

## ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE DA AVERBAÇÃO PRÉ-EXECUTÓRIA NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO FISCAL

**Matheus Silva dos Anjos<sup>1</sup>**

**André Alves Portella<sup>2</sup>**

**RESUMO:** Analisar os impactos gerados pela mudança legislativa introduzida pela Lei 13.606/2018, que, alargou o seu alcance, indo além dos objetivos propostos quando a mesma foi editada em 2002. A alteração aludida conferiu à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) o direito de poder averbar a Certidão de Dívida Ativa (CDA) em órgãos de registro de bens e direitos dos contribuintes sujeitos à penhora e arresto, gravando-os de indisponibilidade. Discutir que a nova lei, ordinária que é, passou a veicular, equivocadamente, matéria atinente a constrição de bens, de natureza tributária, em dissonância com a Carta Magna de 1988, além de segregar direitos e garantias constitucionais.

**PALAVRAS-CHAVE:** Inconstitucionalidade. Ilegalidade. Averbação. Pré-executória. Constrição.

**SUMMARY:** Analyze the impacts generated by the legislative change introduced by Law 13.606/2018, which went beyond the proposed objectives when it was published in 2002. This amendment not only created the "Rural Tax Regularization Program - PRR", but also conferred on the Attorney General of the National Treasury (PGFN) the right to be able to register the Certificate of Active Debt (CDA), as well as the rights of the taxpayers subject to attachment and lien, recording them unavailable. To discuss that the new legislation, which is ordinary, has not only instituted and regulated the "Rural Tax Regularization Program - PRR", but also erroneously conveys a matter related to the constriction of goods,

---

<sup>1</sup>Acadêmico do Curso de Direito da UCSal – Universidade Católica do Salvador.

<sup>2</sup>Advogado. Mestre e Doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidad Complutense de Madrid (Menção Honrosa "Doctors Europeus"). Professor Adjunto de Direito Financeiro e Tributário nos cursos de Doutorado, Mestrado e Graduação da Faculdade de Direito da UCSal - Universidade Católica do Salvador - e da UFBA.

of a tax nature, in disagreement with the Magna Carta of 1988, in addition to injuring death rights and constitutional guarantees.

**KEYWORDS:** Unconstitutionality. Illegality. Averbation. Pre-execution. Constriction.

**SUMÁRIO:** Introdução. Mudança legislativa. Inconstitucionalidade da averbação pré-executória (Princípio da Reserva da Lei Complementar, Princípio do Devido Processo Legal, Princípio da Ampla Defesa e Contraditório, Súmulas Vinculantes nº 21 e 28, Direito de Propriedade, Função Social da Empresa e Livre Iniciativa – art. 170 da CF). Cautelar Fiscal. Desvio de finalidade da lei que permite a averbação pré-executória. Conclusão. Referências.

## INTRODUÇÃO

A lei nº 13.606 de 09 de Janeiro de 2018, instituiu o Programa de parcelamento especial conhecido como “Programa de Regularização Tributária Rural – PRR”, a qual possuía o objetivo, em sua natureza, *prima facie*, estabelecer o parcelamento de débitos de produtores rurais com a união vencidos até o dia 30 de Agosto de 2017.

No entanto, no que pese a lei regulamentar sobre o Programa de Regularização Tributária, para surpresa de todos, principalmente para os operadores do Direito, a lei supra mencionada trouxe em sua estrutura artigos que permitem a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) passar a averbar a Certidão de Dívida Ativa (CDA) em órgãos de registro de bens e direitos dos Contribuintes sujeitos à penhora e arresto, tornando-os dessa forma, indisponíveis.

Nesse passo, analisando a lei em comento, observa-se que o artigo 25 trouxe mudanças legislativas que ultrapassam as regras do parcelamento especial, envolvendo

na verdade, questões relacionadas ao cadastro informativo de créditos não quitados junto aos órgãos e entidades federais – CADIN<sup>3</sup>.

Todavia, conforme demonstrado acima, os artigos 20-B, 20-C, 20-D e 20-E, foram acrescentados na lei do CADIN, modificando a estrutura da cobrança dos créditos tributários no âmbito administrativo.

Nesse íterim, vislumbra-se que a inclusão desses artigos desviaram a finalidade da lei que instituíra o programa de parcelamento, provocando um verdadeiro impacto financeiro e no ordenamento jurídico brasileiro, já que a Fazenda Pública, de forma unilateral, sem decisão judicial fundamentada, e sucessivamente, sem a garantia da ampla defesa e do contraditório poderá fazer a averbação da Certidão de Dívida Ativa.

Assim, salienta-se que a novel legislação, fere direitos e garantias constitucionais, a saber: (i) princípio da reserva de lei complementar; (ii) direito ao devido processo legal; (iii) o direito ao contraditório e à ampla defesa; (iv) direito de propriedade; e (v) princípio da função social da empresa e da livre iniciativa.

---

<sup>3</sup>Art. 25. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 20-B, 20-C, 20-D e 20-E:

*Art. 20-B. Inscrito o crédito em dívida ativa da União, o devedor será notificado para, em até cinco dias, efetuar o pagamento do valor atualizado monetariamente, acrescido de juros, multa e demais encargos nela indicados*

*§ 1º A notificação será expedida por via eletrônica ou postal para o endereço do devedor e será considerada entregue depois de decorridos quinze dias da respectiva expedição.*

*§ 2º Presume-se válida a notificação expedida para o endereço informado pelo contribuinte ou responsável à Fazenda Pública.*

*§ 3º Não pago o débito no prazo fixado no caput deste artigo, a Fazenda Pública poderá:*

*I - comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres; e*

*II - averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.*

*Art. 20-C. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá condicionar o ajuizamento de execuções fiscais à verificação de indícios de bens, direitos ou atividade econômica dos devedores ou corresponsáveis, desde que úteis à satisfação integral ou parcial dos débitos a serem executados.*

*Parágrafo único. Compete ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional definir os limites, critérios e parâmetros para o ajuizamento da ação de que trata o caput deste artigo, observados os critérios de racionalidade, economicidade e eficiência.*

