

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPIDES SOARES DA ROCHA”  
CENTRO UNIVERSITÁRIO “EURÍPIDES DE MARÍLIA” – UNIVEM  
GRADUAÇÃO EM DIREITO

**RENATO MACORIS**

**MEDIDA CAUTELAR FISCAL**

Marília  
2008

RENATO MACORIS

**MEDIDA CAUTELAR FISCAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro Universitário “Eurípides de Marília” mantido pela Fundação “Eurípides Soares da Rocha”-UNIVEM como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador:  
Prof. Eduardo Henrique Lopes Figueiredo

Marília  
2008

MACORIS, Renato

Medida Cautelar Fiscal / Renato Macoris; orientador: Prof. Dr. Eduardo Henrique Lopes Figueiredo. Marília, SP: [s.n.], 2008. 59f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Centro Universitário Eurípides de Marília – Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha – UNIVEM.

1. Cautelar 2. Tributário 3. Indisponibilidade de bens

CDD: ( 341.39 )



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"  
MANTENEDORA DO CENTRO UNIVERSITÁRIO EURÍPIDES DE MARÍLIA – UNIVEM  
*Curso de Direito*

---

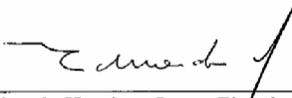
**Renato Macoris**

RA: 32474-4

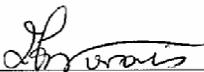
MEDIDA CAUTELAR FISCAL

Banca examinadora do Trabalho de Conclusão de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Direito da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Nota: 9.0

ORIENTADOR(A):   
Eduardo Henrique Lopes Figueiredo

1º EXAMINADOR(A):   
Melissa Cabrini Morgato

2º EXAMINADOR(A):   
Elma Soraya Souza Novais

Marília, 24 de outubro de 2008.

*Dedico o presente trabalho aos meus pais, que me proporcionaram, mediante incalculáveis privações, a oportunidade de obter os conhecimentos necessários para trilhar o caminho da vida por meus próprios meios.*

*Dedico também ao orientador de meu estágio, durante minha graduação, na Procuradoria da Fazenda Nacional em Marília, Dr. Áureo Natal de Paula, sem o qual, não teria escolhido o tema do presente trabalho.*

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço aos meus pais que por dias, semanas e meses não puderam contar com a minha presença em casa, mas mesmo assim, continuaram, em todos os momentos, a me proporcionar todo o amor e carinho.

Agradeço aos amigos Daniel, Vinícius, Júlio e Paulo Henrique que, ao longo destes anos de faculdade, me deram apoio quando precisei, criticaram quando foi necessário, e pelos inúmeros momentos de descontração, sem os quais, esta jornada teria se tornado muito mais difícil.

Agradeço especialmente ao Dr. Áureo Natal de Paula, que durante três anos de estágio na unidade de Marília da Procuradoria da Fazenda Nacional, sempre compartilhou os conhecimentos adquiridos ao longo dos anos de atuação, bem como me inspirou a escrever sobre o presente tema.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Eduardo Henrique Lopes Figueiredo por ter me acolhido como orientando no último momento devido à súbita mudança de tema.

Agradeço também aos demais colegas de classe que contribuíram para a minha formação.

*"Se você conta com alguém que tem menos qualidades que você, isso levará à sua degeneração. Se você conta com alguém com qualidades iguais às suas, você permanece onde está. Somente quando conta com alguém cujas qualidades são superiores às suas é que você atinge uma condição sublime."*

*Dalai Lama*

MACORIS, Renato. **Medida Cautelar Fiscal**. 2008. 59f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Centro Universitário Eurípides de Marília/SP – UNIVEM. Marília, 2008.

## RESUMO

A presente monografia tem como objeto de estudo a “Medida Cautelar Fiscal”. As medidas cautelares presentes do direito Brasileiro visam prevenir situações danosas que podem vir a se concretizar tendo em vista a demora na prestação da tutela jurisdicional. A crescente soma da Dívida Ativa da União, bem como o aumento do número de devedores especializados em fraudar o Fisco faz-se necessário a aplicação de certas medidas preventivas, com o intuito de não permitir que os maus pagadores saiam vitoriosos em suas investidas contra o Estado tendo em vista que muitas vezes, a cobrança judicial por meio da execução fiscal (Lei 6.830/80) não é o bastante para garantir a recuperação dos créditos. O tema estuda um meio pouco divulgado que a Fazenda Pública tem de garantir o recolhimento das obrigações pelos sujeitos passivos, pois o déficit na arrecadação de tributos afeta não só o Estado, mas também, quem dele depende, sendo a população mais carente, que depende diretamente dos serviços essenciais prestados, quem tenha que suportar o enriquecimento ilícito de poucos.

**Palavras-chave:** Medida cautelar. Tributário. Indisponibilidade de bens

MACORIS, Renato. **Medida Cautelar Fiscal**. 2008. 61 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Centro Universitário Eurípides de Marília/SP – UNIVEM. Marília, 2008.

### **ABSTRACT**

The present work has the objective of study the “Precautionary Tax Measures” as it’s called in the Brazilian Law. The precautionary measures of the present Brazilian law are designed to prevent harmful situations that are likely to be achieved for the common delay in the providing of judicial protection. The increasing amount of active debt belonging to the Union, as well as the increasing number of debtors specializing in deceiving the tax authorities, makes it necessary to apply certain preventive/protective measures in order to prevent the bad tax collectors from coming out victorious in their act against the State, because often, the judicial recovery of unpaid taxes through the Law 6.830/80 is not enough to ensure success. The theme studies a poorly released way that the State has to ensure the collection of obligations by taxpayers, as the shortfall in collection of taxes affects not only the State but also, who depend on it, and the most needy population, which depends directly from the essential services provided, are the ones that have to bear the illicit enrichment of few.

**Key-words:** Protective measure. Tributary. Unavailability of goods

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ADIN: Ação Direta de Inconstitucionalidade

Art.: Artigo de Lei

CIRETRAN: Circunscrição Regional de Transito

CPC: Código de Processo Civil

DAC: Departamento de Aviação Civil

E.: Egrégio

IN: Instrução Normativa

MP: Medida Provisória

PFN: Procuradoria da Fazenda Nacional

Resp.: Recurso Especial

RFB: Receita Federal do Brasil

SRF: Secretaria da Receita Federal

STF: Supremo Tribunal Federal

STJ: Superior Tribunal de Justiça

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	10
<b>CAPÍTULO 1 – PROCESSO CAUTELAR .....</b>	<b>12</b>
1.1 Conceito .....	12
1.2 Teorias Do Processo Cautelar .....	15
1.3 Características do Processo Cautelar .....	16
1.4 Espécies De Medidas Cautelares Presentes no Direito Brasileiro.....	17
<b>CAPÍTULO 2 - A MEDIDA CAUTELAR FISCAL – GARANTIA DO RECOLHIMENTO DE CRÉDITOS PÚBLICOS.....</b>	<b>19</b>
2.1 A Importância Do Crédito Público e Suas Garantias .....	19
2.2 Conceito Sobre a Medida Cautelar Fiscal .....	20
2.3 Embasamento Jurídico .....	22
2.4 Críticas e Posicionamentos Contrários .....	23
2.5 Procedimentos – Aplicação Prática .....	28
2.6 Resultado.....	29
2.7 Indisponibilidade de Bens e o Bem de Família .....	31
2.8 A Indisponibilidade Prevista no Artigo 185-A do CTN .....	33
<b>CAPÍTULO 3 - O ARROLAMENTO DE BENS.....</b>	<b>36</b>
3.1 Conceito .....	36
3.2 Modo de Operação.....	37
3.3 Constitucionalidade e Legalidade.....	38
<b>SÍNTESE CONCLUSIVA.....</b>	<b>43</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>44</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>47</b>

## INTRODUÇÃO

O recolhimento dos créditos públicos, desde os primórdios da criação do Estado maior tem sido o que permite a este operar, em suas infinitas áreas de atuação, pagando salários, provendo serviços, auxiliando os mais necessitados, seja nos municípios, estados e no Distrito Federal.

A verba pública recolhida, portanto, é o que fomenta a existência estatal, a existência do país, sendo que sem ela, não haveria como manter a funcionalidade deste.

Porém, não obstante a suma importância dos créditos públicos, a cada dia surgem mais e mais devedores, ora por não sustentarem o pagamento de suas obrigações, ora porque simplesmente não as pagam por mera liberalidade.

Quando uma obrigação não é satisfeita pelo sujeito passivo, ela é inscrita em Dívida Ativa da União, e submetida ao órgão responsável para cobrança, sendo no caso do presente estudo, a Procuradoria da Fazenda Nacional.

Esta é órgão da administração pública federal, integrante da Advocacia-Geral da União, vinculada ao Ministério da Fazenda, sendo responsável pela cobrança dos débitos não quitados perante a União (impostos, taxas, contribuições sociais, multas, foro, laudêmio, taxa de ocupação etc.).

Portanto, não havendo pagamento espontâneo do débito por parte do sujeito passivo junto ao órgão que o instituiu (Receita Federal do Brasil, Ministério da Agricultura, etc.), a sua cobrança será feita de maneira litigiosa, perante o Judiciário, por meio da “Execução Fiscal” regrada pela Lei 6.830/80.

Devido à importância do crédito público, lhe são conferidas inúmeras regalias, assim como estas são conferidas à sua cobrança. Entretanto, não obstante a existência destes privilégios, alguns devedores furtam-se ao recolhimento de suas obrigações por meios ardilosos, não possibilitando então a cobrança judicial por parte da Fazenda Pública.

Ainda mais, é importante ter em mente que são inúmeros os processos de execução das Fazendas Públicas que se encontram em andamento há anos e anos, sem um desfecho favorável justamente porque os bens dos executados simplesmente “desaparecerem” com o passar do tempo.

Isto ocorre porque até a inscrição em dívida ativa da obrigação, existe uma fase administrativa em que o sujeito passivo pode apresentar manifestações de inconformismo em relação a dívida.

Em primeiro lugar, o tributo é lançado (artigos 147 a 150 do Código Tributário

Nacional), e há uma cobrança amigável, se houver pagamento, extingue-se a obrigação, caso contrário, há a abertura de um procedimento administrativo, no qual o sujeito passivo poderá apresentar os recursos cabíveis, visando invalidar o lançamento, para então, caso sejam infrutíferas as tentativas de recurso, ser o crédito tributário inscrito em dívida ativa, e então ser submetido à cobrança judicial.

Porém, devido ao longo trâmite, desde a constituição final do crédito, até a sua cobrança, aquele devedor que sabe que deve, e apenas interpõe os recursos na esfera administrativa para ganhar tempo, enquanto isso se desfaz de seu patrimônio sem levantar qualquer suspeita.

Portanto, visando impedir o tipo de situação acima narrada, em 1992 entrou em vigor a Lei 8.397, que estabeleceu a “Medida Cautelar Fiscal”, servindo de apoio à Lei 6.830/80, que, se tratando de uma medida cautelar, visava assegurar que o devedor não conseguisse se desfazer de seus bens antes de ajuizada a execução fiscal para a cobrança dos tributos não recolhidos.

Posteriormente em 1997 foi editada a Lei 9.532, a qual aperfeiçoou ainda mais este remédio jurídico para a garantia do recolhimento dos créditos públicos, estendendo as hipóteses de seu deferimento.

No presente trabalho, estudaremos não só a própria Lei da Medida Cautelar Fiscal, como também o arrolamento de bens que antecede a propositura da medida, efetuado pela Secretaria da Receita Federal visando acompanhar a evolução patrimonial do sujeito passivo e detectar qualquer tentativa deste de fraudar o Fisco, tudo na visão da Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão no qual, durante os últimos três anos da graduação, tive a oportunidade de ocupar cargo de estagiário, junto ao Procurador Seccional Substituto, Dr. Áureo Natal de Paula, sendo que, durante este período, participei ativamente na confecção de três iniciais de Medida Cautelar Fiscal.

## **CAPÍTULO 1 - PROCESSO CAUTELAR**

### **1.1 Conceito**

Antes de dar início ao estudo da Medida Cautelar Fiscal, é necessário entender do que se trata um procedimento denominado “cautelar” existente no Direito Brasileiro.

O procedimento cautelar encontra-se estabelecido na lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), especificamente no seu Livro III (Do Processo Cautelar), regido em sua parte geral, pelos artigos 796 a 812.

A tutela preventiva parte do princípio do quanto determinado pela Constituição Federal de 88 em seu art. 5º, XXXV, ou seja, não haverá exclusão pela lei, de apreciação, pelo poder Judiciário, de lesão ou ameaça a direito. Desta forma, pode-se afirmar que o processo cautelar é uma espécie de instrumento constitucional de preservação de direitos, visando assim à prevenção de dano irreparável ou de difícil reparação. (MARCATO, 2005, p. 2284).

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”  
(BRASIL, 2008)

De acordo com Paulo Afonso Garrido de Paula:

Entende-se por medida cautelar, em sentido amplo, qualquer providência preventiva que seja a resultante de um procedimento disciplinado sob o título genérico do processo cautelar.  
Pode constituir-se em objeto de processo cautelar genuíno quando destinada a prevenir lesão à eficácia do provimento jurisdicional buscado no processo principal, em objeto de processo propriamente denominado de cautelar quando sua finalidade seja a satisfação de um direito subjetivo do autor ou consistir meramente em providência administrativa de índole preventiva quando derivada de um procedimento de jurisdição voluntária disciplinado objetivamente neste título  
(GARRIDO DE PAULA, 2005, p. 2289)

Em suma, entende-se por procedimento cautelar aquele que, conforme a própria palavra nos diz, busca preservar, resguardar, enfim, proteger determinado bem ou direito, não consistindo entretanto da discussão da existência do próprio direito em si, prevenindo assim a ocorrência de dano irreparável, ou de difícil reparação antes da apreciação da lide.

