

DANOS MORAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA - A RESPONSABILIDADE DO FISCO EM FACE DAS ATITUDES DOS SEUS AGENTES

Gerson Stocco de Siqueira

Daniel Dix Carneiro

Maurício Pereira Faro

1. Natureza e pressupostos da atividade fiscalizadora e arrecadatória

1.10 surgimento do Estado e a sua manutenção

A escolha do homem pela vida em sociedade busca a criação de condições para que cada indivíduo e cada grupo social satisfaça seus próprios fins particulares; seria a busca aparentemente paradoxal do coletivo para brindar a individualidade.

Quando uma sociedade está organizada de forma a promover o bem de apenas parte de seus integrantes, significa dizer que está mal organizada e afastada dos objetivos que justificam a sua existência, qual seja, a consecução do bem comum.

Nesse sentido, para que os componentes da sociedade possam atingir o bem comum, surge a idéia de Estado como ente que possui autoridade superior para organizar a vida social, fixando regras e colocando serviços à disposição de seus membros, possibilitando a convivência pacífica de todos¹. Tem-se, portanto, que o Estado é a sociedade politicamente organizada que almeja o bem comum de seus membros.

O Estado moderno, na qualidade de corpo social, surge com a Constituição, a qual estabelece os preceitos básicos que devem ser observados para o seu funcionamento. Entretanto, para que o

1. Dalmo de Abreu Dallari (In: *Teoria Geral do Estado*, editora Saraiva) analisa de forma pormenorizada os motivos que ensejaram no surgimento do Estado e descreve que o fim precípua da criação da entidade estatal foi exatamente a consecução do interesse comum em detrimento do interesse individual.

Estado possa desempenhar a contento o seu papel, qual seja, o de promover o bem-estar social, necessita ser financiado.

O financiamento do Estado cabe a todos os membros da sociedade e se dá através do pagamento de tributos instituídos por lei, esta, por sua vez, elaborada por políticos eleitos pelo povo. Assim, pode-se dizer que o tributo é um dever cívico, na medida em que todos são responsáveis pela manutenção do Estado, razão pela qual a própria lei nos chama de contribuintes, uma vez que deve-se contribuir destinando parte da para que o Estado desempenhe sua função². Pode-se, portanto, conceituar o tributo como uma expropriação legal em favor do Estado para financiar sua atividade, de modo que ele reverta e supra serviços em prol do bem comum.

Conclui-se, quão facilmente, que todos os contribuintes, sejam pessoa física ou jurídica, desempenham uma função extremamente importante para o País. Sem a participação contributiva, por menor que seja a contribuição, não haveria país fundamente organizado; não existiria nação politicamente constituída.

Por sua vez, o Estado, como ente arrecadador, deve se estruturar de modo que consiga promover a arrecadação dos recursos e fiscalizar se os contribuintes estão observando as leis tributárias e recolhendo aos seus cofres os tributos que lhe são cabidos³.

Nesse diapasão, as atividades fiscal e arrecadatória do Estado devem ser consideradas como serviços típicos e essenciais da Administração Pública e indelegáveis a particulares⁴.

2. A projeção de arrecadação *per capita* proveniente unicamente de impostos pelo Estado brasileiro no ano de 2006 será de R\$ 4.380,00 (quatro mil trezentos e oitenta reais), ou seja, considerando que nossa população hoje monta a aproximadamente 190 milhões de habitantes, temos que a arrecadação estimada para o ano corrente girará em torno de 832 bilhões de reais. Nesta estimativa, não se encontram computadas as receitas provenientes do pagamento de outras espécies tributárias (contribuições sociais, taxas, contribuições de melhorias e empréstimos compulsórios). Disponível em: www.noticiasfiscais.com.br. Acesso em: 02.10.2006

3. A Constituição Federal da República Federativa do Brasil, chamada de “Constituição Cidadã”, elenca *ab initio*, os objetivos fundamentais da República, aduzindo, como um desses, a promoção do bem de todos, sem discriminação, demonstrando a idéia de prevalência do coletivo e do papel provedor que o Estado tem como desígnio.

4. O art. 7º do Código Tributário Nacional preceitua: “A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de *arrecadar ou fiscalizar tributos*, ou de executar

Considerando tais premissas, para que se possa avançar neste ensaio sobre a responsabilidade civil por ato tributário, mister o exame, ainda que singelo, do conceito de Ato Administrativo, uma vez que a atividade fiscal é uma atividade administrativa por essência.