*Art. 20-D. Sem prejuízo da utilização das medidas judiciais para recuperação e acautelamento dos créditos inscritos, se houver indícios da prática de ato ilícito previsto na legislação tributária, civil e empresarial como causa de responsabilidade de terceiros por parte do contribuinte, sócios, administradores, pessoas relacionadas e demais responsáveis, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá, a critério exclusivo da autoridade fazendária:*

*I - notificar as pessoas de que trata o caput deste artigo ou terceiros para prestar depoimentos ou esclarecimentos;*

*II - requisitar informações, exames periciais e documentos de autoridades federais, estaduais e municipais, bem como dos órgãos e entidades da Administração Pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;*

*III - instaurar procedimento administrativo para apuração de responsabilidade por débito inscrito em dívida ativa da União, ajuizado ou não, observadas, no que couber, as disposições da Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999.*

*Art. 20-E. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editará atos complementares para o fiel cumprimento do disposto nos arts. 20-B, 20-C e 20-D desta Lei.*

Nesse contexto, entende-se que a lei nº 13.606/2018, não era ela o meio adequado para regular matéria de direito tributário relativa a Construção de bens do Contribuinte, conforme será demonstrado a seguir.

Portanto, nota-se que a partir do momento em que a lei do PRR começou a produzir seus efeitos, trouxe normas que restringe os bens do Contribuinte ainda em sede de processo administrativo fiscal, de forma inconstitucional.

## **1. MUDANÇA LEGISLATIVA: AS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA LEI 13.606/2018 NA LEI 10.522/2002**

De início, o ato de tributar, praticado pelo Estado como uma prerrogativa e uma necessidade, está impregnada de sentido econômico e social<sup>4</sup>. A ênfase econômica é resultado da obrigação pecuniária de pagar determinado tributo, enquanto o enfoque social deriva da destinação dada ao recolhimento, que tem em vista cumprir os objetivos postos para o exercício das funções do próprio Estado.

Nessa senda, em 19/07/02, o então presidente da república, Fernando Henrique Cardoso, sancionou a Lei 10.522/02 que, com 40 (quarenta) artigos passou a regular o Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal (Cadin), veiculando, entre outras matérias, a possibilidade de parcelamento do crédito tributário devido pelo contribuinte, como do imposto incidente sobre a propriedade rural, por exemplo.

Sabe-se que o crédito tributário, sob o aspecto jurídico, encontra sua definição repousada nos artigos 113, 139, 140 e 141 da Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional (CTN). O professor Hugo de Britto Machado, fazendo um cotejo dos artigos citados, ensina que:

“... crédito é o vínculo jurídico, oriundo do lançamento tributário, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação jurídica), tornando o tributo exigível por sua liquidez e certeza”. (BRITTO MACHADO, 2009)

---

<sup>4</sup> MELLO, Marcos Bernardes de. Contribuição ao Estudo da Incidência da Norma Jurídica Tributária; em Direito Tributário Moderno: José Maior Borges (coord.): São Paulo: José Bushatsky; 1977; p.35.

Ainda lançando mão do nosso CTN, vislumbra-se que em seu artigo 151 estão estatuídas as hipóteses de suspensão do crédito tributário, instituto que ao recair sobre a exigibilidade do crédito, obsta a sua cobrança.

Ademais, não havendo ao óbice a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, não sendo a mesma suspensa, há a possibilidade de inserção do crédito no CADIN (Cadastro Informativo de Créditos Públicos Federais não Quitados), no lapso temporal de 75 (setenta e cinco) dias após a comunicação ao devedor da existência do débito, o que acarreta consequências de ordem restritivas sob o viés financeiro e bancário.

Em 09/01/2018, o presidente Michel Temer sancionou a Lei Ordinária 13.606, que institui o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, alterando, entre outras leis, a de nº 10.522/2002.

Como já mencionado alhures, trazendo consigo uma surpresa negativa, a referida lei extrapolou limites, cruzou a fronteira dos objetivos com os quais foi editada e sancionada e trouxe em sua estrutura artigos que permitem a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) passar a averbar a Certidão de Dívida Ativa (CDA) em órgãos de registro de bens e direitos dos Contribuintes sujeitos à penhora e arresto, tornando-os dessa forma, indisponíveis. Ou seja, permitiu em nosso ordenamento jurídico a averbação pré-executória.

Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) publicou, em 09/02/18, a Portaria PGFN 33, regulamentando a norma que permite o bloqueio de bens sem autorização do Poder Judiciário. Pelo teor da portaria, o devedor deverá ser notificado para pagar o débito em dívida ativa da União em até 05 (cinco) dias, tendo ainda 10 (dez) dias para oferecer uma garantia em execução fiscal ou apresentar pedido de revisão.

Neste íterim, mencione-se que, antes da lei, para o Fisco proceder com o bloqueio de bens do devedor, era necessário uma ação de execução ou medida cautelar fiscal. Quer dizer, imprescindível era a prévia autorização de um magistrado. Agora, para o caso de o devedor manter-se inerte ainda na via administrativa, a regulamentação prevê uma série de sanções executórias como encaminhar a Certidão de Dívida Ativa para protesto e cadastros de proteção e restrição ao crédito, averbar, por meio eletrônico, a indisponibilidade de bens do particular, entre outros.

Vislumbra-se que a Lei 13.606/2018 agraciou a Fazenda Pública com um poder alienígena, nunca antes visto, um poder que vem acompanhado subjetivamente de ameaças a direitos, sem uma contradição, o que descortina que a mesma está permeada de ilegalidade e inconstitucionalidade, trazendo sérias implicações negativas.

## 2 . INCONSTITUCIONALIDADE DA AVERBAÇÃO PRÉ-EXECUTÓRIA

Verifica-se que há flagrante desrespeito à nossa Carta Republicana de 1988. Desatenção a normas expressas e a princípios basilares do nosso Estado Democrático de Direito, como os da ampla defesa e do contraditório, do devido processo legal, do direito de propriedade, da função social da empresa e livre iniciativa, bem como ao princípio da reserva de lei complementar.

Nessa senda, observa-se as premissas lições de Adriano Perácio de Paula<sup>5</sup>:

Enquanto ato praticado pelo Estado, há também de se obedecer aos princípios específicos de cada exação, assim como os superiores princípios constitucionais assentados no *caput* do art. 37 e no art. 150 da Carta Política de 1988, mas, em especial, por se tratar de matéria tributária, ao princípio da legalidade. Princípios estes que não afastam a incidência quaisquer outros, inscritos que venham nas regras constitucionais, nas leis complementares como o Código Tributário Nacional (CTN) e outras, ou mesmo dispostos que sejam pela Doutrina.

