em razão da inércia do devedor em realizar o pagamento ou parcelamento, é possível que os cartórios de registros de bens e direitos sejam comunicados pela PGFN acerca da inscrição em dívida ativa, assim como seja realizada a averbação da CDA, consoante dispõe o art. 7º, III, da Portaria da PGFN nº 33/2018.

É apenas um alerta aos terceiros de boa-fé que contratem com o devedor, para que estejam cientes da possibilidade de se reconhecer a fraude à execução a alienação ou oneração de bens após a inscrição em dívida ativa, conforme o art. 185 do CTN.

No caso em apreço, houve apenas a averbação da CDA em fase pré-executória, sem qualquer decretação de indisponibilidade pela via administrativa. Inexiste intervenção drástica no direito de propriedade do devedor, mas, apenas uma medida para induzir o devedor ao pagamento, assim como proteger terceiros.

Assim, não é possível acolher o pedido do executado, na medida em que a averbação pré-executória é medida legítima e constitucional, conforme entende o STF.

▼ C) INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA

O art. 153, III, da CF/88 prevê que compete à União instituir imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza. Trata-se de imposto com a finalidade fiscal e que se sujeita aos princípios da legalidade e anterioridade anual, contudo, é exceção ao princípio da noventena. Assim, é vedada a cobrança do imposto de renda no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou, todavia, não há necessidade de se observar o prazo de 90 (noventa) dias da publicação da referida lei.

O lançamento do imposto de renda ocorre por homologação, por meio da entrega da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF) ou da Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (DIRPJ)⁷. Ao declarar, o contribuinte realiza o pagamento do imposto, o qual se sujeita à homologação posterior.

O art. 43 do CTN estabelece que a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica referente à renda ou aos proventos de qualquer natureza é fato gerador do imposto de renda:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Portanto, a incidência deste imposto federal depende da existência de renda ou de proventos de qualquer natureza pelo sujeito passivo. De acordo com Leonardo Vieira e

7. *Ibid.*, p. 445.

Evandro Ortega, a renda é “todo o produto do capital, do trabalho, ou, ainda, da combinação entre capital e trabalho. Por sua vez, consideram-se como proventos de qualquer natureza outros aspectos patrimoniais que não se incluam no conceito de renda”⁸.

A Constituição Federal determina que o imposto de renda será informado pela generalidade, universalidade e progressividade (art. 153, § 2º, I, da CF/88). De acordo com a doutrina, o constituinte determinou referida observância em razão das peculiaridades deste imposto decorrentes de sua relevância jurídica no cenário econômico, social e político. Nessa linha, o imposto de renda é regido por princípios próprios, conceituados da seguinte forma:

- a) **princípio da generalidade:** o imposto atinge todas as pessoas, sem distinção. Esse princípio tem relação direta com a previsão constitucional relativa à isonomia tributária, pela qual é vedado “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”;
- b) **princípio da universalidade:** o imposto abrange todas as rendas e proventos a serem apurados em um período;
- c) **princípio da progressividade:** as alíquotas deverão ser progressivas em relação à base de cálculo. Assim, quanto maior a base de cálculo (e, presume-se, a capacidade tributária do sujeito passivo) maior a alíquota⁹.

Em relação à materialidade do imposto de renda, destacam-se recentes decisões dos Tribunais Superiores relativas à incidência ou não do tributo:

Cessão de crédito de precatório com deságio (REsp n. 1.785.762/RJ, j. 27/09/2022).	Não incide IR em razão da ausência de ganho de capital apto a atrair a incidência do imposto.
Alimentos ou pensão alimentícia decorrentes do direito de família (ADI n. 5.422/DF, j. 03/06/2022)	É inconstitucional a incidência de IR sobre a pensão alimentícia recebida pelo alimentado, pois o devedor de alimentos quando recebe a sua renda ou o provento de qualquer natureza já paga o IR. Tributar novamente referido valor configura <i>bis in idem</i> .
Verba paga como contraprestação de plantões médicos (RMS 52.051/AP, j. 11/05/2021).	Ainda que a lei considere como indenizatória, incide IR , pois os pagamentos são habituais, retributivos ao serviço prestado e não se destinam a ressarcir despesa extraordinária. A verba se assemelha às horas extras, que constituem remuneração e, portanto, sujeitam-se ao IR.

