

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
ESPECIALIZAÇÃO EM PROCESSO CIVIL**

THIAGO NOTARI BERTONCELLO

**UMA ANÁLISE DA AÇÃO CAUTELAR FISCAL À LUZ DO NOVO CÓDIGO DE
PROCESSO CIVIL**

Aspectos processuais, natureza e requisitos da medida prevista na Lei nº 8.397/92

Porto Alegre

2016

THIAGO NOTARI BERTONCELLO

**UMA ANÁLISE DA AÇÃO CAUTELAR FISCAL À LUZ DO NOVO CÓDIGO DE
PROCESSO CIVIL:**

Aspectos processuais, natureza e requisitos da medida prevista na Lei nº 8.397/92

Monografia apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito como pré-requisito parcial para a obtenção do certificado de conclusão do Curso de Especialização em Processo Civil da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Dr. Klaus Cohen Koplin

Porto Alegre

2016

Dedico este trabalho, como sempre dedicarei todos os que vierem, à minha família, em especial, ao meu estimado pai e à minha querida mãe por tudo.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, faço um agradecimento especial ao meu pai e ao meu irmão por todo o apoio, ensinamentos e união que apenas me fortificou ao longo dos anos para enfrentar os desafios que a vida impõe. Certamente, sem a ajuda e sem todos os conselhos, não conseguiria ter superado tantos desafios, a ponto de chegar a este momento. Nessa senda, agradeço à minha mãe que, embora já falecida, é e sempre será uma luz que iluminará o meu caminho e a quem sempre dedicarei todas as minhas vitórias.

Agradeço, também, aos meus estimados colegas do escritório Rafael Pandolfo Advogados Associados, especialmente ao Dr. Rafael Pandolfo, ao Dr. Airton Riella e ao Guilherme Caceres e ao Daniel Almeida, com os quais sempre tive a oportunidade de dialogar e expor as minhas ideias, enfim, poder debater e dividir em vários momentos umas boas risadas.

Agradeço, por último, a todos os professores que palestraram as suas aulas ao longo do curso que, sem dúvida nenhuma, contribuíram na minha iniciante jornada pelo Direito Processual Civil brasileiro. A este propósito, gostaria de agradecer em particular, ao meu professor orientador Dr. Klaus Cohen Koplin, que, com certeza, foi o responsável por me dar um verdadeiro norte para a elaboração e desenvolvimento do presente trabalho.

RESUMO

A Medida Cautelar Fiscal, instituída pela Lei nº 8.397/1992, objetivou combater a sonegação fiscal e assegurar de modo mais efetivo o adimplemento das obrigações tributárias por meio da decretação da indisponibilidade de bens em nome do contribuinte-devedor. Atualmente, a partir da instituição de uma equipe pela Receita Federal do Brasil, tal medida certamente será uma via processual mais buscada, em especial, pela União como meio para salvaguardar o adimplemento das obrigações tributárias. Justamente em razão da sua disciplina e do seu objetivo, a medida cautelar fiscal é um legítimo arresto que, segundo essa Lei, tem como requisitos a comprovação da ocorrência de uma das hipóteses que autorizariam a propositura desta demanda (art. 2º) e a prova da constituição do crédito fiscal (art. 3º, inc. I). Partindo dessa premissa, contingente da doutrina tem manifestado o entendimento de que bastaria ao Fisco comprovar os requisitos dispostos na Lei para amparar a concessão da medida cautelar fiscal. Todavia, não se afigura admissível o legislador criar situações de perigo abstrato, pois estará restringindo o poder geral de cautela do juiz e violando a própria essência da tutela cautelar que exige, além da probabilidade do direito, a comprovação do perigo de dano concreto e iminente (art. 300 NCPC) ao direito que se pretende assegurar para a sua concessão, qual seja algum ato que possa comprometer a satisfação da obrigação tributária. Ato contínuo, no Novo Código de Processo Civil, estabeleceu-se a possibilidade de concessão da tutela cautelar em caráter antecedente e em caráter incidental, o que aparentemente entra em conflito com o procedimento preparatório ou incidental disciplinado pela Lei nº 8.397/92 para a concessão do arresto fiscal. Contudo, pautando-se na teoria do diálogo das fontes, mais especificamente, no método do diálogo sistemático de complementariedade e de subsidiariedade, chega-se à conclusão de que, à luz da efetividade e da tempestividade da tutela jurisdicional aliada à celeridade e economia processual, devem prevalecer as regras previstas no NCPC atinentes ao procedimento antecedente e incidental para a concessão da tutela cautelar, de modo que caberia à Administração Pública postular, nos mesmos autos, a concessão da tutela satisfativa (execução fiscal) ou da tutela cautelar quando já ajuizada a execução fiscal.

Palavras-chave: Medida Cautelar Fiscal; Natureza; Requisitos; Procedimento.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. – Artigo

NCPC – Novo Código de Processo Civil (2015)

CPC – Código de Processo Civil (1973)

ed. – edição

p. – página

STJ – Superior Tribunal de Justiça

v. – Volume

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	7
2	A MEDIDA PREVISTA NA LEI Nº 8.397/92	9
2.1	Sucinto histórico e atualidade	9
2.2	Tutela Satisfativa x Tutela Assegurativa	11
2.3	Natureza da medida prevista na Lei nº 8.397/92	15
3	REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA TUTELA CAUTELAR	19
3.1	Requisitos gerais da tutela cautelar	19
3.2	A probabilidade do direito	20
3.3	O perigo de dano irreparável ou de difícil reparação	21
3.4	Requisitos para a concessão da medida cautelar fiscal	22
4	PROCEDIMENTO DA CAUTELAR FISCAL À LUZ DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL	31
4.1	Procedimento da Lei nº 8.397/92 x Procedimento do Novo CPC	31
5	CONCLUSÃO	40
	REFERÊNCIAS	42

1 INTRODUÇÃO

O crédito tributário, constituído pelo ato de lançamento tributário e pela notificação do contribuinte, consiste no direito subjetivo da Fazenda Pública de exigir a prestação pecuniária em face do contribuinte. Caso não impugnado administrativamente ou pago no prazo de 30 dias da notificação, ocorre a inscrição do crédito em dívida ativa e a confecção da certidão de dívida ativa – título executivo extrajudicial (art. 784, inciso IX, NCPC), autorizando o Fisco a propor a ação de execução fiscal, na qual buscará a satisfação do seu crédito em juízo.

Entretanto, nesse intervalo de tempo, a Fazenda Pública, evidenciando fatos que indiciam uma possível frustração de seu direito creditício pelo contribuinte, pode ajuizar a ação cautelar fiscal, instituída e regulamentada pela Lei nº 8.397/1992, a fim de garantir o adimplemento da obrigação tributária. Considerando a entrada em vigor da Lei nº 13.105/2015, que instituiu o Novo Código de Processo Civil, e a tendência gradativamente maior da União, sobretudo, em utilizar tal instrumento diante da criação de equipes pela Receita Federal para monitorar o passivo fiscal dos contribuintes e sua situação patrimonial, urge como necessário o exame dessa lei especial em cotejo com o novel Código, mormente no que se refere à existência de alguma alteração atinente ao seu procedimento ou mesmo para a sua concessão em juízo.

Diante desses aspectos, propõe-se, no presente trabalho, em primeiro lugar, identificar a natureza dessa medida prevista na Lei nº 8.397/92 a partir do exame dos conceitos atribuídos pela doutrina à tutela satisfativa e à tutela cautelar em cotejo com os dispositivos dessa lei especial, promovendo-se, conseqüentemente, uma análise da disciplina conferida pelo CPC/73 aos procedimentos cautelares específicos em comparação à Lei nº 8.397/92. Ato contínuo, em capítulo posterior, abordar-se-á os requisitos previstos na aludida Lei extravagante para que a tutela jurisdicional que objetive seja concedida em juízo, definindo como ponto de partida a análise dos elementos previstos no Novo Código de Processo Civil para a concessão da tutela pretendida e que se identificou a feição. No último capítulo, focar-se-á o presente trabalho na exposição e análise crítica do procedimento específico regulamentado pela Lei nº 8.397/92, proporcionando, para atingir tal finalidade, um diálogo com as disposições do Novo Código de Processo Civil, das quais se evidencia que todo o Livro III do Código de Processo Civil de 1973, no qual se disciplinava minuciosamente cada tutela cautelar e seu respectivo procedimento, foi deixado no passado.

Sobretudo, nesses dois últimos capítulos, serão examinadas e destacadas as possíveis incongruências que surgirão aos juristas e aos membros do Poder Judiciário no momento de sua interpretação e aplicação aos casos concretos. A partir da identificação dessas aparentes antinomias, apresentam-se, neste trabalho, de imediato, propostas de soluções com o objetivo de harmonizar a Lei nº 8.397/92 com a novel legislação processual civil.

2 A MEDIDA PREVISTA NA LEI Nº 8.397/1992

Nesse primeiro momento, afigura-se essencial definir que espécie de tutela jurisdicional pretendeu o legislador ordinário dispor na Lei nº 8.397/92, visto que a identificação da sua natureza impreterivelmente definirá o regime jurídico específico a ela inerente. Para tanto, esmiuçar-se-á, inicialmente, os motivos que levaram à edição da Lei nº 8.397/92 e que têm justificado a utilização gradativamente maior da medida prevista na referida Lei hodiernamente, passando, posteriormente, à análise da natureza propriamente dita.

2.1 Sucinto histórico e atualidade

A ação cautelar fiscal ou também denominada medida cautelar fiscal foi instituída pela Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, em uma época marcada pela tentativa do Governo em combater a sonegação fiscal e o inadimplemento das obrigações tributárias, conforme retratado por Hugo de Brito Machado à época em dois artigos específicos sobre o tema¹.

A fim de munir ainda mais o arsenal do Fisco frente às possíveis sonegações fiscais, adveio a Lei nº 9.532/97 que trouxe algumas modificações significativas à Lei nº 8.397/92: (I) permitiu ao Fisco o ajuizamento da demanda antes mesmo da constituição do crédito tributário, acrescentando o parágrafo único ao art. 1º da referida Lei²; (II) ampliou as hipóteses que autorizariam a propositura da aludida demanda, reescrevendo, destarte, o art. 2º da Lei nº 8.397/92; e (III) trouxe a figura do arrolamento fiscal como prévio procedimento a ser adotado pela Receita Federal para embasar uma eventual ação cautelar fiscal em caso de alienação de bem pelo pretense devedor sem comunicação prévia ao Fisco ou de indícios de

¹ “O Presidente da República enviou ao Congresso Nacional projeto, já transformado na Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, que institui medida cautelar fiscal, a demonstrar que, mais uma vez, a solução dos problemas é buscada com a elaboração das leis, sem que se procure conhecer e aplicar as leis já existentes”. (MACHADO, Hugo de Brito. Cautelar fiscal. Repertório IOB de Jurisprudência. São Paulo, 1992. 1/4951. p. 93.)

“Afirma o Min. Marcílio Marques Moreira, na exposição de motivos [da Lei nº 8.397/92] enviada ao Presidente da República, que o combate à sonegação fiscal tem sido prejudicado pela impossibilidade de cobrança do crédito tributário ante a insuficiência patrimonial do devedor, insuficiência que na maioria das vezes é resultante da transferência premeditada de bens, com o objetivo de frustrar a execução fiscal. E acrescenta que tal prática é facilitada pelo lapso temporal transcorrido entre a constituição do crédito tributário e o trânsito em julgado da ação competente para a cobrança da dívida ativa”. (MACHADO, Hugo de Brito. Cautelar fiscal. Revista trimestral de jurisprudência dos estados. São Paulo: JURID VELLENIICH, jul., 1992. v.102. p. 34.)

² 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.

dilapidação patrimonial pelo pretense devedor, nos termos do artigo 2º incisos, V, alínea “b”, e VII, desta Lei.

