

O PROTESTO DE CDA COMO VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA

Maurício Pereira Faro

Bernardo Motta Moreira

1. Introdução

No entendimento do Fisco, a CDA seria título executivo passível de protesto, considerando que tal ato objetivaria tão somente comprovar a inadimplência e o descumprimento da obrigação tributária pelo devedor.

A única razão para a adoção do protesto pelo Fisco é o incremento da arrecadação, por meio do constrangimento ao pagamento do crédito tributário devido, o que desviaria, portanto, a própria finalidade do instituto. Com efeito, estaríamos diante de um perigoso e unilateral instrumento de coerção a ser adotado pelo Estado para satisfação de seus créditos, sejam aqueles realmente devidos ou até mesmo indevidos.

Para incrementar a discussão, é digno de nota que, nos últimos dias do ano de 2012, mais precisamente no dia 28/12/2012, foi publicada a Lei n. 12.767, que versa, principalmente, sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica. Outrossim, foram realizadas diversas alterações, em outros diplomas legislativos.

Entre essas alterações, o art. 25 da nova lei incluiu o parágrafo único ao art. 1º da Lei n. 9.492/1997, autorizando expressamente que os entes públicos levem a protesto as certidões de dívida ativa por eles expedidas.

Abstraindo a evidente inconstitucionalidade formal do mencionado dispositivo, em face da violação do processo legislativo e dos arts. 59 e 62 da Constituição da República, eis que a Lei n. 12.767 decorreu da conversão da Medida Provisória n. 577, de 2012, que nada tratava sobre a questão, mas apenas da extinção das concessões de serviço público de energia elétrica, consideramos importante debruçarmos novamente sobre a possibilidade de protesto da CDA, principalmente em face das recentes decisões judiciais do Superior Tribunal de Justiça¹.

Nesse contexto, o presente trabalho partirá da análise do recente julgado do STJ, proferido nos autos do Recurso Especial n. 1.126.515/PR, no fim do ano de 2013, que representou alteração da orientação que o Tribunal vinha adotando. Posteriormente, será analisado o reiterado uso das malfadadas sanções políticas pelos entes públicos e como tais medidas violam o princípio da preservação da empresa, que não deve ser somente um vetor normativo aplicado durante a extinção da pessoa jurídica, mas durante toda sua existência, evitando-se, por exemplo, a tributação confiscatória e abusiva. Depois, estudaremos as normas que regem o instituto do protesto e da Certidão de Dívida Ativa, no intuito de avaliar a compatibilidade entre referidos instrumentos de cobrança.

2. A virada jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça

Até o final do ano de 2013, o Superior Tribunal de Justiça, por suas primeira e segunda turmas, vinha se manifestando no sentido de que não haveria interesse do Poder Público em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, haja vista que esta seria um título que já goza de presunção

1. Já tivemos a oportunidade de dissertar sobre o tema outras vezes. Remetemos o leitor para a seguinte obra: MOREIRA, Bernardo Motta; FARO, Maurício Pereira. Protesto de Certidão de Dívida Ativa: Incompatibilidade com a Cobrança de Créditos por Meio de Execução Fiscal. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, v. 18, Editora Magister, p. 49-58, 2010.

de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa².

A Corte chegou a decidir que o protesto indevido de certidão de dívida ativa não geraria sequer dano moral, justamente porque se trataria de ato desnecessário e inócuo (REsp 1.093.601/RJ, Rei. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 15/12/2008). Naquela oportunidade, reiterou-se o entendimento de que “a certidão de dívida ativa, além da presunção de certeza e liquidez, é também ato que torna público o conteúdo do título, não havendo interesse de ser protestado, medida cujo efeito é a só publicidade”.

Todavia, recentemente, no julgamento do Recurso Especial n. 1.126.515/PR, a Segunda Turma do STJ alterou a sua orientação para admitir o protesto de CDA. No acórdão, publicado no dia 16/12/2013, o Relator Ministro Herman Benjamin, ao dar provimento ao recurso especial do município de Londrina, que questionava decisão do Tribunal de Justiça do Paraná no sentido de que seria vedado o protesto de títulos que não fossem cambiais, apresentou os seguintes argumentos:

- a) a Lei n. 9.492/97 teria ampliado as espécies de documentos de dívida que poderiam ser levadas ao protesto, o que incluiu a CDA. Acrescentou que, após alteração sofrida com a edição da Lei n. 12.767/12, passaram a constar expressamente entre os títulos sujeitos a protesto as Certidões de Dívida Ativa da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas;

2. Por todos, vide a seguinte ementa: “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE MUNICIPAL. PRECEDENTES. 1. A CDA, além de já gozar da presunção de certeza e liquidez, dispensa o protesto. Correto, portanto, o entendimento da Corte de origem, segundo a qual o Ente Público sequer teria interesse para promover o citado protesto. Precedentes. 2. Agravo regimental não provido”. (AgRg no Ag 1172684/PR, Rei. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 05/08/2010, DJe 03/09/2010).

