



MARCELLA DO CARMO PENA

**PENHORA DE QUOTAS SOCIAIS EM SOCIEDADE LIMITADA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS ESTADUAIS DO ESTADO DO PARANÁ**

GUARAPUAVA
2020

MARCELLA DO CARMO PENA

**PENHORA DE QUOTAS SOCIAIS EM SOCIEDADE LIMITADA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS ESTADUAIS DO ESTADO DO PARANÁ**

Artigo Científico (graduação) apresentado ao Centro
Universitário Campo Real, como requisito para
obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: João Ricardo Ribas Teixeira.

GUARAPUAVA
2020

MARCELLA DO CARMO PENA

PENHORA DE QUOTAS SOCIAIS EM SOCIEDADE LIMITADA NAS EXECUÇÕES
FISCAIS ESTADUAIS DO ESTADO DO PARANÁ

Trabalho de Curso aprovado com média _____, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito, no Curso de Direito do Centro Universitário Campo Real, pela seguinte banca examinadora:

Orientador (a) Presidente (a): _____

Membro: _____

Membro: _____

Guarapuava, _____ de _____ de 2020.

PENHORA DE QUOTAS SOCIAIS EM SOCIEDADE LIMITADA NAS EXECUÇÕES FISCAIS ESTADUAIS DO ESTADO DO PARANÁ

Marcella do Carmo Pena
João Ricardo Ribas Teixeira

Resumo: Diante dos dados oferecidos pelo Conselho Nacional de Justiça, entende-se necessário explorar um pouco mais sobre qual seria a forma mais eficiente de recuperar o crédito do Estado relacionado com a dívida particular do sócio devedor. Pelas tabelas e gráficos apresentados, é possível entender sobre a realidade dos fatos e dos números que norteiam este estudo. O tema abordado objetivou esclarecer as normas e leis que auxiliam nas execuções fiscais estaduais e os conflitos entre devedor e credor. Por sua vez, fora analisado de maneira aprofundada as questões tributárias a nível estadual e suas legislações específicas. Apresenta-se também o posicionamento jurisprudencial, suas aplicações e interpretações cabíveis, ao proferir decisões favoráveis sobre a penhora de quotas na sociedade limitada de um sócio devedor. Além disso, aclara-se, pela ótica legislativa os princípios constitucionais impostos, nos quais capacitam os entes federados na execução da ação.

Palavras-chave: Execução Fiscal. Penhora de quotas. Sociedade Limitada. Satisfação do Crédito.

GARNISHMENT OF SOCIAL QUOTAS IN A LIMITED COMPANY IN STATE TAX ENFORCEMENT OF THE STATE OF PARANA

Abstract: On the data offered by the National Council of Justice, it is shown necessary to understand the reason to explore a little more about what would be the most efficient way to retrieve State credit associated to the private debt of the debtor partner. Through the tables and graphs presented, it is possible to understand the reality of the facts and data that support our study. The topic introduced in this paper aimed to clear the rules and laws that aid in state tax enforcement and conflicts between debtor and creditor. Nevertheless, it is analysed in depth the tax issues at the state level and their specific legislation. The study also presents the jurisprudential positioning, its appropriate applications and interpretations when uttering favorable decisions on the garnishment of quotas in the limited company of a debtor partner. Furthermore, it clarifies from the legislative point of view all the constitutional principles required, which enable the federated entities in the execution of the action..

Keywords: Tax Enforcement. Garnishment of quotas. Limited company. Credit Satisfaction.

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho busca debater questões acerca da penhora de quotas sociais em sociedade limitada nas execuções fiscais estaduais, em especial às do

Estado do Paraná, demonstrando a ação comportamental desta relação, como um dos questionamentos sobre a importância da cobrança do inadimplemento.

Tendo como objetivo analisar os precedentes judiciais a favor da Fazenda Pública Estadual, através da penhora das quotas, sua efetividade e menor morosidade na execução fiscal.

Abordará também uma discussão relacionando o Direito Civil, Tributário, Processual Civil e Empresarial com o intuito de estabelecer entendimentos legais e doutrinários sobre o tema proposto.

E finalmente, tratará de elucidar as interpretações normativas constitucionais, infraconstitucionais, e precedentes judiciais que reforçam a ideia do tema proposto.

2. CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS TRIBUTÁRIAS

Respeitando a classificação definida por Costa (2018, p. 30), a palavra tributo tem sua origem no latim “*tributum*”, que significa pagamento, contribuição. Este termo surgiu na civilização romana onde as tribos pagavam o tributo, que eram impostos e taxas pagos ao magistrado da tribo.

Paulsen (2020) oferece acurada definição do que foi o tributo ao longo da história, ao explicar sobre cobranças de tributos excessivas, impositivas, arbitrárias, com episódios frequentes de violências, constrangimentos e restrições de Direitos. Os movimentos desencadeados pela preservação da propriedade e liberdade, promoveu ações de contribuintes inconformados com os excessos sofridos e com a destinação dada ao valor recolhido.

Com a Constituição de 1988 mudou-se do puro Estado de Direito para um novo Estado, com direitos fundamentais e sociais, alterando dessa forma, a função social do tributo e o conceito impositivo no qual se valia de que tributos respeitava apenas a organização do poder. (PAULSEN, 2020)

Para Coêlho (2020, p. 22), “em tempos recuados e até bem pouco – há cerca de três séculos apenas – o *jus tributandi* e o *jus puniendi* eram tributos do poder sem peias dos governantes. Muito poder e abuso e pouca justiça”.

Cada vez mais voltado a um instrumento da sociedade, ao exercício de direitos fundamentais, o direito tributário vem empenhando esforços para exigir o

cumprimento das obrigações, bem como aplicar sanções aos sujeitos passivos, tendo como sujeito ativo o Estado.

(...) tributação constitui instrumento para atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, consubstanciados na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; na garantia do desenvolvimento nacional; na erradicação da pobreza e da marginalização e na redução das desigualdades sociais e regionais; bem como na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (art. 3º, I a IV, CR). (COSTA, 2018, p. 28)

Desta forma, a tributação tem sido utilizada para a correção de ineficiências econômicas, geração de empregos e serviços públicos. Ademais, a cobrança deve se dar de forma equilibrada, respeitando limites e critérios, como a equidade que está expressa no texto constitucional e o princípio da capacidade tributária prevista no artigo 145, § 1º da Constituição Federal, o qual demonstra a preocupação do legislador em assegurar tributos justos. (MENEZES, 2009)

Partindo do ponto de que os direitos fundamentais possuem um caráter inviolável, intemporal e inerentes à pessoa humana, conforme prevê a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 5º e incisos, porque não relacionar o tributo como um instrumento para a sociedade, auferindo rendas para a manutenção dos direitos fundamentais?

Conforme conclui Costa (2018), vários direitos assegurados no ordenamento jurídico dependem, para sua proteção, dos recursos advindos da receita tributária. Desta forma ergue-se o direito da ação estatal de exigir tributos como fonte de custeio das atividades públicas.

(...) Contribuir para as despesas públicas constitui obrigação de tal modo necessária no âmbito de um Estado de direito democrático, em que as receitas tributárias são a fonte primordial de custeio das atividades públicas, que se revela na Constituição enquanto dever fundamental de todos os integrantes da sociedade. Somos, efetivamente, responsáveis diretos por viabilizar a existência e o funcionamento das instituições públicas em consonância com os desígnios constitucionais. (PAULSEN, 2020, p. 29)

O pagamento de tributos não deve ser enxergado como um sacrifício ou um mero poder do Estado e sim como um direito fundamental e uma responsabilidade social, assegurado aos cidadãos, para a organização do poder Estatal.

Ao se sonegar tributos devidos, o contribuinte não está apenas descumprindo uma exigência legal exigível pelas autoridades fazendárias, mas também, e principalmente, quebrando o seu vínculo de responsabilidade com a sociedade. (PAULSEN, 2020, p. 30)

Com a finalidade que o dinheiro chegue aos cofres públicos utiliza-se da lei tributária que é uma ação comportamental dessa relação. Ao descumprir a obrigação legal e social, que é de vital importância para a manutenção da sociedade, este indivíduo viola a fonte primordial de gestão e finanças públicas.

2.1. O TRIBUTO ATUAL

Para evitar divergências, o Código Tributário Nacional dispõe: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória¹, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. (BRASIL, 1966, art. 3º)

(...) O tributo é a receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecadada pelo Estado, na forma da lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contraprestação diretamente equivalente, cujo montante é aplicado na execução das finalidades que lhe são próprias. Caracteriza-se pela compulsoriedade, pelo pagamento em dinheiro ou valor equivalente, pelo seu caráter não punitivo, pela previsão legal e pela sua cobrança vinculada, sem margem de discricionariedade” (CREPALDI, 2011, *apud* FROTA, 2017, n.p.)

Essa obrigação instituída por Lei “*ex lege*”, refere-se ao pagamento de uma prestação pecuniária e em moedas. Essa obrigação não necessariamente deverá ser paga em dinheiro, podendo esse valor ser extraído, com autorização legal, de outros bens.

Segundo Paulsen, (2020, p. 52), “Tributa-se porque há a necessidade de recursos para manter as atividades a cargo do poder público ou, ao menos, atividades que são do interesse público, ainda que desenvolvidas por outros entes.”

Não se pode deixar de mencionar que existe uma diferenciação quando se trata de tributos. O artigo 113 do Código Tributário Nacional define as duas formas da obrigação tributária, sendo principal e acessória. Será principal quando o tributo for obrigação de caráter pecuniário; e a obrigação acessória será, por sua vez obrigação de caráter não pecuniário. Deve-se ressaltar que a obrigação acessória é completamente independente em relação à dita obrigação principal.