O desrespeito fica mais nítido quando se verifica que a Fazenda Pública Federal passou a deter poder de coação sobre os devedores de tributos da União, aplicando uma sanção pré-executória. Percebe-se que a lógica do sistema de cobrança da dívida ativa federal foi invertida por completo, já que agora obriga o devedor a buscar a Justiça para repelir eventuais exageros e ilegalidades cometidos pela União.

Em verdade, denota-se, de logo, que há claro golpe no mais imponente artigo da CF/88, o art. 5º, vez que uma de suas principais garantias, a reserva de jurisdição para a apreciação de qualquer lesão ou ameaça a direito, insculpida no inciso XXXV, é atacada e

---

<sup>5</sup>PAULA, Adriano Perácio. Doutrinas essenciais de Direito Tributário. Revista dos Tribunais. Volume X, Crédito Tributário. 2º Edição ampliada. Ano de 2014. Pág 26.

esvaziada, já que a averbação pré-executória independerá de prévio conhecimento, análise e manifestação do Poder Judiciário. Corroborando este fato, o professor Gustavo Brigagão, em seu artigo “Averbação pré-executória é ilegal e inconstitucional”, afirma que:

O que esse preceito constitucional visa evitar é que qualquer ato que seja atentatório a direitos de que sejam titulares um cidadão brasileiro, ou estrangeiros aqui residentes, possa ser praticado à revelia do Poder Judiciário. E esse princípio ganha força quando se está diante da relação Estado/cidadão, principalmente na seara tributária, em que a prática de arbitrariedades é comum e causa efeitos extremamente danosos.

Desse modo, cumpre destacar que o CTN, ao disciplinar sobre a única hipótese em que o contribuinte poderá ver declarada a indisponibilidade dos seus bens, alude expressamente que tal medida seja determinada pelo Poder Judiciário. É o que se verifica do teor do art. 185-A:

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

Destarte, o Poder Judiciário, e somente ele, é o ente apto a determinar a indisponibilidade de bens e direitos de determinado contribuinte, quando, após ser devidamente citado do ajuizamento da execução fiscal, quedar-se inerte quanto ao pagamento ou à apresentação de bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis.

Nesta senda, Cândido Rangel Dinamarco afirma que o Poder Judiciário pode ser considerada a via mais segura para que se possa atingir o equilíbrio de valores e princípios no procedimento de execução:

Não obstante essa linha de humanização da execução e busca de equilíbrio, há fatos relativamente recentes, na história das instituições jurídicas do país, que geram preocupação e trazem abertura a injustiça. (...). O mal está no risco de arbitrariedades inerentes a uma possível justiça de mão própria. Atento a essa necessidade de oferecer soluções equilibradas, o mínimo que se exige do Poder Judiciário é a plena disposição a exercer o poder de controle sobre cada caso que lhe seja trazido, inclusive pelo mérito e mediante efetiva aferição de valores. A efetividade do controle jurisdicional poderá tornar perdoável a outorga de poderes de expropriação a entidades privadas. (Cândido Rangel Dinamarco, 2002)

Noutro giro, a violação ao Princípio da Reserva de Lei Complementar reside no fato de que o artigo 146 de nossa Carta Magna preconiza que é de competência de Lei Complementar legislar sobre matéria de natureza tributária. Na verdade, a norma introduzida no referido artigo da Constituição da República de 1988 já estava presente na Constituição Federal anterior, de 1967, mais especificamente em seu art. 18, § 1º.

Note-se que a Constituição apresenta norma expressa que reserva o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, entre outros pontos, sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência, à Lei Complementar.

As leis complementares, consoante a doutrina, tem por escopo primordial a complementação do texto constitucional, notadamente daquelas normas de eficácia limitada, matérias de especial importância que necessitem de um maior consenso entre os detentores do poder legislativo.

Nesta toada, o ministro do Supremo Tribunal Federal, Alexandre de Moraes, leciona que:

(...)“a razão da existência da lei complementar consubstancia-se no fato do legislador constituinte ter entendido que determinadas matérias, apesar da evidente importância, não deveriam ser regulamentadas na própria Constituição Federal, sob pena de engessamento de futuras alterações; mas, ao mesmo tempo, não poderiam comportar constantes alterações através do processo legislativo ordinário.” (Alexandre de Moraes, 2004, p. 569).

Ainda, José Afonso da Silva alude que:

“Leis complementares da Constituição são leis integrativas de normas constitucionais de eficácia limitada, contendo princípio institutivo ou de criação de órgãos ou seções judiciárias nos casos previstos, e sujeitas à aprovação pela maioria absoluta dos membros das duas Casas do Congresso Nacional”. (José Afonso da Silva, 1982, p. 229).

Quer dizer, a lei complementar ordena o sistema, bem como implementa a segurança jurídica, já que faz com as disposições acerca da matéria tributária se desenvolva sem surpresas para os contribuintes, em consonância com a pirâmide normativa de kelseniana, vez que será válida apenas se guardar estrita observância com os princípios e normas constitucionais.



A doutrina brasileira sempre se dividiu no que diz respeito à interpretação do texto constitucional no que diz respeito à função e à hierarquia da lei complementar. As disputas a dividiram em duas correntes, os tricotômicos e os dicotômicos, surgidas em 1967.

Segundo os tricotômicos, com absoluta razão, deve haver a interpretação literal da lei constitucional, independente do contexto que a rodeia. Deste modo, estes entendem que a lei complementar possui tríplice função no direito tributário: dispor sobre conflitos de competência entre os entes, regular as limitações ao poder de tributar e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Um dos pioneiros dessa corrente, o professor Hamilton Dias de Souza afirma que:

É nossa opinião que as normas gerais têm campo próprio de atuação que não se confunde com a regulação de conflitos e limitações ao poder de tributar, o que significa ser tríplice a função da lei complementar prevista no artigo 18, § 1º, da Emenda Constitucional n. 1 de 1969. (Hamilton Dias de Souza, 1982, p. 31).