- b) a natureza bifronte do protesto viabilizaria sua utilização, inclusive para a CDA e as decisões judiciais condenatórias transitadas em julgado. O protesto, além de representar instrumento para constituir em mora e/ou comprovar a inadimplência do devedor, seria meio alternativo para o cumprimento da obrigação. Com efeito, o art. 19 da Lei 9.492/1997 disciplina o pagamento dos títulos ou documentos de dívida levados a protesto. Assim, embora a disciplina do Código de Processo Civil (art. 586, VIII, do CPC) e da Lei 6.830/1980 atribua exequibilidade à CDA, qualificando-a como título executivo extrajudicial apto a viabilizar o imediato ajuizamento da Execução Fiscal — ou seja, sob esse restrito enfoque efetivamente não haveria necessidade do protesto —, a Administração Pública vem reiterando sua intenção de adotar o protesto como meio alternativo para buscar, extrajudicialmente, a satisfação de sua pretensão creditória, principalmente em relação aos baixos valores;
- c) da mesma forma do que ocorre em relação aos títulos cambiários, o protesto de CDA seria medida legítima porque pressupõe a anuência do sujeito passivo em relação ao conteúdo do débito. Segundo o Ministro, se a origem do vínculo obrigacional, em vez de contrato ou ato jurídico, for diretamente a lei (é o caso dos tributos) - em que a manifestação de vontade do sujeito passivo é irrelevante -, haveria, na verdade, até menos motivos para recusar o protesto. A inscrição em dívida ativa ou decorreria de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos), ou de confissão de dívida pelo devedor. Em qualquer uma dessas hipóteses, o sujeito passivo terá concorrido para a consolidação do crédito tributário;
- d) a permissão de protesto da CDA estaria de acordo com os objetivos do “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo”, publicado em 2009. Além disso, o Conselho Nacional de Justiça considerou legais atos normativos das corregedorias dos Tribunais de Justiça do Rio de Janeiro e de Goiás que permitiram a inclusão da CDA entre os títulos passíveis de protesto.

Com o devido respeito ao entendimento do Tribunal, entendemos que o tema merece melhores reflexões, sob pena de ofender direitos constitucionais dos contribuinte. É o que se passa a demonstrar.

3. A inconstitucionalidade das chamadas Sanções Políticas. O princípio da preservação da empresa como limitação ao poder de tributar

Entre os princípios fundamentais previstos na Constituição da República Federativa do Brasil - CRFB, temos que *“a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos”* (art. 1º) *“os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa”* (inciso IV). A livre iniciativa é, portanto, princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, sendo, inclusive, consagrado, dentre os direitos e garantias fundamentais, o direito individual de *“livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”* (art. 5º, inciso XIII, CRFB).

Por seu turno, a ordem econômica é *“fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa”* (art. 170, CRFB), sendo *“assegurado a todos o Livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei”* (art. 170, parágrafo único, CRFB).

Segundo Eros Grau, a valorização do trabalho humano e o reconhecimento do valor social do trabalho, *“em sua interação com os demais princípios contemplados no texto constitucional, expressam prevalência que José Afonso da Silva reporta como prioridade sobre os demais valores da economia de mercado”*⁰.

3. GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 99.

Desse modo, percebe-se que o princípio da valorização do trabalho encontra-se vinculado ao princípio da preservação da empresa. Tal se dá também em relação aos princípios constitucionais da dignidade, da livre iniciativa, da livre concorrência e do combate contra o abuso do poder econômico. Vale dizer, o princípio da preservação da empresa está implícito no ordenamento jurídico constitucional, da mesma forma que o princípio da função social da empresa.