Atualmente, com o fito de aumentar a arrecadação tributária e combater a sonegação fiscal, ou seja, na mesma senda dos motivos que levaram à promulgação das Leis nº 8.397/92 e 9.532/97, a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicou a Portaria nº 1.441, de 7 de outubro de 2015, instituindo equipes regionais de Monitoramento Patrimonial e de Garantia de Crédito Tributário. Essas equipes estão incumbidas por monitorar, de forma permanente, o patrimônio dos pretenses devedor, de forma a combater os possíveis meios de dilapidação, ocultação e de blindagem patrimonial realizados pelo contribuinte que tem débitos fiscais consideráveis perante o Fisco³. Em última análise, são equipes encarregadas pelo arrolamento de bens do pretense devedor para controle e pela representação e encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional para que esta proponha a ação cautelar fiscal em face do contribuinte.

Portanto, ressurgem com força a relevância e a necessidade de se analisar os liames jurídicos que envolvem a medida prevista na Lei nº 8.397/92, com a finalidade de se compreender, afinal, que tipo de tutela jurisdicional a Administração Pública, aqui entendida como os entes políticos federativos e suas respectivas autarquias, busca ao ajuizar tal demanda especial? Uma tutela satisfativa ou uma tutela cautelar? Quais são seus requisitos para a sua concessão em juízo? Qual o seu procedimento à luz da Lei nº 13.105/2015, que instituiu o Novo Código de Processo Civil?

Para responder a estas questões, primeiramente, examinaremos os próprios conceitos atribuídos pela doutrina a essas *espécies de tutela de direito* (tutela satisfativa e tutela cautelar)⁴, na medida em que o novel Código de Processo Civil estabelece essa diferenciação no parágrafo único do artigo 294⁵. Essa análise prévia propiciará a fixação de que tipo de tutela de direito é a prevista na referida Lei e, em capítulo posterior, abordar e definir os seus requisitos. Ao final, passar-se-á os olhos sobre o seu procedimento consoante as diretrizes delimitadas pelo Novo CPC.

³Receita Federal institui grupo de trabalho para acompanhamento patrimonial de grandes devedores. Disponível em idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2015/outubro/receita-federal-institui-grupo-de-trabalho-para-companhamento-patrimonial-de-grandes-devedores. Acesso em 4 de jun. 2016.

⁴MITIDIERO, Daniel Francisco In: ALVIM WAMBIER, Teresa Arruda et al. Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. 2ª tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 773.

⁵Art. 294. [...]

Parágrafo único. A tutela provisória de urgência, cautelar ou antecipada, pode ser concedida em caráter antecedente ou incidental.

2.2 Tutela satisfativa x Tutela assegurativa

A doutrina tradicional, representada, a título exemplificativo, por José Roberto Bedaque⁶, defende que a satisfatividade se atrelaria à definitividade, isto é, à resolução do litígio posto em juízo, com a declaração da existência ou da inexistência do direito pleiteado por uma das partes. Contudo, parte-se, neste trabalho, de premissas diversas. Adere-se à concepção de que a satisfatividade deve ser compreendida como a efetivação concreta do direito material no plano social e fático mesmo que provisório, como bem elucida Ovídio Araújo Baptista da Silva:

Nossa compreensão do que seja a *satisfação* de um direito corresponde rigorosamente ao entendimento do senso comum, para o qual satisfazer um direito é realizá-lo no plano social. Todo direito e, correlativamente, todo dever que grava o sujeito passivo, obrigado a respeitá-lo e cumpri-lo, têm em seu núcleo um determinado verbo especial, através do qual é possível identificar a respectiva ação (de direito material) que o *realiza*.⁷

Desse modo, a tutela satisfativa possibilita a imediata realização do direito subjetivo buscado pela parte ao ajuizar a ação⁸. Em regra geral, essa tutela satisfativa somente é alcançada pela parte quando o juiz, exercendo cognição plena e exauriente, declara a existência ou inexistência do direito subjetivo da parte e promove no mundo dos fatos a efetividade da tutela jurisdicional concedida. Porém, há hipóteses em que, em virtude do fator tempo, mais precisamente, da demora no trâmite do processo que pode colocar em risco a própria realização do direito (urgência), o juiz pode conceder antecipadamente a eficácia da tutela final com base em uma cognição sumária do feito, permitindo, assim, à parte imediatamente fruir do seu direito.

Nesses casos, a tutela antecipatória satisfativa concedida pelo juiz ostentaria a característica da *provisoriedade*. Provisório, consoante Ovídio Araújo Baptista da Silva, “sendo como o primeiro [temporiedade] também alguma coisa destinada a não durar para sempre, ao contrário daquele, está destinado a durar até que sobrevenha um evento sucessivo que o torne desnecessário”⁹ No mesmo sentido, Fredie Didier Jr. ressalta que o “provisório é sempre preordenado a ser ‘trocado’ pelo *definitivo* que goza da mesma natureza – ex.: ‘flat’

⁶ BEDAQUE, José Roberto Santos. Tutela Cautelar e Tutela Antecipada: Tutelas sumárias e de urgência (tentativa de sistematização). São Paulo: Malheiros Editores, 1998. p. 291.

⁷ SILVA, Ovídio A. Baptista da. Curso de processo civil, vol. 2: processo cautelar (tutela de urgência). Rio de Janeiro, Forense, 2007. p. 26.

⁸ CUNHA, Leonardo Carneiro. A Fazenda Pública em Juízo. Rio de Janeiro: Forense, 2016. p. 286.

⁹ SILVA, op. cit. p. 51.

provisório em que se instala o casal a ser substituído pela habitação definitiva (apartamento de edifício em construção)”¹⁰

Outro elemento característico da tutela satisfativa, nesses casos, de concessão antecipada, seriam os efeitos que provoca no plano social. Acerca desse caráter provisório da medida antecipatória satisfativa, explana Ovídio A. Baptista da Silva que a tutela satisfativa concedida em caráter antecipatório “enquanto antecipa os efeitos da sentença de procedência – pode produzir consequências definitivas e imodificáveis, como se dá, por exemplo, com os alimentos provisionais. Quem recebe os provisionais, mesmo que seja declarado depois sem direito a eles, não os devolverá. Não há, portanto, *no plano fático*, nada que se possa dizer provisório. A sentença é provisória enquanto ato capaz de ser revogado depois; os alimentos provisionais pagos são definitivos, uma vez percebidos pelo *suposto credor*”¹¹

Por outro lado, diferentemente da tutela satisfativa, a tutela cautelar “*assegura a possibilidade de fruição eventual e futura do direito acautelado*”¹² (por isso é ou também chamada de tutela assegurativa). Em razão disso, como sua primeira característica, a doutrina aduz a referibilidade, uma vez que a tutela cautelar é uma tutela que salvaguarda outro direito, distinto do direito à própria cautela. Exemplo disso é o arresto, no qual o direito acautelado é o crédito e o direito à cautela se viabiliza pelo instrumento processual do arresto que indisponibiliza os bens do suposto devedor até o limite da satisfação da dívida¹³.

Por essas razões, não há mais como se conceber a tutela cautelar como “*instrumento do instrumento*”, visando a servir a outro processo, também instrumental, porém dito principal (de conhecimento ou de execução) voltado à tutela do direito material¹⁴. Isso porque, no âmbito do Estado Constitucional Democrático de Direito, a tutela jurisdicional é um direito fundamental constitucionalmente assegurado ao indivíduo, nos termos do artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal¹⁵, e, simultaneamente, um dever do Estado que o deve prover com a maior efetividade possível. Em suma, é uma medida posta à disposição dos litigantes e se situa no plano do direito material, possuindo referibilidade com a “efetividade da tutela do direito, ou com a segurança da situação tutelável”¹⁶.

¹⁰ DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paulo Sarno; OLIVEIRA, Rafael de Alexandria de. Curso de direito processual civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela. Salvador: Jus Podivm, 2016. p. 577.

¹¹ SILVA, op. cit., p. 59.

¹² CUNHA, op. cit., p. 285-286.

¹³ DIDIER JR.; BRAGA; OLIVEIRA, op. cit., p. 576-577.

¹⁴ RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva. Tutela provisória: tutela de urgência e tutela da evidência. Do CPC/73 ao CPC/2015. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 97.

¹⁵ XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

¹⁶ MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. Processo cautelar. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. p. 24

Destacado esse ponto, a doutrina visualiza, ainda, como traço característico da tutela cautelar a temporariedade dos seus efeitos. A temporariedade significa que os efeitos da tutela concedida pelo juiz permaneceriam vigentes enquanto perdurar o estado perigoso que ensejou a sua concessão. Logo, a tutela cautelar não seria substituída por outro provimento jurisdicional, como a provisória, mantendo-se intacta e eficaz enquanto persistir o estado de perigo de dano iminente que levou o magistrado a conceder para preservar a fruição do eventual e futuro direito¹⁷.

Nesse ponto, importante enaltecer que não se pode confundir temporariedade com ausência de definitividade. Com efeito, a tutela cautelar, mesmo que temporária, é definitiva, na medida em que é concedida com base em cognição exauriente acerca do seu objeto (pedido de segurança do direito que se pretende fruir ou se realizar) em observância do princípio do devido processo legal. Temporários, frise-se, seriam seus efeitos que perdurariam até que fosse cumprida a sua função acautelatória, seja pela supressão do iminente perigo de dano, seja pela concessão da tutela satisfativa definitiva, conforme expõem Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha, respetivamente:

A despeito de temporária, a tutela cautelar é, como já visto, *definitiva*. Os adjetivos podem conviver: definitivo é o oposto de provisório. A tutela cautelar é temporária, mas não é provisória, pois nada virá em seu lugar da mesma natureza – é ela a tutela assecuratória definitiva e inalterável daquele bem da vida. Mas seus efeitos têm duração limitada e, cedo ou tarde, cessarão.¹⁸

A cautelar não é *provisória*, mas *temporária*. Proferida a sentença cautelar, há pronunciamento final, definitivo, e não provisório. A sentença cautelar não é suscetível de ser modificada ou revogada a qualquer tempo. Daí ser temporária, e não provisória.

[...] A cautelar contém um mérito próprio, pois veicula um direito substancial, que é o direito material à segurança. A cautelar serve para tutelar esse direito à segurança, tendo finalidade diversa da que se almeja com os processos de conhecimento e de execução. Há, enfim, um direito substancial de cautela. Consequentemente, a cautelar tem mérito próprio, distinto do da demanda principal.¹⁹

Com posicionamento peculiar sobre o tema, Daniel Mitidiero defende que tanto a tutela cautelar quanto a tutela satisfativa teriam eficácia temporária, na medida em que estariam impreterivelmente conectadas às circunstâncias fático-jurídicas que ensejaram a sua concessão, estando, assim, sujeitas à cláusula *rebus sic stantibus*. Conclui, assim, que a tutela cautelar e a tutela satisfativa somente teriam diferenças funcionais, não estruturais²⁰. Ao

¹⁷ SILVA, op. cit., p. 51-59.

¹⁸ DIDIER JR.; BRAGA; OLIVEIRA, op. cit., p. 577.

¹⁹ CUNHA, op. cit., p. 286-287.

²⁰ MITIDIERO, Daniel Francisco. Antecipação de tutela: da tutela cautelar à técnica antecipatória. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. p. 42-43.

encontro dessa ideia, parece-me que, de fato, qualquer decisão está atrelada às circunstâncias fático-jurídicas que a motivaram, de sorte que ambas as tutelas possuem efeitos temporários, duráveis enquanto permanecerem vigentes os pressupostos que a sustentam.

Além disso, a provisoriedade, que seria imanente à tutela satisfativa concedida em caráter antecipatório, também pode ser conferida à tutela cautelar quando deferida nessa hipótese, pois, como bem retratado por Daniel Mitidiero, a antecipação de tutela é uma técnica processual que “pode viabilizar a realização e fruição do direito pela parte (tutela satisfativa) ou pode apenas assegurar que essa fruição tenha condições de eventual e futuramente ocorrer (tutela cautelar)”, espelhando “provisoriamente a tutela do direito satisfativa ou cautelar que a parte poderá obter ao final do procedimento”²¹. A finalidade de tal técnica é o “*equacionamento isonômico do peso que o tempo representa na vida dos litigantes*” que tem como suporte o inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição Federal que assegura a todos, no âmbito judicial e administrativo, a **razoável duração do processo** e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. E essa duração razoável deve ser conferida tanto quando se objetiva a concessão de uma tutela cautelar quanto uma tutela satisfativa.