Percebe-se que os tricotômicos, em busca e na defesa da segurança jurídica, lançam mão de um discurso claramente preocupado com a organização do sistema tributário, preferindo pela centralização do mesmo, com a indispensável edição, pela União, de enunciados padronizadores. Desta forma, gera tratamento isonômico aos cidadãos contribuintes, ainda que confira à União poderes não compartilhados pelos demais pessoas jurídicas de direito constitucional interno.

Aliás, esta é uma das críticas feitas pelos adeptos da teoria dicotômica, que afirmam que União poderia invadir a esfera da competência dos demais entes, bem como que há comprometimento da rigidez da discriminação de competências da Carta Magna de 1988, consoante ensinamentos de Clarice Araújo:

“A concepção da corrente tricotômica traz consigo implicações embaraçosas, como, ao arremetimento da rigidez que caracteriza a Constituição Federal, admitir-se que o sistema foi minuciosamente traçado em seus dispositivos, possa ser alterado mediante outro processo legislativo que não as Emendas Constitucionais. Ou seja, dizendo de outro modo, implica não só no desrespeito ao regime federativo que rege o Estado brasileiro, como confere flexibilidade à Constituição.” (Clarice Araújo, 1997, p. 110)

Ademais, ainda na linha de crítica, Paulo de Barros Carvalho informa que:

“E qual era o conteúdo das normas gerais de direito tributário para interpretação singularmente literal? Ninguém chegou a anunciá-lo! Estudássemos os autores que adotaram essa posição simplista, e debalde encontraríamos qualquer esforço voltado a demarcar o significado dessa espécie jurídica. Uma verificação objetiva e imparcial teria a virtude de comprovar, imediatamente, que nenhum simpatizante dessa corrente de pensamento logrou declarar os lindes da matéria, fixando-lhe a geografia normativa. Tal doutrina, até hoje, não foi elaborada.”(Paulo de Barros Carvalho, p. 214).

Em contrapartida, e de forma feliz e acertada, o ilustre professor Ives de Gandra Martins rebate, aduzindo que os dicotômicos não percebem que *“(...) todo o sistema constitucional tributário foi organizado em função da lei complementar, que, sobre impedir distorções, fortalece a Federação e a República”*.

Assim, fixar as funções da lei complementar foi até onde corrente tricotômica chegou, usando a análise textual da Constituição, despindo-se do contexto, deixando evidente o magistral papel da lei complementar em nosso ordenamento jurídico, já que é o instrumento por excelência para a preconização de normas gerais em matéria de legislação tributária.

Um exemplo significativo no que diz respeito à legislação tributária está a Lei Complementar 118, de 09 de Fevereiro de 2005, que além das alterações introduzidas na nova Lei de Falências, também alterou outros artigos do Código Tributário Nacional, como o art. 185.

Especificamente em relação ao indigitado artigo, a Lei Complementar nº 118/2005 fixou novo termo inicial para caracterização de fraude em alienação ou oneração, antecipando-o para a data de inscrição do suposto débito fiscal em Dívida Ativa. Na redação anterior, o marco inicial era a data da citação do contribuinte em Execução Fiscal.

Ainda, cumpre destacar que no modelo constitucional vigente em nossa pátria é prevalente que a indisponibilidade de bens do devedor decorre apenas de ordem do Poder Judiciário e não do Executivo, ainda mais quando essa providência cabe ao próprio órgão responsável pela cobrança da dívida.

Aliás, tamanho foi o cuidado do contribuinte de 1988 com a propriedade, que nossa Carta Magna, em seu artigo 5º, XXII, garante o direito à propriedade e de forma alguma

prevê medidas restritivas ao patrimônio com fundamento em débitos fiscais, estatuinto, apenas, regras expropriatórias de bens por meio do pagamento de indenizações em dinheiro (CF, artigo 5º, XXIV).

Nesta seara, importante esclarecer o que é a propriedade, de forma genérica, segundo as lições de Maria Sylvia Zanela di Prieto:

“direito individual que assegura a seu titular uma série de poderes cujo conteúdo constitui objeto de direito civil; compreende os poderes de usar, gozar e dispor da coisa de modo absoluto, exclusivo e perpétuo. Não podem, no entanto, esses poderes ser exercidos ilimitadamente, porque coexistem com direitos alheios, de igual natureza, e porque existem interesses públicos maiores, cuja tutela incumbe ao Poder Público exercer, ainda que em prejuízo de interesses individuais. Entra-se aqui na esfera do poder de polícia do estado, ponto em que o estudo da propriedade sai da órbita do direito privado e passa a constituir objeto do direito público e ao submeter-se ao regime jurídico derogatório e exorbitante do direito comum” (Maria Sylvia Zanela di Prieto, 200, p. 119).

Em razão da prevalência desse fundamento, a LC 118/2005 trouxe em seu bojo outra alteração histórica. Incluiu no CTN o art. 185-A que, em consonância com os ditames da Constituição da República de 1988, passou a autorizar somente o juiz a decretar a indisponibilidade de bens do devedor, após analisados alguns requisitos. Quer dizer, o magistrado apenas irá decretar a aludida indisponibilidade após o devedor ser citado no processo de execução fiscal, não ter pago o débito, não ter oferecido bens à penhora e nem tenha sido encontrado patrimônio para garantia do juízo. Ou seja, a medida veiculada pelo Código Tributário Nacional só será adotada quando o devedor demonstrar completo desinteresse no processo executivo em si, bem como na satisfação do crédito.

Destarte, vislumbra-se que o art. 20-B da Lei 10.522/02, introduzido pelo art. 25 da Lei 13.606/2018, como já mencionado alhures, é uma explícita afronta à Constituição Federal de 1988 travestida de uma suposta inofensiva medida de eficiência arrecadatória, fragilizando não somente a proteção constitucional à propriedade, como também todo o devido processo legal e suas garantias inerentes.

