



PARECER SEI N° 16489/2022/ME

Documento público. Ausência de sigilo.

ADPF n° 357/DF. Não recepção do parágrafo único do art. 187 do CTN e do parágrafo único do art. 29 da LEF.

Embargos de Divergência no REsp. 1603324/SC. Concurso Singular de credores. Crédito com privilégio material. Desnecessidade de penhora para o exercício da preferência.

Pluralidade de credores com o mesmo direito de preferência. Rateio.

Revisão do Parecer SEI n° 18295/2021/ME

Processo SEI n° 10951.112962/2022-39

I

1. Esta COJUD/CRJ/PGFN foi interpelada a se manifestar sobre os impactos do julgamento dos **Embargos de Divergência no REsp 1603324/SC** face as conclusões do **Parecer SEI n° 18295/2021/ME**, notadamente no que toca à necessidade, no concurso singular de credores, de penhora para o exercício do direito de preferência de um crédito com privilégio material.

2. Eis a ementa do julgado:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO POR TÍTULO EXTRAJUDICIAL. HABILITAÇÃO DO CRÉDITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL. CONCURSO SINGULAR DE CREDITORES. EXISTÊNCIA DE ORDEM DE PENHORA INCIDENTE SOBRE O MESMO BEM NOS AUTOS DA EXECUÇÃO FISCAL. DESNECESSIDADE.

1. A distribuição do produto da expropriação do bem do devedor solvente deve respeitar a seguinte ordem de preferência: em primeiro lugar, a satisfação dos créditos cuja preferência funda-se no direito material. Na sequência - ou quando inexistente crédito privilegiado -, a satisfação dos créditos comuns (isto é, que não apresentam privilégio legal) deverá observar a anterioridade de cada penhora, ato construtivo considerado título de preferência fundado em direito processual.

2. Isso porque não se revela possível sobrepor uma preferência processual a uma preferência de direito material, porquanto incontroverso que o processo existe para que o direito material se concretize. Precedentes.

3. O privilégio do crédito tributário - assim como dos créditos oriundos da legislação trabalhista - encontra-se prevista no artigo 186 do CTN. À luz dessa norma, revela-se evidente que, também no concurso individual contra devedor solvente, é imperiosa a satisfação do crédito tributário líquido, certo e exigível - observada a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho e de acidente de trabalho e dos créditos com direito real de garantia no limite do bem gravado - independentemente de prévia execução e de penhora sobre o bem cujo

produto da alienação se pretende arrecadar.

4. Nada obstante, para garantir o levantamento de valores derivados da expropriação do bem objeto de penhora nos autos de execução ajuizada por terceiro, o titular do crédito tributário terá que demonstrar o atendimento aos requisitos da certeza, da liquidez e da exigibilidade da obrigação, o que reclamará a instauração de processo executivo próprio a fim de propiciar a quitação efetiva da dívida.

5. Por outro lado, a exigência de pluralidade de penhoras para o exercício do direito de preferência reduz, significativamente, a finalidade do instituto - que é garantir a solvência de créditos cuja relevância social sobeja aos demais -, equiparando-se o credor com privilégio legal aos outros desprovidos de tal atributo.

6. Assim, prevalece a exegese de que, independentemente da existência de ordem de penhora na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá habilitar seu crédito privilegiado em autos de execução por título extrajudicial. Caso ainda não tenha sido ajuizado o executivo fiscal, garantir-se-á o exercício do direito da credora privilegiada mediante a reserva da totalidade (ou de parte) do produto da penhora levada a efeito em execução de terceiros.

7. Na hipótese, deve ser restabelecida a decisão estadual que autorizou a habilitação do crédito tributário (objeto de execução fiscal já aparelhada) nos autos da execução de título extrajudicial em que perfectibilizada a arrematação do bem do devedor.

8. Embargos de divergência do Estado de Santa Catarina providos a fim de negar provimento ao recurso especial da cooperativa de crédito.

(REsp n. 1.603.324/SC, relator Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, julgado em 21/9/2022, DJe de 13/10/2022.)