Quando concedida sob o manto da urgência, a tutela antecipatória se fundamenta na demora no trâmite do processo, o qual pode submeter o direito subjetivo da parte a risco, denominado *periculum in mora* (“perigo na demora”) da prestação jurisdicional. Esse perigo na demora está ligado ao perigo de tardança, melhor dizendo, na impossibilidade de espera da parte para proceder-se à asseguarção ou satisfação do direito alegado por ela perante o juízo diante do perigo de infrutuosidade desse direito. Logo, há uma referibilidade do perigo de tardança ao perigo de infrutuosidade, pois, enquanto o perigo de tardança está no plano processual, o perigo de infrutuosidade está no plano material, estando este, em última análise, conectado à tutela do direito²².

Quando amparado na evidência, a técnica antecipatória objetiva “distribuir o peso que o tempo representa no processo de acordo com a maior ou menor probabilidade de a posição jurídica afirmada pela parte ser fundada ou não”. É dizer, “*aquele litigante que desde logo apresenta uma posição de maior evidência com relação à situação litigiosa, sendo*

²¹ MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel Francisco. Novo Código de Processo Civil comentado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 376-377.

²² MITIDIERO, op. cit., p. 132-134.

provavelmente o titular do direito litigioso, deve fruir do bem da vida enquanto o seu adversário busca provar que a sua posição é merecedora da tutela jurisdicional”.²³

Dessa forma, com base na ótica de Ovídio A. Baptista da Silva sobre os efeitos práticos para diferenciar essas duas espécies de provimentos jurisdicionais, pode-se afirmar que tanto uma tutela sumária satisfativa quanto uma tutela sumária cautelar poderiam acarretar danos irreversíveis, tal como ocorre com a indisponibilização dos valores constantes e conta bancária do pretense devedor mediante arresto, deixando-o desprovido do seu uso.

Portanto, levando em consideração esses aspectos, chega-se, de fato, à conclusão de que a estrutura não é um critério adequado para promover a distinção entre a tutela cautelar e a tutela satisfativa. Com efeito, essas espécies se diferenciam segundo o critério funcional, visto que, ao passo que a tutela assegurativa busca acautelar a realização ou a fruição eventual e futura do direito, a tutela satisfativa objetiva satisfazer o direito acautelado.

Além das próprias finalidades distintas, a tutela cautelar, para legitimar a segurança-da-execução do direito acautelado, elenca como seus pressupostos essenciais o perigo de dano iminente e irreparável e a cognição sumária sobre a existência do direito acautelado, enquanto que a tutela satisfativa se sacia com a verificação da existência ou não do direito alegado em juízo e a sua efetivação (execução-para-segurança)²⁴. É dizer, ambas as tutelas são concedidas com cognição exauriente e têm eficácia temporária, porém a tutela assegurativa necessita da comprovação do fato danoso prestes a se consumir e possui um elo com o direito que pretende ser satisfeito pela parte e que, em razão da tutela cautelar, está temporariamente garantido.

Com base nesses breves apontamentos doutrinários, passemos a verificar em qual dessas espécies de provimentos jurisdicionais a tutela do direito que busca, em juízo, a Fazenda Pública *lato sensu* ao propor a ação regulamentada na Lei nº 8.397/92.

2.3 Natureza da medida prevista na Lei nº 8.397/92

Avançando a leitura além da ementa da Lei nº 8.397/92, da qual se poderia, de plano, concluir pela natureza cautelar da medida, visualiza-se, no seu artigo 2º, uma série de hipóteses. *Prima facie*, esses casos abstratos elencados pelo legislador ordinário demonstrariam situações de risco de inadimplência pelo “sujeito passivo da relação jurídico-tributária” da dívida tributária, seja presumidamente impedindo a satisfação do crédito, seja

²³ MITIDIERO, op. cit., p. 136.

²⁴ CUNHA, op. cit., p. 285-287.

presumidamente a dificultando, por meio de tais atos. Aliado a esse fator, vislumbra-se de forma contundente a feição da medida a partir do exame cotejado dos artigos 4º, 5º, 10 e 11, abaixo transcritos:

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 constringência judicial.

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

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 irrecorrível na esfera administrativa.

Da leitura desses dispositivos, evidencia-se que a medida cautelar fiscal tem como escopo assegurar a satisfação do direito creditício da Fazenda Pública (União, Estados-membros, Distrito Federal, Municípios e suas respectivas autarquias) que somente se alcançaria ao final da execução fiscal mediante a expropriação de bens do contribuinte. Em outros termos, por meio da indisponibilização do patrimônio do pretendo devedor até o limite da obrigação fiscal, pretende a Administração Pública assegurar a realização do seu direito subjetivo ao crédito (satisfação da obrigação tributária) a ser efetivada na futura ou, mesmo, na concomitante execução fiscal quando a ação cautelar for incidental.

Somado a esses aspectos, constata-se que essa medida detém referibilidade com a tutela a ser alcançada na execução fiscal, visto que, além da sua própria finalidade que se atrela a outra tutela de cunho satisfativo (quitação da dívida tributária nos autos da execução fiscal), a referida Lei prevê que cessará a sua eficácia quando “for julgada extinta a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública” (art. 13, inc. III) e “se o requerido promover a quitação do débito que está sendo executado” (art. 13, inc. IV).

Diante desses fatores, infere-se que o provimento jurisdicional que a Administração Pública pretende obter com essa ação específica é uma tutela cautelar que se equivale ao arresto, que se encontrava disciplinado nos artigos 813 a 821 do revogado Código de Processo Civil de 1973 e mencionado no artigo 301 do Novo CPC como um exemplo de medida idônea apta a assegurar a realização do direito. Isso porque o arresto, da mesma forma que a cautelar fiscal, objetiva, mediante a indisponibilidade de bens do suposto devedor, garantir a satisfação do pretense crédito do autor que somente seria obtida por meio da futura execução, conforme explanado por Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart e Humberto Theodoro Júnior, respectivamente:

Com efeito, a finalidade da medida cautelar de arresto é proteger pretensões monetárias, que sejam, ou venham a ser, objeto de demanda judicial própria. Substancialmente, por meio do arresto, busca-se tornar indisponíveis bens (que possam sujeitar-se a penhora em execução futura), em valor suficiente, de modo a assegurar a futura realização de créditos monetários ou de outras prestações que devam converter-se em prestações pecuniárias. No arresto, pouco importam os bens a serem apreendidos, bastando que se prestem eles a serem executados em futura execução. Por isso mesmo, pode-se dizer, grosso modo, que a finalidade do arresto é proteger a futura penhora – a ocorrer na execução do crédito, depois do reconhecido ou depois de eficaz – segregando, desde logo, bens que serão passíveis de penhora, de modo a viabilizar a ulterior efetivação de crédito monetário. Mais precisamente, a função do arresto é proteger a tutela de pretensões creditícias (originais ou não), permitindo a viabilidade da ulterior penhora sobre bens passíveis de execução.²⁵

Arresto, ou embargo, como diziam os antigos praxistas, é a medida cautelar de garantia da futura execução por quantia certa. Consiste na apreensão judicial de bens indeterminados do patrimônio do devedor. Assegura a viabilidade da futura *penhora* (ou *arrecadação*, se se tratar de insolvência), na qual virá a converter-se ao tempo da efetiva execução [...]. Garante, enquanto não chega a oportunidade da penhora, a existência de bens do devedor sobre os quais haverá de incidir a provável execução por quantia certa. Realiza-se, destarte, por meio da apreensão e do depósito de bens do devedor, com o mencionado fito.²⁶

Tamanha é a semelhança de tais medidas cautelares que, em sua redação original, as hipóteses que autorizavam o ajuizamento de tal medida especial pelo Fisco, elencadas no

²⁵ MARINONI; ARENHART, op. cit., p. 203.

²⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum – vol. I. Rio de Janeiro: Forense, 2016. p. 707-708.

artigo 2º da referida Lei, haviam reproduzido de maneira fiel as hipóteses já arroladas no artigo 813 do Código de Processo Civil de 1973, o que foi alvo de severas críticas pelos doutrinadores à época, entre eles, Ovídio Araújo Baptista da Silva:

Lendo-se o texto da nova lei [Lei nº 8.397/1992], fica-se com a sensação de que seus autores não tiveram qualquer interesse em informar-se a respeito do que acontece no país, tanto na jurisprudência dos tribunais, quanto no que se tem escrito a respeito do art. 813 do CPC [de 1973], de que o art. 2º da lei agora editada é cópia, substancialmente fiel ao original.

[...]

O legislador buscou inspiração, visivelmente, nas disposições que regulam o arresto, no CPC [de 1973], para criar a nova medida cautelar, copiando-lhe até mesmo os defeitos. Mesmo assim, acabou sendo mais severo contra o contribuinte, dando ao fisco uma arma mais potente que o próprio arresto.²⁷

Da mesma forma, Milton Flaks exalta a equivalência da medida cautelar fiscal a um arresto:

Confrontados os dispositivos da lei [Lei nº 8.397/1992], verifica-se que a *medida cautelar fiscal*, em última análise, nada mais é do que um procedimento específico de arresto, privativo da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias, destinado a assegurar que não se frustre a oportuna execução da dívida ativa tributária ou não tributária.²⁸

A corroborar ainda mais essa equiparação da cautelar fiscal ao arresto, percebe-se que a Lei nº 8.397/92 expressamente dispõe que, para a concessão da medida cautelar, afigura-se essencial o preenchimento de dois requisitos (art. 3º), bastante similares aos previstos no artigo 814 do CPC/73. Veja-se a semelhança de ambos os textos:

Medida Cautelar Fiscal (Lei nº 8.397/92)	Arresto (CPC/73)
<p>Art. 3º Para a concessão da medida cautelar fiscal é essencial:</p> <p>I - prova literal da constituição do crédito fiscal;</p> <p>II - prova documental de algum dos casos mencionados no artigo antecedente.</p>	<p>Art. 814. Para a concessão do arresto é essencial:</p> <p>I - prova literal da dívida líquida e certa;</p> <p>II - prova documental ou justificação de algum dos casos mencionados no artigo antecedente.</p>

Portanto, chega-se à conclusão de que a Lei nº 8.397/1992 instituiu uma legítima ação de arresto fiscal, isto é, um procedimento cautelar específico disciplinado em uma série

²⁷ SILVA, Ovídio Araújo Baptista da. Medida cautelar fiscal. Revista Jurídica. Porto Alegre: Síntese, 1992. v.178. p. 6.

²⁸ FLAKS, Milton. Medida cautelar fiscal. Revista de direito administrativo Rio de Janeiro: Renovar, 1993. v.192. p. 65.

de dispositivos legais, assim como o sequestro, o arrolamento, etc., medidas estas devidamente disciplinadas em capítulos antes do advento do Novo Código de Processo Civil.

3 REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA TUTELA CAUTELAR

Identificada de forma objetiva e pontual a natureza da medida prevista na Lei nº 8.397/92 como uma legítima tutela cautelar, equiparada, em linhas gerais, ao arresto, passa-se, nesse momento, ao exame dos requisitos para a concessão dessa tutela prevista na legislação processual especial, tomando, como premissa, as disposições gerais do Novo Código de Processo Civil.

3.1 Requisitos gerais da tutela cautelar

Como cediço, dois são os requisitos para a concessão da tutela cautelar, a saber: o *fumus boni iuris* (“fumaça do bom direito”) e o perigo de dano iminente e irreparável ou de difícil reparação. Esses dois requisitos estão previstos no artigo 300 do Novo Código de Processo Civil que trata da tutela da urgência, merecendo a devida transcrição:

Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a **probabilidade do direito** e o **perigo de dano** ou o **risco ao resultado útil do processo**.

Mesmo que louvável o objetivo do legislador em abranger tanto as situações, nas quais se necessitaria de uma tutela satisfativa (*perigo de dano*), quanto as hipóteses, em que se pretendesse a concessão da tutela cautelar (*risco ao resultado útil do processo*), esse dispositivo não restou isento de críticas, por dois motivos: o termo “dano” não abrange satisfatoriamente todas as hipóteses que mereçam a tutela de direito, como as tutelas de remoção do ilícito e inibitória, nas quais se está diante de uma tutela contra um ilícito que não necessariamente está vinculado a um dano, é dizer, há também o perigo do ilícito, não somente do dano; e a tutela cautelar não teria a função de proteger o processo, e sim tutelar o direito material diante do iminente dano²⁹. Todavia, ainda que presentes essas atecniais textuais, convém examinar agora o conceito atribuído pela doutrina a esses requisitos e dialoga-los com a medida cautelar fiscal.

