

APONTAMENTOS SOBRE A HABILITAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS EM FACE DE EXECUÇÕES DE TERCEIROS¹

Marcelo Moreira Candeloro

Procurador do Município de Londrina ocupante da função de Gerente de Execução Fiscal. Presidente da Associação dos Procuradores do Município de Londrina – APROLON. Graduado em Direito, com láurea acadêmica, pela Universidade Estadual de Maringá (UEM/PR) e em Comunicação Social (Jornalismo), pela Universidade Estadual de Londrina (UEL/PR), especialista em Direito Tributário e em Administração Pública, Presidente do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Município de Londrina (2017/2018). E-mail: marcelocandeloro.adv@gmail.com

Introdução

A legislação pátria alberga diversas garantias e privilégios ao crédito tributário. Estes estão estampados, de forma não exauriente, no Título III (“Crédito Tributário”), Capítulo VI (“Garantias e Privilégios do Crédito Tributário”) do Código Tributário Nacional que compreende os arts.183 a 193. A essência de tais prerrogativas, de ordem material e processual, reside no fato de que é mediante a arrecadação dos tributos que os entes políticos podem executar as políticas públicas essenciais à coletividade, dando cumprimento ao desiderato constitucional. Há, portanto, uma lógica social para o tratamento diferenciado que não pode ser olvidada, visto que estruturante do sistema tributário pátrio.

Ocorre que, por vezes, o Poder Judiciário, profere decisões que abalam tal sistemática protetiva do crédito tributário. Mais grave é que, por vezes, a jurisprudência forma-se, acriticamente, a partir de um julgado isolado, afeto a um caso concreto idiossincrático. Disso resulta, gradativamente, na consolidação de uma jurisprudência cíclica, autorreferente, que deixa de analisar a teleologia legislativa e acaba por desnaturar a essência da norma.

Constitui-se no múnus dos operadores do Direito, mormente os advogados públicos, combater a sedimentação de julgados que infirmam a natureza preferencial do crédito tributário. Foi esse espírito que motivou as presentes linhas.

Da preferência do crédito tributário na arrematação judicial de bem imóvel (CTN, art. 130, parágrafo único)

¹ O presente artigo decorre do trabalho publicado na obra coletiva “Procuradorias municipais: teoria e prática vol.1/ Felipe Dutra Asensi, Vanessa Velasco H.B, Reis, Vitor Penno Reis – Rio de Janeiro: Ágora21, 2018” sob o título: “NOTAS SOBRE A HABILITAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS EM FACE DE EXECUÇÕES DE TERCEIROS”.

No âmbito da **responsabilidade tributária por sucessão**, há uma regra protetiva do crédito tributário no caso de arrematação judicial do bem imóvel. O artigo 130, *caput*, expressa o seguinte: “Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação”. Em suma, o adquirente de um bem imóvel passa a ser o responsável tributário pelos débitos *propter rem*, com a ressalva, lógica, da parte final do dispositivo em apreço.

Por seu turno, o parágrafo único do artigo comentado prevê: *No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço*. Dessarte, o adquirente de um imóvel em hasta pública recebe o bem livre de ônus, pois do preço pago pelo bem, parte dele, obrigatoriamente, deve ser imputada no pagamento da dívida tributária que persegue o bem imóvel. Por fim, o executado originário, cujo bem foi expropriado, ao final, somente receberia eventuais valores se satisfeitos os créditos tributários, em sua integralidade, exemplificativamente.

Da ordem legal de preferência do crédito tributário no concurso singular de credores e na falência (CTN, art. 186 e ss.)

O artigo 186 do CTN, cuja redação atual foi conferida pela Lei Complementar n.118, de 09 de fevereiro de 2005, regra, no *caput*, que o crédito tributário goza de preferência sobre qualquer outro, independentemente da natureza ou do tempo de constituição deste, com a ressalva do privilégio legal dos créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente do trabalho.

Na falência, o regramento é o estabelecido no parágrafo único do preceptivo em comento que dispõe: “(...) I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado; II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados.”