Nesse contexto, se a empresa cumpre uma função social e é geradora de empregos e de riqueza, sua preservação não interessa apenas a seus credores, mas também ao Fisco. Por isso, o princípio da preservação da empresa não deve ser restringido ao período de crise econômico-financeira da entidade, mas estendido, em prol dos contribuintes, durante toda a existência da entidade no mercado, como proteção em face do poder de tributar. Nesse sentido, leciona a professora Misabel Derzi que

(...) tomar isoladamente a regra da continuidade da atividade empresarial, para somente aplicá-la em momentos de crise, é torná-la inócua, como lembra Calixto Salomão Filho. No decurso da atividade empresarial, tributos desproporcionais e inadequados à capacidade econômica da empresa, podem ser a causa direta de sua ruína e fulminam os fundamentos do Direito Tributário⁴.

Tendo como vetor tais importantes princípios e garantias constitucionais, fica claro que o Estado não poderá utilizar-se de meios coercitivos que obstem ou restrinjam o exercício de determinada atividade econômica, com o escopo único de impor ao contribuinte a quitação de seus débitos tributários. Cumpre ao Estado buscar satisfazer seu crédito por meio da cobrança extrajudicial (lavrando o respectivo auto de infração

4. DERZI, Misabel Abreu Machado. O Princípio da Preservação das Empresas e o Direito à Economia de Imposto. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2006. v. 10, p. 336-358.

em face do administrado inadimplente) ou judicialmente, por meio do processo de execução fiscal, no qual goza de inúmeros privilégios.

As impropriamente denominadas sanções políticas se tratam de sanções administrativas não patrimoniais de caráter interventivo (sanções indiretas) que têm um caráter típico de garantia do crédito tributário, ao pretenderem, mediante força coercitiva, garantir o adimplemento das obrigações tributárias. Ao lado de garantias do crédito tributário e de sanções pesadas contra o inadimplente, são medidas que visam coagir o contribuinte a pagar a exigência ainda que a entenda indevida, ao ponto de tornar-lhe mais interessante pagar o tributo para depois discuti-lo.

O Supremo Tribunal Federal já sumulou a inconstitucionalidade das referidas sanções, nos termos seguintes: *“é inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributos”* (Súmula 70); *“é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”* (Súmula 323) e *“não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais”* (Súmula 547).

Entretanto, do exame da legislação tributária em regência, percebe-se que a Administração Tributária vem tentando, sistematicamente, impor sanções políticas aos contribuintes. Ante a necessidade de incremento da arrecadação para fazer frente ao aumento dos gastos públicos, o Estado, em todos os níveis da Federação, procura garantir suas receitas com instrumentos que possibilitem sua rápida realização, com o desestímulo ao não pagamento. Some-se a isto a presunção das Fazendas Públicas de que o contribuinte não quer pagar impostos, e que, em sua maioria, seriam todos sonegadores e que agiriam de má-fé.

Ocorre que o Estado Democrático de Direito não pode tolerar tais medidas, que estão limitadas por diversos princípios, como os princípios da moralidade administrativa, da proteção da confiança, da razoabilidade e proporcionalidade, além do princípio da preservação da empresa, que, no campo do Direito Tributário, estaria muito próximo ou mesmo

se confundiria com o princípio da capacidade contributiva. Ora, o poder de tributar jamais pode servir de entrave ao exercício dos direitos e garantias fundamentais. Certo é que o Estado tem o dever de combater a sonegação fiscal, de buscar a igualdade e a solidariedade entre os contribuintes e, ainda, de arrecadar tributos para a manutenção de suas atividades essenciais. Mas sempre com o respeito à liberdade.

Visto esse ponto, cumpre agora entendermos por que o protesto de CDA configura meio coercitivo indevido para o adimplemento do débito tributário, isto é, uma verdadeira sanção política.

4. Impossibilidade de se levar a Certidão de Dívida Ativa a Protesto por configurar ilegítima Sanção Política

Causaram-nos uma certa perplexidade as assertivas do Ministro Relator Herman Benjamin, ao julgar o REsp n. 1.126.515/PR acima referido, no sentido de que além de o protesto possuir a natureza tradicional de meio de prova da inadimplência do devedor, constituiria tal ato “relevante instrumento de cobrança extrajudicial”. O Ministro chegou a aduzir que a Lei de Execuções Fiscais (n. 6.830/80) apenas regulamentaria a atividade judicial de recuperação dos créditos públicos, e não vedaria a adoção de mecanismos extrajudiciais para essa finalidade.

Com o devido acatamento, não nos parece ser escorreito esse entendimento. Ora, se a Lei de Execuções Fiscais já prevê a forma de cobrança dos créditos do Estado e não diz nada sobre a possibilidade do protesto, é realmente possível protestar? Ou melhor, diante do arcabouço legal e prerrogativas da cobrança fiscal, seria realmente necessário protestar a CDA?