²⁹ MARINONI et al., op. cit., p. 382-383.

3.2 A probabilidade do direito

O *fumus boni iuris*, ou melhor, a “fumaça do bom direito”, atrelada no antigo Código, à verossimilhança das alegações (art. 273, *caput*) e, no caso da cautelar, à exposição sumária do direito ameaçado (art. 801, inciso IV), correspondente, no novo Código, à probabilidade do direito tanto no caso da tutela cautelar quanto no da satisfativa (art. 300)³⁰, está consubstanciada na probabilidade do direito alegado, a qual consiste no conjunto de elementos que tragam um considerável grau de plausibilidade fático-jurídica, bem como, que demonstrem grandes chances de o autor da ação sair, ao final, vitorioso³¹.

Contudo, de maneira mais aprofundada sobre o tema, Daniel Mitidiero, partindo da premissa que o Estado Constitucional por meio do processo civil visa à busca da verdade, esta entendida como objetiva – alheio ao sujeito –, relativa – o conhecimento obtido dela pode ser fundado em retrato imperfeito da realidade – e possível - uma reconstrução em grau mais ou menos aproximado daquilo que aconteceu na realidade, constrói a acepção de que a probabilidade deve ser compreendida como uma alegação concreta que, em cotejo com a existência de razões válidas, acaba por gerar a tendência de corresponder à realidade. Afaste-se, assim, a ideia de verossimilhança, concebida como uma possibilidade de ocorrência ou não de algo com base em casos precedentes nos quais ocorreu.

Aliado a isso, demonstra o referido jurista gaúcho que a probabilidade do direito a ser sopesada é a lógica, visto que, segundo essa espécie, o “*grau de confirmação* da hipótese – que mede a sua aproximação da verdade – é fornecido assim pela *confirmação probatória da hipótese* e pela sua *não refutação pelos elementos disponíveis de prova* constantes dos autos”. Ou seja, a hipótese formulada pelo autor na sua petição inicial deve ser necessariamente submetida a um confronto com os elementos probatórios, devidamente individualizados e pertinentes e constantes dos autos para comprovar a hipótese a fim de que ela seja confirmada e não infirmada por nenhuma delas. Como resultado dessa atividade, é que se pode afirmar que determinada hipótese é provável.

Assim, no caso da tutela cautelar, o *fumus boni iuris* corresponderia à “*provável existência* do direito à tutela do direito. Em outras palavras, o direito à segurança contenta-se

³⁰ Ressalvada a tutela da evidência prevista no artigo 311 do NCPC que se distingue da tutela de urgência ora tratada.

³¹ DIDIER JR.; BRAGA; OLIVEIRA, op. cit., p. 608.

com a verificação sumária da existência ou não do direito acautelado. [...] O que se declara existente ou não em cognição exauriente é o direito à cautela, não o direito acautelado”³².

3.3 Perigo de dano irreparável ou de difícil reparação

Somado ao *fumus boni iuris*, a parte que busca a concessão da tutela cautelar deve comprovar o perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, anteriormente previsto, no artigo 273, inciso I, do CPC/73, e, atualmente, no caso da tutela de urgência, no artigo 300 do Novo CPC, traduzido em dois elementos: perigo de dano, supostamente ligado à tutela satisfativa, e risco ao resultado útil do processo, supostamente ligado à tutela cautelar, cujas críticas já foram acima mencionadas.

Como já registrado alhures, o perigo na demora, que ampara, no plano de direito processual, a utilização da técnica da antecipação de tutela (*perigo de tardança da prestação jurisdicional*) está atrelada, no plano do direito material, ao perigo de infrutuosidade do direito que se pretende acautelar ou mesmo satisfazer. Logo, é condição *sine qua non* a existência de um risco que possa acarretar o perecimento ou mesmo comprometer a realização ou a fruição do direito subjetivo que se pretende satisfazer ao final da demanda, tais como a alienação do bem que se busca reivindicar; e a dissipação patrimonial promovida pelo devedor que acabará frustrando a satisfação do pretense crédito.

Todavia, não é qualquer tipo de dano a amparar a concessão da tutela cautelar, mais ainda, de forma antecipatória. Com efeito, conforme defendido por grande contingente da doutrina, esse perigo de dano deve ser objetivo (não decorrente do simples temor subjetivo da parte), concreto (não hipotético ou eventual), atual (está na iminência de ocorrer ou até já está acontecendo) e grave (potencialmente apto a colocar em risco, prejudicar ou obstar a realização ou a fruição do direito afirmado em juízo)³³.

Além disso, o dano prestes a ser provocado deve ser irreparável, melhor dizendo, os efeitos produzidos pelo evento danoso são irreversíveis, ou de difícil reparação, isto é, o dano que “provavelmente não será ressarcido, seja porque as condições financeiras do réu autorizariam supor que não será compensado ou restabelecido, seja porque, por sua própria

³² MITIDIERO, op. cit., p. 117.

³³ Enumerando esses traços característicos do dano, ZAVASCKI, Teori Albino. Antecipação de tutela. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 80; e MITIDIERO, op. cit., p. 135.

natureza, é complexa sua individualização ou quantificação precisa – ex.: dano decorrente de desvio de clientela”³⁴.

Dessa forma, restando preenchidos os requisitos da probabilidade do direito alegado em juízo e do perigo de dano iminente irreparável ou de difícil reparação, justifica-se a concessão da tutela cautelar. Balizados esses conceitos, avança-se à análise da Lei nº 8.397/92, porquanto, consoante já demonstrado, é um procedimento cautelar específico com disciplina semelhante ao do CPC/73 em torno do arresto.

3.4 Requisitos para a concessão da medida cautelar fiscal

Nos termos do artigo 3º da Lei nº 8.397/92, são indispensáveis para que o magistrado conceda a tutela cautelar para assegurar o direito creditício da Fazenda Pública, a prova literal do crédito (inciso I) e a prova documental de algum dos casos mencionados no artigo antecedente (inciso II). Diante dessa remissão feita ao artigo 2º, convém colacionar esse rol de situações, trazido pela Lei nº 9.532/97, que autorizariam a concessão da medida:

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

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;

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

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

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

b) põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros;

VI - possui débitos, 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 ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei;

VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário;

³⁴ DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, op. cit., p. 610.

IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito.

Logo, percebe-se que o legislador, ao editar a Lei nº 8.397/92, elencou maior número de hipóteses consideradas como indício de frustração do adimplemento do crédito fiscal, em comparação ao arresto comum. Esse número maior de hipóteses teve como finalidade acautelar a satisfação da obrigação tributária de modo mais efetivo em relação ao arresto comum, à luz do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, como defendido por alguns doutrinadores³⁵.

Exilando-se da seara de discussão em torno da necessidade de prova *literal* do crédito que se pretende acautelar, diferente do arresto que exigia a liquidez e certeza da dívida nele consubstanciada, afigura-se importante assinalar que, calcada na existência desse específico rol de hipóteses que autorizariam o juiz prestar a tutela cautelar em cotejo com a disposição contida no artigo 3º da referida Lei, parcela da doutrina tem defendido que bastaria (além é claro, da prova da existência do crédito tributário) a demonstração isolada de alguma das hipóteses dispostas no artigo 2º da Lei nº 8.397/92 para permitir a decretação da indisponibilidade de bens do contribuinte, a ponto de assegurar a satisfação da obrigação tributária³⁶.

Em outras palavras, os requisitos da probabilidade do direito alegado e do perigo de dano irreparável ou de difícil reparação estariam “presumidos” e iminentes, respectivamente, na prova da constituição do crédito fiscal e nas situações elencadas pelo art. 2º do referido Diploma Legal, o que dispensaria a comprovação por parte do Fisco das circunstâncias fáticas que indicariam a possibilidade de frustração da satisfação da dívida tributária.

Nessa senda, Paulo César Conrado expõe o seu posicionamento:

Os conceitos de antes apresentados – de *fumus boni iuris* e de *periculum in mora* -, no que se refere às medidas ditas específicas, afiguram-se do mesmo modo exigíveis; revestem-se, entretanto e no mais das vezes, de conteúdo semântico peculiar.

Explicamos: porque prévia e especificadamente estabelecidas pelo ordenamento, as tutelas cautelares de que falamos atuam num campo material próprio, também prévia e expressamente reconhecido pelo legislador de, para além de sua definição, definir o peculiar sentido que as expressões *periculum in mora* e *fumus boni iuris* devem ostentar.

³⁵ DOMINGUES, Rafael Augusto Silva. Do cabimento da cautelar fiscal na hipótese de crédito tributário com a exigibilidade suspensa: crítica à atual jurisprudência do STJ. Revista Dialética de Direito Tributário n. 226. São Paulo: RDDT, 2014. p. 167.

³⁶ A este propósito, Rafael Augusto Silva Domingues explana que “O lançamento notificado ao contribuinte é o que basta para constituir o crédito tributário e para se comprovar o *fumus boni iuris* da medida cautelar fiscal, devendo a Fazenda Pública, como prova do perigo de demora, apenas comprovar a existência de um dos casos previstos nos demais incisos do art. 2º da lei”. (DOMINGUES, op. cit., p. 168)

Por regra, podemos dizer, portanto, que os requisitos gerais da cautelaridade ganham, no contexto das medidas cautelares específicas, roupagem (definição, sentido semântico) própria.

É o que se percebe presente em relação ao mais eloquente tipo cautelar relacionado aos executivos fiscais: a chamada *medida cautelar fiscal*.

[...]

Para que tal efeito [indisponibilização dos bens do pretense devedor] se processe, porém, é preciso que os requisitos da cautelaridade estejam presentes, valendo advertir, na linha do que se sugeriu ao final do item anterior, que as ideias de *periculum in mora* e de *fumus boni iuris* ostentam, nessa específica medida (justamente porque *específica*), definição própria.³⁷

Da mesma forma, em duas obras que tratam especificamente da medida cautelar fiscal, Carlos Henrique Abrão e Francisco Vieira Lima Neto defendem esse entendimento, respectivamente:

Agregada à prova literal que instrui a medida cautelar fiscal, cabe à Fazenda Pública invocar a ocorrência de pressuposto outro que lhe traz como corolário o receio no pronunciamento jurisdicional futuro, isto é, na demanda de execução da dívida ativa. Exige para tanto o legislador ordinário a presença incontestada de prova documental que alicerce a pretensão da tutela cautelar, coesa com o ditame do artigo 2º e seus respectivos incisos [...]. É necessário explicar que para o justo receio da Fazenda Pública na pretensão ao provimento cautelar específico, a ocorrência de “per si” de qualquer conduta é “quantum satis” para abrir caminho à demanda preparatória ou mesmo incidental.³⁸

A plausibilidade do direito *fumus boni iuris* é atendida pela obrigação que tem a Fazenda Pública de apresentar conforme o artigo 30 [sic], I, desta Lei, prova literal da constituição do crédito. O legislador, cremos, foi bem mais além do que o legislador do Código de Processo Civil [de 1973] e chegou mesmo, como está posto o dispositivo, a exigir seja demonstrada a existência do próprio direito ao crédito reclamado.

O requisito do “perigo da demora”, no caso da cautelar Fiscal, restringe-se a hipóteses e situações restritivamente arroladas nos incisos deste artigo. Ou seja, ao passo em que no processo cautelar normal inúmeras são as situações que configuram o *periculum in mora* e permitem ao titular do direito subjetivo solicitar a tutela jurisdicional, nesta lei estão elas detalhadamente expressas, vinculando o Fisco e o Judiciário à sua constatação.³⁹

Todavia, essa concepção difundida na doutrina em torno dos requisitos essenciais para a concessão da medida cautelar fiscal, sobretudo, *inaudita altera parte*, parece-me equivocada, merecendo uma interpretação em consonância com os princípios gerais da tutela cautelar.

O principal motivo que demonstra a fragilidade de tal posicionamento é que as hipóteses constantes no artigo 2º da Lei nº 8.397/92 não são capazes de, por si só, gerar uma

³⁷ CONRADO, Paulo Cesar. Execução fiscal. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2015. p. 262-264.