3. O acórdão foi proferida pela corte Especial do STJ e dirimiu divergência entre a primeira e quarta turmas do tribunal. A transcrição de excertos do voto relator (Min. Luis Felipe Salomão) permite sua melhor compreensão:

Ao versar sobre preferências e privilégios creditórios no âmbito do concurso de credores, os artigos 1.556 e 1.557 do Código Civil de 1916 — reproduzidos pelos artigos 957 e 958 do diploma em vigor — assim preceituavam:

Art. 1.556. Não havendo título legal à preferência, terão os credores igual direito sobre os bens do devedor comum.

Art. 1.557. Os títulos legais de preferência são os privilégios e os direitos reais.

Nesse mesmo sentido, o artigo 711 do CPC de 1973 — vigente à época em que manifestado o direito à preferência creditícia — assim dispunha:

Art. 711. Concorrendo vários credores, o dinheiro ser-lhes-á distribuído e entregue consoante a ordem das respectivas prelações; não havendo título legal à preferência, receberá em primeiro lugar o credor que promoveu a execução, cabendo aos demais concorrentes direito sobre a importância restante, observada a anterioridade de cada penhora.

O artigo 908 do CPC de 2015 ostenta teor semelhante. Confira-se:

Art. 908. Havendo pluralidade de credores ou exequentes, o dinheiro lhes será distribuído e entregue consoante a ordem das respectivas preferências.

§ 1º No caso de adjudicação ou alienação, os créditos que recaem sobre o bem, inclusive os de natureza *propter rem*, sub-rogam-se sobre o respectivo preço, observada a ordem de preferência.

§ 2º Não havendo título legal à preferência, o dinheiro será distribuído entre os concorrentes, observando-se a anterioridade de cada penhora.

Da análise dos dispositivos supracitados, verifica-se que tanto o Código Civil (de 1916 e de 2002) quanto o CPC (de 1973 e de 2015) conferem primazia às preferências creditícias fundadas em regras de direito material ("título legal à preferência") em detrimento da preferência pautada na máxima *prior in tempore potior in iure*, ou seja, o primeiro a promover a penhora (ou arresto) tem preferência no direito de satisfação do crédito.

Nessa perspectiva, a distribuição do produto da expropriação do bem do devedor solvente deve respeitar a seguinte ordem de preferência: em primeiro lugar, a satisfação dos créditos cuja preferência funda-se no direito material; na sequência — ou quando inexistente crédito privilegiado —, a satisfação dos créditos comuns (isto é, que não apresentam privilégio legal) deverá observar a anterioridade de cada penhora, ato constitutivo considerado título de preferência fundado em direito processual.

(...)

4. O privilégio do crédito tributário — assim como dos créditos oriundos da legislação trabalhista — encontra-se prevista no artigo 186 do CTN, segundo o qual:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho.

Parágrafo único. Na falência:

I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado;

II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e

III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados.

À luz dessa norma, revela-se evidente que, também no concurso individual contra devedor solvente, é imperiosa a satisfação do crédito tributário líquido, certo e exigível — observada a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho e de acidente de trabalho, assim como dos créditos com direito real de garantia no limite do bem gravado — independentemente de prévia execução e de penhora sobre o bem cujo produto da alienação se pretende arrecadar.

(...)

Nada obstante, para garantir o levantamento de valores derivados da expropriação do bem objeto de penhora nos autos de execução ajuizada por terceiro, o titular do crédito tributário terá que demonstrar o atendimento aos requisitos da certeza, da liquidez e da exigibilidade da obrigação, o que reclamará a instauração de processo executivo próprio a fim de propiciar a quitação efetiva da dívida.

É que a dispensa da propositura de execução própria pelos credores privilegiados conduziria à redução dos meios de defesa disponíveis ao executado, que poderia ajuizar a ação autônoma de embargos em face do exequente, mas não contra aquele que simplesmente habilita o seu crédito na execução alheia, circunstância que testilha com a lógica do sistema processual.

(...)

Nesse quadro, afigura-se razoável a adoção de uma solução intermediária, garantindo-se o exercício do direito do credor privilegiado mediante a reserva da totalidade (ou de parte) do produto da penhora levada a efeito em execução de terceiros, ficando o levantamento condicionado à ordem de pagamento a ser exarada em demanda que certifique a certeza, a liquidez e a exigibilidade da obrigação encartada no título executivo.

