

O ARROLAMENTO DE BENS COMO GARANTIA DA EXECUÇÃO FISCAL

Simone de Sá Portella

1. Introdução

O presente trabalho tem o objetivo de analisar um tema pouco tratado na doutrina. Consiste no estudo da medida administrativa de arrolamento de bens e direitos, que foi introduzida no ordenamento jurídico pela Lei n. 9.532/97.

A partir da decisão do Superior Tribunal de Justiça, proferida no Recurso Especial n. 689.472/SE - Relator Ministro Luiz Fux -, serão feitas críticas ao arrolamento de bens como garantia de futura execução fiscal.

2. O arrolamento de bens e direitos na Lei n. 9.532/97

O art. 64, da Lei n. 9.532/97 consagra o arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo da obrigação tributária, com o objetivo de assegurar à Fazenda Pública maior garantia na obtenção do crédito tributário. Nesse sentido, dispõe:

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 30% (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido.

O diploma legal prevê dois requisitos necessários para o procedimento:

- a) o valor do crédito deve ser superior a 30% do patrimônio conhecido do contribuinte (art. 64, § 7º, da Lei n. 9.532/97);
- b) a soma dos créditos deve ser acima de R\$ 500.000 (quinhentos mil Reais) art. 64, da Lei n. 9.532/97.

Nos termos do art. 64, § 5º, da Lei n. 9.532/97, o termo de arrolamento deve ser registrado:

- a) no competente registro imobiliário, no caso de bens imóveis;
- b) nos órgãos ou entidades nos quais, por força de lei, devem ser registrados os bens móveis ou os direitos;
- c) no cartório de títulos e documentos e registros especiais do domicílio tributário do sujeito passivo, para os demais bens e direitos.

O arrolamento de bens é uma medida de natureza administrativa, consistente em um inventário ou levantamento dos bens do contribuinte para acompanhamento de sua situação patrimonial, tornando mais fácil a localização dos bens, de modo a evitar a prática de fraude à execução fiscal.¹

O principal objetivo do arrolamento, nas palavras de Cleide Previtalli Cais, é:

...selecionar o patrimônio do contribuinte que vem mantendo inadimplência, bem assim garantir o êxito de futura medida cautelar fiscal ou

1. MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro* (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética. 2002, p. 479.

de futura execução fiscal, ou, ainda, evitar possíveis fraudes à execução, pelo devedor.²

Trata-se de uma medida acautelatória, que, por si só, não importa indisponibilidade de bens, mas tão-somente obrigação de o contribuinte proceder, a partir da notificação do arrolamento, à comunicação ao órgão fazendário de seu domicílio, caso proceda à transferência, alienação ou oneração de bens arrolados (art. 64, § 3º, da Lei n. 9.532/97). Isso porque a finalidade do arrolamento é garantir a satisfação do crédito tributário. No entanto, caso o contribuinte não comunique à Fazenda Pública, essa poderá requerer o ajuizamento da medida cautelar fiscal, quando então os bens ficarão indisponíveis até o limite do crédito (art. 64, § 4º, da Lei n. 9.532/97).

Questão controversa consiste em saber se, para a Fazenda Pública proceder ao arrolamento de bens, há necessidade de constituição definitiva do crédito tributário, pois a legislação nesse ponto se mantém em silêncio.

A medida cautelar fiscal, que visa à indisponibilidade de bens do sujeito passivo, em regra depende da constituição do crédito tributário. Nesse sentido dispõe o art. 1º da Lei n. 8.397/92:

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.

2. *O Processo Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 724.

A lei expressamente exclui a regra geral nas situações previstas no art. 2º, V, b, e VII, da Lei n. 8.397/92, com a redação dada pela Lei n. 9.532/97:

Art. 2º, A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor:

[...]

V — notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal:

[...]

b) põe ou tenta pôr seus bens em nome de terceiros.

[...]

VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei.

Em caso de medida cautelar fiscal preparatória, ou seja, requerida antes da propositura da ação de execução fiscal, essa deverá ser ajuizada no prazo de sessenta dias, contados da data em que a exigência se tornar irrecorrível na via administrativa (art.11 da Lei n. 8.397/92).