O ato de protesto, em nosso ordenamento, encontra-se regulamentado pela Lei n. 9.492, de 10 de setembro de 1997, a qual dispõe, em seu art. 1º, no seguinte sentido:

Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.

Sendo assim, a importância em se efetuar o protesto do título reside justamente no fato de que, sem esse ato, não haveria prova apta e suficiente a permitir que o credor do título emitido pudesse levá-lo ao Judiciário visando sua execução.

Acerca da natureza do protesto e a importância de sua realização, confira-se o magistério de Fábio Ulhoa Coelho: “*o protesto deve-se definir como ato praticado pelo credor, perante o competente cartório, para fins de incorporar ao título de crédito a prova de fato relevante para as relações cambiais*”⁵.

Cabe dizer, assim, que é o protesto que conferirá ao título de crédito, de maneira geral, a certeza e a liquidez necessárias para ser executado, decorrendo daí a importância de ser levado a protesto nos respectivos cartórios. *Contrario sensu*, nos casos em que o título não necessite desse ato de seu possuidor para ser executado, obviamente que o protesto do título configurará abuso de direito, acaso efetuado.

No caso de Certidões de Dívida Ativa, estas são títulos executivos extrajudiciais produzidas unilateralmente pela Fazenda Pública (federal, estadual, distrital ou municipal), cuja previsão encontra guarida no art. 585, inciso VII, do Código de Processo Civil:

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais: (...)

VII - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei.

5. COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2004. v. I, p. 415.

Esta modalidade de título executivo extrajudicial, consoante disposto na regra acima transcrita, obedecerá às disposições da legislação específica para sua constituição, sendo certo que tais regras encontram-se insertas na Lei n. 6.830/1980, a qual disciplina as Execuções Fiscais, mais especificamente no art. 2º, que dispõe de forma detida acerca da regular inscrição e respectiva expedição da Certidão de Dívida Ativa, afirmando por meio de seu § 3º que a inscrição em dívida ativa conferirá a liquidez e certeza do título:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (...)
§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

Nesse sentido, fácil a percepção de que a liquidez e a certeza do título executivo acima mencionado decorrem diretamente da lei, sendo portanto, absolutamente desnecessário seu protesto a fim de se iniciar a execução forçada. A simples expedição da Certidão de Dívida Ativa pelo ente público competente já é suficiente para que se promova a Execução Fiscal, nos moldes da referida lei especial.

Repare-se que a não exigência do protesto no caso das CDAs decorre dos privilégios que foram garantidos à Fazenda Pública com a edição da Lei n. 6.830/80, a fim de facilitar a recuperação de seus créditos, agilizando assim, o início da fase judicial, cabendo a essa lei regular a constituição desse título de natureza pública.

Ademais, é inquestionável que esta norma não prevê a possibilidade de protesto do mencionado título em qualquer hipótese, sendo previsto

tão somente para os demais títulos executivos, decorrentes de relações disciplinadas pelo Direito Civil ou Comercial.

Nesse passo, não se deve confundir um procedimento (protesto) no direito civil com outro (expedição de CDA), tendo em vista a relação jurídica entre credor e devedor. Na seara do Direito Civil e Comercial a relação é eminentemente privada, ao passo que no Direito Tributário o vínculo é de Direito Público, com todas as consequências inerentes a este, dentre as quais a necessidade de agir em consonância com a Lei n. 6.830/80, observando os preceitos nela inseridos.

E por que o protesto de CDAs configura sanção política?

Como visto anteriormente, o protesto de um título extrajudicial, ainda que supostamente líquido e certo, como é o caso da CDA, acarreta a indicação e inscrição do débito nele consubstanciado na Certidão de Protestos de Títulos, de modo que deverá ser expedida com efeitos de positiva, caso requerida por algum parceiro comercial do contribuinte.

Esse fato, obviamente, dificulta sobremaneira as atividades empresariais deste, posto se tratar de documento amplamente consultado no âmbito das relações privadas, eis que indicativo da adimplência dos débitos da parte. Ou seja, por meio dessa certidão, teoricamente, poder-se-ia aferir se o contratante usualmente costuma deixar de adimplir seus compromissos financeiros ou se, ao contrário, trata-se de fiel pagador de suas dívidas.

Nesse importante contexto, tendo em conta que a existência de protestos em nome de qualquer contribuinte que esteja sujeito à prática de atividades comerciais é deletéria ao deslinde de suas atividades negociais, por óbvio que se busca manter a Certidão de Protesto de Títulos sempre em caráter negativo, sendo certo que a efetivação do protesto desses títulos é meio coercitivo para o pagamento dos débitos consubstanciados nos mesmos.