Crítica ao art.187², parágrafo único do CTN. Da necessária superação da súmula n.563 do STF editada sob a égide da Carta Política de 1967

O art. 187 expressa que “A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento”. Em resenha,

² Redação assemelhada possui o parágrafo único do art. 29 da Lei de Execução Fiscal, dessarte, a crítica tecida no tópico se estende a este.

proposta a execução fiscal, não há óbice ao regular processamento desta, mesmo que contra o devedor, ulteriormente, seja instaurado o procedimento falimentar, regrado pela Lei n.11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Acordante com SCHOUERI (2016, p.872):

“Ou seja: a execução fiscal corre independentemente do processo de falência. A propositura de falência não interrompe a execução fiscal; sobrevindo a falência, entretanto, cabe ao juízo da falência decidir sobre a preferência do crédito da execução fiscal, nos termos do Código Tributário Nacional”.

O parágrafo único do preceptivo em comento, por seu turno, dispõe que somente se tem o concurso de preferência entre as pessoas jurídicas de direito público na seguinte ordem: I – União, II – Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pró rata e, por fim, III – Municípios, conjuntamente e pró rata. Acerca do acertamento de ordem preferencial, há a súmula 563 do STF que versa: *“O concurso de preferência a que se refere o parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional é compatível com o disposto no art. 9º, I, da Constituição Federal”.*

Em que pese o entendimento sumulado, *parece-nos* que tal diferenciação não encontra guarida na Carta Magna de 1988. De se observar que referido posicionamento da Corte Suprema sedimentou-se no tempo da Carta Política de 1967. *Presentemente*, com a nova organização político-administrativa, conforme previsão do art. 18 da Constituição Federal³, alçando o Município à qualidade de ente federativo, não subsiste critério jurídico para o tratamento desigual entre a União, os Estados e os Municípios. O que é ratificado pela disposição inserta no inciso III, parte final, do art.19, também da Constituição⁴ de 1988.

REGINA HELENA COSTA (2012, p.319-320) critica a redação do parágrafo único do art. 187 do CTN. Para a autora, a previsão infringe o princípio federativo e o da autonomia municipal:

“Para nós, portanto, tal preceito do Código Tributário Nacional foi tacitamente revogado, diante de sua incompatibilidade com a Constituição. E, se assim é, não há mais ordem de preferência entre as pessoas políticas, desfrutando seus respectivos créditos das mesmas condições”

³ Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

⁴ Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.

Apesar de tal entendimento ser o mais consentâneo com o novo espírito constitucional, a famigerada súmula não foi revogada pelo Pretório Excelso e ainda serve de baliza para a dirimição do concurso de credores entre as Fazendas Públicas⁵.

Derradeiramente, sublinhe-se que o STJ tem o entendimento sumulado acerca da preferência concursal entre os créditos de autarquias federais e os da Fazenda Estadual, cite-se:

Súmula 497 - Os créditos das autarquias federais preferem aos créditos da Fazenda estadual desde que coexistam penhoras sobre o mesmo bem. (Súmula 497, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2012, DJe 13/08/2012)

Do concurso singular de credores no bojo do novo CPC. Da preferência concursal de ordem material e processual, inteligência do art. 908, §§1º e 2º

No âmbito da execução por quantia certa, regada no Título II (“Das diversas espécies de execução”), Capítulo IV (“Da execução por quantia certa”) do novo Código de Processo Civil⁶, impende destacar a previsão do art. 908 e parágrafos que, juntamente com o art.909 versam sobre o concurso singular de credores:

Art. 908. Havendo pluralidade de credores ou exequentes, o dinheiro lhes será distribuído e entregue consoante a ordem das respectivas preferências.

⁵ PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. EXISTÊNCIA DE PENHORAS SOBRE O MESMO BEM. DIREITO DE PREFERÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTADUAL E CRÉDITO DE AUTARQUIA FEDERAL. ARTS. 187 DO CTN E 29, I, DA LEI 6.830/80. PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO FEDERAL.