Infere-se que a lei complementar é modalidade de ato normativo que tem por finalidade regulamentar as normas já existentes, em relação a certas matérias. Ou seja, excepcionalmente. Porém, necessário citar a ponderação do Prof. Hugo de Brito Machado:

“É certo que a Constituição estabelece que certas matérias só podem ser tratadas por lei complementar, mas isso não significa de nenhum modo que lei complementar não possa regular outras matérias (...). A tese segundo a qual a lei complementar

só pode tratar de matérias que a Constituição reservou expressamente a essa espécie normativa, além de não ter fundamento na Constituição, contribui para a insegurança jurídica, uma vez que permite que sejam suscitadas sérias questões a respeito do conteúdo das normas definidoras de campos reservados à lei complementar.” (Hugo de Brito Machado, 2001, p. 67).

Destarte, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com *status* de lei complementar, só podendo, desta forma, ser alterado ou revogado por meio de uma nova lei complementar.

O professor Luciano Amaro entende que:

“Na quase totalidade das hipóteses, a Constituição lhes confere tarefas dentro de sua função precípua (de ‘complementar’ as disposições constitucionais) (...) É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer normas gerais e direito tributário (art. 146, III) (...) aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela CF (...) adensar os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que será utilizado pela lei ordinária (...) padronizar o regramento básico das obrigações tributárias, conferindo-se, desta forma, uniformidade ao sistema tributário nacional.” (Luciano Amaro, 2005, p. 171)

E mais:

“A Constituição reclama, excepcionalmente, a edição de lei complementar para a criação de certos tributos (...) é que a Constituição pretendeu que poucas e determinadas figuras tributárias só pudessem ser criadas a partir de processo de aprovação mais representativo que a lei comum (...) nessas situações a lei terá o nome, mas não a natureza de lei complementar”. (Luciano Amaro, 2005, p. 171)

Logo, resta claro que Constituição Federal de 1988 apresenta norma expressa que reserva o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária à Lei Complementar.

Da exegese de uma das mudanças trazidas pela Lei Ordinária 13.606/2018, vislumbra-se que o art. 25, quando da alteração dos artigos 20-B, § 3º, inciso II e 20-E, da Lei 10.522/02, alargou os poderes já agraciados pelos artigos 185 e 185-A do CTN, no que diz respeito às garantias e privilégios do crédito tributário, fazendo repousar sobre a Fazenda Pública um poder cerceador de direitos e garantias, até então não verificável, não identificável.

É inconteste que ao permitir a Fazenda Pública fazer a averbação da CDA em órgãos de registro de bens e direitos do contribuinte sujeitos à penhora e arresto, por meio da indigitada lei ordinária, sem o crivo do Estado-Juiz, o legislador chancelou uma esdrúxula invasão de competência de esfera normativa reservada à lei complementar, violando

expressa e literal norma constitucional, padecendo a lei, quanto a este aspecto, portanto, de inconstitucionalidade.

Seguindo a mesma trilha, observa-se clara violação aos também princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. De uma forma genérica, este informa que qualquer cidadão possui o direito de conhecer o teor da acusação que está sofrendo, bem como lançar mão de todos os meios e recursos legais cabíveis e admitidos em direito para sua defesa.

Destaque-se que enquanto princípios constitucionais, ambos se aplicam a todos os ramos do nosso direito pátrio, estando estatuído no art. 5º, LV, da CF/88<sup>6</sup>:

Nesta toada, o Supremo Tribunal Federal, ao editar as Súmulas Vinculantes 21 e 28<sup>7</sup>, consolidou o entendimento no âmbito tributário da aplicação do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Por óbvio, o princípio do contraditório e da ampla defesa carrega, automaticamente, junto a si, o princípio do devido processo legal, que acaba sendo, por consectário lógico, também agredido. Este repousa no artigo 5º, inciso LIV, da CF/88<sup>8</sup>.

Ora, de uma rápida leitura do artigo já se verifica que é nítida e inconteste a inobservância do princípio em comento no que diz respeito à possibilidade de o contribuinte devedor se defender, já que patente é o cerceamento de sua defesa com o registro de seus bens e direitos nos órgãos de registro público, tornando estes passíveis de penhora e arresto.

---

<sup>6</sup>Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

<sup>7</sup>Súmula vinculante 21: *É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo;*

**Súmula vinculante 28: *É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.***

<sup>8</sup>Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal.

Rememorando o já citado art. 185 do Código Tributário Nacional, tem-se que está preconizado que o Fisco somente poderá determinar o arresto ou penhora dos bens do contribuinte tributário em dívida após sua devida citação para que quite seu débito ou apresente bens penhoráveis, mediante determinação judicial. Quer dizer, dentro do devido processo legal.

Destarte, resta claro que o poder de tomar medidas acauteladoras é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. Por via de consequência, admitir a ação unilateral do Executivo nestes casos viola a reserva de jurisdição, consoante mencionado alhures.

Ademais, vislumbra-se também violação ao direito à propriedade, direito este previsto nos art. 5º, XII, e 170, II, da nossa Carta Magna<sup>9</sup>.

Por óbvio, os artigos citados, bem como toda nossa legislação pátria adstritas ao tema, protegem não apenas o direito à propriedade, mas também os direitos de uso, gozo, fruição e disposição da propriedade, sendo esta entendida não só em seu significado literal, mas também em sua função social no contexto no qual se insere.

*In fine*, extrai-se das mudanças trazidas pela Lei. 13.606/18 a também violação ao princípio da função social da empresa que se encontra positivado no arts. 5º, XXIII, 170, III, 182, 2º e 186, da CF/88. Fala-se em função social da empresa quando esta é analisada dentro do contexto social e vislumbra-se que seu papel não é resumido à auferição de lucro ao seu proprietário, mas à geração de emprego para a sociedade e renda para o Estado enquanto ente arrecadador de impostos.

Dito isto, é mister sobrelevar que não há possibilidade de manter as atividades de uma sociedade empresária quando lhe são retirados direitos e garantias constitucionais, como por meio da averbação da CDA, por ato impositivo da Fazenda Pública.

---

<sup>9</sup>Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XXII – é garantido o direito de propriedade.

Art. 170 – A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios  
II – propriedade privada.

Destarte, ante todo esse cotejo explanatório, indubitável que as mudanças introduzidas na Lei 10.522/02 pela Lei 13.606/18 são inconstitucionais, não, possuindo, portanto, validade. Na verdade, a alteração legislativa em comento desvirtuou, despropositada e desarrazoadamente, o funcionamento consolidado do sistema de cobrança de créditos tributários da União e atingiu o núcleo de vários direitos constitucionais de proteção aos contribuintes.