8. *Ibid.*, p. 446.

9. *Ibid.*, p. 445.

Em síntese, é necessário verificar se no caso concreto realmente há um acréscimo patrimonial apto a ensejar a tributação. Todavia, há situações peculiares, a exemplo do caso em que se pleiteia uma indenização por dano.

Nessa hipótese, “o autor está buscando a sua recomposição a um *status* anterior à lesão (*status quo ante*)”¹⁰. Em regra, não haverá incidência de imposto de renda, pois não há propriamente um acréscimo patrimonial, como ocorre com os danos morais:

Súmula nº 498 do STJ: Não incide Imposto de Renda sobre a indenização por danos morais.

Em relação aos danos materiais há uma diferenciação. Isso porque os **danos materiais** se dividem em **danos emergentes** (valores efetivamente perdidos) e **lucros cessantes** (valores que razoavelmente deixou de lucrar), nos termos do art. 402 do Código Civil.

Quanto aos valores efetivamente perdidos (danos emergentes), não há incidência de imposto de renda, uma vez que a pessoa apenas será ressarcida pelo valor que perder. Não há um aumento no patrimônio, mas, somente, um ressarcimento.

Por outro lado, os valores que deixou de lucrar (lucros cessantes) representam um valor que não integrava o patrimônio da pessoa no momento em que ocorreu o evento danoso.

Assim, havia a probabilidade de que no futuro a pessoa receberia tais valores e, por consequência, pagaria o valor a título de imposto de renda. Contudo, em razão do dano, referidos valores não foram adquiridos, mas, ainda assim, houve a condenação em lucros cessantes para substituir o valor que a pessoa lucraria se não tivesse havido o dano. Portanto, esses valores correspondem a um acréscimo patrimonial sobre o qual incide o imposto de renda.

Leonardo Vieira e Evandro Ortega esquematizam a situação¹¹:

Danos morais	Não incide IR
Danos emergentes	Não incide IR
Lucros cessantes	Incide IR

Os juros de mora são devidos pelo atraso no pagamento de uma obrigação. Conforme o STJ, possuem, em regra, a natureza jurídica de lucros cessantes, logo, sujeitam-se à incidência de imposto de renda. Entretanto, o Supremo compreende que os juros de mora em decorrência do atraso no pagamento da remuneração visam a recompor efetivas perdas, dessa forma, não há incidência do imposto de renda nesta situação:

10. *Ibid.*, p. 447.

11. *Ibid.*, p. 448.

Tema nº 808 da Repercussão Geral: Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

O STJ compatibilizou sua jurisprudência ao que decidiu o STF no julgamento do RE nº 855.091/RS (Tema nº 808, j. 15/03/2021) e fixou as seguintes teses no REsp nº 1.470.443/PR (Tema repetitivo nº 878, j. 25/08/2021):

- 1.) **Regra geral**, os **juros de mora** possuem natureza de **lucros cessantes**, o que permite a **incidência do Imposto de Renda** – Precedentes: REsp. n.º 1.227.133 – RS, REsp. n. 1.089.720 – RS e REsp. n.º 1.138.695 – SC;
- 2.) Os **juros de mora** decorrentes do pagamento em **atraso de verbas alimentares** a pessoas físicas **escapam à regra geral da incidência do Imposto de Renda**, posto que, excepcionalmente, configuram indenização por **danos emergentes** – Precedente: RE n. 855.091 – RS;
- 3.) **Escapam à regra geral de incidência do Imposto de Renda** sobre **juros de mora** aqueles cuja **verba principal seja isenta ou fora do campo de incidência do IR** – Precedente: REsp. n. 1.089.720 – RS.

Portanto, a natureza jurídica de lucros cessantes dos juros de mora torna possível a incidência do imposto de renda, conforme entende o STJ. As exceções decorrem de situações em que ausente um acréscimo patrimonial, a exemplo do pagamento em atraso de alimentos ou quando a verba principal é isenta ou fora do campo de incidência do imposto de renda.

Ao analisar o presente caso, verifica-se que o executado pugna pela extinção da execução fiscal em virtude de a cobrança se referir à incidência de imposto de renda sobre os juros de mora. Entretanto, os juros de mora não incidem sobre o atraso de alimentos ou a verba isenta ou fora do campo de incidência do imposto.