Nas palavras de Costa (2018), as obrigações acessórias são condutas comissivas ou omissivas exigíveis dos contribuintes, no intuito de assegurar o

¹ prestação pecuniária: significa prestação em dinheiro.

cumprimento da obrigação principal. Estas obrigações ocorrem muitas vezes para evitar que os tributos principais sejam sonegados.

(...) Compreendem, sempre, um “fazer” ou um “não fazer”, voltados às atividades de controle e arrecadação tributária. Tais deveres, materializáveis em prestações diversas, podem consistir, exemplificadamente, tanto na própria apuração da quantia a ser paga a título de tributo, hipótese do chamado lançamento por homologação (art. 150, CTN), como na expedição de notas fiscais, preenchimento de declarações, prestação de informações ou escrituração de livros. (COSTA, 2018, p. 147)

Por ser o tributo a principal arrecadação financeira do Estado, este possui duas qualificações: derivado, por ser proveniente do patrimônio privado e compulsória, por haver uma prestação pecuniária exigida, recorrente de lei e a depender da fração do patrimônio do particular.

Carneiro (2018) destaca três funções dos tributos na economia: fiscal, extrafiscal e parafiscal. Cada uma delas é destinada especificamente a um objetivo econômico.

A respeito do *supra* afirmado, o tributo fiscal ou arrecadatório é destinado especificamente a arrecadação de recursos financeiros para o Estado.

Fala-se, assim, em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses — sociais, políticos ou econômicos — interfiram no direcionamento da atividade impositiva. (CARVALHO, 2019, p. 300)

No caso da parafiscalidade, definida por Silva (2007), a partir do momento que a administração direta deixou de ser capaz de gerir novas funções, foi necessário a criação de novas entidades com personalidade jurídica própria e receitas paralelas ao orçamento fiscal, capazes de administrar seus próprios gastos, com uma conotação social e de interesse público.

(...) O tributo devido a entidades paraestatais em razão de atividades públicas especiais por elas desenvolvidas e as classifica em contribuições sociais ou assistenciais, econômicas ou de intervenção na ordem econômica, corporativas ou profissionais.” (OLIVEIRA, 2006, *apud* Silva, 2007, p. 103)

Por sua vez, a extrafiscalidade consiste em reverter situações que ocorrem na sociedade. Parafraseando Regina Helena Costa (2018), o poder de polícia ou polícia administrativa regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público, princípio da supremacia do interesse coletivo sobre o individual, e,

que juntamente com a extrafiscalidade, colaboram com a obtenção de fins sociais desejados.

A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É ato de polícia fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária. (MEIRELLES, 2000 *apud*.SILVA, 2007 p. 107)

No mesmo teor, Coêlho (2020) definiu extrafiscalidade como um manejo dos entes tributários em diminuir ou aumentar o “*quantum*” a pagar com um propósito de obter resultados que vão além do simples recolhimento do tributo.

Desta forma, a extrafiscalidade não possui primordialmente um caráter arrecadatório e sim inibitório ou indutivo, com objetivo de controlar ou incentivar práticas sociais, respeitando assim o princípio da função social da propriedade, conforme dispõe art. 5º, XXII da CF.²

2.2. IMPOSTO ESTADUAL

Previsto no artigo 145 da Constituição Federal, todos os entes da Federação podem instituir impostos, taxas e contribuição de melhoria, uma clássica divisão tripartite, consolidado no artigo 5º da Lei n. 5.176/66.

Cada ente político possui sua competência tributária, assim a competência da União é de instituir tributos federais, tendo sido outorgada pela Constituição Federal no art. 153; aos municípios compete instituir tributos municipais, conforme previsto no artigo 156 da CF; o artigo 155 da CF regulamenta que o Distrito Federal é competente para instituir tributos distritais; e, por fim, os Estados podem instituir os tributos estaduais.

(...) A atribuição de competência tributária aos entes políticos ocorre para que possam, legitimamente, buscar recursos no patrimônio privado para fazer frente aos gastos públicos com custeio e investimentos. O exercício da tributação não é um fim em si mesmo, mas um instrumento. (PAULSEN, 2020, p. 118)

Os impostos cobrados na esfera Estadual são: o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), o Imposto sobre a Propriedade de Veículos

² Princípio da função social. (...) assegura-se o direito de propriedade, que deverá atender sua função social, nos exatos termos do arts. 182, §2º., e 186 da CF/88 (...). Caso a propriedade não esteja atendendo a sua função social, poderá haver a chamada desapropriação-sanção. (LENZA, 2019, p. 1871)

Automotores (IPVA) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Destaca-se que o total da arrecadação destes impostos no ano de 2018 foi de cerca de 26% da arrecadação nacional.

Tabela 1 – Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total – 2009 a 2018.

Ente Federativo	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
União	69,17%	69,01%	69,98%	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,39%	68,04%	67,53%
Estados	25,33%	25,47%	24,49%	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,44%	25,70%	25,90%
Municípios	5,50%	5,52%	5,54%	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,17%	6,26%	6,57%
Total	100,00%									

FONTE: Receita Federal (2020)

Previsto no artigo 155 da CF, na Resolução nº 9, de 09 de maio de 1992 do Senado Federal e nos artigos 35 a 42 CTN, o ITCMD possui finalidade fiscal, responsável por obter recursos para o Estado e possui dois núcleos distintos, causa mortis e doação. O fato gerador sempre será a transmissão não onerosa de quaisquer bens ou direitos. (CARNEIRO, 2018).

As modalidades de transmissão desses bens e direitos, por sua vez, apresentam feição não onerosa: ou ocorrem em virtude do falecimento da pessoa física, ou em decorrência de doação, assim entendido o “contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra” (art. 538, CC). (COSTA, 2018, p. 276)

Este entendimento encontra-se também previsto no artigo 114 do CTN.³ Nas palavras de Baleiro (2015, *apud* SCHILTE, 2018, p. 30), “fato gerador” é o fato ou o conjunto de fatos que o legislador define na lei para nascimento da obrigação tributária”.

(...) 2. Pelo princípio da *saisine*⁴, a lei considera que no momento da morte o autor da herança transmite seu patrimônio, de forma íntegra, a seus herdeiros. Esse princípio confere à sentença de partilha no inventário caráter meramente declaratório, haja vista que a transmissão dos bens aos herdeiros e legatários ocorre no momento do óbito do autor da herança (...) (STJ, REsp 1142872/RS, out. 2009 *apud* Paulsen, 2020, p. 558)

Dispõe art. 155, § 1º, I, II, CF, que o estado será competente a instituir impostos sobre transmissão causa mortis e por doação, quando se tratar de bens

³ Art. 114. CTN - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

⁴ Princípio da *saisine* ou *Droit de saisine* - De acordo com o art. 1784, CC/02, as relações transmissíveis do falecido passam a titularizar-se pelos herdeiros no momento da sua morte.

imóveis e respectivos direitos, bens móveis, títulos e créditos e por Lei complementar, se o doador tiver domicílio ou residência no exterior, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior, inciso III. (BRASIL, 1988, art.155).

O art. 14 da Lei n. 18.573/2015, do Estado do Paraná, elenca os sujeitos passivos da obrigação, responsáveis pelo pagamento do tributo⁵.

Superado o prazo de pagamento do ITCMD e não ocorrido o pagamento, o contribuinte ou responsável estará sujeito à multa⁶ e inscrição em dívida ativa, conforme previsto na Lei n. 18.573/2015⁷.

O ITCMD é um imposto e, portanto, uma prestação compulsória. Sendo assim, caso haja o inadimplemento por parte do sujeito passivo, seja pelo não pagamento, seja por descumprimento de obrigação acessória, incidirão sob a forma de lançamento de ofício os acréscimos moratórios (correção e juros moratórios) e/ou as demais penalidades (multa moratória ou isolada). (CARNEIRO, 2018, p. 60)

O IPVA é também um tributo de competência do Estado e foi criado em 1985 pela Emenda n. 27 à Constituição de 1969 e no Estado do Paraná é regido pela Lei n. 14.260/2003.

A cobrança deste imposto não incide apenas sobre carros, motos ou caminhões, conforme vigora a lei, a cobrança recai sobre todo veículo movido a propulsão de motores, destinado ao transporte de pessoas e coisas. Abre-se uma ressalva que este imposto incide apenas sobre veículos terrestres, não estendendo assim a embarcações e aeronaves.

O que já está pacífico no Supremo Tribunal Federal é que, em relação ao conceito de veículo automotor, só se incluem os veículos terrestres, por ser o IPVA sucedâneo da antiga Taxa Rodoviária Única. Logo, o IPVA não incide sobre embarcações e aeronaves. (CARNEIRO, 2018, p.300)

⁵ Art. 14. O contribuinte do imposto é: I - o herdeiro ou o legatário, nas transmissões causa mortis; II - o donatário, nas transmissões por doação; III - o cessionário, na cessão a título gratuito; IV - o beneficiário, na desistência de quinhão ou de direitos, por herdeiro ou legatário; V - o fiduciário, na instituição do fideicomisso; VI - o fideicomissário, na substituição do fideicomisso; VII - o beneficiário de direito real, quando de sua instituição; VIII - o doador, no caso da doação de bem móvel, título ou crédito, bem como dos direitos a eles relativos, na hipótese de o donatário não residir nem for domiciliado no Estado.