Conforme define Cavalcanti:

[...] a tutela cautelar se insere na função do Estado de bem solucionar os conflitos, uma vez que a jurisdição engloba igualmente a adoção de todos os meios necessários à eficácia do direito reconhecido no processo de conhecimento, esteja ele em curso ou na iminência de sua interposição. (CAVALCANTE, 2003, p. 128 apud, DA CUNHA, 2007, p. 203)

Porém, é preciso fazer a correta distinção entre o que é uma medida cautelar, da própria ação cautelar, como nos ensina Leonardo José Carneiro da Cunha:

A expressão *cautelar* tanto pode significar uma *medida* como uma *ação*. Sendo *ação*, irá formar um processo, com citação e desenvolvimento próprio, encerrando-se por meio de uma sentença. Em se tratando de uma *medida*, consistirá num incidente inserido no âmbito de *qualquer processo*, inclusive numa *ação cautelar*. Daí por que a *liminar* constitui uma *medida cautelar* dentro de uma *ação cautelar*. (DA CUNHA, 2007, p. 201/202)

## 1.2 Teorias Do Processo Cautelar

Os primeiros sinais de existência dos procedimentos cautelares tiveram início na doutrina alemã, porém, foi por meio dos processualistas italianos que este começou a tomar uma forma mais definida, assumindo o seu caráter individual em relação aos procedimentos de cognição e execução. (THEODORO JUNIOR, 1998, p. 49)

Dentre estes processualistas Italianos, três mereceram destaque, contribuindo imensamente para o aperfeiçoamento da matéria, são eles, Chiovenda, Calamandrei e Carnelutti.

Segundo a teoria de Chiovenda, a medida cautelar (provisória) tem apenas o condão de afastar o temor de um possível dano jurídico. Ou seja, este, sua iminência ou até mesmo um possível dano a um direito é condição geral para a sua expedição. Porém, como adverte Villar (1971, p. 52 apud THEODORO JUNIOR, 1998, p. 50), esta teoria é incompleta, primeiro porque muitas outras medidas podem ser utilizadas para evitar possível dano jurídico sem, contudo, se enquadrar como medida cautelar (ex: venda de bem depositado visando evitar sua ruína), bem como não houve ligação pelo doutrinador italiano às condições de perigo de dano em relação à demora na obtenção da tutela jurisdicional.

Já Calamandrei aclamou a instrumentalidade do procedimento cautelar, ou seja, segundo ele, é apenas um instrumento para preparar e estabelecer as condições necessárias ao

provimento de uma providência ulterior, ou seja, a demanda principal. Portanto, podemos observar que Calamandrei tem como tutela cautelar uma tutela mediata, sendo a sua finalidade, mais do que fazer a justiça, contribui para garantir o eficaz pronunciamento da Justiça. (THEODORO JUNIOR, 1998, p. 51)

Porém, Carnelutti é quem nos apresenta a tese mais avançada sobre o assunto.

Suas considerações sofreram algumas mutações durante o processo de elaboração, sendo que ao final, concluiu que a tutela cautelar tem por finalidade “assegurar o equilíbrio entre as partes, isto é, a tutela cautelar destina-se a evitar no limite do possível, qualquer alteração no equilíbrio inicial das partes, que possa derivar da duração do processo”. (CARNELUTTI, 1958, p. 356 apud THEODORO JUNIOR, 1998, p. 52).

Assegurou também que a verdadeira finalidade do processo cautelar é a prevenção, portanto, “a tutela cautelar existe não para assegurar antecipadamente um suposto e problemático direito da parte, mas para tornar realmente útil e eficaz o processo como remédio adequado à justa composição da lide”. (THEODORO JUNIOR, 1998, p. 53)

### **1.3 Características do Processo Cautelar**

O procedimento cautelar pode ser instaurado antes ou no curso do processo principal, e sempre será dependente deste conforme determina a própria legislação, baseando-se o pleito cautelar quando há receio de que uma das partes, antes de atendida a demanda principal, cause a outra lesão grave e de difícil reparação, sendo que, caso o Juiz verifique presentes estas possibilidades, poderá determinar as medidas que julgar necessárias e adequadas para impedir qualquer dano ao direito pleiteado.

“O processo cautelar exerce função auxiliar e subsidiária, servindo à tutela do processo, onde será protegido o direito” (JUNIOR, 1998, p. 43 apud SILVA, *Síntese Informativa do Processo Cautelar*, in Ver. Forense, vol. 247, p.41).

A cautela buscada pode ser específica, ou seja, prevista em um dos casos delimitados pelo Código de Processo Civil, sendo que, as medidas cautelares, como afirma Humberto Theodoro Junior, “servem, na verdade, ao *processo*, e não ao direito da parte” (THEODORO JUNIOR, 1998, p. 60).

Dentre as suas características estão a instrumentalidade, acessoriedade, provisoriedade, revogabilidade e autonomia, que serão explicadas a seguir.

Instrumentalidade: esta é uma das características mais importantes do processo

cautelar, sendo que significa que o processo não tem em si uma finalidade, mas sim, se trata de um instrumento de auxílio para garantir uma satisfação posterior de um direito.

Nas palavras de Humberto Theodoro Júnior, citando Javier Arturo Torres Vera, “a medida cautelar não tem um fim em si mesma, mas sim em relação a uma providência definitiva que há de sobrevir e cujos efeitos antecipa, para que assim possa evitar-se o dano que derivaria da demora na prolação da futura sentença de mérito” (TORRES VERA, 1965, p. 35 apud THEODORO JUNIOR, 1998, p. 65).

Portanto, não se trata de uma medida satisfativa tendo em vista que não oferece o contentamento à pretensão da parte.

Vale também lembrar que a medida cautelar não diz respeito à existência ou não de qualquer direito subjetivo da parte.

Acessoriedade: o processo cautelar é sempre dependente de uma demanda principal, daí o seu caráter acessório, independentemente do feito principal se tratar de um processo de execução ou de conhecimento.

Importante ressaltar que, a acessoriedade do processo cautelar encontra-se prevista expressamente em lei, especificamente no artigo 796 do Código de Processo Civil, que reza: “Art. 796. O procedimento cautelar pode ser instaurado antes ou no curso do processo principal e deste é sempre dependente.” (Código de Processo Civil, 1973)

Provisoriedade: o caráter provisório das medidas cautelares se dá pelo fato de que, sendo estas medidas de “preservação” de direitos, se extinguem assim que satisfeito, ou não, o direito pleiteado. Isto porque, quando, no processo principal, no qual é discutido o direito em si, há um determinado provimento, positivo ou negativo, a cautela atingida é absorvida pelo resultado, ressaltando ainda mais o seu caráter provisório.

Porém, não se pode ostentar que toda medida provisória será uma medida cautelar. Como adverte Humberto Theodoro Junior:

Nem toda medida provisória é, contudo, medida cautelar. Caso típico de medida provisória não cautelar são as liminares que se admitem em certos procedimento especiais de mérito, como os interditos possessórios e o mandado de segurança.

Essas liminares, ao contrário da providência propriamente cautelar, já se apresentam como ‘entrega provisória e antecipada do pedido’, já são ‘decisão satisfativa do direito, embora precária’ (MORAES E BARROS, 1974, p. 202 apud THEODORO JUNIOR, 1998, p. 66).

Revogabilidade: como as ações cautelares não versam especificamente sobre o

direito discutido, não há como se falar em decisão de mérito, logo, não faz coisa julgada, estando sujeita portanto à revogabilidade.

Além do que, a revogabilidade das medidas cautelares está expressamente prevista no artigo 807 do Código de Processo Civil, que também prevê a possibilidade de sua modificação a qualquer tempo do processo, assim dispondo: “Art. 807. As medidas cautelares conservam a sua eficácia no prazo do artigo antecedente e na pendência do processo principal; mas podem, a qualquer tempo, ser revogadas ou modificadas.”.

Autonomia: diante as características acima expostas, fica clara a autonomia do processo cautelar, isto porque, se trata de um procedimento independente, que, apesar de guardar uma relação direta com o processo principal, não influi diretamente sobre o possível resultado deste.

O processo cautelar, visando apenas a garantia de que o objeto ou direito não se deteriore, faz com que o pleito principal não perca seu objetivo principal, ou seja, o reconhecimento do direito, e a completa prestação da tutela jurisdicional para o autor.

Porém, ainda sobre a autonomia do procedimento cautelar, é importante lembrar que o próprio Código de Processo Civil limita essa autonomia em seu art. 796 que define a assessoriedade do procedimento em relação ao processo principal, sendo ainda mais patente esta característica que, caso não seja proposta a ação principal no prazo previsto, a medida cautelar perderá sua eficácia, causando sua extinção. Neste sentido o presente julgado:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. AÇÃO PRINCIPAL. AJUIZAMENTO. NECESSIDADE. PROCESSO CAUTELAR. EXTINÇÃO.

1. Não ajuizada a ação principal no prazo legal, o processo cautelar deve ser extinto sem julgamento do mérito.

2. Recurso especial provido.

(Brasília, 2008)

As características apontadas acima tratam-se apenas das características principais do processo cautelar, porém, algumas delas perdem o seu fundamento diante a demanda levada a efeito na Justiça, tal como, por exemplo, na ação cautelar de busca e apreensão de documentos promovida pela Ordem dos Advogados do Brasil, visando obter o recolhimento da carteira de registro do profissional que teve este caçado por decisão administrativa do órgão, ou mesmo a ação de busca e apreensão que entidade financeira promove para reaver veículo financiado por descumprimento de alguma das cláusulas contratuais estabelecidas, demonstrando assim uma característica satisfativa do processo cautelar.

## 1.4 Espécies De Medidas Cautelares Presentes no Direito Brasileiro

Dentre as medidas, ou procedimentos cautelares previstos no Código de Processo Civil, encontra-se o ‘poder geral de cautela do juiz’, que, segundo o artigo 798 do diploma legal, permite que o julgador determine medidas provisórias, ainda que não elencadas no código, visando afastar a possibilidade de uma das partes, antes do julgamento do processo principal, causar dano irreparável, ou de difícil reparação à outra. Bem como, estão os procedimentos taxados como específicos, elencados nos artigos 813 a 889 do diploma processual.

No primeiro caso, a lei permite ao juiz determinar medidas para que seja resguardado o direito do autor, caso esteja sendo este ameaçado pela outra parte em vista dos princípios do *fumus boni juris* e o *periculum in mora*, que significam a fumaça do bom direito, ou seja, a existência de indícios do direito, e o perigo na demora, que significa que, caso não seja atendida a medida acautelatória a tempo, não estará se garantindo a prestação da tutela jurisdicional ao particular.

Já no segundo caso, encontramos as medidas regulamentadas pelo Código, as quais versam sobre Bens, Pessoas, Provas e também, algumas medidas genéricas, submetidas ao procedimento cautelar, distribuídas da seguinte maneira (conforme pode-se observar do anexo I do presente trabalho):

Sobre bens:

- Do arresto (artigos 813 a 821 do CPC)
- Do seqüestro (artigos 822 a 825 do CPC)
- Da caução (artigos 826 a 838 do CPC)
- Da busca e apreensão (artigos 839 a 843 do CPC)
- Do arrolamento de bens (artigos 855 a 860 do CPC)
- Do atentado (artigos 879 a 881 do CPC)

Sobre pessoas:

- Dos alimentos provisionais (artigos 852 a 854 do CPC)
- Posse em nome de nascituro (artigos 877 e 878 do CPC)

Sobre provas:

- Da produção antecipada de provas (artigos 846 a 851 do CPC)
- Da exibição (artigos 844 a 845 do CPC)
- Da apreensão de títulos (artigos 885 a 887 do CPC)

Outras medidas submetidas ao rito do procedimento cautelar:

- Da justificação (artigos 861 a 866 do CPC)
- Dos protestos, notificações e interpelações (artigos 867 a 873 do CPC) 125
- Da homologação do penhor legal (artigos 874 a 876 do CPC)
- Do protesto de títulos (artigos 882 e 883 do CPC)

## **CAPÍTULO 2 - MEDIDA CAUTELAR FISCAL – GARANTIA DO RECOLHIMENTO DE CRÉDITOS PÚBLICOS**

### **2.1 A Importância Do Crédito Público e Suas Garantias**

O recolhimento de tributos tem papel primordial na existência da sociedade, pois é dele que o Estado (União) adquire fundos para financiar desde os serviços prestados aos cidadãos, tais como, saúde, educação, assistência social, até a manutenção de seu patrimônio, serviços, pagamento de seus funcionários, o financiamento de suas entidades, programas e etc. Isto, é o que chamamos de “atividade financeira do Estado”.

Estes créditos são de suma importância, afinal, nas palavras de Aldemário Araujo Castro, o crédito público tributário, “financia a existência da máquina estatal e das atividades essenciais ao convívio (justiça, polícia, etc.) e ao desenvolvimento social (fomento, investimento, educação, etc.)” (CASTRO, 2006, p. 10).

Ainda, nas palavras de Ruy Barbosa Nogueira, a atividade financeira do Estado “consiste em toda ação que o Estado desenvolve para obter, gerir e aplicar os meios necessários para satisfazer às necessidades da coletividade e realizar seus fins” (NOGUEIRA, 1990, p. 3).

E é devido a toda essa importância que, para o crédito tributário, além das garantias ordinárias, inerentes a todo e qualquer tipo de crédito, foi reservado capítulo exclusivo no Código Tributário Nacional, qual seja, o de número VI, sob o Título III para tratar das suas prerrogativas.