1.2 O conceito de ato administrativo

O Estado, galgado a ente supremo que visa regular a vida em sociedade, necessita, para perseguir seus objetivos, se comunicar com todos os membros sociais que por ele são regulados (administrados/contribuintes). Não raro, a expressão Administração Pública faz alusão ao próprio Estado no exercício de suas funções.

No intuito de se comunicar com o mundo exterior, na busca incessante do bem coletivo, o Estado possui em seus quadros agentes públicos que exteriorizam através de seus atos a própria vontade estatal. Tem-se, portanto, que o ato administrativo pode ser conceituado como sendo a declaração unilateral de vontade proveniente da Administração Pública, com o objetivo de travar relações jurídicas para atender o interesse público⁵.

Há fartos exemplos de atos administrativos tributários exarados pelo Poder Público, v.g., os Decretos, as Instruções Normativas, as Resoluções, as Portarias, os Autos de Infração, entre outros. Existem outros menos formais, como o atendimento ao público, expedientes internos relacionados ao controle arrecadatário e coleta de dados informativos/estatísticos.

leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18, da Constituição.” (grifos nossos)

Tendo em vista que o nosso Código Tributário Nacional entrou em vigor sob a vigência da Constituição Federal de 1946, os dispositivos constitucionais citados por seu art. 7º referem-se àquela Carta Constitucional, e não à atual Constituição promulgada em 05 de outubro de 1988, apesar de plenamente recepcionados.

5. O Prof. José Carvalho dos Santos leciona, *in* Manual de Direito Administrativo, editora Lumen Iuris, que os atos administrativos são atos jurídicos provenientes da Administração Pública, e por serem atos jurídicos visam adquirir, resguardar, transferir, modificar ou extinguir direitos.

Deve-se ter em mente que o atingimento do interesse coletivo se dá através do ato administrativo. Não significa, entretanto, que o Estado poderá violar direitos e garantias fundamentais dos contribuintes/administrados claramente dispostos no texto Constitucional, os quais atuam como verdadeiros limites à supremacia do próprio interesse público. A pecha de sujeito passivo não lhes confina à subordinação do sujeito ativo (Estado); ao contrário, cerca os contribuintes/administrados, no mesmo grau de suas obrigações, a direitos lateralmente fundamentais.

Dessa forma, sendo a atividade arrecadatória e fiscal inerente à própria Administração Pública, ela deverá obrigatoriamente se ater aos seus princípios básicos dispostos no *caput* do art. 37 da Constituição Federal, quais sejam, os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Nesse contexto, surge a chamada presunção de legalidade e legitimidade dos atos administrativos, facilmente explicada pela seguinte lógica: se a Administração Pública somente poderá agir conforme determina a lei e a moral, afigura-se evidente que todos os seus atos devam ser presumidamente legais e legítimos.

Tal presunção não é, contudo, absoluta, e sim relativa, admitindo-se, portanto, prova em contrário.

Acerca da legalidade voltada à conduta do Fisco, é de lembrar que o art. 142 do CTN estabelece competência privativa à autoridade administrativa para constituir o crédito tributário pelo lançamento, o ato administrativo que visa cancelar a ocorrência do fato gerador tributário, determinar a base de tributação, identificar o sujeito passivo e, quando couber, propor a aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.⁶

6. Art. 142 do CTN: "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo 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 e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade adequada.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Assim, tem-se que a atuação do Fisco, enquanto órgão estatal, tem como limite as garantias fundamentais dos contribuintes previstas no texto constitucional, além dos próprios princípios norteadores da atividade administrativa, em especial o da legalidade e o da moralidade. Se o ordenamento jurídico constitucional não impusesse tais limites, a História do Direito leciona que poder-se-ia vivenciar casos de arbitrariedade que desvirtuariam a razão pela qual o Estado foi criado, pois, ao invés de atuar em benefício dos contribuintes, poderia atuar de forma contrária em seu próprio benefício, dando ensejo à tirania.

Apesar de a conduta da Administração/Fisco ter que se pautar tão-somente na lei, obedecendo aos direitos e às garantias individuais de todas as pessoas, sejam físicas ou jurídicas, o que nem sempre acontece. Então, determinadas atitudes e procedimentos da Administração Pública, *a priori* considerados legítimos, demonstram-se, no seu núcleo, evitados de ilegalidade e arbitrariedades que podem, sem dúvida, causar danos aos particulares (administrados/contribuintes).