Nesta senda, é de grande valia descortinar o que ensina o professor Francisco Campo:

“Um ato ou lei inconstitucional é um ato ou uma lei inexistente... O ato ou lei inconstitucional nenhum efeito produz, pois inexistente de direito ou é para o Direito como se nunca houvesse existido”. (Direito Constitucional, v.1, Rio: Freitas Bastos, p. 430)

Ainda nesta mesma linha, o mestre Ruy Barbosa (A Constituição e os atos inconstitucionais, 2ª ed. Rio: Atlântida, p. 49) enfatizava que é nula qualquer medida legislativa ou executiva desconforme com os preceitos constitucionais, posição esta ratificada por Alfredo Buzaid que proclama que toda e qualquer contrariedade à Constituição padece de nulidade, não se tratando de simples caso de anulabilidade.

Ou seja, no bom português, a Constituição Federal é a carta básica de um país, é o pilar de um ornamento jurídico pátrio e nada pode prevalecer sobre ela e nem deve, sendo inconteste a necessidade de eliminação da norma inconstitucional da ordem jurídica e de desconsideração de seus efeitos pretéritos.

### **3. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE E AS AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE**

O Supremo Tribunal Federal, precipuamente, é o guarda da nossa Carta Magna e, assim, detém a competência para processar e julgar, originariamente, a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal, conforme artigo 102 da Lei Maior.

A função precípua da Suprema Corte brasileira a permite praticar todos os atos atinentes à revisão judicial, autorizando-a a exercer o controle de constitucionalidade das leis e atos, ressaltando aqui que este controle se concretiza pela forma concentrada e também pela forma difusa.

O controle da constitucionalidade concentrado se dá via ação declaratória própria, *in abstracto*, com eficácia *erga omnes*, ou seja, para todos, sendo denominado por controle principal ou por via de ação. Já o controle de constitucionalidade difuso, também reconhecido por controle por via de exceção ou controle incidental, ocorre dentro de uma relação processual específica, *in concreto*, e suas consequências possuem efeito apenas entre as partes integrantes daquele desenho processual. Ou seja, no primeiro caso, o ato ou lei declarado inconstitucional perde sua autoridade em todo o ordenamento jurídico pátrio no que diz respeito aos casos da mesma espécie, enquanto no segundo caso a autoridade apenas é pedida em relação àquela situação concreta.

Pela Emenda Constitucional n. 3, promulgada em 17/03/93, nasceram a ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) de lei ou ato normativo federal, bem como a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC), ambas a cargo do Supremo Tribunal Federal. As decisões definitivas de mérito nestas duas ações constitucionais produzem eficácia geral e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e do Poder Executivo, conforme preceituado no art. 102, § 2º, CF.

Dito isto, cumpre destacar que eram esperadas reações manejadas pelas vias cabíveis contra as alterações inconstitucionais veiculadas pela Lei 13.606/18. Diversas ADINs foram ajuizadas na Suprema Corte, tendo sido apresentadas pelo Partido Socialista Brasileiro (PSB), pela Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industrializados (ABAD) e pela Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), todas sob a alegação de que a indigitada lei, ao permitir, administrativamente, o bloqueio de bens do cidadão, a novel legislação viola diversos princípios constitucionais, padecendo, portanto, do vício da inconstitucionalidade.

Ademais, foi apresentado, em paralelo às ADINs, no Poder Legislativo, o Projeto de Lei 9.623/18, que propõe a revogação das normas introduzidas pela Lei 13.606/18, de autoria da Deputada Federal Tereza Cristina (DEM/MS), sob a justificativa de ser necessário o reconhecimento da inconstitucionalidade não percebida quando da tramitação do projeto original no Congresso Nacional.



#### **4. CAUTELAR FISCAL COMO MEIO JÁ EXISTENTE PARA BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Após verificar e analisar as mudanças ventiladas pela Lei 13.606/18, bem como evidenciar a incontestável inconstitucionalidade da mesma, ainda cumpre sobrelevar mais um aspecto de suma importância e que corrobora ainda mais a tese de que despropositada e desarrazoada é a averbação pré-executória.

Há muito tempo, o Fisco já detentor de instrumentos legais que permitem a restrições e constrição de bens, com destaque para o procedimento cautelar fiscal, regido pela Lei 8.937/92, que, por óbvio, depende de decisão judicial e exige prova literal da constituição do crédito fiscal, bem como prova da suspeita de fraude à dívida ativa, prova esta hábil a permitir a extremada e ultimada decisão impositiva de restrição de direitos e/ou constrição de bens.

Fazendo um breve cotejo, a ação cautelar fiscal será requerida ao juiz competente para a execução judicial da dívida ativa da Fazenda Pública. Se a execução já estiver em tribunal, os autos da cautelar serão apensados aos do processo de execução.

A concessão de provimento liminar é plenamente possível, sendo dispensada a caução e da decisão interlocutória que agracie ou não o requerente com a medida liminar pleiteada cabe agravo de instrumento pela parte que se sentir prejudicada.

Neste íterim, é imperioso destacar que desde 1992, com a promulgação da Lei 8.937/92, instituidora e regulamentadora da cautelar fiscal, uma vez decretada a medida, de logo opera-se a indisponibilidade dos bens do devedor, até a satisfação da dívida, sendo comunicada, de imediato, ao registro público de imóveis, ao Banco Central do Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários e às demais repartições para que seja atribuída de efeitos práticos a constrição judicial. Ou seja, a tutela cautelar nada mais é do que um instrumento hábil a neutralizar a ocorrência de determinados fatos que obstarão à efetividade de tal prestação, garantindo-a.

Quer dizer, antes mesmo da criação da inovação legislativa aqui combatida, a satisfação do crédito da Fazenda Pública Federal já detinha outros meios possíveis para

sua proteção e efetividade, sendo descabida, portanto, a averbação pré-executória por ato discricionário do Ente Público credor.