Porém, mesmo possuindo todas as garantias mencionadas acima, os créditos são constantemente alvo de fraude, que visam o seu não recolhimento aos cofres públicos, tendo como objetivo lesar o Fisco.

Quando não há o recolhimento espontâneo dos tributos, e após cobranças administrativas por parte dos órgãos responsáveis, caso estas restem infrutíferas, estes são inscritos em Dívida Ativa, submetidos então à cobrança judicial por meio da execução fiscal.

Quando ajuizada a execução fiscal visando o recolhimento do crédito não pago, esta sujeita-se ao rito imposto pela Lei 6.830/80, ou seja, a Lei de Execuções Fiscais. Segundo Humberto Theodor Junior:

A nova Lei sobre cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública (Lei n. 6.830, de 22-9-1980) foi editada com o claro e exposto propósito de

agilizar a execução fiscal, criando um procedimento especial diverso do da execução forçada comum de quantia certa, regulado pelo Código de Processo Civil  
(THEODORO JUNIOR, 2002, p. 3)

Juntamente com o regramento específico da cobrança judicial dos créditos públicos, vieram suas garantias, o que inclusive, motivou manifestações de repúdio de certos membros da comunidade jurídica tendo em vista a “instituição de privilégios exagerados e injustificáveis para a Fazenda Pública, que foi cumulada com favores extremos que chegam, em vários passos, a repugnar à tradição e à consciência jurídica do direito nacional” (THEODORO JUNIOR, 2002, p. 3).

Entretanto, mesmo com os mecanismos destinados a garantir as dívidas tais como, penhora, arresto, declaração de venda de bens em fraude à execução, alguns devedores descobrem meios pelos quais impedir que as execuções alcancem seu patrimônio, blindando-se preventivamente já com o intuito de não recolher os tributos que são de sua obrigação.

Ou seja, ao longo do tempo, os devedores contumazes (aqueles que não se encontravam em mora com a Fazenda Pública por equívocos no recolhimento de suas obrigações, mas sim por se especializarem em sonegar tributos), foram aperfeiçoando técnicas para que, quando no momento necessário, observando que a Fiscalização se aproximara cada vez mais de descobrir sua fraude, se desfizesse de seu patrimônio, colocando-o em nome de terceiros, alienando-o e etc, para que quando a Fazenda Pública ingressasse com a Execução Fiscal para reaver seus créditos, o devedor não tivesse mais qualquer patrimônio em seu nome, nem mesmo qualquer indício deste após o ajuizamento do processo de execução.

Ora, não havendo como subsistir tal situação, tendo em vista que, conforme ocorrem as fraudes, diminui o recolhimento de tributos, e conseqüentemente, diminui as verbas necessárias para a manutenção do Estado, e tendo em vista o princípio da *supremacia do interesse público sobre o particular*, é que foram criados os procedimentos encontrados na Medida Cautelar Fiscal, servindo de apoio ao Fisco no resgate de créditos públicos.

## **2.2 Conceito Sobre a Medida Cautelar Fiscal**

A Medida Cautelar Fiscal, instituída pela Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992 (tendo sofrido algumas alterações em virtude da Lei nº 9.532/97), visa assegurar às Fazendas Públicas, titulares de crédito tributário e/ou não tributário, a total satisfação, por parte do devedor, da obrigação tributária que este possui, tendo em mente que este instrumento legal

de recuperação de créditos públicos visa, em síntese, a satisfação das necessidades do estado em obter recursos para o cumprimento do dever estatal, com o bom funcionamento dos órgãos públicos, e demais ramificações necessárias ao bem estar da sociedade.

È um remédio jurídico, com característica antecipatória e cautelar, com a finalidade de possibilitar o posterior recolhimento do crédito fiscal, na medida em que tenta impedir a prática da dissociação premeditada de patrimônio pelo devedor, que assim o faz com a pretensão de colocá-lo a salvo da ação de cobrança judicial.

Tem cunho preparatório, e visa assegurar a satisfação da obrigação pretendida pelo fisco.

A “medida cautelar” é ajuizada quando a soma dos débitos do contribuinte, pessoa física ou jurídica, ultrapassa o montante de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), sendo necessário que esse valor represente quantia igual ou superior à 30% do patrimônio conhecido do sujeito (momento no qual é elaborado o arrolamento de bens pela Secretaria da Receita Federal responsável pelo contribuinte), e, concomitantemente, o devedor dá início a condutas pelas quais se entende querer se esquivar do cumprimento de suas obrigações, demonstrando um intuito de fraudar o fisco.

Poderá ser instaurado após a constituição do crédito, bem como durante o curso da execução judicial da dívida ativa. Porém, não necessita, em alguns casos, da prévia constituição do crédito tributário, sendo apenas o auto de infração, e a conduta dolosa do sujeito passivo necessários para a sua propositura (parágrafo único, artigo 1º da Lei 8.397/92).

Pode ser proposta contra pessoa física, pessoa jurídica, ou até mesmo, contra pessoa jurídica e seus respectivos sócios, que exclusivamente exercem poderes para fazer a empresa cumprir suas obrigações fiscais, ao tempo do fato gerador (nos casos de lançamento de ofício), e do inadimplemento da obrigação fiscal (nos demais casos como, por exemplo, tributos lançados por homologação).

Quando encontra sucesso, é uma medida pela qual o devedor de tributos fica impedido de se desfazer de seu patrimônio visando fraudar o fisco, para que, quando o crédito à que este faz jus estiver formalmente constituído, por meio da decretação da indisponibilidade de seus bens no limite da satisfação do crédito tributário existente, o devedor se encontre em um estado de solvência, possuindo bens para responder pela dívida caso não haja o pronto pagamento da obrigação, tratando-se portanto, de meio preventivo, que o Fisco tem de garantir o recolhimento de tributos e obrigações aos seus cofres.

A tutela cautelar da medida possui ainda caráter provisório e acessório, pois visa estabelecer uma conveniência em reforço ao crédito da parte requerente, qual seja, a Fazenda

Pública e suas autarquias, devendo-se valer da demanda principal, sob pena de perda da eficácia do provimento, motivo pelo qual, possui prazo determinado na própria Lei para a propositura da respectiva Execução Fiscal, caso concedida em procedimento preparatório (60 dias), contados da data em que a exigência se tornar irrecorrível na esfera administrativa.

Sua eficácia cessa quando se: a Fazenda Pública não propuser a execução judicial da Dívida Ativa no prazo fixado no art. 11 da Lei; não for executada dentro de trinta dias (entende-se por executada o cumprimento, por parte da Requerente, dos procedimentos para proceder à comunicação de indisponibilidade de bens, tais como, expedição de ofícios); for julgada extinta a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública; o requerido promover a quitação do débito que está sendo executado.

Não obstante tenha sido extinta a Medida Cautelar Fiscal por alguma das duas primeiras hipóteses mencionadas acima, a Fazenda Pública poderá repetir o pedido, pelos mesmos fundamentos.

### **2.3 Embasamento Jurídico**

A medida cautelar fiscal ingressou em nosso ordenamento jurídico pátrio, de modo autônomo, por meio da Lei 8.397 de 6 de janeiro de 1992. O projeto foi elaborado de acordo com interesses da fiscalização Federal e aprovado pelo Legislativo sem que tivesse o assunto sido abordado em discussão pelas partes interessadas.

Tributaristas, na época da criação da Medida Cautelar Fiscal, já discutiam e defendiam a criação de um Código de Defesa do Contribuinte, seguindo o exemplo dado pelo Código de Defesa do Consumidor, para que fosse atingido um melhor equilíbrio entre o Poder Público e o particular, porém, visando impedir as investidas contra o Fisco, no intuito de burlar a fiscalização e sonegar impostos, foi criado o remédio judicial que estudamos no presente trabalho.

Posteriormente, em dezembro de 1997 foi editada a Lei nº 9.532, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.602/97, que modificou alguns pontos da Lei 8.397 e incluiu algumas hipóteses de deferimento da cautelar fiscal, aumentando assim o seu alcance contra os maus pagadores.

Além das Leis mencionadas acima, os procedimentos de interposição da Medida Cautelar Fiscal dependem subsidiariamente de legislação inferior, publicada pela Secretaria da Receita Federal, qual seja, a Instrução Normativa nº 264 de 20 de dezembro de 2002, a

qual regula os procedimentos que versam sobre o arrolamento de bens para acompanhamento patrimonial do devedor.

## **2.4 Críticas e Posicionamentos Contrários**

Quando promulgada a Lei que instituiu a Medida Cautelar Fiscal, modesto seria imaginar que não haveria críticas suscitando sua constitucionalidade, aplicação prática e legalidade.

Ora, se trata de um procedimento que, de uma certa maneira, atenta, justificadamente, contra patrimônio de pessoas (físicas ou jurídicas), que se não visto como uma forma de resguardo da aplicação da Justiça Fiscal, apresentaria claro intuito de atentado contra os direitos e garantias fundamentais conferidos pela Constituição Federal de 1988.

Em relação à sua aceitação pela comunidade jurídica, existem duras críticas por parte da doutrina em relação à medida cautelar fiscal, levantando sua inutilidade, bem como assegurando que a medida se tratava de investida ilegal contra os direitos e garantias do sujeito passivo, nas palavras de Hugo de Brito Machado e Eduardo Marcial Ferreira Jardim respectivamente:

Em tal situação, com o crédito regularmente constituído, pode a Fazenda Pública credora promover a execução fiscal e, assim, conseguir a penhora de bens. O pedido de cautelar, portanto, é procedimento inútil, que nada acrescenta como garantia do Tesouro Público. A não ser que se pretenda o deferimento da medida cautelar sem que exista crédito devidamente constituído, o que seria absurdo. (MACHADO, 2001, p. 343)

Como se pode notar, num primeiro súbito de vista, a aludida ação representa mais uma trapalhada governamental, dentre incontáveis outras, diga-se de passo, máxime porque agride frontalmente inúmeros direitos e garantias, a exemplo do direito de propriedade, da ampla defesa, do devido processo legal e da segurança jurídica. (JARDIM, 2000, p. 312-313)

Porém, tais críticas não carregam com si verdadeiros e consistentes fundamentos, sendo facilmente rebatidas.

Em relação ao comentário de H. B. Machado, em primeiro lugar, deve-se ressaltar que a Medida Cautelar Fiscal não é meio judicial para cobrar a dívida do contribuinte inadimplente, mas sim, instrumento de apoio à Execução Fiscal, bem como, em alguns casos, se a Fazenda Nacional, ou qualquer órgão que tenha a sua disposição a Execução Fiscal para cobrar seus tributos, delongue o prazo para o ajuizamento da execução, quando esta é

proposta, o devedor, visando escusar-se do cumprimento da obrigação, prevendo a investida judicial contra si, já se desfez de todo seu patrimônio, colocando-o em nome de terceiros, onerando, transformando-o em dinheiro, tudo para que, durante o processo de execução, o Estado não logre êxito em localizar bens passíveis de garantir a execução.

E por mais patente que seja, não haveria nem que se falar em Fraude à Execução no caso mencionado acima, pois o Código Tributário Nacional (Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966), em seu artigo 185, leciona claramente que, somente ocorre a fraude, quando a alienação se dá quando a execução fiscal já está em curso, bem como não tenha reservado pelo devedor bens ou rendas suficientes para saldar a dívida, senão vejamos:

Art. 185. Presume-se 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 em fase de execução.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de terem sido reservados pelo devedor bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida em fase de execução.

(BRASIL, 2008)

Se não bastasse isto, como entende a jurisprudência pacífica, além de estar proposta a execução fiscal, para caracterização da fraude, o feito deve se encontrar com a citação do devedor devidamente cumprida:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. FRAUDE. PRIMITIVA REDAÇÃO DO ARTIGO 185 DO CTN. PREENCHIMENTO DOS PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS. OCORRÊNCIA.

1. Para a ocorrência da presunção de fraude à execução do art. 185 do CTN, na redação anterior à conferida pela LC 118/2005, exigia-se o preenchimento dos seguintes pressupostos: (a) a existência de um crédito fiscal devidamente inscrito em dívida ativa e em fase de execução e b) a insolvência do devedor, consistente na falta de outros bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida.

2. A evolução jurisprudencial no STJ levou a Corte a firmar posicionamento no sentido de que, além da propositura da ação, era necessária a ocorrência de citação para caracterização da fraude.

3. No caso dos autos, a devedora principal, então proprietária do imóvel penhorado, foi citada no executivo fiscal e, posteriormente, procedeu à alienação do imóvel, sem reservar patrimônio suficiente para quitação da dívida. Restam presentes, portanto, os pressupostos supramencionados para a caracterização da fraude à execução fiscal, de acordo com o art. 185 do CTN, na sua primitiva redação.

4. Recurso especial a que se dá provimento.

(BRASILIA, 2007)

REsp 706.137/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16.10.2007, DJ 05.11.2007 p. 224)

Pela sistemática apontada acima, o devedor contumaz, se encontra protegido contra a investida do Estado, de forma amena, pois bastaria este se escusar de receber a citação até que pudesse colocar todos os seus bens em nome de terceiros.

Ou seja, a Medida Cautelar Fiscal apenas visa garantir o cumprimento da obrigação fiscal do contribuinte, evitando que este realize operações fraudulentas visando prejudicar o Fisco, sendo procedimento completamente útil ao contrário do que alega Hugo de Brito Machado.

Em relação ao comentário de Eduardo Marcial Ferreira Jardim, não há que se falar em afronta aos direitos e garantias trazidos à discussão pelo virtuoso Doutrinador, isto porque, em relação ao direito de propriedade, em nada afronta os procedimentos encontrados na medida cautelar fiscal, isto porque, conforme veremos nos capítulos adiante, nem o arrolamento de bens efetuado pela Secretaria da Receita Federal, e nem a decretação de indisponibilidade dos bens afeta o patrimônio do indivíduo na medida que o retire de sua posse.