Em âmbito privado, essa coerção é absolutamente razoável, haja vista que o título é produzido bilateralmente pelas partes⁶.

Contudo, no âmbito do direito público, no qual é produzida a Certidão de Dívida Ativa, essa coerção indireta - verdadeira sanção política — é inadmissível, já que a Administração Pública goza de meio específico para cobrar seus débitos, qual seja a Execução Fiscal, disciplinada pela Lei n. 6.830/80, sendo o protesto meio coercitivo absolutamente irrazoável e ilegal.

É importante ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou reiteradas vezes acerca da completa falta de interesse da Fazenda Pública em protestar a Certidão de Dívida Ativa, decorrendo dessa interpretação que o único objetivo em efetuar-se o protesto é aplicar sanção política ao contribuinte. Esses fundamentos de decidir foram simplesmente negligenciados pelo próprio Tribunal ao alterar sua orientação jurisprudencial. Espera-se que haja alguma revisão ou mesmo uniformização na Primeira Seção do STJ ou que o STF possa avaliar o tema sob o enfoque do direito constitucional.

Como já dito anteriormente, o protesto de CDA é desnecessário para o ajuizamento da Execução Fiscal, restando claro que o uso deste meio de coerção pela Fazenda Pública configura verdadeira sanção política, objetivando coagir o contribuinte, de maneira indireta, ao pagamento dos valores consubstanciados nas mencionadas certidões, sem sequer possibilitar que possa se defender por meio de Embargos à Execução, previstos na legislação que rege as Execuções Fiscais.

6. Venosa, citando Ermínio Amarildo Darold, assinala que o protesto “guarda, também, a relevante função de constranger legalmente o devedor ao pagamento, sob pena de ter lavrado e registrado contra si ato restritivo de crédito, evitando, assim, que todo e qualquer inadimplemento vislumbre na ação judicial a única providência jurisdicional possível” (VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 471).

A propalada utilidade “social” do protesto da CDA, que teria por escopo aumentar a efetividade da arrecadação dos créditos fiscais é, na verdade, um eufemismo para amenizar a efetiva coação indireta do contribuinte para a quitação de tributos, sem utilizar-se do arcabouço jurídico-tributário próprio. O raciocínio das Fazendas Públicas é o seguinte: se não há interesse do Poder Público em ajuizar a Execução Fiscal para cobrança de pequenos valores, por que não constranger o contribuinte a quitá-los mediante o protesto?

Outro ponto relativo ao tema merece ser trazido ao debate: uma norma que pretenda transferir a terceiros a atividade de cobrança da dívida ativa, viola frontalmente o preceito do § 3º do art. 131 da Constituição da República de 1988, segundo o qual “*na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional*”. Pelo princípio da simetria, nos Estados-Membros e Municípios, competirá, privativamente, às procuradorias estaduais e municipais, a cobrança judicial e extrajudicial da dívida ativa.

Nesse sentido, veja-se o seguinte trecho do voto proferido pelo Min. Celso de Mello, relator da ADI n. 881-1/ES, DJ de 25.04.1997:

A outorga dessas funções jurídicas à Procuradoria-Geral do Estado - mais precisamente aos Procuradores de Estado - decorre de um modelo estabelecido pela própria Constituição Federal, que, ao institucionalizar a Advocacia de estado, delineou o seu perfil e discriminou as atividades inerentes aos órgãos e agentes que a compõem. O conteúdo normativo do artigo 132 da Constituição da República revela os limites materiais em cujo âmbito processar-se-á a atuação funcional dos integrantes da Procuradoria-Geral do Estado e do Distrito Federal. Nele contém-se norma que, revestida de eficácia vinculante e cogente para as unidades federadas locais, não permite conferir a terceiros - senão os próprios Procuradores do Estado e do Distrito Federal, selecionados em concurso público de provas e títulos - o exercício intransferível e indisponível das

funções de representação estatal e de consultoria jurídica do Poder Executivo.

Cumprir registrar que, em matéria semelhante, a própria Associação Nacional dos Procuradores de Estado (ANAPE), impetrou ADI (n. 3786-2) contra a Resolução do Senado n. 33/2006 que “*autoriza a cessão, para cobrança, da dívida ativa dos Municípios a instituições financeiras*”, pois, entre outros argumentos pela inconstitucionalidade, referida legislação retiraria importantes atribuições das Procuradorias, especificamente a que se refere à cobrança da dívida ativa.