³⁸ ABRÃO, Carlos Henrique. Da ação cautelar fiscal. São Paulo: Editora Universitária de Direito, 1992. p. 32.

³⁹ LIMA NETO, Francisco Vieira. Comentários à Lei de Medida Cautelar Fiscal. 1. ed. Leme/SP: LED - Editora de Direito, 1998. p. 18-19.

presunção *jure et de jure* da tentativa do devedor em frustrar a satisfação do crédito tributário. Isso porque, conforme já ressaltado acima, o dano cuja consumação se pretende evitar com a concessão da medida cautelar fiscal deve ser concreto, melhor dizendo, há de ser aferido no contexto do caso concreto⁴⁰, não hipotético, como parece ter pretendido o legislador ao elencar essas situações de *perigo abstracto*.

Ao encontro do entendimento, segundo o qual o dano a autorizar a concessão da tutela cautelar e a utilização da técnica processual de antecipação da tutela, Teori Albino Zavascki afirma:

Ora, quando se fala em *urgência*, em *dano*, em *periculum in mora*, está-se falando em *atos* e não em abstrações. Perigo é fenômeno concreto e não formal. No plano jurídico-formal, ou seja, no mundo dos pensamentos, a eficácia da sentença não se sujeita a perigo algum. A demora em sua prolação jamais será empecilho a que a sentença definitiva produza seus efeitos no plano abstracto. Não há perigo que possa comprometer a tutela jurisdicional no que tange a declarar direitos, ou a constituir e desconstituir relação jurídicas, ou a impor condenações. O perigo, quando existe, diz respeito à eficácia social da sentença, ou seja, à aptidão para tornar concreta sua eficácia jurídico-formal. É nesse plano que se instala o *periculum in mora*, e é eficácia nesse plano, conseqüentemente, a que deve ser antecipada.⁴¹

Por conseguinte, não se pode presumidamente imputar como satisfeito o requisito do perigo de dano para a concessão da tutela cautelar somente com a averiguação de algum dos casos elencados pelo legislador, sob pena de “admitir a concessão de uma medida cautelar independentemente da existência de *periculum in mora* – ou, o que dá no mesmo, com presunção legal do perigo”.

A título ilustrativo, imaginemos uma ação cautelar fiscal proposta pela União, com base no artigo 2º, inciso VI, o qual autorizaria o ajuizamento de tal demanda quando o devedor “*possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido*”. Nessa demanda, suponhamos que o devedor possua um patrimônio avaliado em R\$ 20 milhões e seu passivo global perfaça a importância de R\$ 7 milhões. Assim, adotando-se o entendimento acima difundido, bastaria pura e simplesmente à União alegar a existência de um débito de R\$ 1 milhão consubstanciado em um auto de lançamento tributário e demonstrar essa correspondência percentual do montante do passivo fiscal do devedor com o seu patrimônio, a fim de cancelar a indisponibilidade de todos os bens do devedor até o limite do crédito que se pretende assegurar o adimplemento. Em última análise, estar-se-á inviabilizando o exercício da atividade social da empresa.

⁴⁰ MITIDIERO, op. cit., p. 135.

⁴¹ ZAVASCKI, op. cit. p. 51.

Nesse ponto, revela-se a insuficiência e a incapacidade desse rol de hipóteses para demonstrar, por si só, o perigo de dano iminente sustentado pela Fazenda Pública, ante a multiplicidade de circunstâncias que podem, de plano, derrubar essa “presunção de perigo de dano”. Suponhamos, nesse caso acima formulado, as seguintes situações: se todos ou grande parcela dos débitos foram incluídos em parcelamento e estão sendo regularmente pagos pelo contribuinte? Se esse débito que se pretende acautelar (R\$ 1 milhão) está sendo discutido administrativamente e há probabilidade de desconstituição do débito fiscal? Se o montante total de débitos fiscais foi depositado judicialmente nos autos de uma ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue o devedor a recolher determinado tributo que perfaz todo seu passivo fiscal federal? Se o devedor tem incrementado anualmente o seu patrimônio e seu faturamento, aumentando a sua capacidade financeira?

Somente para demonstrar que essa ideia não está restrita à situação supramencionada, podendo-se aplicar em outras hipóteses elencadas pelo art. 2º do referido Diploma Legal, suponhamos uma ação cautelar fiscal ajuizada em decorrência da alienação de bens ou direitos pelo devedor sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente (art. 2º, inc. VII). Ora, em acréscimo aos óbices acima elucidados, pensemos: se esse bem ou direito alienado representa míseros 5% de todo o patrimônio da empresa devedora? Certamente, não haveria indício suficiente a corroborar o *periculum in mora* e a decretação da indisponibilidade de bens do devedor.

Nesses cenários, evidentemente, não haveria qualquer perigo de frustração do direito creditício da Fazenda Pública, uma vez que seus créditos estariam sendo pagos, assegurados já em juízo por meio de depósito judicial, com probabilidade de desconstituição total ou parcial na seara administrativa ou gradativamente mais garantidos com o incremento patrimonial e de faturamento do contribuinte. Desse modo, exsurge o ônus do Fisco em comprovar as suas alegações e os fatos constitutivos do seu direito a amparar o seu pleito à obtenção da tutela cautelar em juízo por meio da demonstração do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*.

Com efeito, como já explanado, sendo a ação cautelar fiscal, um aresto, o enquadramento em uma das hipóteses elencadas (art. 2º da Lei nº 8.379/92 e art. 814 do CPC/73) não dispensa a comprovação do perigo de dano concreto de difícil reparação ou irreparável pela Fazenda Pública. Nesse sentido, esclarecedoras são as palavras de Ovídio Araújo Baptista da Silva acerca do problema criado pelo legislador ao tentar definir as situações de risco abstrato ao adimplemento das obrigações que fundamentaria a concessão do arresto:

Estes dois preceitos, inscritos nos arts. 813 e 814, quando confrontados com os artigos do próprio Código [de 1973] em que o legislador promete tutela cautelar ampla e genérica para todos os casos em que se demonstrem os pressupostos clássicos legitimadores da tutela cautelar, quais sejam o *periculum in mora* e o *fumus boni iuris*, revelam desde logo a profunda contradição entre os princípios adotados pelo Código, para a tutela cautelar inominada, e as incompreensíveis restrições que o legislador estabeleceu quando cuidou de disciplinar as medidas cautelares específicas.

No que diz respeito ao arresto, essa contradição é, além de visível, extremamente lamentável. As denominadas *causae arresti*, agora reproduzidas pelo art. 813 do CPC, perfeitamente legítimas e justificadas para o direito medieval, como o demonstramos em oportunidade anterior (*Doutrina e prática...*, § 3), tornaram-se anacrônicas para o direito moderno, a partir do momento em que os sistemas contemporâneos – descontaminando a tutela cautelar dos elementos executivos que com ela vinham misturados no arresto do direito germânico medieval –, transformaram aquelas *causae arresti*, especificamente arroladas no art. 813, na previsão genérica traduzida na locução *periculum in mora*. Quer dizer, lendo-se comparativamente os arts. 798 e 813, é impossível descobrir se os pressupostos contidos neste último dispositivo dispensam a prova do *periculum in mora*, fazendo, portanto, com que o preceito geral aqui não se aplique; ou, ao contrário, além da prova de uma das hipóteses do art. 813, ainda teria o autor da ação de arresto de provar o *periculum in mora*, consagrado pelo próprio legislador como princípio geral legitimador da tutela cautelar. Se esta última hipótese for correta, então toda a previsão do art. 813 torna-se supérflua. Bastaria a prova exigida pelo art. 798. Se, ao contrário, a primeira alternativa fosse a legítima, então estar-se-ia a conceder arresto mesmo que o autor não demonstrasse, *in concreto*, o perigo de dano iminente (*periculum in mora*) ao direito de crédito, o que afrontaria outro princípio cardeal para a tutela assecurativa, de que já tratamos anteriormente e que pressupõe que as medidas cautelares sejam necessariamente concedidas pelo juiz segundo as circunstâncias de cada caso concreto, e nunca para casos de *perigo abstratamente normados pelo legislador*.⁴²

Em outras palavras, considerando que a ação cautelar fiscal proposta pela Fazenda Pública objetiva uma tutela jurisdicional cautelar, o seu pleito deve submeter-se aos requisitos genéricos da tutela cautelar, previstos no artigo 300 do NCPC, em especial, o perigo de dano concreto, que não se resume pura e simplesmente ao enquadramento em um dos casos previstos no art. 2º da Lei nº 8.397/92⁴³. Caso contrário, o poder geral de cautela do juiz⁴⁴

⁴² SILVA, op. cit., p. 194.

⁴³ Nessa senda, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem assim compreendido, consoante se infere da leitura da ementa do julgado abaixo colacionado:

MEDIDA CAUTELAR FISCAL. ALIENAÇÃO DE BENS. DÉBITOS SUPERIORES A 30% DO PATRIMÔNIO. PRESSUPOSTOS GENÉRICOS DO ART. 798 DO CPC.

1. A alienação de veículos objeto de arrolamento fiscal sem a respectiva comunicação à Fazenda Pública (art. 2º, VII, da Lei 8.397, de 1992) autoriza a decretação da indisponibilidade de referidos bens, afastada a indisponibilidade da totalidade do patrimônio do devedor, por constituir medida desarrazoada.

2. A existência de débito em montante superior a 30% do patrimônio do devedor (art. 2º, VI, da Lei 8.397, de 1992) deve estar aliada à presença dos pressupostos genéricos das cautelares (*fumus boni iuris e periculum in mora* - art. 798 do CPC) para autorizar a cautelar fiscal.

(TRF4, AC 5006003-08.2013.404.7104, Segunda Turma, Relator p/ Acórdão Rômulo Pizzolatti, juntado aos autos em 01/07/2014)

seria deixado ao relento, o que vai de encontro à proposta do Novo CPC que, em vez de reproduzir ou mesmo criar todo um regramento específico para cada tipo de tutela cautelar, optou por confiar no poder geral de cautela do juiz, atribuindo-lhe a tarefa de, diante do contexto fático trazido nos autos do processo, avaliar a mais adequada e efetiva medida a assegurar a futura satisfação/realização do direito pleiteado, conforme se vislumbra da leitura do seu artigo 301:

Art. 301. A tutela de urgência de natureza cautelar pode ser efetivada mediante arresto, sequestro, arrolamento de bens, registro de protesto contra alienação de bem e **qualquer outra medida idônea para asseguaração do direito.**

Em síntese, vincular a concessão da tutela cautelar à simples comprovação de alguma das hipóteses previstas no artigo 2º da referida Lei e da literalidade do crédito permitiria suceder-se à indisponibilização do patrimônio do devedor sem haver um legítimo perigo de dano a se prevenir ou a se remediar de imediato, em clara assunção de uma probabilidade quantitativa do risco de lesão. Aceitar a ideia de que aquelas determinadas classes de eventos ocorrem com frequência para que a situação legal assumida o manto de perigo de dano e seja suficiente, a ponto de comprovar, por si só, que o contribuinte incorrerá em inadimplemento de sua obrigação tributária, significaria uma afronta à própria essência da tutela cautelar e à própria Constituição Federal que assegura a tutela de direito violado ou sob a ameaça de lesão⁴⁵.

Ainda que se advogasse a tese de que a Medida Cautelar Fiscal está regulamentada em lei extravagante, o que atrairia, por isso, o critério de especialização para o efeito de reconhecer a suficiência dos requisitos dispostos no art. 3º da Lei nº 8.397/92 em detrimento ao art. 300 do NCPC, tal concepção também não subsistiria. Isso porque, antes de mais nada, a tutela jurisdicional que se objetiva com essa demanda especial é uma tutela assecurativa do direito crédito fazendário, melhor dizendo, configura um procedimento cautelar específico, como salienta Volney Campos dos Santos:

Diante disso, impõem-se necessário não se dissociar da ideia de que, muito embora se trate de ação voltada exclusivamente ao interesse da Fazenda Pública a fim de tutelar seus interesses, a Medida Cautelar Fiscal, em termos processuais, nada mais é do que uma espécie do gênero processo cautelar. O legislador de 1973, ao promulgar

⁴⁴ Sobre o poder geral de cautela, Leonardo Ferres da Silva Ribeiro (op. cit., p. 104) aponta tratar-se “de um amplo ‘dever-poder’, municiando o magistrado dos instrumentos necessários para conceder a medida que seja adequada e necessária para a eliminação do perigo de dano ou da ameaça, ainda que tal situação não tenha sido prevista pela lei”.