Isto porque, em relação ao arrolamento de bens, trata-se simplesmente de um procedimento administrativo, no qual o patrimônio do devedor é apelas relacionado por parte do órgão de fiscalização, para que se efetue um acompanhamento da progressão patrimonial do devedor/contribuinte, com o fim de se detectar, com a maior celeridade possível, qualquer tentativa de dilapidação patrimonial, visando afastar o Fisco da satisfação de sua pretensão, que é o recolhimento de tributos não pagos, objetivo este que inclusive consta do próprio corpo da instrução normativa da Receita Federal que regula o procedimento (Arrolamento para Acompanhamento do Patrimônio do Sujeito Passivo).

Nem tampouco há de se falar em afronta ao direito de propriedade, a expedição de ofícios por parte da Secretaria da Receita Federal, para averbação nos órgãos de registro de bens (tais como CIRETRAN, Serviços de Registro de Imóveis, DAC, Junta Comercial, etc), pois, conforme determina a instrução normativa nº 264 do órgão mencionado, em seu art. 4º, por força do §4º do art. 8º, determina que a autoridade responsável pela fiscalização deverá encaminhar, apenas para fins de averbação, a relação de bens e direitos do sujeito passivo, sendo que este deverá, por força do art. 5º da mesma Instrução Normativa, informar quaisquer alienações ou transferências de seu patrimônio.

Por fim, para não haver quaisquer dúvidas quanto à afronta ao direito de propriedade, basta observar o texto legal do artigo 64, da Lei 9.532/97, que introduziu algumas modificações na Lei que regula a Medida Cautelar Fiscal (8.397/92):

Art. 64. A autoridade fiscal competente procederá ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a trinta por cento do seu patrimônio conhecido.

§ 1º Se o crédito tributário for formalizado contra pessoa física, no arrolamento devem ser identificados, inclusive, os bens e direitos em nome do cônjuge, não gravados com a cláusula de incomunicabilidade.

§ 2º Na falta de outros elementos indicativos, considera-se patrimônio conhecido, o valor constante da última declaração de rendimentos apresentada.

§ 3º A partir da data da notificação do ato de arrolamento, mediante entrega de cópia do respectivo termo, **o proprietário dos bens e direitos arrolados, ao transferi-los, aliená-los ou onerá-los, deve comunicar o fato à unidade do órgão fazendário que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo.** (sem grifo no original)

§ 4º A alienação, oneração ou transferência, a qualquer título, dos bens e direitos arrolados, sem o cumprimento da formalidade prevista no parágrafo anterior, autoriza o requerimento de medida cautelar fiscal contra o sujeito passivo.

(BRASIL, 2008)

Conforme podemos claramente extrair do texto legal, o sujeito passivo pode alienar, onerar ou transferir seus bens quando bem entender, não necessitando para tanto de qualquer autorização especial do órgão fiscalizador. A única restrição que se impõe, é que, quando houver qualquer tipo de diminuição de patrimônio, o sujeito passivo informe ao responsável pela fiscalização, não gerando assim qualquer afronta ao direito de propriedade, sendo que o sujeito passivo pode a qualquer tempo, tanto usar e fruir de seus bens, quanto, querendo, aliená-los.

Além do que, ensina Aldemario Araújo Castro:

Algumas considerações precisam ser feitas em torno da propalada inconstitucionalidade da medida cautelar fiscal. Primeiro, a lei da cautelar fiscal não ofende o princípio constitucional do devido processo legal. Com efeito, proíbe o Texto Maior que alguém seja *privado de seus bens* e, com a cautelar fiscal, não ocorre a privação dos bens de quem quer que seja. Continuam tais bens com a mesma propriedade anterior, a posse permanece inalterada e a possibilidade de se auferir os frutos de sua exploração é plena. (CASTRO, 2006, p. 19)

Rebatidas as críticas em relação ao direito de propriedade, resta esclarecer as que rezam sobre a ampla defesa, devido processo legal e segurança jurídica.

Ora, rezam os incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988:

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;  
(BRASIL, 2008)

De acordo com estes dois incisos, ninguém terá de sofrer qualquer afronta ao seu direito de propriedade, ou liberdade (não sendo tema no presente caso), sem que haja um processo legal, no qual exista oportunidade para apresentar defesa.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o ajuizamento de Medida Cautelar Fiscal não se faz por mera conveniência do Fisco, mas sim, diante uma situação que enseja um possível dano aos cofres públicos, sendo que este deve ser cabalmente fundamentado e instruído com provas suficientemente consistentes para que então seja prestada a tutela jurisdicional pretendida.

Além do que, como em qualquer procedimento cautelar existente no Direito Brasileiro, qualquer decisão existente no processo, está sujeita à recurso (§ único do art. 7º da Lei 8.397/92 que dispõe que do despacho do juiz que conceder liminarmente a medida cautelar caberá agravo de instrumento).

Sendo que, no artigo seguinte da Lei, qual seja, o oitavo, fica determinado que o ‘requerido’ será citado para que, querendo, apresente defesa no prazo de 15 dias.

Conforme pode-se observar da Lei, não há que se falar em qualquer afronta à ampla defesa, devido processo legal e segurança jurídica, isto porque, nenhum dos atos praticados perante o Poder Judiciário pelo Fisco são infundados.

O sujeito passivo, requerido no caso de ação cautelar fiscal ajuizada, tem todos os meios para se opor dos atos praticados no processo, sendo que sua defesa pode ser amplamente exercida pelos recursos cabíveis.

Mais uma vez nos ensina Aldemario Araújo Castro:

[...] a lei da cautelar fiscal não ofende o princípio constitucional da ampla defesa. Todos os recursos e meios necessários à defesa do contribuinte permanecem acessíveis. Poderá discutir perante a Administração (as autuações) e, se quiser, poderá acionar o Judiciário. Ademais, ao contrário do que se diz, poderá o contribuinte, na contestação e dilação probatória da cautelar fiscal, demonstrar a desnecessidade do expediente. Poderá demonstrar a ausência de qualquer dos requisitos específicos para o deferimento da medida. Poderá demonstrar a ausência da “fumaça do bom direito”, discutindo os aspectos formais e materiais dos créditos tributários. Poderá demonstrar a ausência do “perigo da demora”, esclarecendo sua sólida posição econômico-financeira.

(CASTRO, 2006, p. 19)

Portanto, ao sujeito passivo, eventual réu em Ação Cautelar Fiscal, são garantidos todos os meios de defesa necessários para que, sendo o caso, afaste-se a pretensão da Fazenda Pública.

## **2.5 Procedimentos – Aplicação Prática**

Os procedimentos para a utilização da medida cautelar fiscal têm início assim que o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica, constitui débitos que superam os R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), e ao mesmo tempo, ultrapassam o montante de 30% do total de seu patrimônio conhecido.

Configurada a situação acima, o patrimônio do sujeito passivo é submetido ao arrolamento de bens, previsto no artigo 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e regulado pela Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002, sendo arrolados os bens sujeitos deste, sujeitos ou não a registro público, com preferência sobre imóveis (devido à sua difícil alienação de forma simples), em valor suficiente para garantir a exigência fiscal apurada.

Os bens arrolados serão aqueles integrantes do patrimônio do sujeito passivo, inclusive os que estiverem em nome do cônjuge, desde que não gravados com cláusula de incomunicabilidade, se este for pessoa física, ou os bens integrantes do ativo permanente, se o sujeito passivo for pessoa jurídica, sendo posteriormente avaliados.

A partir daí, a Receita Federal passa a acompanhar o desenvolvimento patrimonial do contribuinte, a fim de verificar, de um modo geral, se este tenta de alguma se escusar do cumprimento de sua obrigação, ou desviar os bens que se encontram em seu nome, tudo com o objetivo de fraudar o Fisco. Sendo que as situações específicas que ensejam a propositura da competente Medida Cautelar Fiscal são elencadas no artigo 2º da Lei 8.397/92, transcritas a seguir:

Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

- I - sem domicílio certo, intenta ausentar-se ou alienar bens que possui ou deixa de pagar a obrigação no prazo fixado;
- II - tendo domicílio certo, ausenta-se ou tenta se ausentar, visando a elidir o adimplemento da obrigação;
- III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens que possui; contrai ou tenta contrair dívidas extraordinárias; põe ou tenta pôr seus bens em nome de terceiros ou comete qualquer outro ato tendente a frustrar a

execução judicial da Dívida Ativa;

- IV - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal vencido, deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se garantida a instância em processo administrativo ou judicial;
  - V - possuindo bens de raiz, intenta aliená-los, hipotecá-los ou dá-los em anticrese, sem ficar com algum ou alguns, livres e desembaraçados, de valor igual ou superior à pretensão da Fazenda Pública.
  - III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - V - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa sua exigibilidade; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - VI - possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
  - IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
- (BRASIL, 2008)

Caso o sujeito passivo incorra em alguma(s) das hipóteses expostas acima, a autoridade administrativa responsável pelo acompanhamento patrimonial do sujeito passivo solicitará a propositura da medida cautelar fiscal.

Reunidos todos os elementos necessários à propositura da medida, tais como declaração de bens, demonstrando a diminuição patrimonial, bem como documentos demonstrando alguma das hipóteses em que se enseja a propositura da medida, a Fazenda Pública ingressará em Juízo, pleiteando a indisponibilidade dos bens do sujeito passivo, até o limite da total satisfação do crédito existente.

## **2.6 Resultado**

Quando encontra sucesso, a Medida Cautelar Fiscal implica na decretação de indisponibilidade dos bens do sujeito passivo, até o limite da satisfação do crédito tributário. Isto significa que os bens indisponibilizados continuarão na esfera patrimonial do sujeito passivo, sendo permitido o seu livre uso, e gozo, porém, não poderá este se desfazer de seu

patrimônio declarado indisponível, ou seja, o devedor não poderá vender, transacionar, alienar, comercializar seus bens, para que estes possam, posteriormente ao ajuizamento da medida, garantir cobrança judicial de dívida.

A Fazenda Pública, no caso de procedimento preparatório, ou seja, instaurado antes do ajuizamento de execução fiscal, terá o prazo de 60 (sessenta) dias para propor a respectiva execução fiscal para cobrança dos créditos, contados da data em que não houver mais a possibilidade de interposição de recursos na esfera administrativa para discutir o débito.

Isto porque, como já exposto no início do capítulo, a Medida Cautelar Fiscal não é instrumento de cobrança de créditos tributários, mas sim, instrumento de apoio à cobrança, sendo que, a indisponibilidade dos bens do sujeito passivo somente é buscada para que, a Fazenda Pública possa ajuizar a respectiva execução fiscal para então efetuar a cobrança judicial da dívida.

Como bem salientou o Desembargador Wilson Darós em brilhante decisão proferida em ação de Medida Cautelar Fiscal, a declaração de indisponibilidade em nada se assemelha à penhora, tendo em vista que o sujeito passivo continuará na administração de seus bens.

MEDIDA CAUTELAR FISCAL. INDISPONIBILIDADE DE BENS E RENDIMENTOS. ART. 4º DA LEI 8.397/92. - A indisponibilidade não priva o titular do domínio da administração dos seus bens patrimoniais, mas apenas cria restrição ao direito da livre disposição, com o fito de conservá-los como garantia de execução. Dos poderes inerentes ao direito de propriedade (CC, art. 524), quais sejam, usar, gozar e dispor, a declaração de indisponibilidade dos bens apenas priva o seu titular de lançar mão do direito de dispor do bem, mas não de usá-lo e dele usufruir. - O caput do artigo 4º da Lei nº 8.397/1992 prevê a indisponibilidade apenas dos bens dos requeridos. Os rendimentos das agravantes não podem ser abarcados pela medida cautelar fiscal.  
(PORTO ALEGRE, 2002)

Caso queira, o sujeito passivo poderá efetuar o depósito integral do valor da exigência da Fazenda Pública, por força do artigo 10 da Lei 8.397/92 e do 9º da Lei 6.830/80, ato pelo qual fará com que a Medida Cautelar Fiscal seja substituída pela garantia prestada, senão vejamos:

Lei 8.397/92 - Art. 10. A medida cautelar fiscal decretada poderá ser substituída, a qualquer tempo, pela prestação de garantia correspondente ao valor da prestação da Fazenda Pública, na forma do art. 9º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.  
(BRASIL, 2008)

Lei 6.830/80 - Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros

e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;

[...]

(BRASIL, 2008)

Porém, é importante lembrar que, não obstante a decretação de indisponibilidade, caso a Fazenda Pública não tome as providências necessárias à efetivação do real objetivo da Medida Cautelar Fiscal, esta perderá sua validade, retornando o contribuinte à situação originária, podendo então dispor, da forma que entender, de seus bens.

Finalmente, não obstante seja a Medida Cautelar extinta, ela poderá ser novamente proposta, em momento oportuno, pelos mesmos fundamentos, conforme determina o parágrafo único do artigo 13 da Lei 8.397/92.

## **2.7 Indisponibilidade de Bens e o Bem de Família**

A decretação de indisponibilidade dos bens do sujeito passivo, como já demonstrado anteriormente, não o priva do uso e gozo destes, pois apenas impede que este aliene, onere, ou transacione de qualquer forma o bem atingido, porém, não obstante o intuito do Fisco garantir o recolhimento das obrigações não pagas, é preciso atentar a certas restrições impostas pela legislação vigente no país.

É de se imaginar que o sujeito passivo da obrigação tributária (devedor), se vendo alvo de uma possível decretação de indisponibilidade de seus bens, levante questão referente a impossibilidade de indisponibilidade do bem de família, tentando assim proteger seu patrimônio, tendo em vista que, conforme determina o artigo 4º da Lei 8.397/92, a indisponibilidade recairá genericamente sobre “os bens do requerido, até o limite da satisfação da obrigação”.