E, naqueles autos, o Parecer do d. Procurador-Geral da República foi justamente pela inconstitucionalidade da resolução senatorial, ao fundamento de que “*a cobrança da dívida ativa não pode ser transferida a terceiros particulares, sob pena de violação à Constituição*” (fl. 289 dos autos).

É dizer, toda a atividade de cobrança judicial e extrajudicial do crédito tributário é de responsabilidade exclusiva das Procuradorias Federais, Estaduais e Municipais, sendo vedado que terceiros, como é o caso de Tabeliães de Protesto de Título, atuem nessa seara por meio dos atos de protesto.

5. A Certidão de Dívida Ativa como título executivo extrajudicial produzido unilateralmente pela Fazenda Pública

O Ministro Herman Benjamin, em suas razões de decidir, fez questão de registrar que não se confundiria o poder unilateral do Fisco de constituir o crédito tributário com a situação posterior da inscrição em dívida ativa. Para o Ministro, esta última nunca seria feita “de surpresa”, sem o conhecimento do sujeito passivo, pois a inscrição em dívida ativa ou decorreria de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos), ou de confissão de dívida pelo devedor.

Como, em qualquer uma dessas hipóteses, o sujeito passivo teria concorrido para a consolidação do crédito tributário, segundo o Ministro Relator, seria possível sim o protesto do título daí decorrente. O Ministro afirma que nas hipóteses em que a constituição do crédito tributário se dá mediante o denominado autolancamento (entrega de DCTF, GIA, etc., isto é, documentos de confissão de dívida), a atitude do contribuinte de apurar e confessar o montante do débito é equiparável ao do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio.

Nesse ponto, é de suma importância fazermos algumas considerações, por entendermos, *data venia*, que o equívoco do julgamento foi flagrante, especialmente no que diz respeito à suposta participação do contribuinte na emissão da Certidão de Dívida Ativa no caso da constituição do crédito tributário pela declaração do sujeito passivo (débitos “confessados” ou crédito tributário “não contencioso”).

De fato, tem-se entendido, no cotidiano das relações tributárias, que a circunstância de o contribuinte já ter prestado informações à Fazenda Pública, por meios de declarações, o tornaria confesso quanto aos fatos declarados, motivo pelo qual estaria dispensado o processo administrativo, autorizando, de imediato, a inscrição do débito em dívida ativa, dando-se início à Execução Fiscal.

O entendimento de que a declaração do tributo por meio de DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais), ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário foi adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Recurso Especial representativo de controvérsia n. 962.379/RS, julgado no regime dos recursos repetitivos.

Esse iterativo entendimento do STJ foi sumulado do seguinte modo: *“a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”* (Súmula 436, Primeira Seção, DJe 13/05/2010).

Na prática, a constituição do crédito tributário deixou de ser atividade privativa da autoridade administrativa “*tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo*” (art. 142 do CTN). A entrega de declaração tornou-se uma atividade de alto risco para o contribuinte, que pode ver-se compelido a liquidar tributo que não decorre da efetiva ocorrência do fato gerador, em montante não correspondente ao previsto na legislação, ou mesmo em situações em que ele próprio não seria o sujeito passivo da obrigação.

A despeito da irrisignação de boa parte da doutrina, que considera que essa figura do débito “confessado” viola o princípio do contraditório, assegurado constitucionalmente aos litigantes em processo administrativo, fato é que todos os Tribunais têm admitido tal procedimento.

Agora, aproveitar-se da figura do crédito tributário “não contencioso” e considerar que a declaração do sujeito passivo, ao constituir o crédito tributário, aproxima a emissão da Certidão de Dívida Ativa a um cheque ou nota promissória, como fez o Ministro Relator, é atentar contra o bom senso, ignorando o próprio ordenamento jurídico.

O sistema jurídico positivo confere liquidez e certeza ao título executivo constituído com a inscrição em dívida ativa, mas confere *status* de controle interno da legalidade ao ato de inscrição. Por isso, os atributos conferidos à CDA de liquidez e certeza decorrem da imposição legal de que haja o controle de legalidade por parte das Procuradorias dos entes públicos, isto é, profissionais habilitados para realizar a última verificação do crédito tributário. A legislação admite a lavratura de um título executivo - líquido e certo - não porque decorreria de uma confissão de dívida por parte do sujeito passivo!