(...)

A tese, portanto, é no sentido de que a Fazenda Pública tem preferência de habilitação, com reconhecimento de crédito privilegiado em execução por título extrajudicial, independentemente da existência de penhora na execução fiscal. Se não houver execução fiscal aparelhada, garante-se o exercício do direito do credor privilegiado mediante a reserva da totalidade (ou de parte) do produto da penhora levada a efeito em execução de terceiros.

4. Eis as conclusões que podem ser extraídas do acordão:

a) no concurso singular de credores, o credor com privilégio material pode exercer seu direito de preferência independentemente de haver realizado a penhora sobre o bem objeto da expropriação e/ou de ter promovido a execução de seu título;

b) do produto do bem expropriado por terceiro, deve ser reservada a quantia necessária à quitação do crédito com privilégio material; e

c) o levantamento do valor fica condicionado a ordem de pagamento exarada em demanda judicial que certifique os requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito.

II

5. O Parecer SEI nº 18295/2021/ME foi elaborado em razão do julgamento da ADPF nº 357/DF, na qual o Supremo Tribunal Federal (STF) considerou não recepcionados o parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional (CTN)[1] e o parágrafo único do art. 29 da Lei de Execuções Fiscais (LEF)[2].

6. Considerando que o concurso singular de credores pressupõe a solvência do devedor e a pluralidade de penhoras sobre um mesmo bem, o Parecer SEI nº 1825/2021/ME adotou a regra da anterioridade da penhora (*prior tempore potior Iuri*) tanto para a concorrência de credores quirografários, como na hipótese de pluralidade de credores privilegiados de uma mesma classe:

7. Segundo o regramento do CPC, havendo mais de uma penhora sobre o mesmo bem, o produto da arrecadação deve ser destinado ao crédito com preferência legal e, na ausência de crédito com preferência, ao credor quirografário. Entre os credores quirografários, deve-se dar preferência àquele que efetivou a primeira penhora sobre o bem, considerando-se a data constante no auto de penhora.

8. Assim, se o mesmo bem foi penhorado pela Fazenda Nacional e por um credor trabalhista, o produto da arrecadação deve ser destinado a esse último e somente o que sobejar será destinado à Fazenda Nacional, ainda que a penhora tenha sido efetivada primeiro pelo ente público. Se o mesmo bem foi penhorado pela Fazenda Nacional e por credores quirografários, o produto da arrecadação será destinado ao ente público e o que sobejar ao credor quirografário cuja penhora é mais antiga.

9. Havendo mais de um credor de mesma classe e na ausência de regra específica que defina qual deles terá prioridade, aplica-se igualmente a regra da anterioridade da penhora. No caso do crédito tributário, considerando a não recepção do parágrafo único do art. 187 do CTN e do parágrafo único do art. 29 da LEF, a regra da anterioridade da penhora irá definir a preferência sobre o produto da arrecadação.

10. Ou seja, se o mesmo bem foi penhorado para garantir dívida tributária da União e de um Município, deve-se verificar qual dos entes primeiro efetivou a penhora, a ele sendo destinado o produto da arrecadação. Somente o que sobejar é destinado ao credor tributário subsequente.

7. O Parecer SEI nº 18295/2021/ME não desconsiderava decisões do STJ, sobretudo da segunda turma da corte, no sentido de que as preferências legais poderiam ser exercidas independentemente da penhora sobre o bem. Contudo, diante da divergência que persistia no âmbito do tribunal sobre o tema, adotou posição mais cautelosa e alinhada à doutrina de Fredie Didier Jr.:

16. A propósito do crédito trabalhista, ressalta-se a existência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 242/2016, que ratificou as conclusões do Parecer PRFN 3ª Região/DICAJ nº 9/2015 acerca da necessidade de o crédito trabalhista estar garantido pela penhora para o exercício da preferência legal. Apesar da jurisprudência da segunda turma do STJ considerar que a preferência do crédito trabalhista independe da penhora, a matéria não se encontra pacificada no âmbito das duas turmas de direito público daquele tribunal, devendo-se prevalecer a letra da lei e a doutrina que trata do concurso singular de credores, pressupondo a solvabilidade do devedor e a concomitância de penhoras.