Segundo rege o artigo 1º da Lei nº 8.009, de 29 de março de 1990, que dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família:

Art. 1º O imóvel residencial próprio do casal, ou da entidade familiar, é impenhorável e não responderá por qualquer tipo de dívida civil, comercial, fiscal, previdenciária ou de outra natureza, contraída pelos cônjuges ou pelos pais ou filhos que sejam seus proprietários e nele residam, salvo nas hipóteses previstas nesta lei.

Parágrafo único. A impenhorabilidade compreende o imóvel sobre o qual se assentam a construção, as plantações, as benfeitorias de qualquer natureza e

todos os equipamentos, inclusive os de uso profissional, ou móveis que guarnecem a casa, desde que quitados.  
(BRASIL, 2008)

Assim, poderia se concluir que, a declaração de indisponibilidade do bem de família estaria desrespeitando os limites legais encontrados em nosso ordenamento jurídico.

Porém, se nos atentarmos ao conteúdo do referido artigo, nota-se que este determina, em resumo, que em relação à cobrança de dívidas, sejam elas cíveis, comerciais, trabalhistas, previdenciárias, ou de qualquer outra natureza, o bem imóvel utilizado pelo casal, ou entidade familiar, não pode ser considerado como meio de quitação, sendo portanto, em relação às dívidas, indisponível.

Portanto, o bem de família é considerado, em decorrência da Lei, indisponível em relação à cobrança de qualquer tipo de dívida.

Ora, como poderia então a decretação de indisponibilidade do bem de família se tratar de afronta à legislação, se este, já é por Lei, indisponível?

Entendo que o deferimento de liminar, ou decisão de mérito em sede de Medida Cautelar Fiscal que torna indisponível bem de família em nada ofende a legislação pátria. Isto porque, o que a Lei realmente defende, é que este, o bem de família, é impenhorável e não responderá pela dívida.

Sendo a Medida Cautelar Fiscal um procedimento cautelar que visa apenas “preservar uma situação para garantir a satisfação de um direito” (ELALI e ZANARA, 2006, p. 23), não determina que o bem de família responderá de qualquer forma pela dívida.

Este também é o entendimento expendido pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme o seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. BEM DE FAMÍLIA. INDISPONIBILIDADE PARA QUE POSSA GARANTIR DÍVIDA FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. O bem de família deve ser considerado indisponível para o fim específico de garantir, no futuro, execução de dívida tributária.

2. Interpretação do alcance do art. 4º, § 2º, da Lei nº 8.397, de 06 de janeiro de 1992.

3. Recurso provido parcialmente para só garantir a indisponibilidade do bem imóvel, podendo ser penhorados os demais bens indicados.

(BRASILIA, 2005)

Portanto, não obstante o quanto disposto na Lei 8.009/90, é completamente possível a declaração de indisponibilidade do bem de família, sendo que, o que não pode haver, é a constrição judicial deste para pagamento de dívida.

## 2.8 A Indisponibilidade Prevista no Artigo 185-A do CTN

O artigo 185 do Código Tributário Nacional se encontra apoiado no “princípio da responsabilidade patrimonial do devedor, e tem o claro propósito de promover o resultado frutífero da execução do crédito tributário” (SOUZA, in FREITAS, 2007, p. 850), permitindo o desfazimento de alienação promovida por sujeito passivo em débito com a Fazenda Pública, porém, necessitando este estar escrito em dívida ativa.

Art. 185. Presume-se 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. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de terem sido reservados, pelo devedor, bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida inscrita. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) (BRASIL, 2008)

Porém, conforme a jurisprudência dominante, somente após o ajuizamento da ação fiscal e a citação válida do devedor é que se pode decretar a fraude à execução, vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. FRAUDE. PRIMITIVA REDAÇÃO DO ARTIGO 185 DO CTN. PREENCHIMENTO DOS PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS. INOCORRÊNCIA.

1. Para a ocorrência da presunção de fraude à execução do art. 185 do CTN, na redação anterior à conferida pela LC 118/2005, exigia-se o preenchimento dos seguintes pressupostos: (a) a existência de um crédito fiscal devidamente inscrito em dívida ativa e em fase de execução e (b) a insolvência do devedor, consistente na falta de outros bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida.

2. A evolução jurisprudencial no STJ levou a Corte a firmar posicionamento no sentido de que, além da propositura da ação, era necessária a ocorrência de citação para caracterização da fraude.

3. Contudo, a situação fática trazida nos autos não permite uma conclusão sobre o momento da alienação dos veículos, se anterior ou posterior a citação dos sócios, assim, para se concluir de modo contrário ao que restou expressamente consignado no acórdão recorrido, seria necessário o reexame do suporte probatório dos autos, o que é vedado, na via do recurso especial, pela Súmula 07 desta Corte.

4. Recurso especial não conhecido.

(BRASÍLIA, 2008)

Em 2005, foi sancionada a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, a qual dentre outras coisa, deu a nova redação ao artigo 185 do Código Tributário Nacional e

também lhe acrescentou nova alteração, qual seja, a contida no artigo 185-A:

Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 1º A indisponibilidade de que trata o caput deste artigo limitar-se-á ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens ou valores que excederem esse limite. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 2º Os órgãos e entidades aos quais se fizer a comunicação de que trata o caput deste artigo enviarão imediatamente ao juízo a relação discriminada dos bens e direitos cuja indisponibilidade houverem promovido. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

(BRASIL, 2008)

Conforme este novo apêndice acrescentado à redação do artigo 185, abriu-se uma nova possibilidade de atuação quando não encontrados bens do devedor passíveis de penhora.

Isto porque, antes da existência do dispositivo supra mencionado, e ainda hoje em vigor, quando a Fazenda Pública na execução fiscal, não conseguia encontrar quaisquer bens do devedor passíveis de penhora, o processo era arquivado, na primeira oportunidade, pelo período de um ano, durante o qual não correria o prazo prescricional, e na segunda, durante tempo indeterminado, sujeitando-se assim o processo à prescrição intercorrente, tudo nos termos do artigo 40 da Lei 6.830/80:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(BRASIL, 2008)

Nesta sistemática, não sendo encontrados bens passíveis de garantir a execução, o devedor poderia se ver livre da obrigação caso decorresse o prazo prescricional, sendo que para tanto, bastaria este desviar seu patrimônio.

Porém, com o advento da Lei Complementar 118/2005, não sendo encontrados bens passíveis de penhora, tornou-se possível a declaração de indisponibilidade dos bens do executado, no limite do valor exigível na execução, não necessitando assim a constrição, tampouco o depósito judicial do bem, proporcionando ao credor (Fazenda Pública), a garantia de posteriormente ver realizada a penhora sobre bens que eventualmente venham a compor o patrimônio do devedor, cumprindo desta forma, função de arresto.

Assim, mesmo que o feito seja encaminhado ao arquivo, pela inexistência de bens, qualquer tentativa do devedor de adquiri-los, ou até mesmo transacionar algum bem que não foi encontrado pela Fazenda Pública virá a tona, possibilitando desta forma, a garantia do processo de execução.

Este tipo de bloqueio de bens de forma genérica apenas existia no Brasil por meio de ajuizamento de Medida Cautelar Fiscal, e devido ao advento desta nova possibilidade, alguns sábios doutrinadores passaram a defender a inutilidade da Medida Cautelar Fiscal.

Ora, se formos analisar a situação de um modo restritivo, resta claro que a Medida Cautelar tornou-se inútil em relação ao débito já em fase de cobrança judicial, porém, é importante lembrar que esta inutilidade se estende a apenas esta hipótese, como ensina Maria Helena Rau de Souza:

Com a inclusão, agora, da disposição do art. 185-A, a decretação da indisponibilidade dos bens do devedor far-se-á independentemente da propositura de medida cautelar, bastando para tanto que, citado na execução, não pague, nem tampouco nomeie bens à penhora. Desaparece, assim, a utilidade da medida cautelar em caráter incidental à execução, remanescendo interesse tão-somente para seu requerimento quando antecedente ao ajuizamento da execução fiscal.

(SOUZA, in FREITAS, 2007, p. 851)

Assim, o artigo 185-A somente veio para tornar mais simples o procedimento de declaração de indisponibilidade dos bens do sujeito passivo em caráter incidental, quando já existe execução fiscal para cobrança ajuizada, preservando assim a importância e necessidade da Medida Cautelar Fiscal em caráter preparatório.

## CAPÍTULO 3 - O ARROLAMENTO DE BENS

### 3.1 Conceito

O arrolamento dos bens do contribuinte previsto no artigo 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e inicialmente disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 143, de 04 de dezembro de 1998, revogada pela IN nº 26, de 06/03/01, e finalmente em vigor por meio da IN SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002, é o meio pelo qual a Secretaria da Receita Federal realiza o acompanhamento patrimonial do sujeito passivo de obrigação tributária.

É importante lembrar, antes de iniciar o estudo sobre o tema, que, o arrolamento de bens para efeito de propositura de medida cautelar fiscal se trata de procedimento meramente administrativo, ou seja, não é submetido à qualquer instância judicial, portanto, não deve ser confundido com o arrolamento de bens previsto na Seção VIII do Livro III do Código de Processo Civil.

Isto porque os procedimentos constantes dos artigos 855 a 860 do Código têm por fim proteger os bens litigados, em si, ou seja, o objetivo deste arrolamento é conservar o(s) bem(ns) sempre que há fundado receio de extravio ou de dissipação de bens (art. 855).

Nas palavras do Procurador da Fazenda Nacional, Aldemario Araújo Castro:

Nessa linha, entendemos muito mais eficiente o procedimento denominado de arrolamento de bens e direitos. Tal expediente foi gerado no seio do Anteprojeto do Código de Processo Administrativo-Tributário da Secretaria da Receita Federal (5) e efetivamente introduzido no ordenamento jurídico-positivo através da Medida Provisória nº 1.602, de 14 de novembro de 1997, convertida na Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 (6).

Na forma adotada, o arrolamento será realizado tão-somente na fase de formalização ou constituição dos créditos tributários - exatamente quando for lavrado auto de infração com montante superior a trinta por cento do patrimônio conhecido do contribuinte. Neste passo, inclusive, vale destacar a necessidade de ser analisada com maior cuidado a crescente profusão de atividades paralelas à ação fiscalizatória propriamente dita. Afinal, os agentes fiscais do Tesouro Nacional, paralelamente a esta ação, já devem estar atentos para a realização de eventuais representações para fins penais e pela propositura de cautelar fiscal.

Vislumbramos um papel de grande relevo para o arrolamento de bens e direitos, facilitando e viabilizando, em patamar qualitativamente superior, a realização dos créditos tributários. Porém, propugnamos por certas nuances distintas da sistemática que restou vitoriosa na letra da Lei nº 9.532/97.

Entendemos, de forma diversa da norma posta, que a plena eficácia da medida só seria alcançável com o arrolamento realizado quando da constituição das pessoas jurídicas. A partir daí, todos os atos de

transferência, alienação ou oneração de certos bens careceriam, para sua validade jurídica, de prévia notificação ao Erário. Neste sentido, porém, com raio de abrangência consideravelmente menor, identificamos o art. 47 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.032, de 28 de abril de 1995 (7).

A nosso ver, os traços mais relevantes do instituto seriam:

- a) a obrigação de arrolar os bens e direitos relevantes seria do contribuinte no momento de inscrição do Cadastro Geral de Contribuintes - CGC e no momento de apresentar as declarações anuais para fins de imposto de renda;
- b) as científicas relativas às alienações e aquisições de bens e direitos arroláveis poderiam aproveitar, como veículo, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF.

A sistemática aqui preconizada permite atingir os mesmos objetivos da proposta original, agora Lei, com a vantagem de aproveitar a característica mais marcante das obrigações tributárias modernas: o cumprimento espontâneo pelo contribuinte dos deveres de agir - principalmente pagar - e informar ao Fisco. A atividade da fiscalização tributária remanesceria como subsidiária dos procedimentos a cargo do contribuinte com o fito de confirmá-los.

Não custa destacar, entendemos que o arrolamento se coaduna com o Sistema Tributário em vigor, notadamente os princípios e regras constitucionais postos na Carta Magna de 1988. Com efeito, não ofende o direito de propriedade, eis que os bens e direitos não sofrem qualquer gravame ou restrição quanto ao uso, alienação ou oneração. Conforme a Lei em vigor, a consequência da alienação, oneração ou transferência dos bens e direitos arrolados, sem notificação ao Fisco, é permitir a propositura de medida cautelar fiscal. Tal iniciativa não agride o patrimônio ou os direitos do contribuinte. A eventual restrição patrimonial decorrerá, se for o caso, de decisão judicial que julgou presentes os requisitos para a indisponibilidade dos bens apontados. Ademais, o registro público do arrolamento não se constitui numa espécie de "hipoteca administrativa", como visto por alguns. Cumpre, ao revés, o relevante papel de contribuir para a segurança do comércio jurídico, realizando o art. 5º, caput, do Texto Maior, ao permitir perfeita ciência da situação patrimonial do contribuinte, notadamente perante o Fisco, credor privilegiadíssimo.

Permite, ainda, o expediente do arrolamento de bens e direitos, corretamente manejado pelo Fisco, a utilização em todas as suas potencialidades da medida cautelar fiscal ou da cautelar inominada (8), da ação pauliana (9) e da faculdade prevista no art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (10). No que pertine ao tema central em comento, viabilizaria, quer pelo Judiciário, quer pelo Executivo, se possível for, a constrição patrimonial representada pela penhora. (CASTRO, 1998)

Assim, resta clara a importância do arrolamento de bens para acompanhar a evolução patrimonial do sujeito passivo, uma vez que, este é o único meio pelo qual a Fiscalização pode, de uma maneira segura, tomar as providências necessárias a impedir lesão aos cofres públicos.