⁶ Lei 8.927/1988: (...) 1º- Os infratores à legislação do imposto estão sujeitos às seguintes penalidades, a serem lançadas em procedimento de ofício: I - 20% (vinte por cento) do imposto devido ao contribuinte ou responsável que não o recolher na forma e no prazo previstos na legislação; (Art. 33, §1º, I)

⁷ (...) §3.º A insuficiência no pagamento do imposto, multa ou juros de mora, acarretará igualmente a inscrição das diferenças em dívida ativa.

Este mesmo imposto possui característica fiscal e extrafiscal, pois tem finalidade arrecadatória e alíquotas diferenciadas.

O sujeito ativo da obrigação tributária, que possui o dever de fiscalizar e arrecadar o tributo é o Estado. Já sujeito passivo, proprietário do veículo e responsável pelo fato gerador, conforme previsão do artigo 121 do CTN.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Vale ressaltar que do valor arrecadado referente ao pagamento dos IPVA's, apenas 50% será destinado aos cofres estaduais, sendo que a outra metade é destinada ao município.

(...) “destacamos que o IPVA é objeto de repartição de receita tributária, na forma da Constituição, cabendo 50% da arrecadação do referido imposto ao Município onde o veículo foi emplacado e registrado. Nesse sentido, no repasse com atraso do IPVA efetuado pela Fazenda Pública estadual ao Município incidem correção monetária e juros, nos termos dos arts. 155, 158 e 160 da CF, regulamentados por disposições da LC n. 63/90; tais dispositivos impõem que o pagamento dos recursos pertencentes aos Municípios, realizado fora do prazo, seja devidamente corrigido e acrescido dos juros moratórios”. (CARNEIRO, 2018, p. 295)

Desta forma, o lançamento do IPVA se dá por homologação ou ofício, com o vencimento na data do fato gerador, previsto no artigo 9 e 9-A da Lei n. 14.260/2003. Para ocorrência de inscrição em dívida ativa, a Secretaria da Fazenda, por força do artigo 11-A da lei, poderá inscrever os débitos de IPVA de exercícios anteriores não quitados até o último dia do exercício anterior.

Os Impostos sobre a Propriedade de Veículos Automotores abaixo de 5 UPF/PR⁸ poderão ficar suspensas e ajuizadas caso o valor exceda: “Artigo 11-B - Ficam suspensas, com vistas a ajuizamento, as expedições de certidão de Dívida Ativa dos débitos do IPVA, cujos montantes atualizados e devidos pelo contribuinte não excedam a 5 UPF/PR, observado o prazo prescricional”. (BRASIL, 2018, art. 11-B)

Com relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), anteriormente à norma Constitucional de 1965 este imposto era cumulativo,

⁸ Unidade Padrão Fiscal do Paraná (UPF/PR) - Indicadores Econômicos utilizados pela Secretaria da Fazenda do Paraná para corrigir taxas e tributos mensalmente. (Secretaria da Fazenda Estado do Paraná)

incidindo sobre diversas fases do produto e em cada etapa o valor anterior acrescido, gerando injustiças e desvantagens, posto que era variável a quantidade de fases de cada produto. Atualmente o ICMS é um imposto não cumulativo, tendo seu fato gerador uma única vez, na saída da mercadoria ao destinatário final, conforme expresso no §2^a, I do artigo 155 da Constituição Federal.

No entanto, os tributos cumulativos produzem grandes inconvenientes para a economia, pois incidindo em todas as fases de industrialização, distribuição e comercialização e tendo como base de cálculo o valor bruto de cada operação de circulação de uma fase para outra, provocam uma injusta repercussão nos preços, mais acentuada do que a do imposto recolhido aos cofres públicos. (DERZI, 2003)

Salles (2010), explica que a não-cumulatividade é uma forma “justa repartição” do tributo, devido ao fato de não mais existir etapas de cobrança do imposto até o destino final, respeitando assim o princípio da igualdade dando tratamento isonômico ao preço final da mercadoria.

(...) Pelo mecanismo contábil fiscal, do ponto de vista econômico-financeiro, obtém-se idêntico resultado do imposto não cumulativo, na sua modalidade de incidência única, isto é, o total do imposto pago em relação a uma determinada mercadoria, ao longo do seu curso de comercialização, equivale exatamente à aplicação de sua alíquota sobre o valor final da operação de saída com destino a consumidor. (HARADA, 2017. p.12)

Vale ressaltar a importância deste imposto devido seu caráter nacional, exigindo assim edição de normas constitucionais e legais, como lei complementar, assegurando o princípio da unidade nacional. (HARADA, 2017)

O ICMS possui uma competência impositiva do Estado e sua característica fiscal é a principal fonte de arrecadação. Ocorre, no entanto, que no controle da economia o Estado como forma de repressão ou incentivo assume um papel extrafiscal, conforme o art. 155, § 2º, III, da CF. Essa característica permite o controle específico de certos insumos, aumentando alíquotas dos produtos ou isentando-as.

(...) em verdade, de norte a sul do Brasil, durante mais de quatro décadas de existência, utiliza-se o ICM (e há mais de vinte anos, o ICMS) com finalidades conscientemente almejadas pelos governos, diversas do simples abastecimento dos cofres públicos. Em todos os Estados, encontra-se farta exemplificação disso. V.g.: objetivando a incrementar a agricultura, concede-se isenção dos insumos e dos implementos e máquinas agrícolas; visando a baratear gêneros alimentícios (pão, sal, arroz, feijão), estabelece-se alíquota privilegiada (12%). (CARNEIRO, 2018, p. 204)

No Estado do Paraná a Lei n. 11.580/1996 é a que regulamenta o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Cada estado impõe suas

normas no sentido de facilitar a fiscalização tributária, bem como o cumprimento das obrigações principais e acessórias.

Como fonte de recurso para custear as necessidades públicas ou gerar benefícios aos seus habitantes, a administração pública, por meio de suas Fazendas aperfeiçoa cada dia mais a forma de cobrança destes impostos estaduais, seja de forma fiscal, extrajudicial ou judicial.

Atualmente se busca harmonizar o pagamento dos tributos através da extrafiscalidade, tendo este como um instrumento viabilizador entre a economia e a função social político, buscando interesses sem afetar a função contributiva.

3. EXECUÇÃO FISCAL

A Lei nº 6.830, sancionada em 22 de setembro de 1980, é de grande importância, objetivando a célere cobrança de créditos judiciais por quantia certa, líquida e exigível, inscritos em dívida ativa por entes federados e autarquias, conforme previsto no artigo 1º da referida lei⁹.

(...) a “Lei de Execução Fiscal, como o próprio nome deixa transparecer, regula a satisfação dos créditos fazendários pelo procedimento da execução”, independentemente da natureza pública ou privada dos créditos em si, desde que possuam liquidez e certeza, confirmadas em procedimento prévio e legalmente disciplinado. (FILHO; et al, 2015, p. 31)

Por se tratar de uma lei específica para cobrança de créditos fazendários, quando a lei for omissa poderá o intérprete utilizar o Código Processo Civil de forma subsidiária. (PORTO, 2010)

(...) não há dúvida alguma que o Código de Processo Civil se aplica, de forma subsidiária à Execução Fiscal mesmo porque há previsão legal expressa (art. 1º da LEF). Porém cumpre ao intérprete atentar que a aplicação é subsidiária e não preferencial. Vale dizer, somente se utilizará da norma geral, quando a específica não dispuser a respeito. (PORTO, 2010, p. 29)

Segundo Porto (2010, p. 28), “a aplicação subsidiária do Código Processo Civil é reconhecida pelo judiciário em muitas oportunidades, haja vista maior riqueza de detalhes que a legislação processual dispõe”.

⁹Lei 6830/80 -Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Destinada a desapropriação dos bens do devedor para satisfação do crédito tributário, previsto no artigo 824 do CPC, não há lugar para discussões no plano jurídico, eis que a Fazenda Pública representa o interesse público.

[...] Todavia, porque o bem da vida pretendido em juízo é indisponível, eis que a Fazenda Pública representa o interesse público, a execução forçada de seus créditos é realizada por meio de um processo e procedimento com matizes especiais, regulado pela Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, e, subsidiariamente, pela 66 Revista da AJURIS – v. 39 – n. 127 – Setembro 2012 Doutrina Nacional Legislação processual geral (art. 1º da Lei de Execução Fiscal). (SALOMÃO, 2006, *apud* Kisteumacher, 2012, p.12).

De acordo com o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado a Fazenda Pública possui prerrogativas previstas no Código Processo Civil, para que ocorra de forma efetiva e célere, tornando-se um procedimento comum na prática forense.

Nas palavras de Moura (2017), observa-se e compreende-se a finalidade da execução fiscal na satisfação dos créditos fazendários.

(...) a compreensão da execução fiscal é exatamente o dever de atendimento das necessidades públicas por parte do Estado, dever que decorre da Constituição Federal que impôs a participação do Estado nas mais diversas áreas e setores da sociedade. (MOURA, 2017, p.2)

Nota-se que o procedimento de exigir os tributos através da Execução Fiscal decorre de norma Constitucional, ao estabelecer a participação do Estado em diversos setores e áreas da sociedade, para sustentar e enfrentar a demanda cada vez maior de suas obrigações.

Destaca-se o artigo 3º, VI da Constituição Federal no qual constituem como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, garantir o desenvolvimento nacional, promover o bem estar-social, reduzir desigualdades sociais e regionais, e estas garantias ocorre através de políticas públicas.

