

## COMENTARIO À LEI Nº 8.397, DE 6 DE JANEIRO DE 1992

### MEDIDA CAUTELAR FISCAL ANOTADA

Valterlei da Costa<sup>1</sup>

#### Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992<sup>2-3</sup>.

Institui medida cautelar fiscal e dá outras providências.

---

<sup>1</sup> Doutorando em Direito Tributário pela USP e em Direito do Estado pela UFPR, com intercâmbio junto à *Universidad Autónoma de Madrid* pela CAPES. Mestre em Direito do Estado e Bacharel em Direito pela UFPR. Ex-Técnico de Finanças e Controle lotado na Procuradoria da Fazenda Nacional. Membro-relator da Comissão de Direito Tributário da OAB/PR e líder do Grupo de Trabalho Tributos Federais. Membro do Instituto de Direito Tributário do Paraná. Professor de cursos de pós-graduação *lato sensu* em direito. Sócio do Costa & Costa Advogados em Curitiba/PR. E-mail: valterlei@costaecoataadvocacia.com.br

<sup>2</sup> Texto publicado no DOU em 07.01.1992 e retificado em 16.01.1992.

<sup>3</sup> Dúvidas podem ser levantadas sobre a constitucionalidade da medida cautelar fiscal, quer de ordem formal, quer material. Formalmente, pode-se questionar se não deveria o tópico do crédito tributário, em razão do art. 146, III, "b", da CF, ter sido tratado por lei complementar, em adendo ao CTN, especialmente ao tópico das "Garantias e Privilégios do Crédito Tributário". Sem embargo, em nossa opinião, a medida cautelar fiscal é tema de direito processual e, assim, nos termos do art. 22, I, da CF, de competência da União, a ser exercida pela via da lei ordinária. Materialmente, as objeções, principalmente, giram em torno da igualdade e do devido processo legal. Quanto à igualdade, pode-se indagar o porquê de a Fazenda Pública não empregar, como todos os demais, as medidas cautelares previstas no CPC, e sim precisar de lei própria, mais vantajosa, estando a comprometer o devido processo legal. Nada obstante, deve-se ter em conta que a Fazenda Pública, como polo processual, justifica a instituição de ações e procedimentos especiais, que se, pelo lado da política legislativa, podem não ser convenientes ou desejáveis, por outro, juridicamente, não configuram *per se* ofensa à igualdade, uma vez que se estaria resguardando com isso, ao menos em tese, não só o interesse do fisco, mas também o público, legitimando-se, assim, o tratamento desigual. Já quanto ao devido processo legal, pode-se questionar um ou outro dispositivo desta LMCF, mas não declarar sua inconstitucionalidade *in totum*, uma vez que, em princípio, são previstas medidas contra as quais a requerente poderá exercer o contraditório e, igualmente, a ampla defesa. De toda sorte, como registro e para cotejo, José DELGADO afirma ser "[...] desnecessária medida cautelar específica, com regramentos revestidos de privilégios que vão ao (sic) encontro de princípios da igualdade e de um relacionamento de confiança entre o poder tributante e o setor responsável pelas obrigações tributárias". Aspectos doutrinários e jurisprudenciais da medida cautelar fiscal, *in* Ives Gandra MARTINS *et al.* (org.). **Medida cautelar fiscal**, p. 78. Por sua vez, Aldemario Araujo CASTRO entende que "[...] a lei da cautelar fiscal não ofende o princípio constitucional do devido processo legal. [...] a lei da cautelar fiscal não ofende o princípio constitucional da ampla defesa". Medida cautelar fiscal: utilidade e constitucionalidade, *in* Ives Gandra MARTINS *et al.* (org.), **Medida cautelar fiscal**, p. 19.

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

Art. 1º O procedimento cautelar fiscal poderá ser instaurado após a constituição do crédito, inclusive no curso da execução judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias<sup>4-5</sup>.

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<sup>6-7</sup>.

<sup>4</sup> Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997. Redação anterior: “Art. 1º O procedimento cautelar fiscal pode ser instaurado antes ou no curso da execução judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias e dessa execução é sempre dependente”.

<sup>5</sup> A cautelar fiscal não difere das demais cautelares e, assim, “[...] o *fumus boni iuris* e o *periculum in mora* devem figurar no mérito da ação cautelar, por serem requisitos do deferimento do pedido e não apenas da regularidade do processo ou da sentença”. Humberto THEODORO JÚNIOR, **Processo cautelar**, p. 79. Especificamente, a probabilidade do direito lastreia-se na constituição do crédito tributário (veja-se nota ao parágrafo único deste art. 1º) e o perigo da demora na ocorrência de uma das situações previstas no art. 2º desta LMCF (veja-se nota ao *caput* do art. 2º).

<sup>6</sup> Parágrafo único incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997.

<sup>7</sup> Deve-se distinguir “constituição” do crédito tributário de sua “constituição definitiva”. Nesta, os recursos administrativos cabíveis já foram interpostos e julgados improcedentes, ou nem foram propostos, não estando o crédito tributário com a exigibilidade suspensa. Naquela, o que se tem é a somente a formalização em linguagem competente, podendo o crédito tributário ter, ainda, sua exigibilidade suspensa e, mesmo, ser alterado ou extinto pelas vias administrativas ordinárias. Feita essa distinção, como regra, não cabe ação cautelar se o crédito tributário não foi definitivamente constituído, a não ser no caso em que o sujeito passivo, notificado do lançamento, “põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros”. Posição, aliás, que vem sendo adotada pelo STJ: “TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO AINDA NÃO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. HIPÓTESES. MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO. [...]”.