Desse modo, a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora é legítima, pois houve um acréscimo patrimonial a título de lucros cessantes.

3. PEDIDOS

Diante do exposto, a União deve pugnar pela rejeição da exceção de pré-executividade, uma vez que além da utilização de via inadequada, no mérito, não se verifica qualquer nulidade na CDA, na averbação pré-executória ou na incidência de imposto de renda sobre os juros de mora, conforme jurisprudência do STF e do STJ.

4. CONCLUSÃO

A conclusão de uma peça processual sempre inclui o pedido de deferimento, o local e a data e a assinatura como Procurador do ente:

Nestes termos, pede deferimento.

Brasília, 16 de fevereiro de 2023.

Procurador da Fazenda Nacional.

 **RESPOSTA NOTA 10**

AO JUÍZO DA ____ VARA FEDERAL ____ DA SUBSEÇÃO JUDICIÁRIA DE ____
Processo nº ____

A União, pessoa jurídica de direito público interno, com sede em..., por meio de seu Procurador da Fazenda Nacional, vem, respeitosamente, perante Vossa Excelência, apresentar **IMPUGNAÇÃO À EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE** apresentada por Fernando Rodrigues, já qualificado, com base nos fundamentos a seguir expostos.

I. DOS FATOS

Trata-se de exceção de pré-executividade apresentada por Fernando Rodrigues nos autos da execução fiscal movida pela União. O excipiente alega, em síntese, a nulidade da CDA e da averbação pré-executória. Aponta, por fim, que não incide imposto de renda sobre os juros de mora em razão da natureza indenizatória. Ocorre que a pretensão esbarra no entendimento do STF e do STJ, conforme se demonstrará a seguir.

II. DA PRELIMINAR

a) Falta de interesse de agir em razão da inadequação da via eleita

Conforme entendimento sumulado do STJ, é admissível na execução fiscal a exceção de pré-executividade relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.

Em que pese a possibilidade de apresentação da exceção apenas se presentes os dois requisitos, quais sejam, matéria conhecível de ofício e sem dilação probatória, o executado apresentou a petição para questionar supostas irregularidades que teriam ocorrido na formação do título executivo extrajudicial.

Questionamentos referentes à higidez da CDA e do processo administrativo que lhe deu origem demandam dilação probatória e, por consequência, não podem ser arguidas na exceção de pré-executividade, mas, sim, nos embargos à execução.

Evidente, portanto, a falta de interesse de agir do executado em razão da inadequação da via eleita, fato que inviabiliza o acolhimento da exceção de pré-executividade.

III. DO MÉRITO

a) Validade da CDA

De acordo com o excipiente, a ausência de indicação do seu CPF na CDA, assim como a falta de demonstrativo de cálculo do débito invalida o título executivo extrajudicial e a execução fiscal.

Todavia, o STJ editou súmula no sentido de que não haverá nulidade da CDA e o indeferimento da petição inicial se não houver o demonstrativo de débito ou a indicação do CPF e/ou RG ou CNPJ do devedor.

Para a Corte, a validade da CDA depende da observância dos elementos exigidos no § 5º do art. 2º da LEF. Ademais, na instrução da inicial de uma execução fiscal não se exige o demonstrativo de débito, nos termos do art. 6º da Lei nº 6.830/80.

No presente caso, não há qualquer irregularidade que justifique a anulação da CDA, pois todos os requisitos legais foram atendidos e o STJ possui entendimento sumulado quanto à desnecessidade de demonstrativo de débito e da indicação do CPF na CDA.

Além disso, alegações genéricas, sem apontar e demonstrar especificamente os motivos para desconstituição do crédito tributário em execução, não afastam a presunção de liquidez e certeza do título executivo, conforme o art. 3º da Lei nº 6.830/80. Portanto, a exceção deve ser rejeitada, em razão da validade da CDA e do processo executivo.

b) Constitucionalidade da averbação pré-executória

O executado alega que a União realizou a averbação da CDA nos cartórios de registros de bens e direitos, o que representou intervenção substancial sobre o seu direito de propriedade.