A Lei n. 6.830/80 é destinada apenas a execuções fiscais que possuem como titular da ação a pessoa jurídica de direito público, como a União, os Estados-membros, as autarquias, os municípios e fundações públicas, incluída com o advento da Constituição Federal de 1988. (BOTTESINI, 2018)

Para satisfazer os objetivos e garantias fundamentais previstas na CF/88, é necessário a cobrança dos tributos, como impostos, taxas, contribuição de melhorias e empréstimo compulsório. (BOTTESINI, 2018)

Assim a satisfação do crédito tributário inadimplente ocorrerá por meio da Execução Fiscal, que será possível em decorrência da Certidão de Dívida Ativa - CDA, que constitui um título executivo extrajudicial, art. 784, IX, CTN. (PORTO, 2010).

(...) A Lei 6.830 dá abrangência ampla ao conceito de Dívida Ativa e admite a execução fiscal como procedimento judicial aplicável tanto à cobrança dos créditos tributários como dos não-tributários. Até mesmo as obrigações contratuais, desde que submetidas ao controle da inscrição, podem ser exigidas por via da execução fiscal. Segundo tal inovação, nem sequer exige que haja previsão contratual a respeito da possibilidade de executar-se o crédito fazendário. Basta apurar-se a sua liquidez e realizar-se a devida inscrição em Dívida Ativa, para que a Fazenda Pública esteja autorizada a promover a execução fiscal. (JUNIOR, 2016, p.47).

Vale ressaltar que a CDA inscrita regularmente na repartição administrativa competente, respeita os requisitos formais obrigatórios exigidos no artigo 202 do Código Tributário Nacional¹⁰ e artigo 2º § 5º da LEF, por sua vez, essa goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída, é o que dispõe do artigo 204 do CTN.

(...) “o débito tributário, formalizado pelo lançamento e pela inscrição da dívida ativa da Fazenda Pública gera título executivo extrajudicial, que goza de presunção de *juris tantum* de liquidez e certeza e concede ao fisco, desde esse momento, a legitimação para propor a execução judicial fiscal.(CPC, art. 585, VI)...” (NOGUEIRA, 1995 *apud* PAULSEN, 2012 p. 265)

Há muitas divergências e pré-conceitos em relação à Execução Fiscal, diante de seus princípios e a forma diferenciada utilizada para a satisfação desse crédito, devido aos privilégios e prerrogativas conferidas ao Estado. A LEF ampara-se no princípio da supremacia do interesse público, princípio este que vem sendo bastante questionado na comunidade jurídica, ressaltando uma discriminação ao polo passivo. (PORTO, 2010)

(...) “é odiosa a discriminação que a Lei 6830/80 faz no tocante à intimação dos advogados das partes, exigindo que a intimação do representante da Fazenda seja sempre pessoal, enquanto o executado continuará normalmente a ser intimidado pela imprensa. O mesmo se dá com a substituição de bens penhorados, que ao executado só é permitida em casos restritos e à Fazenda é franqueada em termos amplíssimos, sem qualquer motivação ou critério. (...) Igual censura é de merecer a possibilidade, expressamente prevista, de cancelar a Fazenda a inscrição ilegal de dívida ativa, mesmo depois de ajuizada a execução, sem ônus para as partes, e outros absurdos privilégios semelhantes” (THEODORO JÚNIOR, 2002 *apud* PORTO, 2010, p. 22)

¹⁰ Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente: I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros; II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos; III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado; IV - a data em que foi inscrita; V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Ao analisar-se o contexto e a finalidade dada a este rito específico, depara-se com uma clara manifestação de interesse. Por um lado, o Estado na assertiva de receber seus créditos fazendários inadimplidos pelo cidadão, e em contrapartida a população em geral questionando e lamentando os tributos exigidos.

Apesar de posicionamentos divergentes de doutrinadores, necessário se faz a satisfação do crédito tributário para custear a administração pública, e assim garantir princípios fundamentais individuais e de interesse público, eficientes e de qualidade, como a educação e a ordem social.

3.1 PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL

Judicialmente a penhora é um ato de apreensão dos bens de um devedor para satisfação de um crédito. Nas palavras de Dellore (2018, p. 207), “A penhora é a constrição judicial de um bem, visando à garantia da execução”.

(...) Executar é satisfazer uma prestação devida. A execução pode ser espontânea, quando o devedor cumpre voluntariamente a prestação, ou forçada, quando o cumprimento da prestação é obtido por meio da prática de atos executivos pelo Estado. (DIDIER; et al, 2017, p.46, grifo nosso)

De acordo com Donizetti (2018), o princípio da efetividade da execução assegura ao credor a satisfação do seu crédito até o limite do débito, no intuito de diminuir o prejuízo causado pelo não cumprimento da lei.

(...) O Código Tributário Nacional, como visto, exige que o devedor seja citado e seja concedido prazo para espontaneamente pagar ou indicar bens. Caso tenha se quedado inerte, a lei impõe ainda que sejam esgotadas as buscas a outros bens e direitos. Somente na impossibilidade de penhora sobre outro bem é que faculta-se À Fazenda Pública pleitear a penhora online. (PORTO, 2010, p.125)

Para o recebimento do crédito, a execução de quantia certa, deverá respeitar a ordem prevista no art. 11^a da LEF¹¹, para oferecimento ou arresto dos bens. Este oferecimento dos bens como garantia do débito por parte do devedor poderá ser dar por petição eletrônica ou por oficial de justiça, findo o prazo, a Fazenda Pública poderá apropriar-se dos bens que integram o patrimônio do devedor, através da penhora. Em conformidade com a própria legislação de regência (art. 831 da Lei

¹¹ Art. 11º - A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: I - dinheiro; II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa; III - pedras e metais preciosos; IV - imóveis; V - navios e aeronaves; VI - veículos; VII - móveis ou semoventes; e VIII - direitos e ações.

n. 13.105/2015), “a penhora recairá sobre tantos bens quantos bastem para a satisfação total do débito principal, custas e honorários advocatícios atualizados”.

No entanto, a forma de satisfazer o crédito devido à Fazenda Pública, através do bem apreendido poderá se dar de duas formas; a primeira diretamente, quando ocorre a adjudicação¹² do bem ou a utilização deste até a satisfação do crédito, (art. 24, LEF); a segunda maneira de satisfação do crédito se dá, de forma indireta, em leilão judicial ou pagamento por iniciativa do particular, art. 886, do CPC e 23 da LEF.

(...) Esclareça-se, porém, que ‘antes do leilão’ significa após o decurso do prazo sem a oposição de embargos, após a sentença que os rejeitar, se tiverem sido opostos, mas nunca antes destes atos. Não se há de interpretar como sendo a qualquer tempo. Há execução há de estar na fase final, ultrapassadas as fases de cognição ou de resolução de incidentes, dependendo, apenas, para encerrar-se, do ato expropriatório. (PACHECO, José da Silva. comentários à Lei de Execução Fiscal. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2001 p. 226 *apud* PAULSEN, 2012. p. 443)

Delimitado pelo princípio da proporcionalidade¹³, a penhora é um ato processual executivo coercitivo e decorre por eliminação após frustrado os meios de depósito ou fiança bancária, de acordo com artigo 9º da Lei de Execuções Fiscais. Este procedimento especial, permite ao Estado prerrogativas para a exigibilidade das certidões Ativas, necessária, tornando o trabalho das Procuradorias mais eficiente.

3.2 TIPOS DE PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL

A partir da premissa que o executado já citado, não realizou o pronto-pagamento e nem ofereceu bens à garantia da execução, a Fazenda Pública poderá realizar a apreensão judicial do patrimônio penhorável para satisfação do crédito.

De acordo com relatório da Ministra Calmon (2010, *apud* Zanetti, 2020, p. 93), dinheiro em um primeiro momento é a melhor forma de efetuar o pagamento,

¹² (...) Na execução por quantia certa, o princípio revela-se pela regra que permite o pagamento ao credor com a adjudicação do bem penhorado (art. 876, CPC), se assim o requerer. Ou seja: o credor de quantia certa tem o direito a receber o dinheiro, mas, caso lhe interesse, pode pedir a satisfação da dívida com o recebimento da coisa penhorada em vez do dinheiro. (DIDIER, 2017, p 76)

¹³ Princípio da proporcionalidade ou razoabilidade: (...) “utilizado, de ordinário, para aferir a legitimidade das restrições de direitos — muito embora possa aplicar-se, também, para dizer do equilíbrio na concessão de poderes, privilégios ou benefícios —, o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade, em essência, consubstancia uma pauta de natureza axiológica que emana diretamente das ideias de justiça, equidade, bom senso, prudência, moderação, justa medida, proibição de excesso, direito justo e valores afins. (Coelho, 1985 *apud* LENZA, 2019, p. 266)

estando ele em depósito ou aplicação financeira, não acarretando em ofensa ao princípio da menor onerosidade.

Respeitando a ordem legal para garantia do crédito, conforme elencado no inciso I, art. 11 da LEF, poderá a constrição recair sobre contas bancárias e ativos financeiros do executado, através da ferramenta SISBAJUD¹⁴. Por ser uma prestação pecuniária, a penhora on-line é um dos meios mais eficazes para garantia do débito.