No Recurso Especial n. 466.723/RS - Relatora Ministra Denise Arruda³ - o STJ decidiu que, para requerer a medida cautelar fiscal, não há necessidade da constituição definitiva do crédito tributário, pois a lei exige apenas que o crédito esteja constituído, e isso se dá com a notificação do auto de infração. Nesse sentido, a relatora se valeu das lições do ex-Ministro do STJ José Delgado, constantes do artigo “Aspectos doutrinários e jurisprudenciais da medida cautelar fiscal”,

3. Julgado em 06 de junho de 2006; extraído do Informativo do STJ n. 287. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 29 de setembro de 2008.

publicado no livro *Medida Cautelar Fiscal*, sob a Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Rogério Gandra Martins e André Elali:⁴

Há entre os pressupostos enumerados um que é básico: a prova de constituição do crédito fiscal. O inciso I do art. 3º da Lei n. 8.397/92 não exige constituição definitiva do crédito fiscal; exige, apenas, que ele encontre-se constituído. Por crédito tributário constituído deve ser entendido aquele materializado pela via do lançamento.

A respeito do momento em que o crédito tributário deve ser considerado para o devedor como constituído, há de ser lembrado que, por orientação jurisprudencial, este momento é fixado quando da lavratura do auto de infração comunicado ao contribuinte.

O crédito tributário, embora não resguardado ainda, pela definitividade, para caracterizar, de modo convincente, a existência da fumaça do bom direito em favor da Fazenda Pública, faz-se suficiente que ele seja decorrente de uma relação jurídica nascida de um fato gerador e de uma base de cálculo que tenham indiscutível respaldo na ordem jurídica consolidada.

A Fazenda Pública deve fazer essa prova de modo indubitável, isto é, apresentando cópia do auto de infração onde deverão constar, de forma discriminada, as ocorrências fáticas da situação irregular do contribuinte. Este, ao ser notificado do auto de infração, tem condições de elidi-lo imediatamente perante o juiz, bastando demonstrar que o valor da tributação exigida já foi liquidado, que inexistiu o fato gerador e/ou que a exigência fiscal está sendo questionada como indevida perante o Poder Judiciário, por encontrar-se maculada por inconstitucionalidade da lei que a acoberta ou ilegalidades com amplas possibilidades de serem acolhidas. Outras alegações poderão ser apresentadas pelo contribuinte ao juiz da medida cautelar fiscal, visando evitar o deferimento do pedido, desde que tenham expressões de credibilidade.

Esse também é o entendimento do Ministro Luiz Fux, consignado no Recurso Especial n. 689.472/SE,⁵ de sua rela-

4. São Paulo: MP, 2006, p. 79-80.

5. Julgado em 05 de outubro de 2006; extraído do Informativo do STJ n. 299. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br>>. Acesso em: 29 de set. 2008.

toria, proferido contra acórdão do TRF da 5ª Região. Em seu voto, decidiu de modo contrário ao tribunal *a quo*, que entendeu não ser razoável a autorização de arrolamento de bens, quando a decisão ainda pende de recurso administrativo. Na visão do ministro, como a medida cautelar fiscal, que é mais grave que o arrolamento de bens, pode, em casos excepcionais, ser concedida antes da constituição do crédito tributário, com muito mais razão há de se autorizar o arrolamento de bens, medida menos drástica, quando o crédito tributário esteja sujeito a recurso. Nesse sentido:

A medida cautelar fiscal, ensejadora de indisponibilidade do patrimônio do contribuinte, pode ser intentada mesmo antes da constituição do crédito tributário, nos termos do art. 2º, V, b, e VII, da Lei n. 8.397/92 (com a redação dada pela Lei n. 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 *adprobationem*, e por isso autoriza o manejo da ação cabível contra os cartórios que se neguem a realizar o registro de transferência dos bens alienados.

O Ministro Teori Albino Zavascki, em voto-vista, divergiu do relator quanto à analogia do arrolamento com a medida cautelar fiscal, porque são institutos diferentes, e o último depende de conduta dolosa do contribuinte.

No entanto, Teori Albino Zavascki chegou ao mesmo fundamento do Ministro Luiz Fux quanto à desnecessidade de decisão definitiva na constituição do crédito tributário. Assim, acompanhou o Ministro Luiz Fux, para dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Partiu do raciocínio de que o art. 64 da Lei n. 9.532/97, que permite à autori-

dade fiscal proceder ao arrolamento de bens, pressupõe um crédito constituído, pois a lei exige que o sujeito passivo e o débito estejam identificados. Nesse sentido, pronunciou Teori Albino Zavascki:

No caso dos autos, portanto, realizado, ao fim do procedimento fiscalizatório, o lançamento de ofício, e regularmente notificado o contribuinte, tem-se por constituído o crédito tributário. Tal formalização faculta, desde logo — presentes os demais requisitos exigidos pela lei, que se proceda aó arrolamento de bens ou direitos do sujeito passivo, independentemente de eventual contestação da existência do débito na via administrativa ou judicial (salvo, evidentemente, nessa última hipótese, se, logrando convencer o juiz da verossimilhança de seu direito e do risco de dano grave, obtiver provimento liminar determinando a sustação daquela medida).

