

DANILO MONTEIRO DE CASTRO

Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP (2020) e Mestre em Direito Tributário também pela PUC/SP (2013). Professor no Curso de Especialização em Direito Tributário do IBET desde 2012. Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT-SP) desde 2018. Advogado.

**GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA
OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA:**

**Uma proposta de classificação partindo dos peculiares
efeitos da garantia prestada em contextos tributários**

2022

editora e livraria

NOESSES

**CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS. RJ**

C35g

Castro, Danilo Monteiro de
Garantias ao cumprimento da obrigação tributária : uma proposta de classificação par-
tindo dos peculiares efeitos da garantia prestada em contextos tributários / Danilo
Monteiro de Castro. - 1. ed. - São Paulo : Noeses, 2022.

350 p. ; 23 cm.
Inclui bibliografia
ISBN 978-65-89888-73-4

1. Direito tributário - Brasil. 2. Obrigação tributária - Brasil. I. Título.

22-80776

CDU: 34:336.225.611(81)

Meri Gleice Rodrigues de Souza - Bibliotecária - CRB-7/6439

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS	IX
APRESENTAÇÃO	XI
PREFÁCIO.....	XIII
INTRODUÇÃO	1

Parte I

ASPECTOS GERAIS E INTRODUTÓRIOS AO TEMA “GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA”

CAPÍTULO 1 – A EXIGIBILIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	9
1.1 Primeiras linhas (arrecadação, exigibilidade e eficácia).....	9
1.2 O percurso de positivação inerente ao atingimento da finalidade do direito (regular condutas inter- subjetivas).....	14

GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

1.2.1	Positivção e fluxo de causalidade.....	18
1.2.2	A extinção da obrigação tributária como elemento necessário a esse ciclo de positivção (<i>lato sensu</i>).....	21
1.2.3	Situações em que a garantia foi (ou ainda é) tomada como pré-requisito à pretensão do contribuinte extinguir a obrigação tributária pelo reconhecimento de sua invalidade.....	23
	1.2.3.1 <i>Garantia e Embargos à Execução Fiscal</i>	25
	1.2.3.2 <i>Garantia e Ação Anulatória</i>	27
	1.2.3.3 <i>Garantia prévia e Recurso Administrativo</i>	29
1.3	Obrigação tributária, exigibilidade (ainda que suspensa) e garantia	30
1.3.1	Exigibilidade: potencial (ou iminente); efetiva; e exaurida	32
1.3.2	A ineficácia gerada quando ainda não vencido o crédito tributário lançado (condição fática necessária à inserção de novas normas voltadas à sua satisfação).....	38
	1.3.2.1 <i>Cobrança direta e indireta do crédito tributário</i>	40
1.3.3	A ineficácia técnica oriunda da suspensão da exigibilidade da obrigação tributária (condição técnico-normativa necessária à inserção de novas normas voltadas à sua satisfação)	45
1.3.4	Taxatividade do rol constante no art. 151 do CTN (necessidade de superação desta equivocada premissa).....	56

DANILO MONTEIRO DE CASTRO

1.3.4.1	<i>Pela redação original do CTN, somente liminar em mandado de segurança (e nenhum outro provimento provisório) poderia suspender a exigibilidade</i>	59
1.3.4.2	<i>O pronunciamento exauriente que acolhe ação antiexarcional, mas que ainda não transitou em julgado, e a suspensão da exigibilidade</i>	62
1.3.4.3	<i>Consulta Fiscal e suspensão da exigibilidade</i>	64
1.3.4.4	<i>Observações finais do subitem</i>	65
1.3.5	<i>A relação entre suspensão da exigibilidade e prestação de garantia (esta prestação traz, sempre, aquele efeito?).....</i>	67
1.3.5.1	<i>Cenários onde não há suspensão da exigibilidade, pois temos apenas a proibição parcial da cobrança (mantém-se a cobrança direta, e a indireta é vedada; ou vice-versa)</i>	68
1.3.5.2	<i>O efeito previsto no art. 206 do CTN não necessariamente guarda relação com o fenômeno “suspensão da exigibilidade do crédito tributário”</i>	71
1.3.5.3	<i>O depósito, espécie de garantia, traz suspensão da exigibilidade, mas mesmo aqui o contexto é fator necessário à presença deste efeito</i>	74
1.3.5.4	<i>Observações finais do subitem</i>	81
CAPÍTULO 2 - GARANTIA OBRIGACIONAL		83
2.1	<i>Do que estamos falando?</i>	83
2.2	<i>Evolução do tema no direito privado.....</i>	85

GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.2.1	A importância da dicotomia garantia real e garantia pessoal (ou fidejussória), e os esclarecimentos pertinentes às premissas aqui adotadas	89
2.2.2	A responsabilidade patrimonial	94
2.3	Repercussões no campo do direito processual civil.....	100
2.3.1	A constituição de garantia no processo de execução	102
2.3.2	A constituição cautelar de garantia, no processo de conhecimento ou de execução	105
2.3.3	Atos de expropriação no CPC.....	111
2.4	Aproximações, materiais e processuais, atinentes ao Direito Tributário	119
2.4.1	Garantias ao crédito no Código Tributário Nacional.....	121
	2.4.1.1 <i>O art. 185 do CTN e a importância da averbação pré-executória</i>	122
	2.4.1.2 <i>O que realmente importa nos arts. 183 e 184 do CTN</i>	128
	2.4.1.3 <i>Há necessidade de Lei Complementar para dispor sobre o tema “garantias ao cumprimento da obrigação tributária”?</i> ...	130
2.4.2	A importância dos comandos processuais existentes na Lei de Execuções Fiscais – LEF	133
	2.4.2.1 <i>A diferenciação classificatória trazida pela legislação especial</i>	134
	2.4.2.2 <i>O direito de oferecer garantia (equiparação hierárquica das espécies)</i>	136