8. Considerando a sedimentação da jurisprudência do STJ em sentido diverso daquele adotado no Parecer SEI nº 18295/2021/ME, faz-se necessária a atualização da posição desta COJUD/CRJ/PGFN, sobretudo no que toca os itens 9, 10 e 16 da citada manifestação, bem como quanto ao conteúdo do Parecer PGFN/CRJ/Nº 242/2016, igualmente impactado pelo julgado.

III

9. Adotando-se a novel orientação da corte especial do STJ, **o crédito tributário líquido, certo e exigível**[3], tem preferência sobre o produto da penhora efetuada por terceiro, independentemente de se haver promovido a penhora sobre o bem ou mesmo de já se haver ajuizado o executivo fiscal.

10. Na forma do art. 204 do CTN[4], a dívida regularmente inscrita goza das presunções de certeza e liquidez, que podem ser ilididas por prova em contrário. **Tais atributos, contudo, existem desde a constituição definitiva do crédito tributário, quando transcorrido o prazo de pagamento espontâneo.**

11. Nesse sentido, também a inscrição do crédito em dívida ativa da União se mostra desnecessária ao exercício da preferência legal, desde que presentes os atributos de liquidez, certeza e exigibilidade, mencionados no acórdão.

12. Em caso de a execução fiscal já ter sido aparelhada, deve-se proceder à habilitação do crédito tributário no juízo que promoveu a expropriação do bem. Tratando-se de crédito não ajuizado, deve-se solicitar a reserva de valor suficiente à satisfação do credor privilegiado, sendo que o levantamento da quantia fica condicionado ao ajuizamento do executivo fiscal, necessário ao exercício do contraditório pelo devedor.

13. Considerando a não recepção do parágrafo único do art. 187 do CTN e do parágrafo único do art. 29 da LEF (ADPF nº 357/DF), havendo pluralidade de credores tributários que procederam à habilitação ou ao pedido de reserva, **deve-se proceder ao rateio proporcional entre eles se o produto da arrecadação não bastar ao pagamento de todos** (art. 962, CC[5]).

14. Embora o caso concreto julgado nos Embargos de Divergência no REsp 1603324/SC se reportasse à preferência do crédito tributário, sua *ratio decidendi* se aplica a todos os créditos com privilégio material considerados no concurso singular de credores.

15. Nesse sentido, as conclusões do julgado se aplicam ao crédito trabalhista e de acidente de trabalho, reconhecidos em sentença transitada em julgado ou em acordo homologado pelo juízo (arts. 855-B e 855-E da CLT[6]) que defina quantia líquida a ser paga ao empregado (gozando, portanto, das presunções de liquidez, certeza e exigibilidade).

IV

16. Feitas as considerações acima, tem-se que os itens 9, 10 e 16 do Parecer SEI nº 18295/ME, assim como o Parecer PGFN/CRJ/Nº 242/2016, estão superados pelo entendimento firmado pela Corte Especial do STJ nos Embargos de Divergência no REsp 1603324/SC.

17. Portanto, devem ser realizados ajustes no item 1.30, “k”, da lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, nos seguintes termos:

1.30 – Penhora

k) Concurso singular de credores – crédito tributário – ausência de preferência entre os entes federados.

Resumo: O parágrafo único do art. 187 do CTN e o parágrafo único do art. 29 da LEF não foram recepcionados pela CF/88 (ADPF nº 357/DF). Não há preferência do crédito tributário da União sobre o crédito tributário de Estados, Territórios e Municípios, assim como não há preferência do crédito tributário dos Estados e Territórios sobre o crédito tributário de Municípios.

Apenas o crédito trabalhista e de acidente de trabalho precedem o crédito tributário. No concurso singular de credores, não há limitação quanto ao valor do crédito preferencial.

Observação: No concurso singular de credores, o credor com privilégio material pode exercer seu direito de preferência independentemente de haver realizado a penhora sobre o bem objeto da expropriação e/ou de ter promovido a execução de seu título.