II - Somente mostra-se possível o deferimento da medida cautelar fiscal para acautelar crédito tributário ainda não constituído definitivamente quando o devedor busca, indevidamente, a alienação de seus bens como forma de esvaziar seu patrimônio, o qual poderia responder pela dívida; insuficiente para decretar a indisponibilidade dos bens do requerido o fundamento de que os débitos somados ultrapassam trinta por cento de seu patrimônio conhecido. [...]”.

STJ, AgInt no REsp 1876108/RS, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, Primeira Turma, julgado em 01/03/2021, DJe 05/03/2021.

Agora, se nem a constituição do crédito há, então não é possível o ajuizamento da cautelar fiscal e, assim, a mera notificação de instauração do procedimento de fiscalização não pode ser apresentada como verossimilhança das alegações do fisco.

Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá<sup>8</sup> ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor<sup>9-10</sup>:

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<sup>11</sup>;

---

<sup>8</sup> Esta LMCF utiliza “poderá”, o que causar alguma dificuldade, uma vez que, nos termos do art. 3º do CTN, a cobrança do crédito tributário é atividade administrativa plenamente vinculada. Assim, a melhor forma de interpretar este dispositivo é no sentido de que a Fazenda Pública “deverá” ajuizar a cautelar fiscal, mas, para tanto, deve-se criar regras de ordem interna para seus procuradores e instrumentos de acompanhamento eficazes, pois “[...] quando o sistema introduz [...] a figura da cautelar fiscal, cria para a Administração o encargo de apurar, junto a cada contribuinte, eventual causa geradora de prejuízo para a eficácia do processo de execução fiscal”. Paulo César CONRADO, A medida cautelar fiscal e o tempo da cobrança tributária, *in* Ives Gandra MARTINS *et al.* (org.), **Medida cautelar fiscal**, p. 151.

<sup>9</sup> Redação do *caput* dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997. Redação anterior: “Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, regularmente constituído em procedimento administrativo, quando o devedor:”.

<sup>10</sup> Uma das condições necessárias para o deferimento de medida cautelar é a presença do perigo da demora. E, para delinear o que seria esse perigo, pode-se empregar, por um lado, uma formulação conotativa, o que implica análise de caso a caso, dentro dos marcos gerais dados, ou, por outro, uma denotativa, quando, de antemão, já são dadas as situações particulares que configuram esse perigo da demora. De forma geral, na LMCF, o que temos é a opção pela denotação, pois, “[...] ao passo em que no processo cautelar normal inúmeras são as situações que configuram o *periculum in mora* [...], nesta lei estão elas detalhadamente expressas, vinculando o Fisco e o judiciário à sua constatação”. Franciso Vieira LIMA NETO, **Comentários à lei de medida cautelar fiscal**, p. 19. Todavia, não se pode esquecer do inciso IX, acrescido a este artigo, que rompe, claramente, com a taxatividade desta lista e adota como mecanismo subsidiário a conotatividade, formulando que também configura perigo da demora “outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito”.

De toda sorte, seria possível discutir se as hipóteses apontadas nos incisos deste artigo configuram hipóteses de presunção absoluta ou se seriam elas relativas, quando caberia ao requerido a prova de que, no caso concreto, mesmo com a ocorrência de uma das situações aqui elencadas, ainda assim não se faria presente o perigo da demora a ensejar o deferimento da medida cautelar. Essa é uma questão que deixamos em aberto, dado o propósito sumular deste trabalho, mas, por outro lado, não cremos que, em abstrato, possa ser já afastado alguns dos incisos deste artigo sob o argumento de que não configurariam desde sempre perigo da demora. Em sentido contrário, há quem defenda que “[...] algumas das hipóteses de cabimento do art. 2º, da Lei nº 8.397/92, não demonstram qualquer risco de não recebimento do crédito fiscal”. Marcelo DINIZ e Marília FELIZARDO, *Medida cautelar fiscal*, *in* Paulo de Barros CARVALHO (coord.), **30 anos da Constituição federal e o sistema tributário brasileiro**, p. 815.

<sup>11</sup> Redação do inciso dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997. Redação anterior: “III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens que possui; contrai ou tenta contrair dívidas extraordinárias; põe ou tenta pôr seus bens em nome de terceiros ou comete qualquer outro ato tendente a frustrar a execução judicial da Dívida Ativa;”.

IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio<sup>12</sup>;

V - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal<sup>13</sup>:

a) deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa sua exigibilidade<sup>14</sup>;

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<sup>15-16</sup>;

VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei<sup>17-18</sup>;

---

<sup>12</sup> Redação do inciso dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997. Redação anterior: “IV - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal vencido, deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se garantida a instância em processo administrativo ou judicial;”.

<sup>13</sup> Redação do inciso e das alíneas dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997. Redação anterior: “V - possuindo bens de raiz, intenta aliená-los, hipotecá-los ou dá-los em anticrese, sem ficar com algum ou alguns, livres e desembaraçados, de valor igual ou superior à pretensão da Fazenda Pública”.