### **3.2 Modo de Operação**

Seus procedimentos têm início quando o valor dos créditos tributários de

responsabilidade do contribuinte atingem montante superior a R\$ 500.000,00, devendo os créditos corresponderem, inclusive, a 30% ou mais do seu patrimônio conhecido.

Uma vez configurada a situação demonstrada acima, a autoridade fiscal procederá ao arrolamento de bens e direitos, relacionando todos os bens em nome do contribuinte conhecidos pela administração pública.

O arrolamento será procedido de ofício, e terá por base a última declaração de bens do contribuinte, sendo que, à autoridade que efetuar-lo, fica condicionada a realização de diligências para a comprovação da real situação patrimonial deste.

Os bens relacionados serão aqueles integrantes do patrimônio do devedor, inclusive os que estiverem em nome do cônjuge, se casado for, desde que não gravados com qualquer cláusula de incomunicabilidade, isto em caso de pessoa física. Já em relação às pessoas jurídicas, serão arrolados os bens constantes do ativo permanente, devendo ser respeitada, em ambos os casos, a preferência sobre imóveis.

Depois de confeccionado o procedimento administrativo de arrolamento de bens, o termo de arrolamento, do qual constará lista detalhada identificando todos os bens arrolados, serão expedidos os ofícios necessários aos órgãos de registro competentes (Por exemplo: Cartórios de Registro de Imóveis para imóveis, CIRETRAN para veículos), para que, na certidão de registro dos respectivos bens, seja feita averbação, para constar a existência de arrolamento.

Uma vez efetuado o arrolamento e aperfeiçoadas as averbações, o sujeito passivo fica obrigado a comunicar ao fisco qualquer transferência, alienação ou oneração dos bens e direitos arrolados, sendo que, caso se desfça de um bem arrolado, deverá arrolar outro em substituição.

Além do sujeito passivo, ficam também obrigados a comunicar quaisquer modificações na situação dos bens do devedor, os responsáveis pelos órgãos de registro de bens, ou seja, sendo registrada qualquer modificação na situação de um bem arrolado, o Oficial do Cartório, ou Delegado da Ciretran, por exemplo, ficam obrigados a proceder à comunicação da Secretaria da Receita Federal.

### **3.3 Constitucionalidade e Legalidade**

Apenas a título de complementação, não se pode confundir porém, o arrolamento de bens previsto para a propositura de Medida Cautelar Fiscal, com o arrolamento de bens para

seguimento de recurso voluntário previsto na Lei 10.522/2002.

Antigamente, caso o contribuinte desejasse recorrer de decisão na esfera administrativa, havia previsão, pela MP 1.863, do depósito de no mínimo 30% do valor discutido para que então tivesse seguimento o seu recurso.

Porém, após várias reedições, a referida medida provisória foi convertida na Lei 10.522 de 2002, que dentre outras coisas, modificou a exigência de depósito de 30%, que por muitos foi contestada sob o argumento de que não havia observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, inciso LV da Constituição Federal), assim como desrespeitava o princípio do devido processo legal, caracterizando assim cerceamento de defesa.

O novo texto legal previu, ao invés do depósito, o arrolamento de bens de valor equivalente a 30% da dívida, pelo contribuinte, e caso não fosse possível cumprir esta exigência tendo em vista a inexistência de bens de valor suficiente, poderia o contribuinte arrolar os bens que possuía à sua disposição.

Porém, motivado por fortes discussões sobre o arrolamento de bens para seguimento de recurso voluntário, e diversos questionamentos levados ao crivo do Judiciário quanto à sua constitucionalidade, tendo por base a alegação de que se trataria de uma investida contra o direito de livre e ampla defesa dos contribuintes, que não poderiam ver seus recursos apreciados caso não possuíssem bens de valor suficiente para serem arrolados, foi declarada a sua inconstitucionalidade pelo E. STF, por meio da ADIN 1.976, por caracterizar, obstáculo sério e intransponível por grande parte da população, levando a ofensa ao princípio do contraditório, e em determinadas situações, supressão do direito de recorrer, representando assim afronta também ao princípio da proporcionalidade. (PAULSEN, ÁVILA e SLIWKA, 2008, p.86)

Neste sentido:

ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO PRÉVIO OU ARROLAMENTO DE BENS COMO CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE JULGAMENTO EXTRA PETITA. DESPROVIMENTO DO AGRAVO REGIMENTAL.

1. O Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária do dia 28 de março de 2007, ao julgar a ADI 1.976-7/DF (Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ de 18.5.2007), declarou a inconstitucionalidade do § 2º do art. 33 do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 32 da Lei 10.522, de 2002, conforme trecho da respectiva ementa a seguir

reproduzido: "A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo constitui obstáculo sério (e intransponível, para consideráveis parcelas da população) ao exercício do direito de petição (CF, art. 5º, XXXIV), além de caracterizar ofensa ao princípio do contraditório (CF, art. 5º, LV) . A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos pode converter-se, na prática, em determinadas situações, em supressão do direito de recorrer, constituindo-se, assim, em nítida violação ao princípio da proporcionalidade." 2. De acordo com o art. 257 do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do recurso especial verificar-se-á, preliminarmente, se o recurso é cabível; decidida a preliminar pelo cabimento, a Turma (ou, nas hipóteses do art. 557 do CPC, o relator) julgará a causa, aplicando o direito à espécie.

Considerando que, nos presentes autos, o recurso especial é cabível, tendo em vista, ainda, que a supracitada declaração de inconstitucionalidade possui eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário, impunha-se, por conseguinte, o acolhimento da pretensão da impetrante, que, em última análise, consiste em ver admitido e processado o seu recurso administrativo sem a exigência de depósito prévio. Não procede a alegação da Procuradoria da Fazenda Nacional de que "o recurso especial da empresa-contribuinte deveria ser provido tão-somente para permitir a substituição do depósito prévio pelo arrolamento de bens".

3. Ademais, em consulta ao sítio da Previdência Social na Internet, verifica-se que a Quarta Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, em sessão realizada no dia 24 de março de 2004, conheceu do recurso administrativo para, no mérito, negar-lhe provimento. Logo, em respeito aos princípios da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, levando-se em conta a situação consolidada no tempo, não se deve alterar a decisão agravada.

4. Agravo regimental desprovido.

(BRASÍLIA, 2008)

Desta forma, após a declaração de inconstitucionalidade do arrolamento para seguimento de recurso, foi expedido o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 05 de junho de 2007, o qual desvinculou totalmente o arrolamento do seguimento do recurso, bem como determinou o cancelamento, mediante expedição de ofícios aos órgãos de registro, dos arrolamentos já existentes até aquele momento.

Em relação ao arrolamento de bens que antecede a propositura da medida cautelar fiscal, nota-se que os argumentos daqueles que se opõem contra o expediente, consistem em tentar convencer que há uma privação prévia e direta dos bens, sem que haja o devido processo legal para a constituição do crédito fiscal, porém, ao analisarmos a natureza do arrolamento, é fácil chegar a conclusão que este não fere nenhum direito do contribuinte.

Em primeiro lugar, é preciso ter em mente que o arrolamento apenas relaciona os

bens do sujeito passivo tributário, limitando-se ao valor decorrente da autuação fiscal, para fins de acompanhamento patrimonial.

Ao contrário do que se possa pensar, o arrolamento de bens não priva o sujeito passivo do livre uso e gozo de seus bens, pois não se equipara à penhora, nem mesmo ao arresto, significa apenas que os bens deste, em decorrência de autuação fiscal de elevado valor (condizentes com as condições expressas no artigo 7º da IN SRF nº 264 de 2002, qual seja, exceder a trinta por cento do seu patrimônio conhecido e, simultaneamente, for superior a R\$ 500.000,00 [quinhentos mil reais]).

O principal objetivo do arrolamento de bens é acompanhar o patrimônio do sujeito passivo, bem como os atos praticados por este, no intuito de prevenir qualquer tentativa de fraude que vise lesar o Fisco, apenas garante o direito deste, de receber o que é seu de direito (tributos).

Isto porque, conforme já explicado nos capítulos anteriores, o não recolhimento de tributos assim como manda a legislação, afeta a toda a população, tendo em vista que, para prover a comunidade dos serviços essenciais ao bem estar e o bom funcionamento do Estado, é necessário que a Administração Pública tenha à sua disposição ativos o suficiente para arcar com os custos exigidos para tanto.

Portanto, como se observa, o arrolamento de bens é de suma importância na luta da Fazenda Pública contra mal pagadores de tributos, sendo que é por meio deste que é possível evidenciar, com antecedência, tentativas de dilapidação patrimonial.

Além do que, já se pronunciou o órgão maior de controle de legalidade no país, confirmando a real necessidade, utilidade e não prejudicialidade do arrolamento de bens, segundo observamos conforme o seguinte julgado do Egrégio STJ:

TRIBUTÁRIO. ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS DO CONTRIBUINTE EFETUADO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 64, DA LEI 9.532/97. INEXISTÊNCIA DE GRAVAME OU RESTRIÇÃO AO USO, ALIENAÇÃO OU ONERAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SUJEITO PASSIVO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEGALIDADE DA MEDIDA ACAUTELATÓRIA.

1. O arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo da obrigação tributária pode ocorrer: 1) por iniciativa do contribuinte, para fins de seguimento do recurso voluntário interposto contra decisão proferida nos processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários da União (Decreto nº 70.235/72) ou, em se tratando de Programa de Recuperação Fiscal - Refis, para viabilizar a homologação da opção nos termos da Lei nº 9.964/00; e 2) por iniciativa da autoridade fiscal competente, para acompanhamento do patrimônio passível de ser indicado como garantia de crédito tributário em medida cautelar fiscal.

2. O arrolamento de bens de iniciativa da Administração Tributária encontra-se regulado pela Lei 9.532/97, na qual foi convertida a Medida Provisória nº 1.602, de 14 de novembro de 1997, podendo ocorrer sempre que a soma dos créditos tributários exceder 30% (trinta por cento) do patrimônio do contribuinte e, simultaneamente, for superior a quantia de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). A finalidade da referida medida acautelatória é conferir maior garantia aos créditos tributários da União, assegurando a futura excussão de bens e direitos do sujeito passivo suficientes à satisfação do débito fiscal.

3. Efetivado o arrolamento fiscal, deve o mesmo ser formalizado no registro imobiliário, ou em outros órgãos competentes para controle ou registro, ficando o contribuinte, a partir da data da notificação do ato de arrolamento, obrigado a comunicar à unidade do órgão fazendário a transferência, alienação ou oneração dos bens ou direitos arrolados. O descumprimento da referida formalidade autoriza o requerimento de medida cautelar fiscal contra o contribuinte.

4. Depreende-se, assim, que o arrolamento fiscal não implica em qualquer gravame ou restrição ao uso, alienação ou oneração dos bens e direitos do contribuinte, mas apenas, por meio de registro nos órgãos competentes, resguarda a Fazenda contra interesses de terceiros, assegurando a satisfação de seus créditos.

5. Ademais, a extinção do crédito tributário ou a nulidade ou retificação do lançamento que implique redução do débito tributário para montante que não justifique o arrolamento, imputa à autoridade administrativa o dever de comunicar o fato aos órgãos, entidades ou cartórios para que sejam cancelados os registros pertinentes.

6. Tribunal de origem que entendeu desarrazoado o arrolamento de bens procedido pela Fazenda Pública, enquanto pendente de recurso o processo administrativo tendente a apurar o valor do crédito tributário, uma vez que não haveria crédito definitivamente constituído.

7. A medida cautelar fiscal, ensejadora de indisponibilidade do patrimônio do contribuinte, pode ser intentada mesmo antes da constituição do crédito tributário, nos termos do artigo 2º, inciso V, "b", e inciso VII, da Lei nº 8.397/92 (com a redação dada pela Lei nº 9.532/97), o que implica em raciocínio analógico no sentido de que o arrolamento fiscal também prescinde de crédito previamente constituído, uma vez que não acarreta em efetiva restrição ao uso, alienação ou oneração dos bens e direitos do sujeito passivo da obrigação tributária, revelando caráter ad probationem, e por isso autoriza o manejo da ação cabível contra os cartórios que se negarem a realizar o registro de transferência dos bens alienados.

8. Recurso especial provido.

(BRASÍLIA, 2006)

Assim, não há que se falar em ilegalidade, nem mesmo em inconstitucionalidade do arrolamento de bens efetuado pela Secretaria da Receita Federal, porquanto, o arrolamento fiscal não se assemelha a procedimento de cobrança do débito tributário, mas, sim, como já mencionado, medida acautelatória que visa inibir a dissipação indiscriminada dos bens do devedor, que poderão ser objeto de futura constrição judicial.

## SÍNTESE CONCLUSIVA

Diante da investigação levada a efeito em torno dos procedimentos norteadores da Medida Cautelar Fiscal, bem como em relação às características pertinentes à medida em si, podemos concluir que:

1. Este tipo de procedimento é um forte aliado do Fisco, seja ele Federal, Estadual ou Municipal, no combate aos maus pagadores, mas que, entretanto, não possui uma larga divulgação perante a sociedade.

2. É comum ouvirmos, e até falarmos da imensa carga tributária que assombra qualquer ato praticado na sociedade, desde as compras no supermercado, até transações mais complexas, sendo que, na maioria das vezes, a população olha a Procuradoria da Fazenda Nacional como sendo um órgão sob a forma de um carrasco, que busca cegamente, de qualquer forma, e a qualquer custo receber.