⁴⁵ Cf. MITIDIERO, op. cit., p. 101-102.

a Lei nº 5.869 que deu origem ao CPC [de 1973], no Livro III, ao tratar do processo cautelar, fez previsão a diversos procedimentos cautelares específicos, tais como o arresto, o sequestro, dentro outros. A Medida Cautelar Fiscal vem integrar esse rol dos procedimentos cautelares específicos, estando sujeita, assim, às disposições contidas no Capítulo I do Livro III do CPC, que tratam das disposições gerais do processo cautelar.⁴⁶

A bem da verdade, “o fato de o legislador não ter repetido as hipóteses de cabimento do arresto, do sequestro, do arrolamento de bens e do registro de protesto contra alienação significa que essas medidas cautelares se submetem aos requisitos comuns a toda e qualquer medida cautelar: probabilidade do direito (*fumus boni iuris*) e perigo na demora (*periculum in mora*)”, incorporando, ao fim e ao cabo, o sentido atribuído a seus termos pela doutrina sob a égide da legislação anterior.⁴⁷ Portanto, atrelando-se a todo o acervo doutrinário deduzido alhures, deve-se compreender a tutela cautelar e seus requisitos para, depois, proceder-se ao exame dos ditames legais previstos na lei especial.

Enfim, a concepção de que o mero enquadramento da situação fática em uma das hipóteses previstas no art. 2º da Lei nº 8.397/92, aliada à prova literal do crédito fiscal, bastaria para o ajuizamento da ação cautelar fiscal e para a decretação da medida assegurativa não subsistiria frente aos princípios cardeais fixados pelo legislador para a tutela cautelar (*probabilidade do direito e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação*). Na verdade, a Fazenda Pública deve, em cada caso concreto, demonstrar esse perigo de dano iminente e o juiz, munido do poder geral de cautela, averiguar, diante das circunstâncias fáticas trazida aos autos do processo, a existência da conduta evasiva do devedor a ponto de comprometer a satisfação da obrigação fiscal.

Como corolário lógico de toda essa acepção, surge outro ponto relevante no exame dessas hipóteses elencadas pela Lei: a possível exaustividade desse rol de situações para que o Fisco alcance o arresto fiscal sobre os bens do suposto devedor. Ora, considerando que se defendeu a ausência de uma presunção *jure et jure* de perigo de dano dessas situações legalmente previstas, incumbindo ao Fisco o ônus de provar, no caso concreto, a sua existência ou não, pode-se arquitetar a acepção de que haveria outras hipóteses que, embora não legalmente previstas, poderiam ensejar a concessão da tutela cautelar, de sorte que a Administração Pública não estaria vinculada completamente ao disposto no artigo 2º da Lei nº 8.397/92. Como elucida Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart, ao tratar do arresto comum, “seria manifestamente inconstitucional negar o arresto (ou providência com o mesmo

⁴⁶ SANTOS, Volney Campos dos. Medida cautelar fiscal. In: SOUZA, James José Marins de; SOUZA, Gláucia Vieira Marins de (coord.). Processo tributário: administrativo e judicial. Curitiba: Juruá, 2000. p. 372.

⁴⁷ MARINONI et al., op. cit., p. 384.

conteúdo, ainda que com denominação distinta) a casos em que este fosse necessário, mesmo que essas hipóteses não estivessem descritas em lei”⁴⁸.

Em contrapartida a essa ideia, poder-se-ia alegar que a Fazenda Pública não poderia ir além das hipóteses previstas no artigo 2º da Lei nº 8.397/92 com o fito de se valer do arresto fiscal e acautelar o seu direito subjetivo ao crédito, pois violaria o seu dever constitucional de obedecer ao princípio da legalidade (art. 37, *caput*, CF). Assim, não se aplicaria a concepção de que, para hipóteses não arroladas pelo legislador, haveria a possibilidade de a Administração Pública conseguir em juízo a tutela assegurativa de seu direito creditício.

Contudo, essa aparente antinomia, parece-me, que se resolve com a análise do inciso IX do artigo 2º da Lei nº 8.397/92, segundo o qual “a medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor (*caput*) [...] pratica **outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito** (inc. IX)”. Da leitura desse dispositivo legal, flagra-se que, aliado à sua ampla abertura semântica, o que permite enquadrar inúmeros casos a esta hipótese, o rol dessas situações abstratas de perigo de dano listadas no artigo 2º da aludida Lei é meramente exemplificativo e, *mais*, todas as hipóteses tentam reproduzir meros exemplos de atos presumidamente evasivos cometidos pelo devedor.

Em outros termos, em todos os incisos do artigo 2º, o ato praticado pelo pretense devedor necessariamente consiste em um ato que, em tese, visaria a ou mesmo levaria a crer que o suposto devedor pretende impedir ou dificultar o adimplemento da obrigação tributária. Portanto, considerando, sobretudo, que esse rol é meramente exemplificativo, chega-se à conclusão de que pode a Fazenda Pública aventar situações diversas das previstas no artigo 2º da Lei nº 8.397/92 com amparo no artigo 300 do Novo CPC sem incorrer em violação ao princípio da legalidade.

Enfim, percebe-se que o legislador relegou para o passado a estrutura do CPC/73 que previa um procedimento específico para cada tipo de tutela cautelar, nos quais, como retratado alhures, acabaram sendo estabelecidas hipóteses de perigo de dano abstratas (p.e. o arresto). Preferiu o legislador no NCPC confiar no poder geral de cautela do juiz, com a qual este, diante do caso concreto, analisará o preenchimento dos requisitos do *fumus boni iuris* e do perigo de dano, a teor do art. 300 do NCPC⁴⁹, e concederá a tutela mais adequada e efetiva

⁴⁸ MARINONI; ARENHART, op. cit., p. 206.

⁴⁹ Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

para acautelar o direito alegado em juízo pela parte, cuja realização e fruição futuras estão prestes a serem comprometidas. No âmbito da cautelar fiscal, pode a situação da qual emane o risco de dano irreparável ou de difícil reparação estar indicada ou não no artigo 2º da Lei nº 8.397/92, incumbindo, em qualquer uma das hipóteses, ao Fisco o ônus de provar a existência concreta desse dano no caso *sub judice*.

4 PROCEDIMENTO DA CAUTELAR FISCAL À LUZ DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Abordada a natureza da medida prevista e regulamentada na Lei nº 8.397/92 e os requisitos para sua concessão, sobressai a necessidade de examinar o procedimento da cautelar fiscal, mormente quando confrontado com o Novo Código de Processo Civil, de sorte a elucidar as aparentes incompatibilidades entre essas disciplinas processuais distintas e, finalmente, apresentar possíveis soluções a esses problemas decorrentes da interpretação e aplicação da lei ao caso concreto.

4.1 Procedimento da Lei nº 8.397/92 x Procedimento do Novo CPC

Como já demonstrado ao longo do presente trabalho, o legislador, ao editar o NCPC, optou por não regulamentar cada medida cautelar e seu respectivo procedimento, nos mesmos moldes do CPC/73. No NCPC, o processo é somente um meio para a efetivação da tutela ao direito subjetivo da parte, seja para assegurar a fruição de outro direito (tutela cautelar), seja para realizar o direito (tutela satisfativa), consoante expõe Daniel Mitidiero:

O novo Código não está organizado do ponto de vista estrutural como o Código Buzaid – no que agora interessa, não prevê um *processo cautelar*, isto é, um processo destinado a prestar tão somente tutela cautelar (ou, pelo menos, tutela tida como cautelar pelo legislador). No novo Código, o procedimento comum e os procedimentos diferenciados podem viabilizar tanto a prestação de tutela satisfativa como de tutela cautelar de maneira antecedente ou incidental (art. 294, parágrafo único). O processo civil visa à *tutela dos direitos*, que pode ser prestada por *atividades* de cognição e execução e mediante *decisões* provisórias e definitivas que podem ter lugar indistintamente em qualquer procedimento.⁵⁰

§ 1º Para a concessão da tutela de urgência, o juiz pode, conforme o caso, exigir caução real ou fidejussória idônea para ressarcir os danos que a outra parte possa vir a sofrer, podendo a caução ser dispensada se a parte economicamente hipossuficiente não puder oferecê-la.

§ 2º A tutela de urgência pode ser concedida liminarmente ou após justificação prévia.

§ 3º A tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

⁵⁰ MITIDIERO; In: ALVIM WAMBIER; et al., op. cit., p.773.

Nos termos do artigo 294 do Novo Código de Processo Civil, a tutela satisfativa ou cautelar pode ser concedida em caráter antecedente ou em caráter incidental. Em regra, o novel Código adotou como característica a internalidade do pedido de concessão de tutela cautelar, isto é, “toda e qualquer tutela cautelar deve ser pedida de forma incidental, sem dar lugar a um novo procedimento. Isso quer dizer que, se comparado com o direito anterior, o Código inovou ao outorgar autonomia procedimento da tutela cautelar *apenas* em caráter antecedente”⁵¹. Portanto, somente nas hipóteses de tutela cautelar antecedente, o Novo Código instituiu um procedimento cautelar autônomo (*ante causam*), atentando-se à possibilidade de a tutela cautelar desenvolver um papel preparatório em relação à tutela satisfativa diante da referibilidade que as conecta (direito acautelado e direito à segurança do direito)⁵².

Em paralelo a isso, com amparo na estrutura do Código Buzaid que previa um processo cautelar para assegurar a fruição futura do direito, com uma regulamentação específica para cada espécie de tutela cautelar (arresto, sequestro, etc.), a Lei nº 8.397/92, tratando procedimentalmente da medida cautelar fiscal, estabeleceu que “a Cautelar Fiscal pode ser instaurada antes de proposta a competente Execução Fiscal, caracterizando a espécie PREPARATÓRIA, ou no curso dessa, em procedimento que a ciência processual chama de INCIDENTAL”⁵³. É o que se deduz da leitura dos artigos 11 e 14 da referida Lei:

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 irrecorrível na esfera administrativa.

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

Sob a perspectiva da *medida cautelar fiscal concedida em procedimento preparatório*, analisando os dispositivos previstos nesta lei especial com os do artigo 305 a 310 do NCPC, que disciplinam o “procedimento da tutela cautelar requerida em caráter antecedente”, poderíamos afirmar que, a princípio, não haveria digressões e aparentes antinomias que não poderiam ser resolvidas com o critério da especialização. Melhor dizendo, naquilo que a medida cautelar fiscal requerida *ante causam* dispuser diversamente das disposições do Novo Código de Processo Civil, prevalecerá as disposições da Lei nº 8.397/92

⁵¹ MARINONI; ARENHART; MITIDIERO, Novo curso de processo civil: tutela dos direitos mediante procedimento comum, volume II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 222.

⁵² MARINONI et al., op. cit., 2016b, p. 228

⁵³ NETO, op. cit. p. 16-17.

consoante brocardo *lex specialis derogat generali*, prevista no artigo 2º, § 2º, do Decreto-Lei nº 4.657/42 – Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro⁵⁴. Por outro lado, inexistindo dispositivo na lei especial que trate especificamente de algum tema, aplicar-se-á as disposições da novel lei processual civil por se tratar de “lei geral”, tal como a contagem em dias úteis (art. 219 NCPC) e a reparação por dano ao réu em caso de sentença desfavorável (art. 302 NCPC). Veja-se alguns exemplos:

Lei nº 8.397/92	Lei nº 13.105/2015
Art. 8º O requerido será citado para, no prazo de quinze dias , contestar o pedido, indicando as provas que pretenda produzir.	Art. 306. O réu será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias , contestar o pedido e indicar as provas que pretende produzir.
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 irrecorrível na esfera administrativa. 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 ;	Art. 308. Efetivada a tutela cautelar, o pedido principal terá de ser formulado pelo autor no prazo de 30 (trinta) dias , caso em que será apresentado nos mesmos autos em que deduzido o pedido de tutela cautelar, não dependendo do adiantamento de novas custas processuais. Art. 309. Cessa a eficácia da tutela concedida em caráter antecedente, se: I - o autor não deduzir o pedido principal no prazo legal ;
Art. 7º O Juiz concederá liminarmente a medida cautelar fiscal, dispensada a Fazenda Pública de justificação prévia e de prestação de caução.	Art. 300. [...] § 1º Para a concessão da tutela de urgência, o juiz pode, conforme o caso, exigir caução real ou fidejussória idônea para ressarcir os danos que a outra parte possa vir a sofrer, podendo a caução ser dispensada se a parte economicamente hipossuficiente não puder oferecê-la. § 2º A tutela de urgência pode ser concedida liminarmente ou após justificação prévia.