<sup>14</sup> O atraso no pagamento do crédito fazendário configura, na literalidade deste dispositivo, perigo da demora suficiente para o deferimento da medida cautelar, mas o caso merece contextualização, pois se deve apartar o simples atraso do contribuinte da hipótese de um devedor contumaz, sendo a razoabilidade uma das alegações possíveis de serem opostas pelo requerido meramente em mora, já que “[n]ão é razoável [...] que esse mecanismo seja utilizado como exclusivo instrumento de coação para forçar o contribuinte a pagar prematuramente determinada dívida [...]”. Sérgio FARINA FILHO, Luiz PEROBA e Andréa MASCITTO, Medida cautelar fiscal, *in* Andréa MASCITTO *et al.*, **Garantias judiciais no processo tributário**, p. 68.

<sup>15</sup> Inciso incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997.

<sup>16</sup> Somente tem lugar a cautelar fiscal em razão de a dívida exceder a 30% do patrimônio conhecido do sujeito passivo se o crédito da qual decorre não estiver com a exigibilidade suspensa. Nessa linha, vem decidindo o STJ:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO AINDA NÃO CONSTITUÍDO DEFINITIVAMENTE. IMPOSSIBILIDADE. MULTA. CABIMENTO.

1. É pacífico nesta Corte superior o entendimento de que, enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não se pode decretar a indisponibilidade dos bens do devedor ao fundamento exclusivo de que os débitos somados ultrapassam trinta por cento de seu patrimônio conhecido (art. 2º, VI, da Lei n. 8.397/1992). Precedentes. [...]”.

STJ, AgInt no AgInt no AREsp 939.120/PE, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, julgado em 10/10/2017, DJe 27/11/2017.

<sup>17</sup> Inciso incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997.

<sup>18</sup> Se houver a alienação de bens ou direitos sem a devida comunicação ao órgão responsável, a medida cautelar pode ser deferida mesmo que o crédito fazendário esteja com a exigibilidade suspensa, pois essa suspensão, *per se*, não afasta o risco criado pela falta de comunicação da alienação para a efetividade da execução. Posição, aliás, de acordo com o que vem decidindo o STJ:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. LEI 8.397/1992. EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO SUSPENSA. ALIENAÇÃO DE BENS SEM A COMUNICAÇÃO AO FISCO. HIPÓTESE QUE A LEI PERMITE TAL PROCEDIMENTO. ACÓRDÃO EM SINTONIA COM O POSICIONAMENTO DO STJ. [...]”.

VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário<sup>19</sup>;

IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito<sup>20</sup>.

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

I - prova literal da constituição do crédito fiscal<sup>21</sup>;

II - prova documental de algum dos casos mencionados no artigo antecedente<sup>22</sup>.

Art. 4º A decretação da medida cautelar fiscal produzirá, de imediato, a indisponibilidade dos bens do requerido, até o limite da satisfação da obrigação<sup>23</sup>.

---

3. Na hipótese dos autos, muito embora os débitos estejam, de fato, parcelados, não há falar em descabimento da medida cautelar fiscal, porquanto houve a alienação de bens sem a comunicação ao Fisco, o que autoriza o procedimento adotado, conforme previsto no art. 2º, VII, da Lei 8.397/1992. [...]”. STJ, REsp 1825638/PR, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 05/09/2019, DJe 11/10/2019.

<sup>19</sup> Inciso incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997.

<sup>20</sup> Inciso incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997.

<sup>21</sup> Deve-se entender crédito como crédito definitivamente constituído, a não ser nas hipóteses do art. 1º, parágrafo único, desta LMCF (veja-se nota ao artigo):

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CAUTELAR FISCAL PROPOSTA COM FUNDAMENTO NO ART. 2º, VI, DA LEI 8.397/92. IMPOSSIBILIDADE DE DEFERIMENTO, EM RELAÇÃO A CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ CONSTITUÍDO, MAS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa, AO TEMPO DO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO. [...]”.

III. A jurisprudência do STJ orienta-se no sentido de que, à exceção das hipóteses previstas nos incisos V, b, e VII, do art. 2º da Lei 8.397/92, não é possível a concessão de medida cautelar fiscal visando assegurar a satisfação de crédito tributário já constituído, mas com exigibilidade suspensa ao tempo do ajuizamento da ação. [...]”.

STJ, AgInt no AREsp 1322410/ES, Rel. Min. ASSUETE MAGALHÃES, Segunda Turma, julgado em 03/03/2020, DJe 10/03/2020.

<sup>22</sup> O dispositivo apenas aponta a necessidade de prova de uma das situações elencadas nos incisos do art. 2º desta LMCF, sem qualquer referência ao quando de sua ocorrência, mas, como se trata da prova de perigo da demora, é razoável entender que “[...] um pedido cautelar fiscal fundado em fatos ocorridos há anos não parece digno de proteção cautelar fiscal”. Marcelo DINIZ e Marília FELIZARDO, Medida cautelar fiscal, in Paulo de Barros CARVALHO (coord.), **30 anos da Constituição federal e o sistema tributário brasileiro**, p. 795.

<sup>23</sup> A indisponibilidade de bens e direitos via medida cautelar fiscal não pode ser decretada se são eles absolutamente impenhoráveis:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INDISPONIBILIDADE DE BENS. BEM DE FAMÍLIA. IMPENHORABILIDADE.

1. Para esta Corte Superior, seja com fundamento no art. 4º, § 2º da Lei n. 8.397/1992, seja com fundamento no art. 185-A do CTN, não é possível que a medida cautelar de indisponibilidade de bens proposta para garantir futura ou atual execução recaia sobre os bens de família do executado. [...]”.