Destarte, sempre que um contribuinte/administrado vier a sofrer os efeitos de um ato emanado da Administração Pública/Fisco, deverá atentar se o referido ato possui os seguintes elementos: a) agente capaz; b) forma prescrita em lei; c) objeto lícito; d) motivo; e e) finalidade⁷.

Posologicamente, é prudente conhecer as figuras que compõem o ato administrativo público fiscal:

Agente capaz - significa que o ato deve ser praticado por um sujeito devidamente investido na função pública. No caso de um agente fiscal que tenha sido devidamente investido no cargo mediante a aprovação em concurso público

7. A Prof. Maria Sylvania Zanella Di Pietro (In: *Direito Administrativo*, editora Renovar) aduz que estes são os elementos que compõem o ato administrativo, os quais possuem grande importância para o controle judicial e administrativo dos seus efeitos perante os administrados.

ou assertivamente nomeado para o exercício de cargo em comissão nos termos do art. 37, inciso II, da Constituição Federal.⁸

Forma prescrita em lei: é o meio pelo qual o ato administrativo se exterioriza. Via de regra, o ato administrativo deverá revestir a forma escrita, sendo devidamente registrado e publicado. É formal por natureza. Admite-se, entretanto, em situações específicas, que a Administração Pública se manifeste através de gestos (*e.g.* guardas de trânsito), sinais (*e.g.* semáforos de trânsitos e luzes aduaneiras) e palavras (*e.g.* os atos provenientes das autoridades policiais de segurança pública).

Objeto lícito: é a materialização do ato; o seu fim imediato. Revela-se na alteração no mundo jurídico a que o ato se propõe. O objeto do ato poderá ser o resguardo, a transferência, a modificação, a extinção ou a declaração de direitos.

Motivo: são as razões de fato e de direito que ensejam a prática do ato pelo agente público. Significa conformar a razão e dar ciência ao administrado da causa pela qual ele está sofrendo as conseqüências do ato, de forma a possibilitar o exercício da sua ampla defesa e do contraditório. Tal elemento dá subsídios ao administrado/contribuinte de se defender de eventual ilegalidade; logo, deve ser preciso e fundado.

Finalidade: este é o elemento que determina que o ato administrativo deve estar sempre dirigido ao interesse públi-

8. Tal fato, entretanto, não impede que um agente sem investidura na função pública pratique de forma válida atos em nome da Administração Pública, como é o caso do chamado agente putativo. Nesse sentido, o Prof. José Carvalho dos Santos *in* Manual de Direito Administrativo, editora Lumen Iuris, cita como exemplo “a hipótese de um servidor que, sem investidura legítima, tenha recebido valores de tributos pagos por contribuintes e tenha firmado sua quitação. Os contribuintes são terceiros de boa-fé e fizeram os pagamentos a alguém que tinha efetivamente a aparência de servidor legitimamente investido. Sendo assim, são válidas as quitações e convalidados os atos do agente putativo”.

co. Não é de se admitir, em hipótese alguma, que o agente público, o administrador público, no exercício da gestão do interesse coletivo, possa valer-se de um ato para atingir interesses privados. O fim de sua atuação deve ser o bem comum, razão maior pela qual o Estado existe.

Os exemplos são sempre elucidativos. Por isso, sem a pretensão de fazer tábula rasa, permite-se narrar um episódio verídico como exemplo da finalidade do ato administrativo, no caso específico, até de uma disfunção.

Uma sociedade que fabrica frascos para embalar seus produtos finais, óleos lubrificantes derivados de petróleo, imunes ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI⁹, foi autuada pelo agente fiscal federal, o qual considerou que os frascos deveriam se submeter à incidência do tributo em apartado, ainda que sua destinação fosse, exclusivamente, ao acondicionamento do próprio óleo lubrificante por ela envasado.

Com efeito, a tabela de incidência do IPI¹⁰ dispõe que caberá sempre a tributação pelo percentual aplicável ao bem envasado, porque o conteúdo tem prevalência sobre sua embalagem, o que é lógico e material; a primazia deve ser do produto principal, e não do acessório.

O que ficou patente, no caso, foi o desprovimento da lógica e, o que é pior, o aparente desconhecimento do agente do ato jurídico principal do tributo para o qual obteve competência jurídica (certamente não técnica) para servir como representante da entidade arrecadadora¹¹.