Porém, nenhuma pessoa procura pensar que, em primeiro lugar, a cobrança efetuada pela PFN decorre de Lei, sendo que não é ela quem institui os tributos, e, além disso, antes do débito ser encaminhado à unidade responsável, há um longo trâmite administrativo, no qual o devedor tem a possibilidade de contestar, pagar, e até mesmo parcelar a dívida.

3. Um dos motivos da elevada carga tributária existente em nosso país é decorrente das manobras efetuadas pelos devedores habituais para não recolherem seus impostos. Ora, conforme os relatórios referentes à Dívida Ativa da União, colhidas do sítio da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, até julho deste ano, existiam inúmeras execuções fiscais cobrando inscrições em um total de R\$ 488.252.460.208,28, e esta inadimplência reflete diretamente nas alíquotas altas que a população tem que suportar.

Além do que, durante os três anos que participei da atuação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, unidade de Marília – SP, auxiliei na análise e coleta de dados para a confecção e ajuizamento de três iniciais de Medida Cautelar Fiscal, das quais, a menor cobrava créditos de Imposto de Renda de Pessoa Física em patamar superior à soma de R\$ 2.000.000,00, portanto, não podemos fechar os olhos para as atitudes dos maus pagadores de tributos, pois uma parcela da elevada carga tributária que o país enfrenta hoje, é decorrente da atitude destes poucos, que enriquecem às custas da população honesta que luta para ficar em dia com as suas obrigações.

Ora, é um cálculo simples, sendo a carga tributária elevada ou não, todos nós temos a obrigação de arcar com ela. Pobres, ricos, políticos, trabalhadores, enfim, todos estão sujeitos ao pagamento de tributos, logo, todos têm a obrigação de pagar.

## REFERÊNCIAS:

BRASIL, Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002. **Estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos e propositura de medida cautelar fiscal.** 2002. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2642002.htm> Acesso em 16 set. 2008 >

BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** 1966. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm) Acesso em 16 set. 2008 >

BRASIL, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. **Código de Processo Civil.** 1973. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15869.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm) Acesso em 25 ago. 2008 >

BRASIL, Lei nº 8.009, de 29 de março de 1990. **Dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família.** 1990. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8009.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8009.htm) Acesso em 16 set. 2008 >

BRASIL, Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992. **Institui medida cautelar fiscal e dá outras providências.** 1992. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8397.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8397.htm) Acesso em 25 ago. 2008 >

BRASIL, Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. **Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.** 1997. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19532.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19532.htm) Acesso em 25 ago. 2008 >

BRASIL, Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. **Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.** 2002. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2002/L10522.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10522.htm) Acesso em 25 ago. 2008 >

BRASÍLIA – DF, Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial 689.472 - SE**, Rel. Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 5 out. 2006. Disponível em [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br). Acesso em 23 ago. 2008.

BRASÍLIA – DF, Superior Tribunal de Justiça, **Agravo Regimental no Recurso Especial 898.342 - RJ**, Rel. Ministra Denise Arruda, 1ª Turma. Julgado em 3 jun. 2008. Disponível em [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br). Acesso em 23 ago. 2008.

BRASÍLIA – DF, Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial 830.308 - RS**, Rel. Ministro Carlos Fernando Mathias (Juiz Convocado do TRF 1ª Região), 2ª Turma. Julgado em 25 mar. 2008. Disponível em [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br). Acesso em 23 ago. 2008.

BRASÍLIA – DF, Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial 671.632 - SC**, Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 15 mar. 2005. Disponível em [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br). Acesso em 23 ago. 2008.

BRASÍLIA – DF, Superior Tribunal de Justiça, **Recurso Especial 922.099 - MG**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, 1ª Turma. Julgado em 7 ago. 2008. Disponível em [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br). Acesso em 17 set. 2008.

CASTRO, Aldemario Araujo, **Penhora administrativa e arrolamento de bens e direitos**. Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional, ano 2, n. 2, SINPROFAZ - Forense – Rio de Janeiro, 1998. Disponível em: < <http://www.aldemario.adv.br/artigo2.htm> Acesso em 24 jul. 2008 >

FREITAS, Vladimir Passos de. (Coordenador) **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. Ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

SOUZA, Maria Helena Rau de. in FREITAS, Vladimir Passos de. (Coordenador) **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. Ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

GARRIDO DE PAULA, Paulo Afonso. **Código de Processo Civil Interpretado**. 2. Ed. coordenado por MARCATO, Antonio Carlos. São Paulo: Atlas, 2005.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

THEODORO JUNIOR, Humberto. **Processo Cautelar**. 17. ed. rev. e atual. São Paulo: Universitária de Direito, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André. **Medida Cautelar Fiscal**. São Paulo: MP Editora, 2006.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

OLIVEIRA, Eduardo Silva de. **Arrolamento fiscal de bens**. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 51, out. 2001. Disponível em: < <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2202> Acesso em: 28 jul. 2008 >

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito Processual Tributário**. 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2008.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**. 6. ed. 2. tiragem. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2004.

PORTO ALEGRE - RS. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, **Agravo de Instrumento 2002.04.01.034450-8**, 2ª Turma, Rel. Wilson Darós. Julgado em 30 out. 2002. Disponível em [www.trf4.gov.br](http://www.trf4.gov.br). Acesso em 17 set. 2008.

**ANEXO A - Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992.**

Institui medida cautelar fiscal e dá outras providências.

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA** Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei:

~~Art. 1º O procedimento cautelar fiscal pode ser instaurado antes ou no curso da execução judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias e dessa execução é sempre dependente.~~

Art. 1º O procedimento cautelar fiscal poderá ser instaurado após a constituição do crédito, inclusive no curso da execução judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Parágrafo único. O requerimento da medida cautelar, na hipótese dos incisos V, alínea "b", e VII, do art. 2º, independe da prévia constituição do crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

~~Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, regularmente constituído em procedimento administrativo, quando o devedor:~~

Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

I - sem domicílio certo, intenta ausentar-se ou alienar bens que possui ou deixa de pagar a obrigação no prazo fixado;

II - tendo domicílio certo, ausenta-se ou tenta se ausentar, visando a elidir o adimplemento da obrigação;

~~III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens que possui; contrai ou tenta contrair dívidas extraordinárias; põe ou tenta pôr seus bens em nome de terceiros ou comete qualquer outro ato tendente a frustrar a execução judicial da Dívida Ativa;~~

~~— IV - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal vencido, deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se garantida a instância em processo administrativo — ou — judicial;~~

~~— V - possuindo bens de raiz, intenta aliená-los, hipotecá-los ou dá-los em anticrese, sem ficar com algum ou alguns, livres e desembaraçados, de valor igual ou superior à pretensão da Fazenda Pública.~~

III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

V - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa sua exigibilidade; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

VI - possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 3º Para a concessão da medida cautelar fiscal é essencial:

I - prova literal da constituição do crédito fiscal;

II - prova documental de algum dos casos mencionados no artigo antecedente.

Art. 4º A decretação da medida cautelar fiscal produzirá, de imediato, a indisponibilidade dos bens do requerido, até o limite da satisfação da obrigação.

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica, a indisponibilidade recairá somente sobre os bens do ativo permanente, podendo, ainda, ser estendida aos bens do acionista controlador e aos dos que em razão do contrato social ou estatuto tenham poderes para fazer a empresa cumprir suas obrigações fiscais, ao tempo:

a) do fato gerador, nos casos de lançamento de ofício;

b) do inadimplemento da obrigação fiscal, nos demais casos.

§ 2º A indisponibilidade patrimonial poderá ser estendida em relação aos bens adquiridos a qualquer título do requerido ou daqueles que estejam ou tenham estado na função de administrador (§ 1º), desde que seja capaz de frustrar a pretensão da Fazenda Pública.

§ 3º Decretada a medida cautelar fiscal, será comunicada imediatamente ao registro público de imóveis, ao Banco Central do Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários e às demais repartições que processem registros de transferência de bens, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a constrição judicial.

Art. 5º A medida cautelar fiscal será requerida ao Juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Parágrafo único. Se a execução judicial estiver em Tribunal, será competente o relator do recurso.

Art. 6º A Fazenda Pública pleiteará a medida cautelar fiscal em petição devidamente fundamentada, que indicará:

- I - o Juiz a quem é dirigida;
- II - a qualificação e o endereço, se conhecido, do requerido;
- III - as provas que serão produzidas;
- IV - o requerimento para citação.

Art. 7º O Juiz concederá liminarmente a medida cautelar fiscal, dispensada a Fazenda Pública de justificação prévia e de prestação de caução.

Parágrafo único. Do despacho que conceder liminarmente a medida cautelar caberá agravo de instrumento.

Art. 8º O requerido será citado para, no prazo de quinze dias, contestar o pedido, indicando as provas que pretenda produzir.

Parágrafo único. Conta-se o prazo da juntada aos autos do mandado:

- a) de citação, devidamente cumprido;
- b) da execução da medida cautelar fiscal, quando concedida liminarmente.

Art. 9º Não sendo contestado o pedido, presumir-se-ão aceitos pelo requerido, como verdadeiros, os fatos alegados pela Fazenda Pública, caso em que o Juiz decidirá em dez dias.

Parágrafo único. Se o requerido contestar no prazo legal, o Juiz designará audiência de instrução e julgamento, havendo prova a ser nela produzida.

Art. 10. A medida cautelar fiscal decretada poderá ser substituída, a qualquer tempo, pela prestação de garantia correspondente ao valor da prestação da Fazenda Pública, na forma do art. 9º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

Parágrafo único. A Fazenda Pública será ouvida necessariamente sobre o pedido de substituição, no prazo de cinco dias, presumindo-se da omissão a sua aquiescência.

Art. 11. Quando a medida cautelar fiscal for concedida em procedimento preparatório, deverá a Fazenda Pública propor a execução judicial da Dívida Ativa no prazo

de sessenta dias, contados da data em que a exigência se tornar irrecurável na esfera administrativa.

Art. 12. A medida cautelar fiscal conserva a sua eficácia no prazo do artigo antecedente e na pendência do processo de execução judicial da Dívida Ativa, mas pode, a qualquer tempo, ser revogada ou modificada.

Parágrafo único. Salvo decisão em contrário, a medida cautelar fiscal conservará sua eficácia durante o período de suspensão do crédito tributário ou não tributário.

Art. 13. Cessa a eficácia da medida cautelar fiscal:

I - se a Fazenda Pública não propuser a execução judicial da Dívida Ativa no prazo fixado no art. 11 desta lei;

II - se não for executada dentro de trinta dias;

III - se for julgada extinta a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública;

IV - se o requerido promover a quitação do débito que está sendo executado.

Parágrafo único. Se, por qualquer motivo, cessar a eficácia da medida, é defeso à Fazenda Pública repetir o pedido pelo mesmo fundamento.

Art. 14. Os autos do procedimento cautelar fiscal serão apensados aos do processo de execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Art. 15. O indeferimento da medida cautelar fiscal não obsta a que a Fazenda Pública intente a execução judicial da Dívida Ativa, nem influi no julgamento desta, salvo se o Juiz, no procedimento cautelar fiscal, acolher alegação de pagamento, de compensação, de transação, de remissão, de prescrição ou decadência, de conversão do depósito em renda, ou qualquer outra modalidade de extinção da pretensão deduzida.

Art. 16. Ressalvado o disposto no art. 15, a sentença proferida na medida cautelar fiscal não faz coisa julgada, relativamente à execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Art. 17. Da sentença que decretar a medida cautelar fiscal caberá apelação, sem efeito suspensivo, salvo se o requerido oferecer garantia na forma do art. 10 desta lei.

Art. 18. As disposições desta lei aplicam-se, também, ao crédito proveniente das contribuições sociais previstas no art. 195 da Constituição Federal.

Art. 19. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 20. Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, 6 de janeiro de 1992; 171º da Independência e 104º da República.

FERNANDO COLLOR

*Marcílio Marques Moreira*

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 7.1.1992

**ANEXO B - Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002**

Estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos e propositura de medida cautelar fiscal.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto nos arts. 64, 64-A e 65 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com as alterações introduzidas pelo art. 75 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, no art. 5º do Decreto nº 4.523, de 17 de dezembro de 2002, no art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, na Portaria MF nº 248, de 3 de agosto de 2000, e no art. 6º, § 3º, da Resolução CG/Refis nº 002, de 10 de fevereiro de 2000, resolve:

Art. 1º O arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, para seguimento de recurso voluntário contra decisão nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, ou para acompanhamento do patrimônio passível de ser indicado como garantia de crédito tributário em medida cautelar fiscal, deve ser efetuado com observância das disposições desta Instrução Normativa.

**Arrolamento para Seguimento de Recurso Voluntário**

Art. 2º O recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.

§ 1º Na hipótese de o valor dos bens e direitos arrolados ser inferior ao previsto no caput, o recurso poderá ter seguimento, desde que o arrolamento abranja a totalidade dos bens integrantes do ativo permanente ou do patrimônio do sujeito passivo.

§ 2º Considerar-se-á atendida a condição prevista no caput na hipótese de o recorrente efetuar o depósito de trinta por cento do valor da exigência fiscal definida na decisão.

§ 3º Para o cálculo do valor da exigência fiscal definida na decisão, será considerado o valor consolidado do débito na data do arrolamento de bens e direitos ou do depósito.

§ 4º No caso de conformidade parcial do autuado com a decisão de primeira instância, será excluído da exigência fiscal definida, para aplicação do percentual de que trata o caput, o valor correspondente à parte não recorrida.

§ 5º O arrolamento de bens e direitos será realizado preferencialmente sobre bens imóveis.