STJ, AgInt no AREsp 1066929/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, julgado em 23/03/2020, DJe 31/03/2020.

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica, a indisponibilidade recairá somente sobre os bens do ativo permanente<sup>24</sup>, 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<sup>25</sup>, ao tempo:

<sup>24</sup> À época da promulgação desta LMCF, os ativos eram classificados como circulantes, realizáveis a longo prazo e permanente. Todavia, com a alteração promovido pela Lei nº 11.941/2009 na Lei nº 6.404/76, o que temos hoje são os ativos circulantes e ou não circulantes:

“Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos: I – ativo circulante; e II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível”.

Com essa nova demarcação, pode-se discutir se todo o ativo circulante poderia ser objeto de indisponibilidade ou se, *v.g.*, apenas alguma dessas contas, como o imobilizado, poderia estar sujeita às restrições desta LMCF. De toda sorte, como regra, o ativo circulante não pode ser alvo de indisponibilidade, uma vez que “[r]epresenta disponibilidade e direitos realizáveis a curto prazo (vencimento até o exercício seguinte). Normalmente subdivide-se em: A.1. Disponível [...]. A.2. Estoques [...]. A.3. Contas a receber [...]. A.4. Despesas Antecipadas [...]”. Lúaudio FABRETTI, **Contabilidade tributária**, p. 51-52. Agora, dizemos em regra, pois já se decidiu que, em situações excepcionais, seria possível a indisponibilidade do “ativo permanente”:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. AGRAVO DE INSTRUMENTO EM MEDIDA CAUTELAR FISCAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PLURALIDADE DE RÉUS. PRAZO RECURSAL CONTADO NA FORMA DO ART. 241, III, DO CPC. INDISPONIBILIDADE DE BENS QUE NÃO INTEGRAM O ATIVO PERMANENTE. EXCEPCIONALIDADE. PREMISSAS FÁTICAS FIRMADAS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. [...]”.

5. Em situações excepcionais, quando não forem localizados no patrimônio do devedor bens que possam garantir a execução fiscal, o STJ admite a decretação de indisponibilidade de bens de pessoa jurídica, ainda que estes não constituam o seu ativo permanente. [...]”.

STJ, AgInt no REsp 1609767/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, julgado em 21/09/2017, DJe 27/09/2017.

<sup>25</sup> De pronto, deve-se ter presente que não é qualquer sócio ou acionista que pode ter seus bens tornados indisponíveis no âmbito da cautelar fiscal, mas apenas aqueles que detinham poderes para adimplir a obrigação tributária. Assim, “[a]bsurda apresenta-se [...] decisão que determina a extensão da medida pela simples participação na sociedade”. André ELALI e Evandro ZARANZA, *Medida cautelar fiscal: requisitos e limites para seu deferimento*, in Ives Gandra MARTINS *et al.* (org.), **Medida cautelar fiscal**, p. 23. Posicionamento que, no mais, tem sido corroborado pelo STJ:

“PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. INDISPONIBILIDADE DOS BENS DOS SÓCIOS INTEGRANTES DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO. LEI 8.397/92. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EXCESSO DE MANDATO, INFRAÇÃO À LEI OU AO REGULAMENTO. [...]”.

5. Consectariamente, a indisponibilidade patrimonial, efeito imediato da decretação da medida cautelar fiscal, somente pode 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, desde que demonstrado que as obrigações tributárias resultaram de atos praticados com excesso de

- 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<sup>26</sup>.

§ 3º Decretada a medida cautelar fiscal, será comunicada imediatamente ao registro público de imóveis, ao Banco Central do Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários e às demais repartições que processem registros de transferência de bens, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a constrição judicial<sup>27</sup>.

Art. 5º A medida cautelar fiscal será requerida ao Juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública<sup>28</sup>.

---

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (responsabilidade pessoal), nos termos do artigo 135, do CTN. [...]”.

STJ, REsp 722.998/MT, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 11/04/2006, DJ 28/04/2006, p. 272.

Um segundo tópico a ser considerado é que, no documento que prova a constituição do crédito tributário, também deve constar o responsável, no caso o sócio ou controlador, pois, em não sendo assim, o deferimento da medida de indisponibilidade ficará na dependência de que seja provada, na própria cautelar, as condições para a responsabilização desses terceiros. Assim, “[...] ausente prova de constituição do crédito tributário em face dos referidos terceiros, a Fazenda Pública terá o ônus de comprovar a ocorrência dos pressupostos previstos pelo artigo 135, do CTN [...]”. Marcelo DINIZ e Marília FELIZARDO, Medida cautelar fiscal, in Paulo de Barros CARVALHO (coord.), **30 anos da Constituição federal e o sistema tributário brasileiro**, p. 803.

Por fim, independentemente da existência de qualquer benefício de ordem presente no direito tributário material, deve-se ter a atenção para o fato de que a indisponibilidade de bens de terceiros somente tem lugar se não fizer frente à garantia da dívida o devedor originário, uma vez que “[...] não se pode admitir [...] que seja deferido provimento cautelar fiscal contra sócio [...] no caso em que se demonstre que a própria pessoa jurídica tem condições de efetuar o adimplemento da obrigação”. Marco CLEMENTINO, A medida cautelar fiscal e os sócios da pessoa jurídica, in Ives Gandra MARTINS *et al.* (org.), **Medida cautelar fiscal**, p. 144.