(...) Sendo certo que a penhora deve obedecer à preferência estabelecida pelo art. 11 da Lei n. 6.830/80, e havendo crédito do executado a ser pago por órgão público, nada impede que a Fazenda exequente efetue a penhora sobre aludida verba. Isso porque, em se tratando de quantia líquida, equivale a dinheiro, bem que ocupa o primeiro lugar na escala legal de preferência para o gravame judicial (art. 11, I) (STJ, 1ª T., AgRg na MC 1.110/MG, Rel. Min. José Delgado, ac. 19-5-1998, DJU 3-8-1998, p. 82). (THEODORO JÚNIOR, 2016, p. 258).

No mesmo sentido Bottesini e Fernandes (2018), ressaltam que a preferência do legislador pelo dinheiro é a certeza e a celeridade na satisfação do valor devido, não demandando leilões e outros atos processuais.

Recaindo a constrição judicial em títulos da dívida pública e os títulos de créditos, poderão ser oferecidos como objeto de penhora, desde que tenham cotação em bolsa e convertidos em dinheiro.

(...) geralmente, os títulos ofertados pelos executados não possuem cotação em bolsa, tais como os Títulos da Dívida Agrária (TDA), sobre os quais já há orientação pacificada no seio do STJ acerca da sua inadmissibilidade para garantia de execuções fiscais. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 2ª Turma. Recurso Especial nº 949.499 - RS. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Decisão unânime. Brasília. 05 de agosto de 2008, publicação em 22.08.2008, *apud* GONÇALVES, 2015, p. 303)

Devido a parte final do dispositivo, acabou limitando a garantia da execução por este tipo de espécie de bens, devendo ser considerado o valor de mercado e não o valor facial. Isso ocorre devido a difícil comercialização e por muitos ofertados não terem cotação na bolsa. (GONÇALVES, 2015)

A disposição do inciso III, do artigo em análise, elenca as pedras e os metais preciosos como forma de garantia do débito. No entanto, a Fazenda Pública não é obrigada a aceitar, tendo em vista a dificuldade na avaliação e depositário fiel.

Segundo Gonçalves (2015), o recebimento de pedras e metais preciosos torna-se inviável, devido a garantia da autenticidade, bem como depositário fiel,

¹⁴ Sistema de Busca de Ativos do Poder Judiciário – SISBAJUD Ferramenta que permite o envio eletrônico de ordens de bloqueio judicial, penhora -on-line, informações básicas de cadastro, bem como informações detalhadas sobre extratos em conta corrente.

devendo nesta hipótese serem recolhidos sob responsabilidade do Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, ou outros bancos oficiais.

Na penhora de bens imóveis, a Fazenda Pública com o advento da Lei n. 11.382/2006, facultou a possibilidade de nomeação à penhora bens do executado, por ato inicial, assim sendo, a Procuradoria através de acessos a bancos de dados, passou a localizar bens imóveis e móveis passíveis de penhora para garantia do débito. (GONÇALVES, 2015)

a Fazenda exequente tem a faculdade de indicar os bens do devedor sobre os quais deverá recair a penhora, uma vez consumada a citação. Pode não fazer uso de tal prerrogativa, caso em que continuará a cargo do executado a nomeação em causa (Lei n. 6.830, art. 8º). E, mesmo sendo exercida a faculdade pelo exequente, terá o devedor sempre a possibilidade de evitar o abuso do credor, mediante pedido de substituição do bem constrito. (THEODORO JÚNIOR, 2016, p. 229)

A penhora de veículos em geral, bens móveis, é a ferramenta que possui bastante relevância na satisfação do crédito, o RENAJUD (Restrições Judiciais sobre Veículos Automotores). Através de um acordo firmado entre Conselho Nacional de Justiça, o Ministério das Cidades e o Ministério da Justiça, este sistema eletrônico permite que ordens judiciais recaem sobre veículos dos devedores, como restrições de circulação ou obtendo apenas a informação de bloqueio por ordem judicial, impossibilitando dessa forma a venda do bem, até a satisfação do crédito. (CHUCRI, 2015).

Em último na ordem de preferências, temos a penhora de direitos e ações, que com a reforma do CPC/15 introduziu normas específicas para regulamentar a penhora de quotas sociais e ações.

(...) Os direitos e ações são usualmente alcançados através de penhoras incidentes sobre locatícios de que o executado seja credor, sobre participações societárias do demandado, sobre precatórios ou requisições de pequeno valor dos quais o executado seja beneficiário, ou ainda por meio de constrição no rosto dos autos. (GONÇALVES, 2015, p. 304)

A nova redação do CPC/15 inovou ao trazer a possibilidade de penhora de ações e quotas sociais, como uma última tentativa para promover a satisfação do credor. Todavia, a criação destes mecanismos busca chegar a uma liquidação da dívida tentando não comprometer a estabilidade empresarial da sociedade.

4. SOCIEDADE LIMITADA

Regulamentada nos artigos 1.052 a 1.081 do Código Civil de 2002, em regra, a sociedade limitada é formada por uma sociedade de pessoas, baseada na confiança entre os sócios e a intenção de desenvolver uma atividade empresarial. Este tipo societário é realizado através de contrato social, no qual surge um novo sujeito, a pessoa jurídica.

(...) característica que motivou a larga utilização desse tipo societário é a contratualidade. As relações entre os sócios podem pautar-se nas disposições de vontade destes, sem os rigores ou balizamentos próprios do regime legal da sociedade anônima, por exemplo. Sendo a limitada contratual, e não institucional. (COELHO, 2016, p. 103)

Em regra, porque há possibilidade da formação da sociedade limitada por capital social, assim o intuito desta sociedade é alcançar a cessão de quotas que é livre “*vige o princípio da livre circulabilidade da participação societária*”, não importando a figura da pessoa e sim da figura do capital.

(...) Sociedade de pessoas são aquelas em que a realização de objeto social depende mais dos atributos individuais dos sócios que da contribuição material que eles dão. As de capital são as sociedades em que essa contribuição material é mais importante que as características subjetivas dos sócios. A natureza da sociedade importa diferenças no tocante à alienação da participação societária (quotas ou ações), à sua penhorabilidade por dívidas particulares do sócio e à questão da sucessão por morte. (COELHO, 2002, *apud*, ALVES JUNIOR, 2010, p. 33)

Para que se constitua a sociedade de pessoas é necessário existir um vínculo entre os sócios, este vínculo, não necessariamente deverá ser um vínculo pessoal ou emotivo, mas um vínculo caracterizado por habilidades, atribuições que cooperam com a sociedade, *Intuitu personae* e também a garantia de um vínculo baseado na confiança e livre vontade, *affectio societatis*.

(...) de conseguinte, pode-se dizer que a expressão *affectio societatis* surgiu para sublinhar a exigência de continuidade e de perseverança da vontade para a manutenção da sociedade, sendo, assim, diferente do conceito de *conventio* exigido para outros tipos de contratos consensuais. (RODRIGUES JUNIOR, 2004 *apud* JUNIOR ALVES, 2010, p. 28).

A Sociedade Limitada tem como principal característica a sua responsabilidade, sendo ela limitada, assim após a sua formação será atribuída ao capital da sociedade, e não aos sócios individuais. Este modelo societário de baixo risco representa quase que 90% das empresas no país.

(...) A sociedade limitada representa, com certeza, o tipo societário mais utilizado na praxe comercial brasileira, correspondendo a aproximadamente

mais de 90% dos registros de sociedade no Brasil. A grande presença de sociedades limitadas no meio empresarial se deve basicamente ao fato de ela ostentar duas características específicas que a tornam um tipo societário bastante atrativo para os pequenos e médios empreendimentos: a contratualidade e a limitação de responsabilidade dos sócios. (RAMOS, 2020, p. 579)

Este tipo de sociedade personificada, permite a separação do patrimônio, dos deveres e das obrigações da sociedade, em relação ao patrimônio, aos deveres e obrigações dos sócios, podendo praticar atos jurídicos, sem ferir o direito de terceiros.

Conforme expresso no Código Civil, o capital social investido para abrir a empresa, será dividido em quotas. Para que ocorra a formação deste capital, cada sócio compromete a contribuir com certo valor, não ocorrendo obrigatoriedade de que as quotas sejam iguais.

Coelho (2016), define capital social subscrito ao capital cujo valor será contribuído pelo sócio, podendo ser em parcelas ou até uma data fixa, para formar o capital social da empresa; já o capital integralizado é aquele que já foi efetivamente pago à sociedade constituída.

Conforme prevê o artigo 1.052 do CC/2002, na sociedade limitada cada sócio deverá responder pelo valor da sua quota. No entanto, de forma solidária, todos os sócios dessa sociedade devem responder pela integralização do capital social.

É possível dizer que “a quota é a entrada ou o contingente de bens, coisas ou valores com o qual cada um dos sócios contribui para a formação do capital social” (ABRAÃO, 2013 *apud* SEGRILLO. 2014, p. 27).

(...) três são as funções atribuídas ao capital: a de produção, por visar à realização do objeto social; a de organização, que é a base para a distribuição das quotas entre os sócios e, em decorrência, do poder político; e a de garantia, por representar uma cifra contratual que o obriga a sociedade a manter certa quantidade de bens para servir a terceiros. (RETTO, 2007 *apud* ALVES JÚNIOR, 2010, p. 57)

Pode-se compreender que as quotas é a base econômica e financeira da sociedade, estando elas ligadas ao desempenho da sociedade e garantia dos credores.

5. PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL DE QUOTAS SOCIAIS DE SOCIEDADE LIMITADA

A penhora é um ato executivo-processual que objetiva a satisfação do crédito através da sua quitação no âmbito judicial em favor do credor, bem como, o cumprimento da obrigação.

Respeitando os princípios do direito Empresarial, Civil, Processual e Tributário, o CPC/2015 trouxe de uma forma mais ampla e objetiva o cumprimento dessa obrigação.