Ocorre que o STF julgou constitucional a previsão de averbação da CDA contida no art. 20-B, § 3º, da Lei nº 10.522/02, desde que não seja realizada a indisponibilidade automática dos bens na via administrativa.

Em razão da inércia do devedor em realizar o pagamento ou parcelamento, é possível que os cartórios de registros de bens e direitos sejam comunicados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da inscrição em dívida ativa, assim como seja realizada a averbação da CDA, consoante dispõe o art. 7º, III, da Portaria da PGFN nº 33/2018.

A averbação pré-executória é o ato pelo qual se anota nos órgãos de registros de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora a existência de débito inscrito em dívida ativa da União para impedir a fraude à execução (art. 21 da Portaria PGFN nº 33/18).

Trata-se de situação análoga ao protesto da CDA, considerado constitucional pelo STF, uma vez que comunicar um fato e realizar a anotação no órgão de proteção ao crédito não viola o direito de propriedade. É apenas um alerta aos terceiros de boa-fé que contratem com o devedor, para que estejam cientes da possibilidade de se reconhecer a fraude à execução a alienação ou oneração de bens após a inscrição em dívida ativa, conforme o art. 185 do CTN.

No caso em apreço, houve apenas a averbação da CDA em fase pré-executória, sem qualquer decretação de indisponibilidade pela via administrativa. Inexiste intervenção drástica no direito de propriedade do devedor, mas, apenas uma medida para induzir o devedor ao pagamento, assim como proteger terceiros.

Portanto, não é possível acolher o pedido do executado, na medida em que a averbação pré-executória é medida legítima e constitucional, conforme entende o STF.

c) Incidência do imposto de renda sobre os juros de mora

O executado pugna pela extinção da execução fiscal em virtude de a cobrança se referir à incidência de imposto de renda sobre verba indenizatória.

Conforme o STJ, não são todos os valores indenizatórios que escapam da hipótese de incidência do imposto de renda.

Nos danos morais, de fato não há imposto de renda, em razão da ausência de acréscimo patrimonial, conforme súmula do STJ. Em relação aos danos materiais, que se dividem em danos emergentes e lucros cessantes, há uma distinção.

Não incide imposto de renda sobre os danos emergentes, isto é, os valores efetivamente perdidos, uma vez que há apenas um ressarcimento e não aumento patrimonial. Entretanto, sobre os lucros cessantes há a incidência do imposto de renda, pois são os valores que razoavelmente deixou de lucrar e representam um acréscimo patrimonial.

Em regra, os juros de mora possuem natureza de lucros cessantes e correspondem a um acréscimo patrimonial sujeito à incidência do imposto de renda. Por outro lado, o STJ, ao compatibilizar sua jurisprudência ao que decidiu o STF, excepciona a incidência do imposto de renda nos casos de juros de mora decorrentes do pagamento em atraso de verbas alimentares, pois neste caso são indenização por danos emergentes.

A outra exceção se refere aos juros de mora sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do imposto de renda. Nessa situação também não haverá incidência do imposto federal.

No caso em análise, os juros de mora não incidem sobre o atraso de alimentos ou a verba isenta ou fora do campo de incidência do imposto. Assim, a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora é legítima, pois houve um acréscimo patrimonial a título de lucros cessantes.

Dessa forma, não prospera a alegação do executado quanto à não incidência de imposto de renda sobre os juros de mora, motivo pelo qual deve ser rejeitada a exceção de pré-executividade, conforme compreende o STJ e STF.

IV. DO PEDIDO

Diante do exposto, a União requer a improcedência da exceção de pré-executividade, uma vez que além da utilização de via inadequada, no mérito, não se verifica qualquer nulidade na CDA, na averbação pré-executória ou na incidência de imposto de renda sobre os juros de mora.

Nesses termos, pede deferimento.

Brasília, 16 de fevereiro de 2023.
Procurador da Fazenda Nacional.