<sup>26</sup> Este dispositivo deve ser interpretado com temperanças, uma vez que a fraude à execução fiscal somente tem lugar quando o crédito já houver sido inscrito em dívida ativo. Tudo nos termos do CTN, com a redação dada pela LC nº 118/2005:

“Art. 185. Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa”.

<sup>27</sup> “[...] as Juntas Comerciais deverão ser comunicadas, apesar de inexistir expressa referência do legislador, dada a importância de que se revestem”. Carlos ABRÃO, **Da ação cautelar**, p. 88.

<sup>28</sup> A medida cautelar fiscal, mesmo que promova efeitos em outras áreas, como a criminal, deve ser processada e julgada pelo juízo da execução fiscal e não por qualquer outro:

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

Art. 6º A Fazenda Pública pleiteará a medida cautelar fiscal em petição devidamente fundamentada, que indicará<sup>29</sup>:

I - o Juiz a quem é dirigida;

II - a qualificação e o endereço, se conhecido, do requerido<sup>30</sup>;

III - as provas que serão produzidas;

IV - o requerimento para citação.

Art. 7º O Juiz concederá liminarmente a medida cautelar fiscal, dispensada a Fazenda Pública de justificação prévia e de prestação de caução<sup>31</sup>.

---

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NA MEDIDA CAUTELAR. EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURIS. AÇÃO CAUTELAR FISCAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO CÍVEL. PRÁTICA DE POSSÍVEIS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça tem reconhecido a competência do juízo cível, e não do juízo criminal, para processar e julgar ação cautelar fiscal, proposta com fundamento na Lei 8.397/92. [...]”.

STF, AgRg na MC 20.954/ES, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, Primeira Turma, julgado em 03/12/2013, DJe 17/02/2014.

Sobre a competência para processar a execução fiscal, veja-se o art. 5º da LEF.

<sup>29</sup> Apesar de esta LMCF não dispor, há a necessidade de atribuir à causa valor, o qual deve ser o do crédito executado ou a ser executado, com todos os seus acréscimos:

“PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. VALOR DA CAUSA. [...]”.

3. No caso de Medida Cautelar Fiscal, busca-se, como se sabe, a indisponibilização de bens do patrimônio do devedor suficientes para garantir a cobrança do crédito líquido e certo perseguido pela Fazenda Nacional. Neste caso, por haver vinculação entre o benefício patrimonial perseguido na Execução Fiscal (demanda principal) e na Medida Cautelar Fiscal, justifica-se, em regra, a correlação do valor da causa com o montante inscrito em dívida ativa. [...]”.

STJ, REsp 1667534/RJ, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, julgado em 13/06/2017, DJe 30/06/2017.

Sobre o valor da causa na execução fiscal, veja-se o art. 6º, § 4º, da LEF.

<sup>30</sup> Todos os intentos devem ser feitos para a citação do requerido em seu endereço e apenas em último caso deve ser realizada a citação por edital, quando “[s]uperado o prazo marcado para resposta, silente o requerido, ser-lhe-á nomeado Curador [...]”. Carlos ABRÃO, **Da ação cautelar**, p. 108.

<sup>31</sup> Ao despachar a inicial, pode o julgador determinar sua emenda ou mesmo indeferi-la e apenas estando presentes as condições da ação deve passar a apreciar o pedido de medida liminar, a qual deve ser pleiteada expressamente, sob pena de os bens do requerido somente se tornarem indisponível com a sentença. Em sentido contrário, defende Cleucio NUNES que: “Depois de distribuída a inicial o juiz apreciará o requerimento de liminar, podendo deferi-la, inclusive, de ofício [...]”. **Curso completo de direito processual tributário**, p. 556.

A justificativa prévia, como regra, é desnecessária, pois acostada à inicial devem estar a prova da probabilidade do direito e do perigo da demora, nos termos do art. 3º, I e II, desta LMCF. Todavia, a situação pode não ser de toda clara, principalmente quando envolva terceiros contra quem o crédito não foi diretamente constituído ou que haja alto grau de subjetividade para a apreciação do perigo da

Parágrafo único. Do despacho que conceder liminarmente a medida cautelar caberá agravo de instrumento<sup>32</sup>.

Art. 8º O requerido será citado para, no prazo de quinze dias, contestar o pedido, indicando as provas que pretenda produzir<sup>33</sup>.

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

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

---

demora, como nas hipóteses em que o devedor “intenta ausentar-se” do domicílio fiscal (art. 2º, I e II, desta LMCF). Nesses casos, não é vedada a designação de audiência, muito menos que a apreciação da liminar seja postergada para depois da contestação do requerido.

Por fim, não se pode condicionar o deferimento da medida liminar na cautelar fiscal à prestação de caução pela Fazenda Pública, uma vez que há, em favor dela, presunção absoluta de solvabilidade.

<sup>32</sup> Em sentido técnico, a medida liminar deferida não seria um despacho, mas sim uma decisão interlocutória contra a qual cabe agravo de instrumento por expressa disposição desta LMCF. Agora, no caso de seu indeferimento, qual o recurso cabível, já que, expressamente, o tema não foi enfrentado? De pronto, deve-se afastar qualquer tentativa de dizer que o julgador sempre seria obrigado a deferi-la, pois pode muito bem entender que não estão presentes os requisitos para sua concessão. Agora, uma vez indeferida, literalmente não caberia agravo de instrumento, quer porque não está prevista essa situação no art. 1015 do CPC, quer porque não está configurada nesta lei. Ponto que tem levado a doutrina a asseverar que “[a] liminar poderá não ser concedida e, neste caso, não caberá recurso [...]” Cleucio NUNES, **Curso completo de direito processual tributário**, p. 557. Todavia, não cremos ser essa a melhor interpretação, uma vez que decisões irrecorríveis, principalmente de primeira instância, devem ser tidas como exceções, pois destoam do devido processo legal. Assim, uma vez indeferida a liminar, pode a Fazenda Pública interpor agravo de instrumento, devendo ser interpretado este dispositivo em sentido extensivo, ou seja, do despacho que aprecia a liminar em medida cautelar cabe agravo de instrumento, quer seja quando a defere, quer quando a indefere.