De acordo com o artigo 1.026 do CC/02, a execução poderá ocorrer sobre os lucros da sociedade ou liquidez na parte referente do sócio devedor. Isso acontece porque não há suficiência de bens do devedor para adimplir com o credor. Com o advento do Código de Processo Civil de 2015, o artigo 831, reconheceu a quitação do débito executivo, podendo este recair a penhora sobre tantos bens quanto bastem, preenchendo a lacuna deixada. Garantindo implicitamente a penhora de quotas sociais, o artigo 833, trouxe um rol de bens impenhoráveis, no qual foi omissa as quotas sociais.

A ordem preferencial da realização da penhora, a qual deverá ser seguida para recebimento do crédito, está prevista no artigo 835 do CPC, no qual no inciso IX, reconhece a possibilidade da penhora de “ações e quotas de sociedades simples e empresárias”.

Ademais, conforme previsto no artigo 789 da referida lei, é garantido ao credor o recebimento do crédito, tendo em vista que o devedor responde por suas dívidas com todo o seu patrimônio.

(...) no que se concerne à responsabilidade patrimonial asseverada pelo ordenamento jurídico brasileiro, nosso Diploma Processual Civil, ao tratar da responsabilidade do devedor frente ao seu inadimplemento das obrigações contraídas com terceiros, determina que o devedor responda as suas obrigações com todos os seus bens presentes e futuros. (ALVES JÚNIOR, 2010, p. 71)

A Penhora de quotas de uma sociedade Limitada ainda é bastante discutida e seu entendimento pacífico distante. Contudo, um enunciado do Conselho da Justiça Federal, na IV Jornada de Direito Civil, foi um norteador para interpretação da norma. (...) A opção entre fazer a execução recair sobre o que ao sócio couber no lucro da sociedade, ou na parte que tocar em dissolução, orienta-se pelos

princípios da menor onerosidade e da função social da empresa. (Justiça Federal, 2009, *apud* DE SOUSA, 2009, p. 295)

Conforme o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em consonância com o que prevê o artigo 835, inciso IX do CPC e o artigo 1.026 do Código Civil, a penhora de quotas sociais é possível na ausência de outros bens do devedor.

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PENHORA DE QUOTAS SOCIAIS. POSSIBILIDADE, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO ARTIGO 655, VI, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. TODAVIA, É MEDIDA QUE, NOS MOLDES DO PREVISTO NO ARTIGO 1.026, COMBINADO COM O ARTIGO 1.053, AMBOS DO CÓDIGO CIVIL, SÓ PODE SER DEFERIDA EM ÚLTIMO CASO, SE NÃO HOVER LUCRO A SER DISTRIBUÍDO AOS SÓCIOS. APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA CONSERVAÇÃO DA EMPRESA E DA MENOR ONEROSIDADE DA EXECUÇÃO. 1. "Não se pode ignorar que o advento do artigo 1.026 do Código Civil relativizou a penhorabilidade das quotas sociais, que só deve ser efetuada acaso superadas as demais possibilidades conferidas pelo dispositivo mencionado, consagrando o princípio da conservação da empresa ao restringir a adoção de solução que possa provocar a dissolução da sociedade empresária e maior onerosidade da execução, visto que a liquidação parcial da sociedade empresária, por débito estranho à empresa, implica sua descapitalização, afetando os interesses dos demais sócios, empregados, fornecedores e credores". (REsp 1284988/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 19/03/2015, DJe 09/04/2015) 2. Dessarte, a opção entre fazer a execução recair sobre o que ao sócio couber no lucro da sociedade ou na parte em que lhe tocar em dissolução orienta-se pelos princípios da menor onerosidade e da função social da empresa. Enunciado 387 da IV Jornada de Direito Civil do CJF. 3. Com efeito, tendo em vista o disposto no artigo 1.026, combinado com o artigo 1.053, ambos do Código Civil, e os princípios da conservação da empresa e da menor onerosidade da execução, cabia à exequente adotar as devidas cautelas impostas pela lei, requerendo a penhora dos lucros relativos às quotas sociais correspondentes à devedora, conforme também a inteligência do artigo 1.027 do Código Civil; não podendo ser deferida, de imediato, a penhora das quotas sociais de sociedade empresária que se encontra em plena atividade, em prejuízo de terceiros, por dívida estranha à referida pessoa jurídica. 4. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1346712/RJ, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 14/03/2017, DJe 20/03/2017)

Observa-se que o referido precedente judicial demonstra cuidado do julgador ao proferir a sentença, de maneira que as consequências geradas pela penhora das quotas afetem o patrimônio da sociedade de uma forma menos onerosa, na assertiva de não colocar a saúde financeira da empresa e sua continuidade em risco. A cautela imposta respeita os princípios de conservação da empresa¹⁵ e da menor onerosidade da execução¹⁶.

¹⁵ Princípio da preservação: este princípio preserva a apreensão de bens da empresa, garantindo sua atividade empresarial de forma a manter a atividade empresarial e assim garantindo a função social da empresa, prevista no art. 5º inciso XXIII, da CF/88. (CRUZ, 2018, p. 54 - 55)

¹⁶ (...) O artigo 620 do Código de Processo Civil consagra o princípio da menor onerosidade e tem por finalidade assegurar a defesa do patrimônio do executado de boa-fé, possibilitando a satisfação do

Quanto a este tema, Didier, expõe que este princípio é utilizado de maneira a impedir abusos excessivos que possam vir a ser cometidos pelo credor.

(...) trata-se, como se vê, de norma que protege a boa-fé, ao impedir o abuso do direito pelo credor que, sem qualquer vantagem, se valesse de meio executivo mais danos ao executado (...). Esse princípio protege a ética processual, a lealdade, impedindo o comportamento abusivo do exequente. Trata-se de aplicação do princípio da boa-fé processual. (DIDIER, 2017, p.80)

Respeitando a conservação da empresa e visando menor onerosidade a legislação vigente em seu art. 861 do CPC, traz expressamente o *modus operandi* das penhoras das quotas, utilizadas como último *ratio* para satisfação do credor.

Neste ponto, devemos analisar o interesse do credor, visto que é tão somente a satisfação do crédito, não importando participar da sociedade ou gestão e da atividade econômica, violando o *intuitio personae* e o *affectio societatis* da empresa. (BRANCO; et al, 2015, p.11)

(...) Portanto, adjudicada a quota pelo credor, este que passa a ser detentor de seus direitos patrimoniais, tem como única alternativa viável para recebimento de seus créditos o requerimento de dissolução total ou parcial da sociedade. (Branco; et al, 2015, p.11).

Observa-se que diante das possíveis violações direitos, violações contratuais e princípios, o artigo 861 do CPC/15, estipula limites e possibilidades para suprir a lacuna existente no artigo 1.026 do CPC/2002, respeitando os princípios societários existentes. (DONIZETTI, 2018, p. 949)

De acordo com o “caput” do artigo e incisos, após efetivada a penhora abre-se um prazo de 3 (três) meses para que a sociedade apresente o balanço social, ofereça as quotas ou as ações aos demais sócios, respeitando o direito de preferência, e não havendo interesse dos sócios na aquisição, para que proceda a liquidação, depositando em juízo o dinheiro apurado.

A normativa do CPC/2015, nos parágrafos §4º e 5º, no que se refere a estabilidade financeira da sociedade ser colocada em risco e/ou o valor das quotas liquidadas superar o valor do saldo de lucros, traz a possibilidade do prazo ser ampliado no intuito de preservar a função social da empresa. Após este prazo não

débito de forma menos gravosa. Atendendo ao referido princípio, a lei confere ao executado a nomeação de bens à penhora, que serão aceitos desde que observada a ordem legal prevista no artigo 11 da Lei nº 6.830/80. (AI nº 360.265/RJ-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Celso de Mello, DJ de 20/9/02)

havendo interesse dos demais sócios, mesmo sendo oneroso para a sociedade as quotas serão levadas a leilão.

(...) embora a orientação inicial seja diversa, a interpretação final sobre qual é o interesse dos credores do sócio acabam por alinhar-se com os interesses da própria sociedade empresária, pois passa a ser interesse do credor que as medidas tomadas não levem a sociedade à falência ou à recuperação judicial, mas permitam a satisfação de seu crédito, ainda que de modo lento e gradual. (BRANCO; et al, 2015, p.15)

Todo o tributo hoje exigido por meio coercitivo, insurgiu através de ilegalidade do devedor, este tributo possui relação direta com a efetivação dos direitos fundamentais, garantidos pela Constituição Federal. A penhora de quotas sociais é o exercício de ato processual, para satisfação do crédito, respeitando a saúde financeira da sociedade e sua função social.

6. MATERIAL(IS) E MÉTODOS

Para elaboração do presente artigo, utilizou-se o método de pesquisa bibliográfica, através da análise de acórdãos e artigos científicos relacionados à penhora de quotas sociais em sociedades limitadas; a sociedade limitada e sua natureza; bem como, artigos relacionados à execução fiscal e suas formas de penhora.

Ademais, foram levantados os percentuais da arrecadação nacional de impostos estaduais no ano de 2009 a 2018 e análise de gráficos referentes a quantidade de Execuções Fiscais Estaduais no Estado do Paraná e a taxa de congestionamento no Poder Judiciário.

7. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A possibilidade de penhora de quotas no cenário brasileiro ainda é uma matéria bastante questionada por doutrinadores, no entanto precedentes judiciais reconheceram legalmente a possibilidade da penhora respeitando as normas previstas no ordenamento jurídico e os princípios impostos.