(...) O Pretório Excelso, não obstante a título de obiter dictum, proclamou, em face do advento da Constituição Federal de 1988, a subsistência da Súmula 563 do STF: "O concurso de preferência a que se refere o parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional é compatível com o disposto no art. 9º, I, da Constituição Federal", em aresto assim ementado: AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA INDIRETA. CONCURSO DE PREFERÊNCIA. ARTIGO 187 CTN.1. O Tribunal a quo não se manifestou explicitamente sobre o tema constitucional tido por violado. Incidência das Súmulas ns. 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal. 2. Controvérsia decidida à luz de legislação infraconstitucional. Ofensa indireta à Constituição do Brasil. 3. A vedação estabelecida pelo artigo 19, III, da Constituição (correspondente àquele do artigo 9º, I, da EC n. 1/69) não atinge as preferências estabelecidas por lei em favor da União. Agravo regimental a que se nega provimento. (Al 608769 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 18/12/2006, DJ 23-02-2007). Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art.543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 957.836/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/10/2010, DJe 26/10/2010)

⁶ Lei federal n.13.105 de 16 de março de 2015.

§ 1o No caso de adjudicação ou alienação, os créditos que recaem sobre o bem, inclusive os de natureza propter rem, sub-rogam-se sobre o respectivo preço, observada a ordem de preferência.

§ 2o Não havendo título legal à preferência, o dinheiro será distribuído entre os concorrentes, observando-se a anterioridade de cada penhora.

Art. 909. Os exequentes formularão as suas pretensões, que versarão unicamente sobre o direito de preferência e a anterioridade da penhora, e, apresentadas as razões, o juiz decidirá.

A redação dos dispositivos acima dispostos é clara: havendo pluralidade de credores, instaurar-se-á o concurso, de modo a propiciar a distribuição dos valores, respeitando-se a ordem preferencial. Nesta senda, de relevo destacar a redação do § 1º do art. 908, sem previsão no Código de 1973. Referida redação guarda correspondência lógica com a disposição do parágrafo único do art.130 do CTN⁷, acima comentado.

Já o §2º do art. 908 dispõe que, inexistindo título legal à preferência, observar-se-á a anterioridade de penhoras sobre o bem. Em síntese, primeiro verifica-se se há algum crédito com preferência legal (a exemplo do tributário, do trabalhista, do oriundo de acidente de trabalho etc.), não havendo, passa-se a analisar a regra processual da anterioridade de penhora sobre o bem. Infere-se que há uma ordem a ser respeitada para se resolver o concurso de credores. Primeiramente, perquire-se a existência de crédito preferencial, de ordem material; após, privilegia-se o credor que realizou a penhora anteriormente aos demais.

Em suma, a regra do Novo CPC é cristalina ao dispor sobre o modo de se definir a preferência concursal. Não obstante o afirmado, em muitos casos, o Poder Judiciário tem prolatado decisões díspares: num momento, reconhece a preferência do crédito tributário de forma absoluta, quando não concorre com outros títulos com preferência legal, por exemplo; noutro, diz que deve ser observada a anterioridade da penhora, ignorando a necessária perquirição do critério material; em situação intermediária, defere a preferência do crédito tributário, mas condiciona o levantamento de valores ao aparelhamento de execução fiscal e penhora.

Da preferência do crédito tributário municipal no concurso singular de credores na jurisprudência do STJ

⁷ Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Conforme exposto alhures, a jurisprudência pátria é cambiante no acerto da preferência creditícia, no âmbito do concurso singular de credores. Assim, em muitas decisões, o crédito tributário, embora goze de preferência legal, é preterido em relação aos demais créditos, desprovidos de tal preferência, pois dá-se prioridade à análise da anterioridade da penhora, olvidando-se que, de forma prévia, deve ser analisado se há (ou não) preferência de ordem material (legal) para, em seguida, cotejar a anterioridade da penhora.

Passa-se a demonstrar a plurivocidade de decisões do STJ sobre o tema, o que em nada abona a tão prestigiada segurança jurídica.

Primeiramente, é imperioso trazer à baila as decisões nas quais se reconhece a preferência legal do crédito tributário independentemente de prévia penhora. Tais decisões, em nosso sentir, são escoreitas pois respeitam a gradação preferencial prevista em lei:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE COBRANÇA DE COTAS CONDOMINIAIS. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AO CONDOMINIAL.