Além da compatibilidade do procedimento de tutela cautelar requerida em caráter antecedente e em caráter incidental com o procedimento cautelar fiscal regido pela Lei nº 8.397/92, aparentemente não se vislumbra qualquer antinomia a ponto de comprometer a lógica normativo-processual. Todavia, evidencia-se a verdadeira celeuma processual ao se

⁵⁴ Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

[...]

§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

deparar com o artigo 308 do NCPC em cotejo com o artigo 11 da Lei nº 8.397/92 quando se tratar de medida antecipatória, assim como, na harmonia do procedimento cautelar fiscal incidental com o Novo Código de Processo Civil. Dessa leitura, percebe-se que, quando incidental, a medida cautelar fiscal, quando já tiver sido ajuizada a execução fiscal, deve ser proposta autonomamente, isto é, em processo apartado⁵⁵, ao passo que o Novo CPC veda a propositura de demanda autônoma para a concessão de tutela cautelar incidentalmente. Por sua vez, quando concedida em caráter antecedente, isto é, antes da propositura da execução fiscal, o Novo CPC impõe que, a teor do seu artigo 308, o autor é compelido a formular o pedido de tutela definitiva, cautelar ou satisfativa nos mesmos autos⁵⁶, enquanto que a Lei nº 8.397/92 novamente exige a propositura da ação de execução fiscal autonomamente à cautelar fiscal.

Em linhas gerais, identifica-se um conflito entre as disposições da Lei nº 8.397/92 com as do NCPC no que se refere ao seu procedimento. De forma bastante sucinta, poder-se-ia afirmar que bastaria aplicar-se o critério de especialização para que a lei especial derogasse a lei geral e, assim, fosse imputado como necessários a propositura da execução fiscal quando a medida cautelar fiscal fosse antecipatória e o ajuizamento da ação cautelar fiscal em caráter incidental na hipótese de a execução fiscal já estar tramitando.

Entretanto, tal interpretação não se coaduna com as normas fundamentais reguladas no Novo Código de Processo Civil, que se espelharam nos direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal e, assim, orientaram-se, em última análise, pela efetividade e tempestividade da prestação da tutela do direito. Para a solução desse impasse, afigura-se indispensável uma análise breve das mudanças de diretrizes no Direito Processual Civil brasileiro.

O Código Buzaid, primando por uma excessiva segurança da posição jurídica do demandado, caracterizava-se pela “separação radical entre Processo de Conhecimento e Processo de Execução, a concentração de toda a tutela de urgência no Processo Cautelar e a reserva de determinadas técnicas processuais diferenciadas tão somente aos Procedimentos Especiais”. Paulatinamente, essas características foram desvaindo-se a partir do advento da Constituição Federal de 1988 que, em seu artigo 5º, incisos XXXV e LIV, alçou ao *status* de direito fundamental do indivíduo e, em contrapartida, um dever do Estado a garantia de um processo justo pelo qual seria capaz de outorgar-se uma tutela jurisdicional adequada, efetiva

⁵⁵ Nesse sentido, Francisco Vieira Lima Neto (op. cit., p. 57) refere que “a medida cautelar fiscal deve ser proposta em processo independente e não nos mesmos autos da Execução da Dívida. Ajuizada esta, aquela é distribuída por dependência e, havendo Embargos, os três autos devem ficar necessariamente apensados”.

⁵⁶ DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, op. cit., p. 626.

e tempestiva à parte. Com amparo em tal diretriz, houve as Reformas do Código Buzaid que, sobretudo, promoveram o sincretismo do Processo de Conhecimento e do Processo de Execução e a introdução de técnicas processuais especiais no procedimento comum a fim de conceder a tutela de direito específica e adequada ao caso concreto⁵⁷.

Tomando como ponto de partida essas Reformas do Código Buzaid, o Novo Código de Processo Civil, além de remeter em seu artigo 1º à essencial análise da Constituição Federal, reforçou a observância do intérprete às normas fundamentais em processo civil ao designar um capítulo específico e, logo no seu início, para tratá-las. Melhor dizendo, esse capítulo destinado a tratar das normas fundamentais em processo civil configuram as diretrizes normativas, com base nas quais o processo civil deve ser interpretado, aplicado e estruturado⁵⁸. Nessa nova legislação, o processo civil foi pensado e estruturado a partir da tutela dos direitos, para que, mediante um processo justo, o Poder Judiciário conceda uma tutela adequada, efetiva e tempestiva ao direito das partes e, ao mesmo tempo, uma tutela ao Direito conferindo unidade ao sistema jurídico⁵⁹.

Como já referido, a efetividade da tutela a ser prestada à parte é pressuposto basilar do processo civil brasileiro, consoante os artigos 6º e 9º do novel Código⁶⁰, e, por isso, elementos mínimos para a definição do perfil do processo justo assegurado pela Carta Magna⁶¹. Aliás, a efetividade compõe o princípio da segurança jurídica, na medida em que somente quando houver uma realização do direito no plano social haverá confiança e segurança da sociedade no ordenamento jurídico⁶².

Aliado à efetividade, afigura-se indispensável a duração razoável do processo (artigos 4º e 6º NCPC⁶³) com a qual tempestivamente se concederá a tutela de direito

⁵⁷ MARINONI et al., op. cit., p. 137.

⁵⁸ MARINONI et al., op. cit., p. 142.

⁵⁹ MARINONI et al., op. cit., p. 137-138.

⁶⁰ Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e **efetiva**.

Art. 9º Não se proferirá decisão contra uma das partes sem que ela seja previamente ouvida.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica:

I - à **tutela provisória de urgência**;

II - às hipóteses de tutela da evidência previstas no art. 311, incisos II e III;

III - à decisão prevista no art. 701.

⁶¹ MARINONI et al., op. cit., p. 144.

⁶² MARINONI; ARENHART; MITIDIERO, op. cit., p. 147.

⁶³ Art. 4º As partes têm o direito de **obter em prazo razoável** a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa.

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, **em tempo razoável**, decisão de mérito justa e efetiva.

pretendida, evitando, por exemplo, o cometimento de atos pelo pretense devedor que visem à dilapidação do seu patrimônio e a frustração do direito de seus credores, conforme elucidado por Humberto Theodoro Júnior ao enquadrá-lo no campo do processo justo:

É evidente que sem *efetividade*, no concernente ao resultado processual cotejado com o direito material ofendido, não se pode pensar em processo *justo*. Não sendo rápida a resposta do juízo para a pacificação do litígio, a tutela não se revela *efetiva*. Ainda que afinal se reconheça e proteja o direito violado, o longo tempo em que o titular, no aguardo do provimento judicial, permaneceu privado do seu bem jurídico, sem razão plausível, somente pode ser visto como uma grande injustiça. Daí por que, sem necessidade de maiores explicações, se compreende que o Estado não pode deixar de combater a morosidade judicial e que, realmente, é um dever primário e fundamental assegurar a todos quantos dependam da tutela da Justiça uma duração razoável para o processo e um empenho efetivo para garantir celeridade da respectiva tramitação.⁶⁴

Considerando esses fatores que, inclusive, levaram o Código a excepcionar a oitiva da parte contrária mediante um contraditório efetivo e com ampla defesa para a efetivação do direito da parte, bem como que o Novo Código de Processo Civil foi erigido na época hodierna, diferente da Lei nº 8.397/92, acredito que é imprescindível a utilização do método de interpretação e aplicação da teoria do diálogo de fontes para resolver essa antinomia de modo a salvaguardar as diretrizes constitucionais ratificadas no NCPC.

Diante da complexidade e das inúmeras fontes normativas existentes nos sistemas jurídicos contemporâneo (entre eles, o brasileiro) que regulam total ou parcialmente um mesmo tema e da necessidade de superar o modelo tradicional de resolução de antinomias que se fundava em critério de incompatibilidade absoluta, a teoria do diálogo de fontes surgiu como uma alternativa para “restaurar a coerência do sistema, reduzir a sua complexidade e realizar os valores ideais da Constituição”⁶⁵. Segundo essa teoria, há de ser realizada uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico com o intuito de, promovendo uma coordenação e aplicação simultânea entre os dispositivos aparentemente em conflito, encontrar a solução que mais efetiva no caso concreto os direitos e garantias fundamentais assegurados no texto constitucional⁶⁶.

Cláudia Lima Marques, responsável por repercutir no Brasil a proposição de Erik Jayme e desenvolver esse método de interpretação de diferentes fontes normativas a partir dela, identificou três espécies de métodos: (a) diálogo sistemático de coerência, pelo qual é preservado o âmbito de aplicação de ambas as leis, contudo uma serve de base conceitual para

⁶⁴ THEODORO JÚNIOR, op. cit., p. 65.

⁶⁵ MARQUES, Cláudia Lima. In: MARQUES, Cláudia Lima. coordenação. Diálogo das fontes: do conflito à coordenação de normas do direito brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 30.

⁶⁶ MIRAGEM, Bruno. In MARQUES, op. cit., p. 72.

a outra; (b) diálogo sistemático de complementaridade e subsidiariedade, segundo o qual uma lei pode complementar a aplicação da outra a depender de seu campo de aplicação; e (c) diálogo de coordenação e adaptação sistemática ou de influências recíprocas sistemáticas, mediante o qual se efetiva uma redefinição do campo de aplicação das normas, o que advém da influência da lei especial na lei geral e da lei geral na lei especial⁶⁷.

Em suma, o diálogo das fontes se trata de um método de interpretação sistemática do direito que propõe uma interpretação dos dispositivos visando à realização dos direitos fundamentais expressos na Carta Magna, por intermédio da coordenação das normas vigentes no ordenamento jurídico, possibilitando a aplicação dessas normas de forma simultânea e complementar ao caso concreto e preservando a coerência formal e a coerência substancial entre essas normas. A solução resultante da utilização desse método não significa que seja a definitivo, e sim somente que, diante do contexto do caso concreto, é a que melhor realiza determinado princípio ou direito fundamental previsto e protegido pela Constituição Federal⁶⁸.

Em que pese as dúvidas existentes quanto à sua aplicação de tal método às demais searas jurídicas, além do Direito do Consumidor, Bruno Miragem, com respaldo em alguns precedentes do Superior Tribunal de Justiça que já aplicaram o aludido método no conflito entre leis gerais, leis especiais ou entre lei geral e lei especial⁶⁹, enaltece a possibilidade de aplicação plena especificamente no âmbito do Direito Processual Civil no conflito entre a lei geral (NCPC) e lei especial:

A doutrina e a prática do processo civil atualmente convergem na proteção e promoção da utilidade e celeridade das medidas processuais em geral e no oferecimento da tutela adequada ao direito postulado em juízo. O método do diálogo das fontes permite a reconstrução de uma coerência sistemática na convivência entre o Código de Processo Civil e as leis processuais especiais, como forma de realizar estas diretrizes, em vista da realização do direito fundamental de acesso à Justiça.

Uma vez demonstrada a sua possibilidade de aplicação no âmbito do processo civil, volte-se a examinar a aparente antinomia apresentada alhures entre a Lei nº 13.105/2015 e a Lei nº 8.397/92. Repetindo-se, em se tratando de tutela cautelar requerida em caráter antecedente, o Novo CPC prevê um procedimento pelo qual, após efetivada a tutela cautelar, o autor é obrigado a formular e apresentar o pedido principal (tutela satisfativa) nos mesmos

⁶⁷ MARQUES, op. cit., p. 31-32.

⁶⁸ MIRAGEM In MARQUES, op. cit., p. 82.