<sup>33</sup> A ideia de processo envolve uma dialeticidade, pois, “[s]imetricamente ao direito fundamental de ação (art. 5º, XXXV, da CF) encontra-se o direito fundamental de defesa (art. 5º, LV, da CF)”. Luiz MARINONI, Sérgio ARENHART e Daniel MITIDIERO, **Novo curso de processo civil**, v. 2, p. 185. Nessa linha, deve ser concedida ao requerido a oportunidade de manifestar-se no processo, devendo ser citado para apresentar contestação, mas não se deve entender que haja, propriamente, uma obrigação de contestar, podendo o requerido quedar silente ou mesmo reconhecer o pedido da Fazenda Pública. No mais, enfatizando a literalidade do texto, o requerido é citado para contestar, não para apresentar defesa, questão que poderia oferecer alguma dificuldade segundo o CPC/73, mas não mais quando se toma o atual CPC/15. Isso porque, descartada desde logo a reconvenção, que não faria qualquer sentido na cautelar fiscal, a incompetência relativa deve ser arguida em preliminar da contestação, bem como a impugnação ao valor da causa (veja-se o art. 337 do CPC). Já as alegações de impedimento ou suspeição do julgador devem ser suscitadas em petição própria (veja-se o art. 146 do CPC), a qual, todavia, não pode ser considerada defesa. Isso porque não seriam propriamente exceções, mas sim objeções e, logo, “[s]endo tanto a suspeição como o impedimento matérias conhecidas de ofício, não tinha sentido continuar a chamar de exceção sua alegação pela parte. Ademais, sendo matérias alegadas por autor e réu não tinha qualquer sentido mantê-las como espécies de resposta do réu [...]”. Daniel NEVES, **Novo código de processo civil comentado**, p. 250.

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

Parágrafo único. Se o requerido contestar no prazo legal, o Juiz designará audiência de instrução e julgamento, havendo prova a ser nela produzida<sup>34</sup>.

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<sup>35</sup>.

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<sup>36</sup>.

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<sup>37</sup>.

---

<sup>34</sup> Está LMCF visa à celeridade, mas, a depender da contestação, que pode levantar uma série de questões prejudiciais, especialmente quando venha acompanhada de documentos, é de bom tom a aplicação subsidiária do CPC, para que a requerente se manifeste sobre ela no prazo de 15 dias:

“Art. 436. A parte, intimada a falar sobre documento constante dos autos, poderá: I - impugnar a admissibilidade da prova documental; II - impugnar sua autenticidade; III - suscitar sua falsidade, com ou sem deflagração do incidente de arguição de falsidade; IV - manifestar-se sobre seu conteúdo. [...] Art. 437. O réu manifestar-se-á na contestação sobre os documentos anexados à inicial, e o autor manifestar-se-á na réplica sobre os documentos anexados à contestação. § 1º Sempre que uma das partes requerer a juntada de documento aos autos, o juiz ouvirá, a seu respeito, a outra parte, que disporá do prazo de 15 (quinze) dias para adotar qualquer das posturas indicadas no art. 436. [...]”

<sup>35</sup> O fim colimado pela cautelar fiscal é tornar os bens do requerido indisponíveis para que possam ser penhorados na execução fiscal. E, uma vez que haja a penhora, não tem mais utilidade a medida cautelar fiscal. Agora, pode ser que a penhora recaia sobre bem ou direito diverso daquele tornado indisponível pela cautelar fiscal. Nessa situação, “[c]aso a garantia seja efetivada por meio diverso da penhora dos bens já indisponíveis [...], a medida deve ser revogada, com a liberação destes [...]”. Hugo de Brito MACHADO SEGUNDO, **Processo tributário**, p. 320.

<sup>36</sup> Se a substituição for por dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, a Fazenda Pública não pode opor-se, mas “[...] não se equipara dinheiro à penhora do faturamento [...]. Também não é possível equiparar dinheiro a precatório [...]. E se a garantia da execução se der em dinheiro, tampouco é possível realizar a substituição por fiança bancária sem a concordância da Fazenda Pública [...]”. Valterlei da COSTA e Maurício Timm do VALLE, **Lei de execução fiscal anotada**, p. 68. Veja-se o art. 15, I, da LEF.