1. Ação ajuizada em 15/12/2008. Recurso especial concluso ao gabinete em 25/08/2016. Julgamento: CPC/73.
2. O propósito recursal é definir se há - sobre o produto da alienação do bem do executado - preferência do crédito tributário em face do crédito condominial.
3. Nos termos da jurisprudência pacificada desta Corte, o crédito fiscal possui preferência absoluta sobre o crédito condominial.
4. Recurso especial conhecido e provido.

(REsp 1584162/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 09/05/2017, DJe 16/05/2017)

CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. RECURSO MANEJADO SOB A ÉGIDE DO CPC/73. AÇÃO DE COBRANÇA DE DESPESAS CONDOMINIAIS. PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOBRE O CRÉDITO CONDOMINIAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. Inaplicabilidade do NCPC a este julgamento ante os termos do Enunciado Administrativo nº 2 aprovado pelo Plenário do STJ na sessão de 9/3/2016: Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de

admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

2. Nos termos da jurisprudência pacificada desta Corte, o crédito fiscal possui preferência absoluta sobre o crédito condominial.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1456188/SP, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, TERCEIRA TURMA, julgado em 13/09/2016, DJe 26/09/2016)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA DECISÃO JUDICIAL. TERCEIRO. SÚMULA 202/STJ. APLICAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. ARREMATAÇÃO. CRÉDITO TRABALHISTA. PENHORA NO ROSTO DOS AUTOS. RESERVA DE NUMERÁRIO. POSSIBILIDADE. PREFERÊNCIA DO CRÉDITO LABORAL. IMPOSSIBILIDADE DE UMA PREFERÊNCIA DE DIREITO PROCESSUAL SE SOBREPOR A UMA DE DIREITO MATERIAL. PRECEDENTES. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 83/STJ E 282/STF.

(...)

Essa preferência independe da data em que registrada a penhora, pois não é possível sobrepor uma preferência de direito processual a uma de direito material como a do crédito trabalhista. Assim, é possível ao detentor do crédito trabalhista, na fase de arrematação, havendo créditos a serem adimplidos, postular o reconhecimento do seu direito preferencial sobre o crédito obtido na alienação do bem penhorado (AgRg no REsp 1.491.126/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18/12/2014, DJe 19/12/2014; REsp 818.652/PR, Rel. Ministro Sidnei Beneti, Terceira Turma, julgado em 10/11/2009, DJe 23/11/2009; REsp 732.798/RS, Rel. Ministro Sidnei Beneti, Terceira Turma, julgado em 4/8/2009, DJe 18/08/2009; REsp 258.017/SP, Rel. Ministro Aldir Passarinho Junior, Quarta Turma, julgado em 29/6/2006, DJ 28/8/2006; REsp 701.801/SP, Rel. Ministro José Arnaldo da Fonseca, Quinta Turma, julgado em 17/11/2005, DJ 5/12/2005).

(...)

(REsp 1678879/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/10/2017, DJe 17/10/2017)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONCURSO DE CREDORES. DIREITO DE PREFERÊNCIA. PRÉVIA PENHORA. DESNECESSIDADE.

1. Os créditos de natureza trabalhista preferem a todos os demais, inclusive os tributários (art. 186 do CTN), independentemente de penhora na respectiva execução. Precedente desta Turma: REsp 594.491/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 8.8.05.

2. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 415.943/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2013, DJe 16/12/2013)

PROCESSUAL CIVIL. CONCURSO DE CRÉDITOS. CRÉDITOS DO FGTS. PREFERÊNCIA. PRÉVIA PENHORA. DESNECESSIDADE.

1. Os créditos de FGTS equiparam-se aos créditos trabalhistas, gozando de prerrogativas semelhantes (art. 2º, § 3º, da Lei nº 8.844/94).

2. Os créditos de natureza trabalhista preferem a todos os demais, inclusive os tributários (art. 186 do CTN), independentemente de penhora na respectiva execução. Precedente desta Turma: REsp 594.491/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 08.08.05.