§ 6º Os bens e direitos serão avaliados pelo valor do patrimônio da pessoa física, constante da última declaração de rendimentos apresentada, ou do ativo permanente da pessoa jurídica registrado na contabilidade, deduzido, nesse último caso, o valor das obrigações trabalhistas reconhecidas contabilmente.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de a exigência fiscal ser inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

Art. 3º O arrolamento de bens e direitos para seguimento de recurso voluntário será efetuado por iniciativa do recorrente, conforme modelo constante do Anexo I, aplicando-se as disposições dos §§ 2º, 3º, 5º e 8º do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

§ 1º No caso de pessoa jurídica, deverão ser considerados os bens e direitos de todos os estabelecimentos, devendo o arrolamento ser efetuado por iniciativa do estabelecimento matriz.

§ 2º No caso de pessoa física, o arrolamento poderá incluir os bens que estiverem em nome do cônjuge, desde que não gravados com cláusula de incomunicabilidade.

§ 3º Deverão ser arrolados, preferencialmente, os bens imóveis da pessoa física ou jurídica recorrente, integrantes de seu patrimônio, classificados, no caso de pessoa jurídica, em conta integrante do ativo permanente, segundo as normas fiscais e comerciais.

§ 4º Caso a pessoa física não possua imóveis passíveis de arrolamento, deverão ser arrolados bens móveis ou direitos constantes de seu patrimônio.

§ 5º Caso a pessoa jurídica não possua bens imóveis, serão arrolados outros bens integrantes de seu ativo permanente.

Art. 4º A Delegacia da Receita Federal (DRF), a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat), a Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf), a Inspeção da Receita Federal ou a Alfândega (ALF) do domicílio tributário do sujeito passivo deverá encaminhar, para fins de averbação, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (Anexo I), anexa ao Ofício constante do Anexo II, conforme a seguinte especificação:

I - imóveis, ao Cartório do Registro Imobiliário;

II - veículos automotores, ao órgão de trânsito dos Estados e do Distrito Federal;

III - embarcações, à Capitania dos Portos;

IV - aeronaves, ao Departamento de Aviação Civil (DAC);

V - ações, à pessoa jurídica emissora;

VI - quotas ou títulos patrimoniais de Bolsas de Valores, de Bolsas de Mercadorias, de Bolsas de Mercadorias e Futuros, de Entidades de Liquidação e Custódia ou de assemelhadas, à respectiva entidade;

VII - quotas, à Junta Comercial do registro do contrato social da pessoa jurídica ou ao Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas.

§ 1º Será anexada ao processo administrativo fiscal a cópia da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

§ 2º Na hipótese de bens e direitos não passíveis de registro, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (Anexo I) deverá permanecer no processo administrativo fiscal.

Art. 5º O sujeito passivo fica obrigado a comunicar, no prazo de cinco dias, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) a que se refere o caput do art. 4º, a alienação ou a transferência de qualquer dos bens ou direitos arrolados.

§ 1º O titular do órgão de registro deverá comunicar, no prazo de quarenta e oito horas, à unidade da SRF de que trata o caput do art. 4º, a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas neste artigo.

§ 2º O descumprimento do disposto no § 1º implicará a imposição da penalidade prevista no art. 9º do Decreto-lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, observada a conversão a que se refere o art. 3º, inciso I, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e o art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, independentemente de outras cominações legais, inclusive em decorrência de dano ao Erário que vier a ser causado pela omissão ou inexatidão da comunicação.

§ 3º A ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no caput obriga o sujeito passivo a arrolar outros bens e direitos em substituição aos alienados ou transferidos, sem prejuízo do disposto no caput e § 1º do art. 2º.

Art. 6º Extinto o crédito tributário, a autoridade administrativa da unidade da SRF do domicílio fiscal do sujeito passivo comunicará o fato aos órgãos relacionados no art. 4º, para serem cancelados os registros pertinentes ao arrolamento, nos termos do modelo de ofício constante do Anexo III.

### Arrolamento para Acompanhamento do Patrimônio do Sujeito Passivo

Art. 7º O arrolamento de bens e direitos para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo deverá ser efetuado sempre que a soma dos créditos tributários, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, de responsabilidade do sujeito passivo exceder a trinta por cento do seu patrimônio conhecido e, simultaneamente, for superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

§ 1º O arrolamento será procedido de ofício, podendo a autoridade administrativa da DRF, da Deinf, da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic), da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais (Deain), da IRF-Classe Especial ou da ALF do domicílio tributário do sujeito passivo determinar a realização de diligências que julgar necessárias para obtenção e confirmação de dados relativos aos bens e direitos do sujeito passivo.

§ 2º O arrolamento recairá sobre bens e direitos suscetíveis de registro, com prioridade para os imóveis, e em valor suficiente para cobrir o montante do crédito tributário, somente alcançando outros bens e direitos para fins de complementar o montante do referido crédito.

§ 3º Serão arrolados:

I - os bens integrantes do seu patrimônio, inclusive os que estiverem em nome do cônjuge, desde que não gravados com cláusula de incomunicabilidade, se o sujeito passivo for pessoa física;

II - os bens integrantes do ativo permanente, se o sujeito passivo for pessoa jurídica.

§ 4º Os bens e direitos serão avaliados pelo valor do patrimônio da pessoa física, constante da última declaração de rendimentos apresentada, ou do ativo permanente da pessoa jurídica registrado na contabilidade, deduzido, nesse último caso, o valor das obrigações trabalhistas reconhecidas contabilmente.

§ 5º A existência de arrolamento nos termos deste artigo deverá ser informada em certidão sobre a situação do sujeito passivo em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 6º Na hipótese de nulidade ou retificação do lançamento que implique redução do crédito tributário para montante que não justifique o arrolamento, aplica-se o disposto no art. 6º.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de exigência fiscal contra empresa em processo falimentar.

Art. 8º Para a efetivação do arrolamento de que trata o art. 7º, deverão ser observados:

I - nos procedimentos de fiscalização:

a) o preparo da ação fiscal deverá conter informações sobre os débitos existentes em nome do sujeito passivo;

b) antes do encerramento da ação fiscal, o Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF) deverá coletar todas as informações necessárias à efetivação do arrolamento e comunicar o fato ao seu superior hierárquico, por intermédio da Comunicação de Débitos, conforme modelo constante do Anexo IV;

II - nos demais procedimentos, o AFRF que tomar conhecimento de situação que indique a necessidade de arrolamento, deverá comunicar o fato ao seu superior hierárquico, conforme modelo constante do Anexo IV.

§ 1º O superior hierárquico do AFRF que receber a Comunicação de Débitos formalizará a proposta de instauração do procedimento de arrolamento, na própria Comunicação de Débitos, à autoridade administrativa a que se refere o § 1º do art. 7º, que determinará a elaboração da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

§ 2º A Relação de Bens e Direitos para Arrolamento será elaborada em duas vias, conforme modelo constante do Anexo IV, sendo que:

a) a primeira via deverá compor o processo administrativo constituído para fins de controle do procedimento;

b) a segunda via deverá ser entregue ao sujeito passivo.

§ 3º Existindo processo de constituição de crédito tributário, a ele será anexada cópia da relação a que se refere o § 2º.

§ 4º Aplicam-se ao arrolamento para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo as disposições do caput do art. 4º e dos arts. 5º e 6º.

#### Medida Cautelar Fiscal

Art. 9º A autoridade administrativa da DRF, da Derat, da Deinf, da Deain, da Defic, da IRF-Classe Especial ou da ALF do domicílio tributário do sujeito passivo deverá requerer a propositura de medida cautelar fiscal, quando o sujeito passivo:

I - sem domicílio certo:

a) tenta ausentar-se;

b) aliena ou tenta alienar bens e direitos que possui; ou

c) deixa de pagar a obrigação no prazo fixado;

II - tendo domicílio certo, ausenta-se ou tenta ausentar-se, com o objetivo de elidir o adimplemento da obrigação;

III - em situação de insolvência, aliena ou tenta alienar bens;

IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez de seu patrimônio;

V - notificado para que proceda ao recolhimento do crédito tributário:

a) deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa a sua exigibilidade; ou

b) transfere ou tenta transferir, a qualquer título, seus bens e direitos para terceiros;

VI - possui débitos tributários, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido;

VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação à SRF, nos termos do art. 5º.

VIII - tem sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoas Jurídicas (CNPJ) declarada inapta; ou

IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito tributário, inclusive, no caso de pessoa jurídica com débitos em montante superior ao de seu patrimônio líquido, aliena bens e direitos que possui, ainda que para fins de liquidação de obrigações lícitas.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica a débitos com exigibilidade suspensa em virtude de depósito do seu montante integral.

§ 2º Nas hipóteses referidas na alínea "a" do inciso V e no inciso IX, a solicitação de propositura da medida cautelar fiscal somente ocorrerá quando presentes, a juízo da autoridade administrativa competente, circunstâncias que justifiquem tal medida.

§ 3º A comprovação da ocorrência das hipóteses relacionadas neste artigo poderá ser feita mediante a apresentação de documentos ou outras evidências que demonstrem, conforme o caso:

I - falta de pagamento da obrigação, no prazo fixado, e a respectiva notificação;

II - venda, transferência, cessão ou doação de bens móveis ou imóveis, de títulos ou valores mobiliários do sujeito passivo, ou a tentativa de praticar qualquer desses atos, inclusive pela contratação de serviços especializados em venda dos referidos bens e direitos, e, na hipótese da alínea "b" do inciso V do caput, a respectiva notificação;

III - celebração ou tentativa de celebração, pelo sujeito passivo, de contrato constitutivo de hipoteca ou anticrese;

IV - existência de obrigações do sujeito passivo em valor superior ao de suas disponibilidades;

V - contratação ou tentativa de contrair dívidas, por parte do sujeito passivo, seu sócio ou acionista controlador, que possam comprometer a liquidez de seu patrimônio;

VI - incapacidade financeira do sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica para ocupar tal posição;

VII - inexistência de domicílio certo, na forma do art. 127 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, do sujeito passivo, seu sócio ou acionista controlador;

VIII - não atendimento, pelo sujeito passivo ou pelo procurador por ele designado, a duas ou mais intimações fiscais sucessivas;

IX - as dívidas existentes, o patrimônio conhecido e a proporção entre ambos;

X - venda de bens e direitos objeto de arrolamento e a existência deste procedimento;  
ou

XI - inaptidão da inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

Art. 10. O requerimento de medida cautelar fiscal será encaminhado pela autoridade administrativa competente ao chefe da correspondente unidade da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) e conterà nome ou nome empresarial, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no CNPJ e domicílio tributário do sujeito passivo, devendo ser instruída com:

I – o relato dos fatos ocorridos;

II - documento de formalização da exigência do crédito tributário, comprovação de que foi feita a intimação ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, e a indicação do número do processo administrativo fiscal, quando existente;

III - em se tratando de pessoa jurídica, cópia dos atos constitutivos e respectivas alterações;

IV - documentos a que se refere o § 3º do art. 9º; e

V - relação discriminada e comprovação da titularidade de bens e direitos do sujeito passivo suficientes à satisfação do crédito tributário, ou de todo seu patrimônio, quando os bens forem insuficientes para tal propósito.

§ 1º A solicitação formulada após a impugnação da exigência do crédito tributário deverá ser instruída com cópia das peças do processo.

§ 2º Quando os bens e direitos do sujeito passivo forem insuficientes à satisfação do crédito tributário, poderão ser relacionados os bens e direitos das seguintes pessoas:

I - acionista controlador;

II - pessoas que, em razão de contrato social ou estatuto, tenham ou tiveram poderes para fazer o sujeito passivo cumprir suas obrigações fiscais, ao tempo:

- a) da ocorrência do fato gerador, nos casos de lançamento de ofício;
- b) do inadimplemento da obrigação fiscal, nos demais casos.

§ 3º Quando o sujeito passivo ou seu acionista controlador for pessoa jurídica, a relação de que trata o inciso V do caput recairá sobre bens do ativo permanente.

§ 4º O servidor que verificar a ocorrência de qualquer das hipóteses descritas no artigo anterior comunicará o fato, imediatamente, à autoridade administrativa da unidade da SRF na qual estiver prestando serviços.

§ 5º Na hipótese do parágrafo anterior, caso a comunicação seja formulada pelo autor do procedimento administrativo fiscal de constituição do crédito tributário, caberá a este instruí-la na forma prevista nos incisos I a V do caput.

§ 6º Se o domicílio fiscal do sujeito passivo estiver na jurisdição de outra unidade da SRF, a autoridade administrativa que tiver recebido a comunicação prevista no § 4º providenciará seu encaminhamento, no prazo de 48 horas, juntamente com as peças que a instruem, à autoridade administrativa da unidade da SRF competente para adoção das providências previstas nesta Instrução Normativa.

#### Arrolamento de Bens no Refis

Art. 11. Ao arrolamento de bens no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) aplicam-se, no que couber, as disposições desta Instrução Normativa relativas ao arrolamento para seguimento de recurso voluntário.

#### Disposições Finais

Art. 12. Quando se verificar a ocorrência simultânea das hipóteses de arrolamento de bens e direitos referidas nos arts. 2º e 7º, considera-se atendida a condição para dar seguimento ao recurso voluntário com o arrolamento efetuado para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo.

Art. 13. O depósito recursal, a prestação de garantias e o arrolamento de bens e direitos, efetivados sob a égide da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12 de dezembro de

1997, e reedições posteriores, poderão ser substituídos pelo arrolamento de bens e direitos na forma desta Instrução Normativa.

Art. 14. A Coordenação-Geral de Fiscalização, a Coordenação-Geral de Administração Tributária e a Coordenação-Geral de Tecnologia e Segurança da Informação adotarão as medidas necessárias para o controle dos arrolamentos efetuados na forma desta Instrução Normativa.

Art. 15. Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a Instrução Normativa SRF n° 26, de 6 de março de 2001.

Art. 16. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Everardo Maciel