DANILO MONTEIRO DE CASTRO

2.4.2.3	<i>A aplicação subsidiária do Código de Processo Civil e os impactos das mudanças ocorridas nesta legislação geral.....</i>	138
2.5	Dos peculiares efeitos gerados pela garantia prestada em ambiente tributário	143
2.5.1	A importância do conflito (em torno da exigibilidade).....	143
2.5.2	A necessária interpretação extensiva do art. 206 do CTN	148
2.6	Classificações possíveis quanto à garantia ao cumprimento da obrigação tributária.....	155
2.6.1	Em relação ao objeto: real ou pessoal.....	156
2.6.2	Em face do sujeito garantidor: devedor ou terceiro.....	157
2.6.3	Em relação à fruição do bem: com ou sem manutenção	158
2.6.4	Quanto à vontade do garantidor: voluntária ou involuntária.....	160
2.6.5	Em relação ao meio: judicial ou extrajudicial	161
2.6.6	Ainda em relação ao meio: processo exaciona- l ou antiexaciona l	162
2.6.7	Nova hipótese de segregação ligada ao meio: contexto conflituoso (exigibilidade posta em dúvida) ou não	164
2.7	Classificação adotada neste trabalho (pelos efeitos percebidos quando da oferta de garantia em ambiente tributário).....	165

GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Parte II

**DAS ESPÉCIES DE GARANTIA AO
CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA**

CAPÍTULO 1 - DEPÓSITO.....	179
1.1 Noções introdutórias	179
1.2 Particularidades decorrentes da garantia forçada (não voluntária) de dinheiro	182
1.2.1 A constrição de dinheiro através da chama- da “penhora de faturamento”	186
1.3 Depósito do montante integral do tributo <i>versus</i> caução (art. 300, parágrafo primeiro, do CPC) ..	188
1.3.1 Por que a caução não é tida, aqui, como espécie (ou sinônimo) do gênero garantias ao cumprimento da obrigação tributária?	190
1.3.2 A responsabilidade objetiva (art. 302 do CPC) e sua relação com a exigência de caução	192
1.4 A desnecessidade de ação executiva para extinção do crédito tributário, ainda que mediante atos de expropriação, quando houver depósito do montante integral formalizado	195
1.5 O depósito judicial em demandas preventivas tomado como constitutivo do crédito tributário	197
1.6 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário em decorrência do depósito: a importância do conflito	200
1.6.1 O depósito feito no litígio administrativo .	203

DANILO MONTEIRO DE CASTRO

1.7 Condições necessárias à possibilidade de conversão em renda do depósito	204
---	-----

CAPÍTULO 2 - GARANTIA PESSOAL (OU FIDEJUS-SÓRIA) EM AMBIENTE CONFLITUOSO

2.1 Noções introdutórias	207
2.2 Regulamentação existente para a fiança bancária e para o seguro garantia	211
2.3 A onerosidade inerente a esta classe e seus reflexos nas demandas tributárias	213
2.4 Efeitos equiparados à garantia mediante depósito (art. 835, § 2º, CPC): efetividade <i>versus</i> menor onerosidade?	215
2.4.1 Possibilidade de oferta em ações antiexacionais	219
2.4.2 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário sempre que prestada?	221
2.4.3 É possível, em sede de Execução Fiscal, substituir dinheiro por estas espécies de garantia, sem a anuência do credor ou sem demonstrar prejuízo motivador de tal pleito?	223
2.4.4 É necessário, para substituição de dinheiro por fiança ou seguro, majorar em trinta por cento o valor da garantia?	232
2.5 Efeitos destas espécies de garantia à Execução Fiscal em curso	235

CAPÍTULO 3 - PENHORA.....

3.1 Noções introdutórias	239
3.2 Penhora pressupõe, sempre, citação	241

GARANTIAS AO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

3.3	Quais bens podem ser objeto de penhora?	243
3.3.1	O que pode motivar o credor a recusar bens oferecidos à penhora?	246
3.3.2	A rigidez da lista existente na LEF em detrimento à do CPC.....	248
3.4	Penhora e a consequência prevista no art. 206 do CTN.....	252
3.5	Penhora e Embargos à Execução Fiscal recebidos sem efeito suspensivo	254
3.5.1	Repercussões na arrematação.....	255
3.5.2	Repercussões na adjudicação	257
CAPÍTULO 4 – GARANTIA ASSECURATÓRIA		261
4.1	Noções introdutórias	261
4.2	Arresto previsto na LEF	265
4.3	Ação Cautelar Fiscal.....	268
4.3.1	O arrolamento de bens como controle capaz de motivar a Ação Cautelar Fiscal	278
4.3.2	Inaplicabilidade da lei geral (pleitos cautelares fundados no CPC) em detrimento das disposições constantes na lei especial.....	281
4.4	Art. 185-A do Código Tributário Nacional	283
4.4.1	Necessidade do esgotamento de diligências, por parte do credor, para localização de bens do devedor (Tema 714 do STJ)	287
4.5	Garantia para antecipar os efeitos da constrição em Execução Fiscal	289
4.5.1	A previsão de oferta administrativa de garantia para antecipar os efeitos da constrição em Execução Fiscal.....	295

DANILO MONTEIRO DE CASTRO

CAPÍTULO 5 - OUTRAS HIPÓTESES.....	297
5.1 Noções introdutórias	297
5.2 Garantia como condição à obtenção de parcelamento	299
5.2.1 Impossibilidade do processo executivo prosseguir, após a concessão de parcelamento, para só ser sobrestado com a efetivação de penhora (situação presente na legislação paulista)	300
CONCLUSÕES	303
REFERÊNCIAS	311