3. Recurso especial não provido.

(REsp 1029289/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 27/06/2008)

Interessante observar que os três últimos julgados, embora versem, na essência, sobre a preferência legal de créditos não tributários, são exemplificativos da tese endossada no presente opinativo, a de que havendo crédito de preferência legal, é despicienda a perquirição de prévia penhora sobre o mesmo bem ou aparelhamento de execução fiscal

No âmbito do TJPR, destaca-se a seguinte decisão alinhada às premissas referidas:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DA DECISÃO AGRAVADA NÃO CONFIGURADA. ALEGAÇÃO DE QUE EM CONCURSO DE CREDORES O CRÉDITO CONDOMINIAL PREFERE AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCONGRUÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUE, NOS TERMOS DO ARTIGO 186 E 187 DO CTN, BEM COMO DO ARTIGO 29 DA LEF, DETEM PREFERÊNCIA SOBRE QUALQUER OUTRO, SALVO OS DECORRENTES DA LEGISLAÇÃO DO TRABALHO E DO ACIDENTE DE TRABALHO. PRECEDENTES DO STJ E DESTA CORTE DE JUSTIÇA. Recurso não provido.

(TJPR - 1ª C.Cível - 0040714-88.2017.8.16.0000 - Foz do Iguaçu - Rel.: Ruy Cunha Sobrinho - J. 05.06.2018)

Segundamente, colaciona-se as decisões que, simplesmente, fazem letra morta da preferência legal do crédito tributário. Ora, tais decisões, *data maxima venia*, são desprovidas de juridicidade, visto que desnaturam, por completo, a primazia do crédito tributário:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PREFERÊNCIA. NECESSIDADE DE PRÉVIA EXECUÇÃO FISCAL E PENHORA SOBRE O BEM.

1. Nos termos da jurisprudência do STJ, o direito de preferência só pode ser exercido quando há o ajuizamento de execução, recaindo a penhora sobre bem anteriormente penhorado.

2. A violação do art. 186 do CTN só estaria caracterizada se a Fazenda Pública tivesse ajuizado execução fiscal contra o executado, e a penhora tivesse recaído sobre o imóvel já penhorado no processo executivo em análise, o que não ocorreu.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1455377/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2015, DJe 19/06/2015)

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA SOBRE O MESMO BEM OBJETO DE OUTRA EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE PREFERÊNCIA. RECURSO PROVIDO.

1. Havendo pluralidade de penhora sobre o mesmo bem, devem ser analisadas duas situações: em primeiro lugar, a existência de crédito privilegiado, em decorrência de previsão legal; afastada essa hipótese, em segundo lugar, a anterioridade da penhora. Na hipótese da existência de privilégio em virtude da natureza do crédito, deve o credor privilegiado, a fim de exercer a preferência legalmente prevista, demonstrar que promoveu a execução, e que penhorou o mesmo bem objeto de outra constrição judicial, conforme prevê o art. 711 do Código de Processo Civil.

2. Reconhecido pela Corte de origem que a execução fiscal movida pelo Estado do Paraná está garantida pelo mesmo bem objeto de penhora na execução promovida pelo particular, há de prevalecer o direito de preferência daquele sobre o produto da arrematação, porquanto o crédito fiscal goza de privilégio sobre os demais créditos, à exceção daqueles de natureza trabalhistas e dos encargos da massa, na hipótese de insolvência do devedor.

3. Recurso especial provido.

(REsp 655.233/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2007, DJ 17/09/2007, p. 210)

No âmbito do TJ/PR, tem-se o seguinte quadro exemplificativo de decisões alinhadas às orientações ora citadas:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. PREFERÊNCIA LEGAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NECESSIDADE DE PENHORA, AINDA QUE POSTERIOR À EFETUADA PELO EXEQUENTE. ARTIGO 908, §2º, CPC/15. EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA, BEM COMO DO AJUIZAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL. DECISÃO MANTIDA. AGRAVO DESPROVIDO.- "O direito de preferência só pode ser exercido quando há o ajuizamento de execução, recaindo a penhora sobre bem anteriormente penhorado" (STJ, AgRg no REsp nº 1455377/PR, DJe 19/06/2015).