<sup>37</sup> A medida cautelar fiscal não tem autonomia e é dependente da ação de execução, mas pode ser preparatória. Nesse caso, uma linha geral seria a de que, sendo deferida a cautelar fiscal, liminarmente

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

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

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

---

ou em sentença, então teria a Fazenda Pública 60 dias para o ajuizamento da execução fiscal. Contudo, pode não ser possível tal ato, especialmente se o crédito em questão estiver com a exigibilidade suspensa, o que ocorre, *v.g.*, quando há a interposição de recurso administrativo contra sua constituição. Nessa situação, então, “[n]ão é da efetivação da medida cautelar que se inicia o prazo para propositura da execução fiscal, mas do trânsito em julgado da decisão administrativa”. Leonardo da CUNHA, **A fazenda pública em juízo**, p. 244. E o mesmo pode ser dito das situações em que haja parcelamento:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. AGRAVO DE INSTRUMENTO EM MEDIDA CAUTELAR FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. FATO NOVO. ADESÃO AO PARCELAMENTO. COMPETÊNCIA DO JUÍZO A QUO. PREMISSA FÁTICA DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. SUPERVENIENTE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. EFICÁCIA DA MEDIDA CAUTELAR CONSERVADA. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. [...]”

4. A obtenção do parcelamento não influencia a existência de medida cautelar fiscal já deferida, visto que são institutos diversos submetidos a condições diversas em leis específicas, a teor do art. 12, parágrafo único, da Lei n. 8.397/92, que permite a coexistência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário (parcelamento) e o deferimento anterior de medida cautelar fiscal. [...]”

STJ, AgRg no AREsp 828.242/SP, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, julgado em 16/02/2017, DJe 22/02/2017.

Veja-se o art. 12, parágrafo único, desta LMCF. No mais, há decisão entendendo que, sendo deferida medida cautelar contra quem não é parte da execução fiscal, então teria a Fazenda Pública o prazo de 60 dias para, na execução fiscal, pedir o redirecionamento:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. PERÍODO DE EFICÁCIA. TERMO INICIAL. INTIMAÇÃO DA FAZENDA. [...]”

2. Se a ordem alcança o patrimônio de corresponsáveis tributários não incluídos no polo passivo da execução fiscal, a eficácia da cautelar fica condicionada à apresentação do pedido de redirecionamento, no prazo de 60 dias, contado da data de intimação da Fazenda a respeito da decisão de indisponibilidade. [...]”

STJ, AgInt no REsp 1495307/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, julgado em 16/09/2019, DJe 20/09/2019.

Todavia, é possível questionar, não estando a dívida já imputada ao terceiro-requerido, se o correto não seria que as provas que autorizam o redirecionamento sejam apresentadas na própria cautelar fiscal, sob pena de, não sendo assim, estar ausente a probabilidade do direito. Veja-se nota ao art. 4º, § 1º, desta LMCF.

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

II - se não for executada dentro de trinta dias<sup>38</sup>;

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

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

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

Art. 14. Os autos do procedimento cautelar fiscal serão apensados aos do processo de execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> A própria ação cautelar fiscal pode ser julgada improcedente, e não só perder eficácia a medida decreta, em face do abandono da causa, contudo, sem solução de mérito, nos termos do CPC:

“Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando: [...]III - por não promover os atos e as diligências que lhe incumbir, o autor abandonar a causa por mais de 30 (trinta) dias; [...]”.

<sup>39</sup> Para cada execução fiscal deveria ser ajuizada a respectiva cautelar fiscal, o que, todavia, iria na contramão da instrumentalidade e celeridade processual. Assim, uma única cautelar fiscal pode acobertar várias execuções fiscal, mesmo quando não estiverem apensadas:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO EVIDENCIADA. AFRONTA AO ART. 563 NÃO PREQUESTIONADA. AÇÃO CAUTELAR FISCAL. LEI 8.397/92. ALEGAÇÃO DE FALTA DE PROVA QUANTO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA-FÁTICA PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE PASSIVA. FUNDAMENTO CONDUCTOR NÃO ATACADO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283/STF. PRETENSÃO DE ASSEGURAR A TOTALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COBRADO TAMBÉM EM OUTRAS EXECUÇÕES FISCAIS DISTRIBUÍDAS A JUÍZOS DISTINTOS. POSSIBILIDADE EM FACE DO PODER GERAL DE CAUTELA CONFERIDO AO MAGISTRADO. ANÁLISE DE CAUSAS EXTINTIVAS (PRESCRIÇÃO) POSTERGADA PARA CADA JUÍZO DE EXECUÇÃO. NECESSIDADE EM RAZÃO DA MULTIPLICIDADE DE EXECUÇÕES. NATUREZA DA RESPONSABILIDADE DOS ENVOLVIDOS: SUCESSÃO EMPRESARIAL (ART. 132, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN) E DESVIO FRAUDULENTO DE ATIVOS PARA TERCEIROS (ART. 2º, V, b, DA LEI 8.397/92). [...]”.

6. É possível o ajuizamento de uma única medida cautelar fiscal para também assegurar créditos tributários cobrados em outras execuções fiscais distribuídas em juízos distintos. Isso porque a medida cautelar fiscal, como cediço, tem por escopo assegurar a utilidade do processo executivo mediante a decretação da indisponibilidade de bens dos requeridos. A efetividade desse medida, por óbvio, exige rápida resposta do Poder Judiciário, sob pena de imprestabilidade do provimento almejado. [...]”.

STJ, REsp 1190274/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, julgado em 23/08/2011, DJe 26/08/2011.

Nesses casos, deve-se ter atenção à questão da competência, uma vez que se houver execuções fiscais distribuídas em mais de uma vara, então a cautelar fiscal que se refira a essas execuções deve ser distribuída e apensada àquela primeiramente ajuizada. Agora, sendo preparatória, é de perguntar-se, no caso de novas execuções fiscais, se todas elas, doravante, devem ser distribuídas por dependência, e não somente aquele visada pela cautelar fiscal, o que nos parece a medida mais adequada.