É sim a CDA o único título executivo extrajudicial no qual não há, de maneira expressa, a manifestação de vontade do devedor. No caso específico da Certidão de Dívida Ativa, a formação de título executivo extrajudicial independe da prévia manifestação da vontade do devedor,

ou da intervenção do Estado-Juiz, como sucede nos demais documentos elencados no Código de Processo Civil⁷.

Essa correlação foi feita com primazia pelo professor Raphael Silva Rodrigues, que demonstrou a total desnecessidade do protesto de CDA:

Outra distinção da Certidão de Dívida Ativa em relação aos demais títulos executivos extrajudiciais, previstos no artigo 585, I a IV, do CPC, está no fato de que ela é constituída unilateralmente pela Fazenda Pública. Isto quer dizer que o ato de inscrição é privativo e autônomo e se opera indiferentemente da concordância ou não do devedor, o que não ocorre nos títulos executivos extrajudiciais comuns. Concluindo, a certidão de dívida ativa é um título executivo extrajudicial dotado de inúmeros privilégios, pois é o meio pelo qual a Fazenda Pública executa os seus créditos. E para promover o ajuiz-

7. Para Cândido Rangel Dinamarco, títulos executivos extrajudiciais “são os atos da vida privada aos quais a lei processual agrega tal eficácia e assim também são as inscrições de dívida ativa” (DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Malheiros Editores, 2004. v. IV, p. 248). Os títulos executivos extrajudiciais são aqueles formados entre credor e devedor, fora do âmbito do Poder Judiciário, tendo origem na manifestação de vontade das partes de um contrato e estão previstos no rol do art. 585 do CPC. Confira-se: “Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais: I - a letra de câmbio, a nota promissória, a duplicata, a debênture e o cheque; II - a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor; o documento particular assinado pelo devedor e por duas testemunhas; o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública ou pelos advogados dos transatores; III - os contratos garantidos por hipoteca, penhor, anticrese e caução, bem como os de seguro de vida; IV - o crédito decorrente de foro e laudêmio; V - o crédito, documentalmente comprovado, decorrente de aluguel de imóvel, bem como de encargos acessórios, tais como taxas e despesas de condomínio; VI - o crédito de serventuário de justiça, de perito, de intérprete, ou de tradutor, quando as custas, emolumentos ou honorários forem aprovados por decisão judicial; VII - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei; VIII - todos os demais títulos a que, por disposição expressa, a lei atribuir força executiva”. O título extrajudicial independe de prévio processo de conhecimento, motivo pelo qual o seu grau de eficácia é menor em relação ao título judicial, na medida em que se amplia a matéria de defesa permitida ao devedor, através dos embargos (art. 745).

zamento da ação de execução fiscal, não é necessário o protesto da certidão de dívida ativa, haja vista que o Código de Processo Civil e a Lei de Execução Fiscal exigem que a ação de cobrança se fundamente em título líquido e certo⁸.

Há muito, ao dissertar sobre a “ação de Execução Fiscal”, Ronaldo Cunha Campos demonstrou que o título executivo extrajudicial, via de regra, encontra seu fundamento no consenso das partes. Para o saudoso professor, no caso da Execução Fiscal, a Fazenda Pública não exhibe título em que tal consenso se traduza, de modo que, se estável o resultado do procedimento administrativo e conseqüentemente a inscrição em dívida ativa e a certidão, o consenso do devedor é substituído pelo contraditório oferecido nesse procedimento⁹. Assim sintetiza seu entendimento:

A Fazenda cria a oportunidade de impugnar sua pretensão com vista à formação de título unilateral. O consenso (concordância do obrigado), característica do título extrajudicial, ver-se-ia neste terreno substituído pelo mecanismo acima apontado. A presunção de certeza (que substitui o consenso) implica a abertura da oportunidade de impugnar a pretensão fiscal. Esta oportunidade é peça essencial ao mecanismo da substituição do consenso. A presunção assim criada proviria portanto de: a) incoerência de impugnação. Desta ausência se presumiria a aceitação da exigência fiscal pelo devedor; b) rejeição das razões de resistência à pretensão, ou seja, da impugnação, em procedimento sujeito às regras próprias. Presumir-se-ia o caráter infundado desta resistência precisamente porque se submeteu esta a um reexame, isto em procedimento quando se teria assegurado ao impugnante oportunidade de provar os fundamentos de sua resistência, de sua impugnação. A presunção de certeza e liquidez, em

8. RODRIGUES, Raphael Silva. Protesto extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa (CDA): aspectos constitucionais, legais e processuais. *Revista Dialética de Direito Processual*, v. 133, 2013, p. 106.