(TJPR - 9ª C.Cível - AI - 1603915-1 - Região Metropolitana de Londrina - Foro Central de Londrina - Rel.: Francisco Luiz Macedo Junior - Unânime - J. 01.02.2018)

AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO MONITÓRIA EM FASE DE EXECUÇÃO - DECISÃO QUE CONDICIONOU A PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTADUAL À EXISTÊNCIA PRÉVIA DE PENHORA SOBRE O BEM ARREMATADO. PEDIDO DE REFORMA - ALEGAÇÃO DE QUE COM EXCEÇÃO DOS TRABALHISTAS, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO TEM PREFERÊNCIA SOBRE TODOS OS DEMAIS, INDEPENDENTEMENTE DE AÇÃO DE EXECUÇÃO - IMPROCEDÊNCIA - DECISÃO PROFERIDA NOS TERMOS DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE QUE O DIREITO DE PREFERÊNCIA SÓ PODE SER EXERCIDO QUANDO HÁ O AJUIZAMENTO DE EXECUÇÃO E RECAIA PENHORA SOBRE O BEM ANTERIORMENTE PENHORADO. DECISÃO MANTIDA. RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJPR - 17ª C.Cível - AI - 1562827-8 - Bandeirantes - Rel.: Rui Bacellar Filho - Unânime - J. 12.04.2017)

AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DE COBRANÇA DE TAXAS CONDOMINIAIS - ADJUDICAÇÃO DO IMÓVEL EM HASTA PÚBLICA - CONCURSO DE CREDORES - PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

SOBRE O CONDOMINIAL - PRIORIDADE NÃO ABSOLUTA - NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE EXECUÇÃO FISCAL E PENHORA SOBRE O BEM OBJETO DA ARREMATACÃO - DEMONSTRAÇÃO APENAS DA EXISTÊNCIA DE EXECUÇÕES FISCAIS - DECISÃO AGRAVADA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

(TJPR - 9ª C.Cível - AI - 1669629-2 - Região Metropolitana de Londrina - Foro Central de Londrina - Rel.: Francisco Luiz Macedo Junior - Unânime - J. 19.10.2017)

Por fim, digno de nota são as decisões que, de modo intermediário entre as duas acima referenciadas, deferem a habilitação preferencial do crédito tributário, não obstante, condicionam o levantamento da quantia ao prévio aparelhamento da execução fiscal e à penhora consecutória.

Mais uma vez, critica-se tal posicionamento, pois não há amparo legal para as referidas decisões. Ora, ou se reconhece a preferência legal, na conformidade com o que dispõe a legislação pátria (em especial os arts.130, § único e 186 do CTN c/c art.908, §§1º e 2º) ou não se reconhece, embora a esta decisão falte suporte jurídico. A “terceira via” adotada, por vezes, pelo Tribunal da Cidadania é igualmente equivocada, porque também desnatura a preferência legal do crédito tributário.

PROCESSO CIVIL. AÇÃO DE EXECUÇÃO DE CONTRATO DE LOCAÇÃO. PENHORA DE BEM IMÓVEL. CONCURSO ESPECIAL DE CREDORES. PREFERÊNCIAS MATERIAIS. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO CONDOMINIAL. CRÉDITO HIPOTECÁRIO. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL PREJUDICADO. JULGAMENTO: CPC/73.

1. Ação de execução de contrato de locação proposta em 1999, de que foi extraído o presente recurso especial, interposto em 23/06/2015 e atribuído ao gabinete em 25/08/2016.

2. O propósito recursal é dizer se a recorrente, credora hipotecária, possui preferência no levantamento do produto da arrematação de imóvel dos interessados, a despeito de não ter realizado a penhora do bem.

3. Para o exercício da preferência material decorrente da hipoteca, no concurso especial de credores, não se exige a penhora sobre o bem, mas o levantamento do produto da alienação judicial não prescinde do aparelhamento da respectiva execução.

4. A jurisprudência do STJ orienta que o crédito resultante de despesas condominiais tem preferência sobre o crédito hipotecário.