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

Art. 16. Ressalvado o disposto no art. 15, a sentença proferida na medida cautelar fiscal não faz coisa julgada, relativamente à execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública<sup>40</sup>.

Art. 17. Da sentença que decretar a medida cautelar fiscal caberá apelação, sem efeito suspensivo, salvo se o requerido oferecer garantia na forma do art. 10 desta lei<sup>41-42</sup>.

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

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

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

---

<sup>40</sup> Com o CPC/15 (art. 503, § 1º), elaborou-se construção doutrinária no sentido de que decisões na cautelar fiscal poderiam ser tidas como resolução de questão prejudicial e, assim, formar coisa julgada a vincular na execução fiscal, especialmente no que tange à responsabilidade tributária: “[...] na cautelar fiscal, a cognição quanto à sujeição passiva tributária por solidariedade de pessoas ligadas ao devedor originário e integrantes em grupos econômicos formado para prática de fraudes fiscais estruturadas ostenta, mormente à luz do salutar diálogo das fontes, aptidão incontestada para a formação da coisa julgada sobre questão prejudicial consagrada no artigo 503, § 1º, do CPC/2015”. Rodrigo de QUEIROZ, Ação cautelar fiscal e coisa julgada prejudicial: a releitura da lei 8.397/1992 como pauta concretizadora do devido processo tributário e do combate a fraudes fiscais estruturadas, *in Estudos contemporâneos em direito tributário*, p. 160. Todavia, esse não parece ser o melhor entendimento, pois, por lei especial, está LMCF não se quedou revogada pelo CPC/15 naquilo que tem de próprio.

<sup>41</sup> Esta LMCF somente alude a requerido, mas não se pode ignorar que a requerente, ou seja, a Fazenda Pública, também possa ter seu pedido julgado improcedente por sentença e, nesse caso, a ela cabe, igualmente, o direito de apelar.

<sup>42</sup> Na cautelar fiscal, por sentença, a parte vencida deve ser condenada ao pagamento de honorários advocatícios e, sendo o caso, à devolução das custas, despesas e emolumentos: “PROCESSO CIVIL. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. [...]”.

3. Os ônus sucumbenciais da cautelar fiscal, em se tratando de tributos federais, não estão englobados no encargo de 20% (vinte por cento) previsto no Decreto-lei nº 1.025/69. O referido encargo visa a remunerar tão-somente os custos ordinários de uma ação de cobrança de tributo. [...]”.

STJ, REsp 327.918/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, julgado em 02/12/2004, DJ 28/02/2005, p. 261.

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

FERNANDO COLLOR

*Marcílio Marques Moreira*

## REFERÊNCIAS

ABRÃO, Carlos Henrique. Da ação cautelar fiscal e do arrolamento de bens. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CASTRO, Aldemario Araujo. Medida cautelar fiscal: utilidade e constitucionalidade. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André (org.). Medida cautelar fiscal. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 9-22.

CLEMENTINO, Marco Bruno Miranda. A medida cautelar fiscal e os sócios da pessoa jurídica. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André (org.). Medida cautelar fiscal. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 131-146.

CONRADO, Paulo César. A medida cautelar fiscal e o tempo da cobrança tributária. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André (org.). Medida cautelar fiscal. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 147-152.

COSTA, Valterlei da; VALLE, Maurício Dalri Timm do. Lei de execução fiscal anotada: segundo o novo Código de Processo Civil. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. A Fazenda Pública em juízo. 8.ed. São Paulo: Dialética, 2010.

DELGADO, José Augusto. Aspectos doutrinários e jurisprudenciais da medida cautelar fiscal. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André (org.). Medida cautelar fiscal. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 69-114.

DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FELIZARDO, Marília do Amaral. Medida cautelar fiscal. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.); SOUZA, Priscila (org.). 30 anos da Constituição Federal e o sistema tributário brasileiro. São Paulo: Noeses, 2018, p. 783-821. (XV Congresso Nacional de Estudos Tributários).

ELALI, André; ZARANZA, Evandro. Medida cautelar fiscal: requisitos e limites para seu deferimento. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARTINS, Rogério Gandra; ELALI, André (org.). Medida cautelar fiscal. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 23-37.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade tributária. Revisão e atualização de: Denise Fabretti, Dilene Ramos Fabretti e José Luíz Munhós. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FARINA FILHO, Sérgio; PEROBA, Luiz Roberto; MASCITTO, Andréa. Medida cautelar fiscal. *In*: MASCITTO, Andréa *et al.* Garantias judiciais no processo tributário: cenários, perspectivas e desafios. São Paulo: Blucher, 2018, p. 59-68.

LIMA NETO, Francisco Vieira. Comentários à lei de medida cautelar fiscal. Leme/SP: Editora de direito, 1998.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo tributário. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. Novo curso de processo civil: tutela dos direitos mediante procedimento comum, v. 2. 3.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Novo código de processo civil comentado: artigo por artigo. Salvador: JusPodivm, 2016.

NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

QUEIROZ, Rodrigo Cesar Falcão Cunha Lima de. Ação cautelar fiscal e coisa julgada prejudicial: a releitura da lei 8.397/1992 como pauta concretizadora do devido processo tributário e do combate a fraudes fiscais estruturadas. *In*: Editorial RT (org.). Estudos contemporâneos em direito tributário: teoria, processo e jurisprudência. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023, p. 145-168.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Processo cautelar. 20.ed. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito. 2002.