## **5. O DESVIO DE FINALIDADE DA LEI QUE PERMITE A AVERBAÇÃO PRÉ-EXECUTÓRIA**

Conforme já abordado ao longo deste artigo, a Lei trouxe dispositivos que tiveram o condão de permitir que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) passasse a averbar a Certidão de Dívida Ativa, de modo que a constrição de bens sem decisão judicial fundamentada tornou-se um ato convalidado, contrariando com isso dispositivo expresso no art. 185-A do Código Tributário Nacional.

Ademais, ressalte-se que o Fisco utilizou de suas atribuições legislativas para contrariar uma lei federal com total vigência no nosso país. Com isso, torna-se possível a percepção de que, além de debatermos a constitucionalidade desta lei, podemos analisar o seu caráter teleológico e chegarmos à conclusão que houve um desvio de finalidade na sua elaboração, já que o legislador extrapolou os limites do objetivo originário de sua criação.

Outrossim, destaque-se que o desvio de finalidade acima supracitado, além de ferir todos os princípios já abordados, feriu também o da segurança jurídica, porquanto, não se pode jamais o Fisco utilizar-se das suas prerrogativas para buscar prejudicar o Contribuinte, ou seja, não pode os seus bens tornarem-se indisponíveis sem que antes ele possa ser contemplado com o contraditório, algo que lhe é de direito e está devidamente tutelado pelo CTN.

Vejamos ainda como que o doutrinador Matheus Carvalho, em seu Manual de Direito Administrativo, 4<sup>o</sup> Edição, ano de 2017, fl. 261, trata dessa situação específica como um desvio de finalidade, conforme segue abaixo:

“A atuação estatal desvirtuando a finalidade definida em lei para a prática de determinado ato configura abuso de poder, da espécie de desvio de poder (ou desvio de finalidade) e enseja a nulidade da conduta praticada. Isso porque o administrador não se pode valer da previsão legal para praticar um determinado ato, visando uma finalidade diversa daquela imposta pelo texto normativo que embasou a sua conduta” (CARVALHO, Matheus, 2016)

Lançando mão do modelo teórico hermenêutico, é sabido que a ciência do direito deve sempre fazer a relação entre as hipóteses de conflito e as hipóteses de decisão, tendo em vista o seu sentido. Assume, assim, uma função interpretativa, primordialmente avaliativa, com o objetivo de interpretar as normas, verificar a existência de lacuna e afastar contradições normativas.

A ciência jurídica exerce função extremamente relevante para a aplicação jurídica, permitindo flexibilidade na interpretação das normas, de acordo ao art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, e propiciando, por suas criações teóricas, a adequação das normas no momento de sua aplicação, ou seja, a sua atualização.

O *processo teleológico* tem por escopo adaptar a finalidade da norma às *exigências sociais*, conforme o já citado artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil. Na verdade, este processo procura o fim, a *ratio* do preceito normativo, para, a partir dele, determinar o resultado que a ser alcançado por meio de sua aplicação.

Tal dispositivo consagra o critério teleológico, contendo apenas diretrizes norteadoras ao aplicador do direito. Assim, forçoso concluir que a interpretação legal é essencialmente teleológica, já que deve buscar a finalidade social e valorativa da norma, quer dizer, o resultado que se pretende alcançar na sua atuação prática.

Ora, o caráter teleológico da lei regulamentada debatida é justamente o de cercear o direito do Contribuinte de ter os seus direitos constitucionais assegurados antes de poder responder com o seu próprio patrimônio por algum dano que ele possa supostamente ter causado.

Como a finalidade de uma Lei deve ser a de atender ao interesse do Estado e o da população, não poderá ela, jamais, mitigar pontos tão cruciais dentro do nosso sistema democrático de direito, sob pena de ser passível de nulidade.

Neste diapasão, em que pese ocorra um poder discricionário do Fisco em criar Leis que regulamentem o Direito Tributário, conforme previsão do art. 24, I, da Constituição Federal, deve ele buscar sempre zelar pelo Direito e principalmente pela justiça no que tange e aplicação das normas que passem a ter vigência.

Com vista nisto, não há dúvidas que a Lei tratada neste artigo está revestida de ilegalidade se analisamos os mais diferentes campos do nosso Direito, quais sejam: Direito Constitucional, Direito Administrativo e Direito Tributário.

Ora, chega-se a uma conclusão que esta lesão grave a um dispositivo de lei federal e as bases que resguardam os cidadãos de abusos que possam lhes ser acarretados através da entrada em vigor de novas leis deve ter o seu vício sanado de forma emergencial.

Destarte, destaque-se novamente que é completamente desarrazoada uma atitude do Fisco que o legitime para tornar indisponíveis bens dos Contribuintes sem que sequer sejam oportunizados a estes o direito básico de se defender. Algo que certamente não deve ser admissível nos dias atuais.

Obtempere-se ainda que o enriquecimento ilícito não poderá ser convalidado pelas entidades administrativas, tampouco pelo poder judiciário, a situação aqui abordada pode ser considerada como extremamente gravosa e que carece de uma atenção maior, haja vista que, olhando até mesmo sob o ângulo da sociedade, as leis devem ser criadas para que se criem uma estabilidade para o Estado no que tange a arrecadação dos bens dos contribuintes, no sentido de fazer com que os bens arrecadados sejam revestidos a favor da população, porém, toda a receita deverá ser proveniente de meios lícitos, legítimos e que respeitem a democracia do nosso ordenamento jurídico.

Sobre a finalidade do Estado, esta instituída no Direito Tributário através dos tributos, segue abaixo o entendimento do doutrinador Hugo Machado de Brito, em seu Curso de Direito Tributário, 9<sup>o</sup> Edição, p. 5:

“Sejam quais forem as finalidades a serem perseguidas pelo Estado, são necessários recursos financeiros para atingi-las. Celebrar cerimônias religiosas, realizar guerras, defender os membros da comunidade de invasores externos, garantir a eficácia das normas jurídicas, prestar serviços públicos, atender aos interesses da coletividade, reduzir as desigualdades sociais, garantir e manter privilégios aos que exercem o poder, tudo isso consome recursos, que precisam ser obtidos de alguma forma” (BRITTO, Machado, 2018).

Nada obstante, chegamos a uma percepção de que o Estado é uma ferramenta com a finalidade de servir a população, não à de servir a si ou a prejudicar os seus respectivos Contribuintes.