5. No concurso singular de credores, o crédito tributário prefere a qualquer outro, inclusive ao crédito condominial, ressalvados apenas aqueles decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho.

6. Recurso especial conhecido e parcialmente provido.

(REsp 1580750/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 19/06/2018, DJe 22/06/2018)

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE COBRANÇA DE COTAS CONDOMINIAIS. EXECUÇÃO.

CONCURSO SINGULAR DE CREDITORES. PREFERÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM FACE DO CRÉDITO CONDOMINIAL. CRÉDITO COM PREFERÊNCIA LEGAL. EXECUÇÃO EM CURSO E PENHORA ANTERIOR SOBRE O MESMO IMÓVEL. DESNECESSIDADE.

INTELIGÊNCIA DO ART. 711 DO CPC.

1. No concurso singular de credores, o crédito tributário prefere a qualquer outro, ressalvados aqueles decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho.

2. O credor com título de preferência legal pode participar do concurso previsto no art. 711 do CPC para resguardar o seu direito de preferência, mesmo que não tenha promovido a execução do seu crédito. Nessa hipótese, reconhecida a preferência do crédito, o levantamento do valor fica condicionado à posterior ajuizamento de execução.

3. Negado provimento ao recurso especial.

(REsp 1219219/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 17/11/2011, DJe 25/11/2011)

Derradeiramente, seja qual for a fundamentação, a decisão judicial que afasta a preferência legal do crédito tributário não se coaduna com o sistema jurídico tributário e acaba por negar vigência aos arts.130, parágrafo único e 186 do CTN, bem como ao art. 908, §§ 1º e 2º do CPC.

Conclusão

A natureza privilegiada do crédito tributário deve prevalecer no concurso singular de credores, em estrita observância da legislação de regência, amiúde citada no presente artigo⁸. A prévia penhora somente pode ser condição para a dirimição do concurso entre créditos de mesma preferência legal (ex. créditos das Fazendas Públicas Federal, Estadual e Municipal). Há um pressuposto a ser observado, qual seja, a **qualidade legal do crédito objeto do concurso**, vencido este, passa-se a perquirir a anterioridade da penhora.

Por fim, não é demasiado recordar que o crédito tributário goza de privilégios porque, dentre outros, originário de um processo administrativo, sujeito ao contraditório e ampla defesa, com a devida notificação do contribuinte/responsável para impugná-lo, no tempo e no modo previstos em lei.

Ademais, quando se trata de habilitação de créditos tributários em execução de terceiros em que haja a arrematação judicial do bem, para o pagamento da dívida cobrada, é cogente a regra inserta no parágrafo único do art. 130, não constitui mera faculdade, a critério do julgador, deferir (ou não) o abatimento do produto da arrematação na quitação das dívidas tributárias que perseguem o bem expropriado, sob pena de, mais uma vez, fazer-se letra morta do dispositivo indigitado. Nesses casos, equivocadas as decisões judiciais que obstaculizam o concurso de credores com arrimo na preferência legal, exigindo-se a anterioridade da penhora para a distribuição dos valores depositados.

Igualmente errôneas, com toda vênia, o deferimento do privilégio do crédito tributário, mas que condicionam o levantamento da quantia habilitada ao aparelhamento de execução fiscal e ulterior penhora. Numa frase: o critério preferencial material (legal) não pode ser subjugado pelo critério processual.

Conclui-se que a habilitação de créditos em execuções de terceiros, portanto, é uma maneira legítima que detém a Fazenda Pública de cobrar os créditos inadimplidos. Obstar tal desiderato, criando-se ônus não previstos em lei, vai de encontro à sistemática tributária.

Referências

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário*. 9^a. ed. Salvador: Juspodivm, 2015.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 18^a. ed, revista. São Paulo: Saraiva, 2012.

⁸ CTN, art.130, parágrafo único e art.186, ambos do CTN e art.908, §§1º e 2º do CPC.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário*. 2^a ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 34^a ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Novo Código de Processo Civil Comentado*. Salvador. Ed. Juspodvim, 2016.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 9^a ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 10^a ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 6^a ed. Saraiva: São Paulo, 2016.