A problemática das quotas levou à dois acórdãos do STJ, que até hoje são tomados como referência por grande parte dos julgadores. Um deles, relatado pelo Min. Sávio de Figueiredo, julgado em 1995, foi o precedente mais importante em que fundamentou de maneira bastante clara sobre a complexidade da matéria, tomando

em conta as tendências jurisprudenciais e os problemas práticos a ela relacionada. Este julgado atende em primeiro momento aos princípios societários e suas cláusulas presentes no contrato social. Caso este contrato tenha cláusula de proibição da livre alienação das quotas acarretará de forma facultativa e preferencial aos demais sócios na aquisição das quotas. Do contrário, caso o contrato não apresente esta cláusula, nada impede a arrematação das quotas. (BRANCO; et al, 2015, p. 8)

A segunda decisão, de acordo com Branco (2015), envolve adjudicação das quotas do devedor quando em hasta pública não ocorre o arremate, não atendendo às características da sociedade limitada. Neste acórdão como o valor era superior ao débito houve a alienação parcial das quotas, com a aplicação da disposição do art. 685-A CPC/73.

Nota-se que em ambos os acórdãos o que se requer é a satisfação do crédito de forma legal, a partir de quotas societárias e dispor de mais um procedimento especial, para requerer o que é devido. A partir destes elementos compreende a complexidade do tema e o mesmo tempo a busca por um resultado satisfatório ao credor.

(...) O único interesse do exequente é receber o seu crédito, e no caso de haver adjudicação do direito patrimonial das cotas sociais em seu favor, sua pretensão estará satisfeita - a mesma hipótese se aplica quando o arrematante for o credor. (Silva et al, 1989, p.13)

Apresenta-se ao longo do artigo princípios legais para a realização da penhora de quotas sociais de sociedade limitada, envolvendo o Estado e o devedor. Para compreender melhor a aplicação destes princípios nas decisões prolatadas, se faz importante analisar entendimentos recentes dos Tribunais de Justiça do Estado do Paraná.

Considerando o princípio da menor onerosidade, a esse respeito o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, ao julgar o agravo de instrumento que tratava da substituição de bem na penhora de quotas, decidiu:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA DE COTAS SOCIAIS. PEDIDO DE SUBSTITUIÇÃO. OFERECIMENTO DE BEM IMÓVEL. RECUSA DA FAZENDA ESTADUAL. PLEITO INDEFERIDO PELO JUIZ SINGULAR. INSURGÊNCIA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA MENOR ONEROSIDADE AO DEVEDOR. INOCORRÊNCIA. NECESSIDADE DE ANUÊNCIA DA FAZENDA PÚBLICA QUANDO O BEM OFERECIDO PELO DEVEDOR NÃO ATENDER AOS REQUISITOS DO ART. 15, I DA LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS. PRECEDENTES DO STJ E DESTA CORTE ESTADUAL. DECISÃO MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (TJPR - 3ª C.Cível - AI - 1499504-5 - Região Metropolitana de Maringá - Foro Regional de Nova Esperança - Rel.: Juiz Osvaldo Nallim Duarte - Unânime - J. 28.06.2016)

Passa-se a analisar a íntegra do acórdão supracitado produzido no interior de um processo judicial, no qual foi instaurado para cobrança da dívida Estadual. O agravo de Instrumento foi interposto pela parte ora executada em face da decisão que indeferiu a substituição dos bens penhorados, diante da recusa da fazenda Pública ao bem oferecido. Diante do conceituado e exposto até o momento, a Execução Fiscal possui o intuito de atender o credor (Supremacia do interesse Público) e não pode o devedor por interesse exclusivo afastar a exigência do crédito devido, pelo princípio da onerosidade sem comprovação de elementos fáticos. O Ilustre Supremo Tribunal de Justiça, também se posicionou e não admitiu a substituição do bem penhorado, quando a Fazenda Pública é compelida a aceitação da substituição, pelo princípio da menor onerosidade, art. 620 CPC. (TJPR - 3ª C.Cível - AI - 1499504-5 - Região Metropolitana de Maringá - Foro Regional de Nova Esperança - Rel.: Juiz Osvaldo Nallim Duarte - Unânime - J. 28.06.2016)

Está claro no acórdão que a fazenda Pública não é obrigada a aceitar nomeação de bens à penhora, na forma do art. 11 da Lei 6.830/1980, quando o bem garantidor não atender aos requisitos no art. 15, I da LEF, quando estabelece que o devedor pode obter a substituição da penhora por depósito em dinheiro ou fiança bancária. O referido agravo de instrumento teve seu provimento negado (TJPR - 3ª C.Cível - AI - 1499504-5 - Região Metropolitana de Maringá - Foro Regional de Nova Esperança - Rel.: Juiz Osvaldo Nallim Duarte - Unânime - J. 28.06.2016)

Um segundo posicionamento do tribunal de Justiça do Estado do Paraná, em favor da Fazenda Pública demonstra que os tribunais vêm decidindo esses conflitos respeitando o princípio da efetividade.

A 6ª Câmara Civil por decisão reformada, deu provimento por decisão unânime, ao indeferir a desconsideração da personalidade jurídica da empresa visando atingir os bens dos sócios, acerca deste tema vejamos:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL DE PESSOA FÍSICA - PENHORABILIDADE DAS COTAS SOCIAIS DO EXECUTADO QUE INTEGRAM SEU PATRIMÔNIO PESSOAL - CASO EM QUE SE DISTINGUE DAS HIPÓTESES DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA EMPRESA E DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO - DECISÃO REFORMADA - RECURSO PROVIDO. (TJPR - 6ª C.Cível - AI - 138240-7 - Santo Antônio da Platina - Rel.: Desembargador Jair Ramos Braga - Unânime - J. 04.06.2003)

Discorrendo sobre o excerto supra analisado, a Fazenda Pública agravou a decisão proferida pelo magistrado ao indeferir o requerimento de penhora de quotas

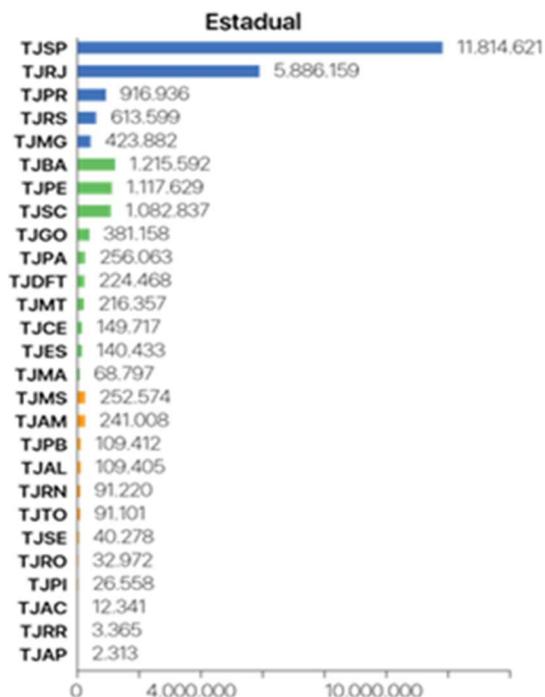
sociais da empresa pertencente ao executado, para satisfação do débito pessoal, interpondo recurso, no qual alegou que a desconsideração da personalidade jurídica ora sustentada pelo juiz a quo, não foi o requerido pelo executado e sim a satisfação do crédito fiscal através das quotas sociais do executado. Em relação a decisão do juiz a quo, os desembargadores reformaram a decisão, uma vez que a desconsideração da personalidade jurídica é utilizada em casos extremos. Observa-se que há menção na jurisprudência em análise, a possibilidade da desconsideração da personalidade jurídica uma vez que a obrigação assumida pelo sócio, dívida tributária da empresa e não cumprida, poderá, nesta situação, ocorrer uma extensão aos bens particulares deste sócio por desconsideração da personalidade jurídica.

(...) “não é o caso de substituição tributária de terceiros, mas de dívida fiscal da empresa de responsabilização do próprio contribuinte que se tornou inadimplente e responde pela ação de execução fiscal em questão” (TJPR - 6ª C.Cível - AI - 138240-7 - Santo Antônio da Platina - Rel.: Desembargador Jair Ramos Braga - Unânime - J. 04.06.2003)

O acórdão analisado afirma que não se trata de violação dos artigos 134 e 135 do CTN, pois não se trata de uma desídia da personalidade jurídica e sim de um inadimplemento da pessoa física, no qual deve ser responsabilizado pelo inadimplemento através de suas quotas sociais, sem infringir os direitos e trâmites previsto em lei, como avaliação, praça e arrematação. (TJPR - 6ª C.Cível - AI - 138240-7 - Santo Antônio da Platina - Rel.: Desembargador Jair Ramos Braga - Unânime - J. 04.06.2003)

Da leitura dos acórdãos, é possível identificar a garantia da tutela jurisdicional na execução fiscal no qual o princípio da Efetividade da execução, a Supremacia do Interesse Público e o princípio da menor onerosidades, estão concomitantemente prevalecendo.