**ESPELHO DE CORREÇÃO SUGERIDO**

Pontos avaliados	Pontuação
Aspectos de natureza linguística, tais como: grafia, morfosintaxe, pontuação e propriedade vocabular. (avaliação sobre o domínio da modalidade escrita).	0,0 a 6,0.
Estrutura da peça: endereçamento; qualificação; fatos; mérito; pedidos; fechamento.	0,0 a 6,0.
Preliminar	
<p>– Falta de interesse de agir em razão da inadequação da via eleita:</p> <p>Apontar que os questionamentos referentes à higidez da CDA e do processo administrativo que lhe deu origem demandam dilação probatória. Portanto, não podem ser arguidos na exceção de pré-executividade, pois esta somente é possível para matéria de ofício e que não demande dilação probatória, conforme súmula do STJ.</p>	0,0 a 5,0.
Mérito:	
<p>– Validade da CDA:</p> <p>No presente caso, não há qualquer irregularidade que justifique a anulação da CDA, pois todos os requisitos legais foram atendidos e o STJ possui entendimento sumulado quanto à desnecessidade de demonstrativo de débito e da indicação do CPF na CDA.</p>	0,0 a 5,0.
<p>– Constitucionalidade da averbação pré-executória:</p> <p>a) Conceituar a averbação pré-executória (art. 21 da Portaria da PGFN nº 33/18) e explicar seu cabimento diante da inércia do devedor em realizar o pagamento do tributo (art. 7º, III, da Portaria da PGFN nº 33/18);</p>	0,0 a 5,0.
<p>b) De acordo com o STF, é constitucional a previsão de averbação da CDA, desde que não seja realizada a indisponibilidade automática dos bens na via administrativa. A averbação da CDA é apenas um alerta aos terceiros de boa-fé que contratem com o devedor, para que estejam cientes da possibilidade de se reconhecer a fraude à execução a alienação ou oneração de bens após a inscrição em dívida ativa, conforme o art. 185 do CTN; e</p>	0,0 a 7,0.
<p>c) No caso em análise, houve apenas a averbação da CDA em fase pré-executória, sem qualquer decretação de indisponibilidade pela via administrativa. Inexiste intervenção drástica no direito de propriedade do devedor, mas, apenas uma medida para induzir o devedor ao pagamento, assim como proteger terceiros.</p>	
<p>– Incidência de imposto de renda sobre juros moratórios:</p> <p>a) Diferenciar a tributação envolvendo os danos morais (não incide IR), danos emergentes (não incide IR) e lucros cessantes (incide IR);</p> <p>b) Apontar o entendimento do STJ que, em regra, considera incidir imposto de renda sobre os juros moratórios (natureza de lucros cessantes, acréscimo patrimonial);</p> <p>c) Explicar que o STJ compatibilizou sua jurisprudência ao que decidiu o STF, e excepciona da incidência do imposto de renda os juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso de verbas alimentares, e nos casos em que verba principal é isenta ou fora do campo de incidência do imposto de renda; e</p> <p>d) No caso em análise, os juros de mora não incidem sobre o atraso de alimentos ou a verba isenta ou fora do campo de incidência do imposto. Assim, a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora é legítima, pois houve um acréscimo patrimonial a título de lucros cessantes.</p>	0,0 a 13,0.
<p>– Incidência de imposto de renda sobre juros moratórios:</p> <p>a) Diferenciar a tributação envolvendo os danos morais (não incide IR), danos emergentes (não incide IR) e lucros cessantes (incide IR);</p> <p>b) Apontar o entendimento do STJ que, em regra, considera incidir imposto de renda sobre os juros moratórios (natureza de lucros cessantes, acréscimo patrimonial);</p> <p>c) Explicar que o STJ compatibilizou sua jurisprudência ao que decidiu o STF, e excepciona da incidência do imposto de renda os juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso de verbas alimentares, e nos casos em que verba principal é isenta ou fora do campo de incidência do imposto de renda; e</p> <p>d) No caso em análise, os juros de mora não incidem sobre o atraso de alimentos ou a verba isenta ou fora do campo de incidência do imposto. Assim, a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora é legítima, pois houve um acréscimo patrimonial a título de lucros cessantes.</p>	0,0 a 5,0.
Pedidos:	
<p>– Pugnar pela improcedência da exceção de pré-executividade, uma vez que além da utilização de via inadequada, no mérito, não se verifica qualquer nulidade na CDA, na averbação pré-executória ou na incidência de imposto de renda sobre os juros de mora.</p>	0,0 a 2,0.
Fechamento:	
<p>– Local, data, procurador.</p>	0,0 a 1,0.
NOTA:	