Visto isto, não pode ser admitida a possibilidade de uma lei que não possua um embasamento jurídico revestido de finalidade lícita, porquanto, caso ocorra uma inobservância ao que de fato venha a beneficiar a população, deve aquela Lei ser anulada por desvio de finalidade, não servindo a capacidade legislativa, então, como brechas para se permitir o autoritarismo e buscar enriquecer o Fisco a todo e qualquer custo.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisando todo o cotejo teórico aqui exposto, vislumbra-se que o objetivo da criação e promulgação da Lei 13.606/2018 foi a instituição do programa de parcelamento especial conhecido como “Programa de Regularização Tributária Rural – PRR”, a qual possuía o objetivo, em sua natureza *prima facie*, de estabelecer o parcelamento de débitos de produtores rurais com a união, vencidos até o dia 30 de Agosto de 2017.

No entanto, no que pese a lei regulamentar tal programa, para surpresa de todos, a lei trouxe em seu bojo artigos que permitem a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) passar a averbar a Certidão de Dívida Ativa (CDA) em órgãos de registro de bens e direitos dos Contribuintes sujeitos à penhora e arresto, tornando-os dessa forma, indisponíveis. A chamada averbação pré-executória.

Quer dizer, além de, por óbvio, macular direitos e princípios constitucionais, a inclusão de determinados artigos na referida lei desviou a finalidade da mesma, que instituiu o programa de parcelamento, fazendo o intérprete concluir que o legislador tentou ocultar, em meio aos demais artigos da lei voltados ao parcelamento, um ampliação alienígena de poder da Fazenda Nacional, com o simples intuito de minorar os efeitos deletérios do rombo das contas públicas, já que, deste modo, a arrecadação de créditos e valores torna-se mais fácil, já que direta e compulsória.

Resta claro que várias são as razões de inconstitucionalidade e ilegalidade da averbação pré-executória, na forma posta pela Lei 13.606/18, sobretudo, pois o legislador chancelou uma esdrúxula invasão de competência de esfera normativa reservada à lei complementar, violando expressas e literais normas constitucionais.

É evidente e decepcionante a indiferença dada por nosso legislador ao permitir a introdução em nosso ordenamento jurídico de norma incompatível, sem a roupagem devida para, *in casu*, veicular matéria tributária, violando normas fundamentais como o devido processo legal, o contraditório e ampla defesa, a reserva de lei complementar para legislar sobre matéria tributária e aos princípios do direito à propriedade, a função social da empresa, ao princípio da segurança jurídica e razoabilidade.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Presidência da República. **Constituição Federal**. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>Acesso em 16/09/2018.

CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo**. 4ª ed. São Paulo: Juspodivm, 2017.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 17ª ed.. São Paulo: Saraiva, 2013.

CAMPO, Francisco. **Direito Constitucional**. v.1, Rio de Janeiro: Freitas Bastos, p. 430.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 569.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. 2 ed. São Paulo:Revista dos Tribunais, 1982. p. 229.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**.19.ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 67.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 171.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 9 ed. São Paulo:Saraiva, 2018, p. 05.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **Execução Civil**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

PAULA, Adriano Perácio. **Doutrinas essenciais de Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 13ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SOUZA, Hamilton Dias de. **Lei Complementar em Matéria Tributária**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva CEU, 1982., p. 31.

ARAÚJO, Clarice. **Normas Gerais de Direito Tributário: uma abordagem pragmática**. 1997. 145p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP), São Paulo, 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**, cit., p. 215-216

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil**. Cit., v. 6, t.1, p. 73.

BRIGAGÃO, Gustavo. **Averbação pré-executória é ilegal e inconstitucional**. Disponível em <<https://www.conjur.com.br/2018-mar-21/consultor-tributario-averbacao-pre-executoria-ilegal-inconstitucional>> Acesso em 19/09/2018.



BARATA, Danilo Jorge Soares. **Averbação pré-executória de bens pela Fazenda e a inobservância de direitos.** Disponível em <<https://www.conjur.com.br/2018-abr-27/danilo-barata-averbacao-pre-executoria-inobservancia-direitos>> Acesso em 19/09/2018.

CRUVINEL, Luciana Dias. **A Averbação Pré-Executória da Lei 13.606/2018 e sua Inconstitucionalidade.** Disponível em <<https://www.cosjuris.com/a-averbacao-pre-executoria-da-lei-13-6062018-e-sua-inconstitucionalidade/>> Acesso em 25/09/2018.

ROMANO, Bruno. **A inconstitucionalidade e a ilegalidade da averbação pré-executória.** Disponível em <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI274773,71043-A+inconstitucionalidade+e+a+ilegalidade+da+averbacao+preexecutoria>> Acesso em 25/09/2018.

PEDRA, Anderson Sant'Ana. **Os fins sociais da norma e os princípios gerais de direito.** Disponível em <<https://jus.com.br/artigos/3762/os-fins-sociais-da-norma-e-os-principios-gerais-de-direito/2>> Acesso em 07/10/2018.

## Anexo

Eu, Matheus Silva dos Anjos, faço a juntada de relatório antiplágio a este documento, conforme determinação da Universidade, demonstrando o percentual obtido dentro do limite permitido pela instituição, fazendo uso do programa COPYSPIDER, conforme imagens abaixo:

Documentos candidatos				
Arquivo de entrada: ARTIGO - TCC - FINALIZADO.docx (5272 termos)				
Arquivo encontrado		Total de termos	Termos comuns	Similaridade (%)
<a href="#">conjur.com.br/2018-m...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	2572	415	5,58
<a href="#">cosjuris.com/a-averb...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	2195	191	2,62
<a href="#">planalto.gov.br/cciv...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	769	118	1,99
<a href="#">jus.com.br/artigos/7...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	2310	128	1,71
<a href="#">ibet.com.br/averbaca...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	1152	91	1,43
<a href="#">jusbrasil.com.br/top...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	873	54	0,88
<a href="#">senado.leg.br/ativid...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	197	33	0,6
<a href="#">linguee.com/portugue...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	2905	37	0,45
<a href="#">brainly.com.br/taref...</a>	<a href="#">Visualizar</a>	3809	20	0,22
<a href="#">meusdividendos.com/e...</a>	-	-	-	-

Download  
falhou.  
HTTP  
response  
code: 0