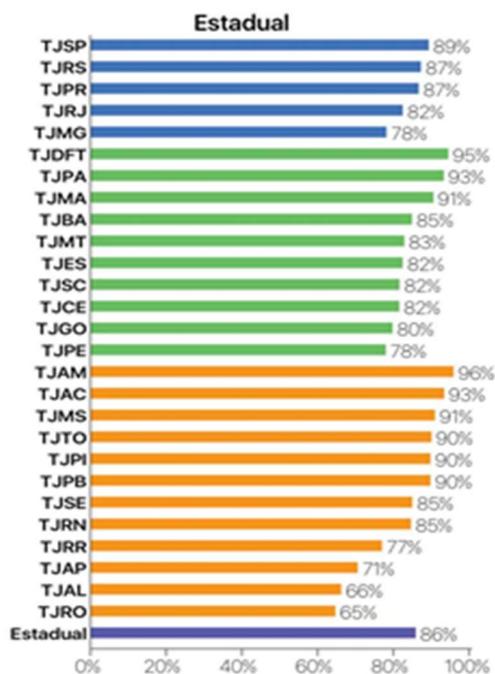
Gráfico 1 - Total de Execuções Fiscais pendentes, por tribunal.



Fonte: CNJ (2020, p. 157)

No Estado do Paraná, de acordo com o gráfico 1 o total de execuções fiscais pendentes, em números é de 916.936, ficando em terceiro posto a nível nacional, perdendo somente para o Estado de São Paulo e Rio de Janeiro. (CNJ, 2020)

Gráfico 2 - Taxa de congestionamento na execução fiscal, por tribunal.



Fonte: CNJ (2020, p. 160)

Dentro do poder judiciário e de acordo com o gráfico 2 do CNJ - as Execuções fiscais é apontada como fator de maior morosidade, com 86,9% de taxa de congestionamento, devido à baixa probabilidade de recuperação do crédito, por ser na maior parte dividas antigas e com grande retorno de diligências negativas.

(...) O executivo fiscal chega a juízo depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional. (CNJ, 2020, p.155)

Assim sendo, do supracitado apreciamos a importância do que se pode considerar como essência do entendimento jurídico sobre a penhora de quotas na execução fiscal.

É imprescindível tomar em conta que certos elementos deverão ser respeitados como função social da empresa aliado ao recebimento do crédito titularizado pelo credor. Igualmente o Estado por sua vez com a receita arrecadada dos impostos poderá arcar com suas despesas, respeitando a legalidade dos atos.

8. CONCLUSÃO

Conclui-se com o presente artigo a possibilidade de exigir o pagamento de uma dívida em execução através da penhora quotas sociais de uma sociedade limitada, advinda de uma particularidade de um sócio. Há de se observar que diante do que foi exposto o Direito Material, previsto no artigo 1026, do CC, as normas do Direito Tributário, bem como as leis específicas permitem a exigibilidade do crédito tributário sem infringir nenhuma das normatizações previstas e a cada caso concreto respeitando o desenvolvimento da atividade empresarial.

No entanto esta técnica provoca imprevisibilidade e o surgimento de incidentes para discutir as possibilidades e os limites da aplicação da norma, prejudicando a solução da questão principal que é, de um lado, a satisfação do crédito que se busca recuperar, e de outro lado, a delimitação dos limites das obrigações e dos meios mais seguros e adequados para seu cumprimento.

Assim, pode-se perceber a real importância e necessidade de utilizar-se do Poder Judiciário para que os créditos tributários sejam adimplidos, no âmbito estadual.

Baseado em evidências reais, conforme precedentes judiciais supracitados, constatamos a efetividade da execução fiscal em qual foi baseado este artigo, assegurando assim a quitação do crédito em favor do credor e a continuidade da atividade empresarial.

REFERÊNCIAS

ALVES JUNIOR, OSMAR. **Sociedade Limitada: A (in) Eficácia da Cláusula de Impenhorabilidade das Quotas Sociais Livremente Pactuadas no Contrato Social.** Disponível em: <<http://siaibib01.univali.br/pdf/osmar%20alves%20junior.pdf>>. Acesso em: 19/09/2020.

ARAUJO, Luiz Antônio Silva. **Contratos de Direitos e Tributos Régios e o Sistema Colonial: I metade do Setecentos.** Disponível em: <http://www.abphe.org.br/arquivos/luiz-antonio-silva-araujo_1.pdf>. Acesso em: 07/09/2020.

BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odmir. **Execução Fiscal.** 1. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2018.

BRANCO, Gerson Luiz Carlos; DILL, Amanda Lemos. **Penhora de quotas em sociedade limitada: limites e possibilidades interpretativas do artigo 1.026 do CC/2002 segundo o novo Código de Processo Civil.** Revista de Direito Privado. São Paulo. v. 64. n. 4 .p. 179-218. 2015.

BRASIL. **Código Tributário Nacional:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 28/08/2020.

BRASIL. **Constituição Federal.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 30/08/2020.

CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais.** 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CHUCRI, Augusto Newton. et al. **EXECUÇÃO FISCAL APLICADA: ANÁLISE PRAGMÁTICA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL.** 4 ed. Salvador: Jus Podivm, 2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial.** 28. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em números 2020**. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justi%C3%A7a-em-N%C3%BAmeros-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>>. Acesso em: 23/09/2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Sistema de Busca de Ativos do Poder Judiciário**. Disponível em: < <https://www.cnj.jus.br/sistemas/sisbajud/>>. Acesso em: 01/10/2020.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

DE SOUSA, Marcos Andrey. **A Construção da Cota de Sociedade Empresária Limitada**. 2009. São Paulo. Disponível em: <<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/8628>>. Acesso em: 07/09/2020.

DIDIER, Fredie Junior. et al. **Curso de Direito Processual Civil: Execução**. 5. vol. 7. ed. Salvador: Editora Jus Podivm, 2017.

DONIZETTI, Elpídio. **Novo Código de Processo Civil Comentado**, 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

FROTA, Jorge Henrique Sousa. **A concepção de tributo sob a ótica do direito tributário brasileiro**. 2017. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-concepcao-de-tributo-sob-a-otica-do-direito-tributario-brasileiro/>>. Acesso em: 29/08/2020.

GAJARDONI, Fernando da Fonseca. et al. **Execução e Recursos: comentários ao CPC 2015**. v. 3. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2018.

HARADA, Kiyoshi. **ICMS Doutrina e Prática**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. **Lei de Execução Fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

KISTEUMACHER, Daniel Henrique Rennó. Aspectos (in) constitucionais da execução fiscal. **Revista da AJURIS**, v. 39, n. 127, p. 63-84, 2012. Disponível em: <<http://ajuris.kinghost.net/OJS2/index.php/REVAJURIS/article/view/761/455>>. Acesso em: 29/08/2020.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MENEZES, Fabíolla Kataryna de Macêdo. **Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva**. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/justica-tributaria-questao-de-cidadania-o-principio-da-capacidade-contributiva/>>. Acesso em: 12/11/2020.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Carga Tributária no Brasil 2018**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 15/08/2020.

MOURA, Arthur. **Lei de Execução Fiscal**: comentada e anotada. 2. ed. Salvador: Jus Podivm, 2017.

PARANÁ. **Lei nº 14.260/2003**. Disponível em: <<https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/12200314260.pdf>>. Acesso em: 03/09/2020.

PARANÁ. **Lei nº 18.573/2015**, de 27 de setembro de 2016. Disponível em: <http://www.fazenda.pr.gov.br/arquivos/File/ITCMD/Lei_18573_2015.pdf>. Acesso em: 02/09/2020.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Paraná. 3ª C. Cível - **AI - 1499504- 5** - Região Metropolitana de Maringá - Foro Regional de Nova Esperança. Relator: Juiz Osvaldo Nallim Duarte - Unânime - J. 28.06.2016.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Paraná. 6ª C.Cível - **AI - 138240-7** - Santo Antônio da Platina .Relator: Desembargador Jair Ramos Braga - Unânime - J. 04.06.2003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PORTO, Éderson Garin. **Manual da Execução Fiscal**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito empresarial**. Volume único. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2020.

SALLES, Jorge Eduardo Salgado. **O Estorno De Créditos De ICMS na Legislação do Estado do Rio de Janeiro e a Norma Constitucional da Não Cumulatividade: Uma Questão de Princípios**. Disponível em: <https://www.academia.edu/36533469/A_Penhora_de_Quotas_da_Sociedade_Limitada_%C3%A0_luz_da_Legisla%C3%A7%C3%A3o_Brasileira_vigente_e_do_Projeto_do_C%C3%B3digo_de_Processo_Civil>. Acesso em: 06/09/2020.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina - **AC: 101147 SC 1997.010114-7**, Relator: Pedro Manoel Abreu, Data de Julgamento: 18/06/1998, Segunda Câmara de Direito Comercial, Data de Publicação: Apelação Cível n. 97.010114-7, de Blumenau.

SANTA CRUZ, ANDRÉ. **Direito empresarial**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2018.

SCHILTE, Júlia Brenda Brandão. **Imposto Sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD): Incidência Na Extinção De Usufruto.** Disponível em: <<https://pantheon.ufrj.br/bitstream/11422/5549/1/JBBSchilte.pdf>>. Acesso em: 02/09/2020.

SEGRILLO, Mariana Siqueira. **A penhora de quotas da sociedade Limitada à Luz da Legislação Brasileira vigente e da reforma do Código Processo Civil.** 2014. Rio de Janeiro.

SILVA, Daniel Cavalcante. **A finalidade extrafiscal do tributo e as políticas públicas no Brasil.** 2007. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/prisma/article/download/218/219>>. Acesso em: 30/08/2020.

ZANETTI, Robson. **Execuções Fiscais.** Disponível em: <https://www.academia.edu/5342546/Robson_Zanetti_Execucoes_Fiscais_Comentada>. Acesso em: 20/08/2020.