O provimento do Recurso Especial n. 689.472/SE foi por maioria, tendo vencido o Ministro José Delgado, que se posicionou de modo igual ao julgado proferido pelo tribunal *a quo*, no sentido de ser constitucional o arrolamento de bens, mas ser imprescindível para sua validade a constituição definitiva do crédito tributário. O argumento procede, pois, como sustentado, as impugnações ao lançamento são hipóteses de suspensão do crédito tributário (art. 151, III, do CTN), de modo que a Fazenda Pública fica impedida de ajuizar a cobrança do crédito. Logo, não há sentido em se acautelarem por meio de arrolamento.

No entanto, em que pese a posição do STJ de considerar constitucional o arrolamento de bens, essa medida administrativa não se coaduna com um Estado Democrático de Direito, no qual se respeitam os direitos fundamentais. A Administração Pública não pode se valer do princípio da presunção de legalidade e veracidade dos atos administrativos, para, em

um suposto princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, aniquilar direitos individuais.⁶ Todos os atos praticados pela Fazenda Pública contra o particular em nome do interesse coletivo, devem ser fundamentados, não valendo ficções legais.⁷

O arrolamento de bens obriga que o contribuinte notifique à Fazenda Pública sempre que realize atos de transferência ou oneração da propriedade, quando o débito tributário superar o percentual de 30% do patrimônio líquido conhecido. Isso é uma nítida inversão do ônus da prova em desfavor do sujeito passivo, que se vê obrigado a comprovar a licitude do ato jurídico praticado. Além disso, caso a Fazenda Pública requeira a medida cautelar fiscal, por ausência da comunicação do sujeito passivo, o juiz não tem meios para negá-la, pois esse fato por si só já é meio objetivo para a decretação do bloqueio de bens,⁸ conforme determinação dos §§ 3º e 4º do art. 64 da Lei n. 9.532/97:

Art.64: [...]

§ 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 onera-los, deve comunicar o fato

6. Sobre a crítica de uma regra *apriori* que determina a supremacia do interesse público sobre o privado, recomenda-se a leitura do excelente livro de autoria de Gustavo Binbenbim: *Uma Teoria do Direito Administrativo* (Rio de Janeiro: Renovar, 2006).

7. Cf.: GRECO, Leonardo. A Busca da Verdade e a Paridade de Armas na Jurisdição Administrativa. *Revista da Faculdade de Direito de Campos*, Campos dos Goytacazes: FDC, n. 9, p. 131. Nas palavras do autor: “Ocorre que no Estado Democrático de Direito contemporâneo não pode mais prevalecer com a mesma força a presunção de legalidade e de veracidade dos atos da Administração Pública, porque esta tem o dever de justificar e exibir aos destinatários dos seus atos os elementos de convicção que fundamentam os seus atos. O Estado Contemporâneo c’aquele que justifica, que tem o dever de apresentar as provas concretas dos fatos afirmados pelos seus agentes, sob pena de sujeitar os cidadãos ao mais completo arbitrio”.

8. MARINS, James. *Op. Cit.*, p.481-82.

à unidade do órgão fazendário que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 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.

3. Conclusão

Conclui-se que a atual posição do STJ entende ser constitucional o arrolamento de bens como medida acautelatória que visa garantir o crédito tributário, nas hipóteses mencionadas na lei. Depende da constituição do crédito tributário, mas não há necessidade de constituição definitiva do crédito tributário.

Pensamos que, em um Estado de Direito, que assegura os direitos fundamentais, cabe à Fazenda Pública provar, por meios concretos, que o contribuinte, além de possuir débitos tributários em patamar superior a 30% de seu patrimônio líquido, está em vias de praticar conduta em fraude à execução e lesar o erário público. Nesse caso, afigura-se razoável o ajuizamento da medida cautelar fiscal. Mas o arrolamento de bens pelas simples condições objetivas da lei é medida autoritária, pois inverte, em desfavor do contribuinte, a regra do ônus da prova, por um critério abstrato de supremacia do interesse público sobre o privado, razão pela qual entendemos ser inconstitucional aquele instituto.