Em caso de a execução fiscal já ter sido aparelhada, deve-se proceder à habilitação do crédito tributário no juízo que promoveu a expropriação do bem. Tratando-se de crédito não ajuizado, deve-se solicitar a reserva de valor suficiente à satisfação do credor privilegiado, sendo que o levantamento da quantia fica condicionado ao ajuizamento do executivo fiscal, necessário ao exercício do contraditório pelo devedor.

Havendo pluralidade de credores tributários que procederam à habilitação ou ao pedido de reserva e o produto da arrecadação não bastar ao pagamento de todos, deve-se proceder ao rateio proporcional entre eles (art. 962, CC).

Para o exercício da preferência, o crédito trabalhista e de acidente de trabalho devem estar reconhecidos em sentença transitada em julgado ou em acordo homologado pelo juízo (arts. 855-B e 855-E da CLT) que definam quantia líquida a ser paga ao empregado.

Precedentes: ADPF 357/DF e Embargos de Divergência no REsp 1.603.324/SC.

Referência: Parecer SEI nº 18295/2021/ME e Parecer SEI nº 16489/2022/ME.

Data de alteração do item: XX/XX/20XX

18. O presente parecer deve ser amplamente divulgado no âmbito da carreira de Procurador da Fazenda Nacional.

À consideração superior,

ANDREIA MACHADO CUNHA
Procuradora da Fazenda Nacional

[1] Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I - União;

II - Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pró rata;

III - Municípios, conjuntamente e pró rata.

[2] Parágrafo Único - O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I - União e suas autarquias;

II - Estados, Distrito Federal e Territórios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata;

III - Municípios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata.

[3] Conforme **Parecer CDA nº 1830/2002:**

8. Exigível é todo crédito vencido e não pago. É característica daquele crédito cuja eficácia não fica mais subordinada a qualquer condição, termo ou encargo. É o crédito atual cujo cumprimento do pagamento já foi solicitado ao devedor ou esperado até o prazo limite e que, findo este prazo sem adimplência, poderá ser exigido, ainda que contra a vontade do devedor, por intermédio do Estado, possuidor que é do monopólio da tutela jurisdicional.

9. Certo é aquele crédito indubitável acerca de sua existência. É crédito existente aquele capaz de evidenciar com absoluta exatidão todos os elementos caracterizadores da respectiva relação jurídica (sujeitos, vínculo jurídico e prestação).

10. Líquido é o crédito certo quanto à sua existência e determinado quanto ao seu objeto (art. 1533 do Código Civil Brasileiro de 1916). A liquidez é um plus em relação à certeza (existência). Não há crédito líquido que não seja certo. No caso sob exame (crédito tributário), a determinabilidade do objeto se evidencia pela possibilidade de se calcular o valor a ser cobrado mediante meras operações aritméticas

[4] Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

[5] Art. 962. Quando concorrerem aos mesmos bens, e por título igual, dois ou mais credores da mesma classe especialmente privilegiados, haverá entre eles rateio proporcional ao valor dos respectivos créditos, se o produto não bastar para o pagamento integral de todos.

[6] Art. 855-B. O processo de homologação de acordo extrajudicial terá início por petição conjunta, sendo obrigatória a representação das partes por advogado.

Art. 855-E. A petição de homologação de acordo extrajudicial suspende o prazo prescricional da ação quanto aos direitos nela especificados.



Documento assinado eletronicamente por **Andréia Machado Cunha, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 21/12/2022, às 10:25, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Ediara de Souza Barreto, Coordenador(a)**, em 21/12/2022, às 11:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site

[https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)

[acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **30344411** e o código CRC **DA883671**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

DESPACHO

Processo nº 10951.112962/2022-39

Concordo com os termos do Parecer 16489 (30344411), submetendo-o à consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

EDIARA DE SOUZA BARRETO

Coordenadora da Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO

Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial



Documento assinado eletronicamente por **Ediara de Souza Barreto**, **Coordenador(a)**, em 22/12/2022, às 13:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Tavares de Menezes Netto**, **Coordenador(a)-Geral**, em 22/12/2022, às 13:52, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha**, **Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 22/12/2022, às 16:52, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **30481651** e o código CRC **C9A989AF**.

Referência: Processo nº 10951.112962/2022-39.

SEI nº 30481651