⁶⁹ Cf. AgRg no REsp 1.167.656/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 14/12/2010, DJe 17/12/2010; e AgRg no REsp 1.030.569/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 03/12/2009, DJe 23/04/2010.

autos, enquanto que a Lei nº 8.397/92 determinaria, nesse caso, a propositura da execução fiscal em autos apartados, da mesma forma, quando a tutela cautelar for requerida incidentalmente: NCP (nos mesmos autos) e Lei nº 8.397/92 (propositura da ação cautelar fiscal).

Com já referido, o diálogo de fontes, como um método de teoria geral do direito, objetiva a realização dos valores incorporados como princípios, direitos e garantias fundamentais na Constituição Federal mediante o exame da finalidade dos dispositivos aparentemente em conflito e uma visão sistemática do Direito no processo de interpretação. No caso em questão, o Novo Código de Processo Civil, visando a otimizar o procedimento de modo a atingir com maior grau possível a tempestividade e a efetividade da prestação da tutela jurisdicional, concentrou em um mesmo instrumento a concessão de tutelas distintas (satisfativa e cautelar). Ou seja, a nova codificação atribuiu à necessidade de outorgar uma tutela adequada, efetiva e tempestiva e a duração razoável do processo o *status* de normas fundamentais de processo civil – aliás, já conferido pela Constituição Federal -, o que pautou a nova disciplina processual das tutelas cautelares. Por outro lado, as disposições da Lei nº 8.397/92 atinentes à autonomização do processo cautelar em relação ao processo de execução seguiram o padrão processual estipulado pelo CPC/73 em torno da separação do Processo de Conhecimento, de Execução e Cautelar. Outrossim, a própria Lei, como um todo, objetivou conferir maior efetividade à tutela do direito creditício fiscal ao munir a Fazenda Pública com uma arma mais potente que o arresto para o acautelamento dos seus créditos.

Diante disso, cotejando e coordenando as regras da lei especial que denotam a autonomização da ação de execução fiscal e da própria ação cautelar fiscal na concessão da tutela cautelar antecedente ou incidental com as do Novo CPC que concentram a concessão de tutelas em um único procedimento e têm como escopo conceder uma tutela tempestiva e efetiva ao direito postulado em juízo, parece-me que prevalecem as normas do Novo CPC com base no método de diálogo sistemático de complementariedade e subsidiariedade. Isso porque o Novo CPC, instituindo tais regras com o propósito de prestar de modo efetivo e tempestivo a tutela jurisdicional, vem ao encontro do artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, segundo o qual “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. É dizer, a própria finalidade subjacente à Lei nº 8.397/92: acautelar de modo mais eficaz e tempestivo a satisfação do direito creditício da Fazenda Pública, é concretizada melhor com o procedimento estatuído pelo Novo CPC às tutelas cautelares em relação ao procedimento previsto na lei especial.

A prosperar a concepção contrária, seria promover uma discriminação entre o pretense credor privado e o suposto credor público sem uma razão justificável para tanto, na medida em que, no arresto, bastaria à parte (I) ajuizar a ação pleiteando a concessão da tutela cautelar em caráter antecedente e posteriormente postular nos mesmos autos a tutela satisfativa ou (II) postular nos autos da ação em que busca a tutela satisfativa, uma tutela cautelar. Chegar-se-ia à conclusão de que seria preferível o arresto à cautelar fiscal, o que é diametral aos motivos que levaram à edição da Lei nº 8.397/92, esmiuçadas no primeiro capítulo deste trabalho. Ademais, caso se admitisse o ajuizamento de nova demanda apenas para conceder a tutela cautelar (medida cautelar fiscal) ou a tutela satisfativa (execução fiscal), estar-se-ia afrontando a celeridade e economia processual, inseridos na acepção de duração razoável do processo, na medida em que, nessas hipóteses, seria necessária, além da própria exigência de ajuizamento da nova ação, a realização de repetidos atos processuais que poderiam ser realizados em um único feito, tal como uma nova citação do pretense devedor, e que, ao fim e ao cabo, culminarão em um imprescindível juízo de mérito concomitante sobre a ação cautelar fiscal e sobre a execução fiscal diante da referibilidade da tutela cautelar com a tutela satisfativa.

Portanto, acredito que, com o fito de prevalecer a efetividade da prestação da tutela do direito (cautelar ou satisfativa), representados pela celeridade e economia processual, e concretizar uma duração razoável do processo, primados no devido processo legal e na segurança jurídica, a melhor solução da antinomia entre as regras da Lei nº 8.397/92 e do Novo CPC é a adoção do procedimento disciplinado pela lei geral que é mais benéfica à efetividade e à tempestividade da concessão da tutela cautelar e satisfativa/executiva do direito crédito fazendário à luz do método de diálogo sistemático de complementaridade e subsidiariedade.

Em conclusão, ajuizada a ação cautelar fiscal preparatória e efetivada a tutela cautelar provisória, a Fazenda Pública teria o prazo de 60 dias para formular o pedido principal, isto é, apresentar a certidão de dívida ativa e requerer a conversão da indisponibilidade lançada sobre o patrimônio do pretense devedor em penhora, abrindo-se o prazo de 30 dias para o executado oferecer embargos à execução fiscal, contados da sua intimação. Na hipótese de haver a necessidade de concessão de tutela cautelar incidental, incumbe à Fazenda Pública postular nos autos da execução fiscal em tramitação a indisponibilidade do patrimônio do devedor, demonstrando o perigo de dano concreto a seu direito crédito, irreparável ou de difícil reparação.

5 CONCLUSÃO

A Medida Cautelar Fiscal foi instituída pela Lei nº 8.397/92 no intuito de dar maior efetividade à cobrança e ao adimplemento dos créditos fazendários frente a uma tentativa de combater a sonegação fiscal. Os recentes atos normativos infralegais da Receita Federal indiciam que esse instrumento começará a ser utilizado com maior frequência pela União. Após os devidos apontamentos doutrinários sobre as diferenças entre a tutela cautelar e a tutela satisfativa em cotejo com a leitura dos dispositivos dessa lei especial, flagra-se que essa tutela cautelar específica se equivale ao arresto, pois visa a assegurar a satisfação do direito creditício da Fazenda Pública.

A partir do Novo Código de Processo Civil, mais especificamente, em seu artigo 300, vislumbra-se que a tutela cautelar tem como requisitos a probabilidade do direito, consubstanciado na exposição sumária do direito que se pretende acautelar, e o perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, que, no curso do processo, para fins de utilização da técnica antecipatória, necessita da comprovação do perigo de tardança da prestação da tutela jurisdicional (*periculum in mora*). Com base no rol específico para autorizar a propositura da medida cautelar e na expressa previsão dos requisitos para a concessão da medida cautelar na Lei nº 8.397/92, contingente da doutrina defende que seriam suficientes a prova literal do crédito e a ocorrência de uma dessas hipóteses para a concessão da medida cautelar. Porém, tal entendimento não se coaduna com a própria essência da tutela cautelar que exige que o dano que está na iminência de acontecer seja concreto, e não hipotético, bem como que seja grave, a ponto de comprometer o cumprimento da obrigação fiscal que se pretende acautelar. Ademais, essa ideia iria de encontro ao poder geral de cautela do juiz que está expresso no artigo 301 do NCPC. Assim, afigura-se imprescindível a comprovação do risco de lesão irreparável ou de difícil reparação, aliado à probabilidade do direito, para a concessão do arresto fiscal, o que não afronta, em nenhuma medida, as disposições da Lei nº 8.397/92 diante do rol meramente exemplificativo elencado no artigo 2º.

Depois de averiguar a sua natureza e seus requisitos legais, analisou-se a compatibilidade dos procedimentos preparatório e incidental previstos na aludida Lei com os procedimentos da tutela cautelar requerida em caráter antecedente ou incidental regulado no NCPC. Desse exame, denota-se que, com as devidas ressalvas em torno dos demais casos, tal como os prazos processuais específicos estipulados, elucidados no terceiro capítulo deste trabalho, deve prevalecer o procedimento previsto no Novo Código de Processo Civil, de modo que, na hipótese de cautelar fiscal preparatória, há de ser formulado nos mesmos autos

da ação cautelar o pedido principal, qual seja: a execução fiscal. Por sua vez, se for incidentalmente, basta ao credor público postular, nos mesmos autos da execução fiscal, a tutela cautelar com o fito de indisponibilizar os bens do executado até o limite da satisfação da dívida executada. Tal entendimento encontra amparo na aplicação da teoria do diálogo das fontes, mais especificamente, no seu método diálogo sistemático de complementariedade e subsidiariedade da lei geral (NCPC) com a lei especial (Lei nº 8.397/92), já difundido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

Enfim, na Lei nº 8.397/92, está-se diante de um arresto que pretende, assim, garantir o cumprimento da obrigação fiscal mediante a indisponibilização do patrimônio do suposto devedor até o limite do crédito. Para a sua concessão, afigura-se imprescindível a comprovação da probabilidade do direito e do perigo de dano iminente de difícil reparação ou irreparável, não sendo suficiente apenas a demonstração de alguma das hipóteses previstas no artigo 2º da aludida Lei. Em caráter antecedente à execução fiscal, da efetivação da tutela cautelar, a Administração Pública deve formular o pedido de execução nos mesmos autos da ação cautelar, enquanto que, na hipótese de o risco de inadimplemento sobrevier à execução fiscal, deve a Administração Pública apenas apresentar o pedido para a concessão do arresto fiscal.

REFERÊNCIAS

ABRÃO, Carlos Henrique. **Da ação cautelar fiscal**. São Paulo: Editora Universitária de Direito, 1992.

ALVIM WAMBIER, Teresa Arruda et al. **Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

BEDAQUE, José Roberto Santos. **Tutela Cautelar e Tutela Antecipada: Tutelas sumárias e de urgência (tentativa de sistematização)**. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.

CONRADO, Paulo Cesar. **Execução fiscal**. São Paulo: Noeses, 2015.

CUNHA, Leonardo Carneiro. **A Fazenda Pública em Juízo**. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paulo Sarno; OLIVEIRA, Rafael de Alexandria de. **Curso de direito processual civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela**. Salvador: Jus Podivm, 2016.

DOMINGUES, Rafael Augusto Silva. **Do cabimento da cautelar fiscal na hipótese de crédito tributário com a exigibilidade suspensa: crítica à atual jurisprudência do STJ**. Revista Dialética de Direito Tributário n. 226. São Paulo: RDDT, 2014.

FLAKS, Milton. **Medida cautelar fiscal**. Revista de direito administrativo Rio de Janeiro: Renovar, 1993. v. 192.

LIMA NETO, Francisco Vieira. **Comentários à Lei de Medida Cautelar Fiscal**. Leme/SP: LED - Editora de Direito, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Cautelar fiscal**. Repertório Iob de Jurisprudência. São Paulo, 1992. 1/4951.

_____. _____. Revista trimestral de jurisprudência dos estados. São Paulo: JURID VELLENIICH, jul, 1992. v. 102.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel Francisco. **Novo Código de Processo Civil comentado**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

_____;_____;_____. **Novo curso de processo civil: tutela dos direitos mediante procedimento comum**, volume II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MARINONI, Luiz Guilherme. ARENHART, Sérgio Cruz. **Processo cautelar**. 5ª ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

MITIDIERO, Daniel Francisco. **Antecipação de tutela: da tutela cautelar à técnica antecipatória**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

MARQUES, Cláudia Lima. coordenação. **Diálogo das fontes: do conflito à coordenação de normas do direito brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva. **Tutela provisória: tutela de urgência e tutela da evidência. Do CPC/73 ao CPC/2015**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

SANTOS, Volney Campos dos. Medida cautelar fiscal. In: SOUZA, James José Marins de; SOUZA, Gláucia Vieira Marins de (coord.). **Processo tributário: administrativo e judicial**. Curitiba: Juruá, 2000.

SILVA, Ovídio Araújo Baptista da. **Curso de processo civil: processo cautelar (tutela da urgência)**, volume 3. 3ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

_____. **Medida cautelar fiscal**. Revista Jurídica. Porto Alegre: Síntese, 1992. v.178.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum – vol. I**. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

ZAVASCKI, Teori Albino. **Antecipação de tutela**. São Paulo: Saraiva, 2009.