9. CAMPOS, Ronaldo Cunha. *A ação de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Aide, 1995. p. 60-61.

matéria tributária, repousaria assim em sistemática onde a obrigatória oferta da oportunidade de impugnar a pretensão fiscal (CTN, art. 145,1) assume o papel de viga mestra¹⁰.

Na esteira do entendimento do jurista acima apontado, para se aceitar o processo de Execução Fiscal, é mister a apresentação do título executivo extrajudicial, a saber, a certidão de dívida ativa. Formada unilateralmente, esta somente manteria o seu caráter executivo se apoiada em regular procedimento e processo administrativo, assegurando-se ao cidadão contribuinte o contraditório e ampla defesa, o que somente há quando assegurado o processo tributário administrativo.

Definitivamente não há como admitir o consenso ou mesmo participação do contribuinte, no caso dos “débitos confessados”. As legislações tratam as declarações dos contribuintes como confissões, sendo-lhes tolhido o acesso ao processo administrativo fiscal (crédito tributário “não contencioso”) e admitindo-se a constituição do crédito tributário e sua posterior inscrição em dívida ativa. É absurda a tentativa de equiparar tal ato à emissão de um título cambiário!

Não se pode perder de vista que a suposta confissão somente teria validade na medida em que efetivamente corresponder ao fato. Em não havendo essa correlação, inexistindo os fatos, a declaração viciada de vontade em nada interessaria ao Direito Tributário. Como é cediço, a obrigação tributária, perante o princípio da legalidade, decorre exclusivamente de lei (e não da vontade das partes), de modo que, mesmo que o sujeito passivo confesse a ocorrência do fato jurídico tributário e, posteriormente, reste provado que aquele fato não ocorreu, a sua manifestação de vontade demonstrada na confissão não terá o condão de validar a obrigação.

10. CAMPOS, Ronaldo Cunha. *A ação de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Aide, 1995. p. 65-66.

Por isso, é falacioso o argumento de que haveria participação do sujeito passivo na lavratura da CDA, para fundamentar o direito de levá-la a protesto, principalmente em se tratando de “débitos confessados” pelo devedor.

Mais uma vez, estamos diante da tolerância da jurisprudência a atos abusivos e atentatórios ao direito dos contribuintes, em nome da praticidade. Não se pode admitir o constrangimento do sujeito passivo em nome da eficiência! Certamente, não é o direito de protestar a CDA que diminuirá o abarrotamento do Poder Judiciário.

6. Conclusão

Considerando que o protesto se demonstra como inegável medida de restrição ao contribuinte que objetiva, de forma indireta, o pagamento de tributo, cerceando o pleno exercício de sua atividade empresarial, configura-se como manifesta sanção política aplicada pela Fazenda Pública, o que, conforme já expressado pela doutrina e já decidido pelo Supremo Tribunal Federal, afigura-se inconstitucional¹¹.

A preocupação do recente julgamento do STJ, que voltou atrás, admitindo o protesto de CDAs para obter resultados positivos, como o cumprimento da obrigação definida no título sem a intervenção do Poder Judiciário, irá, na realidade, criar mais litígios e insatisfações, aumentando, reflexamente, o número de demandas judiciais, objetivando, por exemplo, a sustação do protesto, mecanismo muito utilizado no âmbito

11. “Í-J O Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acerto da relação tributária, para em função deles — e mediante interdição ou grave restrição ao exercício de atividade empresarial, econômica ou profissional — constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso.” (Voto do Min. Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, nos autos RE n. 413.782/SC, Tribunal Pleno, Relator Min. Marco Aurélio, DJ de 03/06/2005).

das relações empresariais, ou mesmo objetivando indenizar o dano moral decorrente do protesto indevido.

É sabido e ressabido que o protesto de título gera uma série de dificuldades para aquele que teve o título protestado. Os contribuintes que, mesmo diante de débitos tributários indevidos, unilateralmente constituídos em CDA's, e indevidamente protestados pela Fazenda Pública, terão dificuldades na obtenção de crédito no mercado e até mesmo em adquirir produtos de fornecedores. Lembre-se ainda, restarão prejudicados para participar de qualquer licitação ou concorrência pública.

Por isso, para nós, a inconstitucionalidade da medida é evidente, constituindo sanção política, que atenta contra a preservação da empresa. Não é possível se admitir a constrição do patrimônio do contribuinte e o seu constrangimento em nome da eficiência.