9. O art. 155, inciso II, § 3º da Constituição, estabelece que à exceção do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, do Imposto de Importação - II, e do Imposto de Exportação - IE, nenhum outro imposto poderá incidir sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações e derivados de petróleo, combustíveis e minerais.

10. Aprovada pelo Decreto nº 4.542, de dezembro de 2002.

11. Não queremos deixar nenhuma marca negativa aos fiscais federais, ordinariamente muito competentes no exercício da função. O caso citado, embora verídico, foi trazido à tona como mero exercício de ilustração.

De tão absurdo o lançamento do crédito tributário, *in casu*, após impugnação da contribuinte, houve a reforma unânime do ato administrativo, se apresentando improcedente o lançamento tributário logo na primeira instância. A decisão primária e definitiva assim foi ementada, *verbis*:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ementa: Sistema harmonizado. Regras de Interpretação. Lançamento do IPI. Em submissão ao disposto na Regra de Interpretação 5.b do Sistema harmonizado, tem-se que as embalagens contendo mercadoria classificam-se com estas últimas quando seja do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. No caso em julgamento adequa-se a regra ao fato: a atuada fabrica os frascos que servirão única e exclusivamente para acondicionamento dos lubrificantes também por ela produzidos. Usando a regra, devem os frascos seguir a classificação do produto final. Gozando estes de imunidade tributária, tal condição atingirá também as embalagens.

Lançamento improcedente.

Este exemplo ilustra de forma cristalina a hipótese de um ato administrativo praticado com desvio de finalidade e que acabou causando danos ao contribuinte, uma vez que ele teve que arcar com relevantes despesas na defesa de seus interesses.

Por desídia ou outros motivos, ficou evidente na situação que o interesse público foi relegado a segundo plano, pois o dever funcional obriga ao agente possuir competência técnica mínima na aplicação das normas jurídicas. A flexibilização interpretativa aceita por muitos, mesmo em matéria tributária, não tem o condão de fugir à vinculação das normas expressamente constituídas.

Desta sorte, com o exemplo, deseja-se ilustrar que, se o ato administrativo, por algum motivo, não contiver quaisquer dos pressupostos elementares mencionados (agente capaz, forma prescrita em lei, objeto lícito, motivo e finalidade), pode dar ensejo a algum dano ao administrado/contribuinte que será, sem dúvida, passível de indenização, seja na esfera material ou moral.

O contribuinte, além dos instrumentos usuais que têm a seu dispor para fins de contenção e controle do ato administrativo/tributário, além do Mandado de Segurança Individual, a Ação Popular e o próprio *Habeas Corpus*, também poderá se valer da ação indenizatória, caso se sinta, de alguma forma, prejudicado material ou moralmente por ato proveniente da Administração que não esteja revestido de todos os requisitos legais, desde que, por óbvio, avalie, em cada caso, o bom direito e esteja munido - diante das circunstâncias - de provas consideradas suficientes a alçar o intento.

2. A responsabilidade dos entes arrecadadores

“O principal objetivo da ordem jurídica, afirmou o grande Santiago Dantas, é proteger e reprimir o ilícito.”¹² Da mesma forma que a ordem jurídica visa tutelar as ações das pessoas que agem conforme o direito, tenta impedir a conduta de quem o contaria.

Diante desta conclusão, nada mais lógico que o Direito tente a todo custo evitar que as pessoas, sejam físicas ou jurídicas, pratiquem atos contrários à lei, causando danos a terceiros, direta ou indiretamente. Dentro desse contexto, surge a chamada responsabilidade civil, que tem por fundamento a necessidade de reparação do dano sofrido em razão da prática de um ato ilícito.

Numa breve síntese, a responsabilidade civil subdivide-se em:

- a) contratual: aquela oriunda da transgressão a um dever proveniente de um negócio jurídico (via de regra, um contrato). Neste caso, a reparação ao dano causado dar-se-á nos termos de eventual cláusula penal pactuada ou em caso de silêncio das partes, nos termos do art. 389, do Código Civil^{12 13}; e

12. CAVALIERI FILHO, Sérgio. *Programa de Responsabilidade Civil*. São Paulo: Malheiros, p.23.

13. “Art. 389. Não cumprida a obrigação, responde o devedor por perdas e danos, mais juros e atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, e honorários de advogado.”

b) extracontratual: referente à transgressão de um dever jurídico imposto pela lei, ou seja, ocorre *ex lege*.

Considerando o objeto deste ensaio, ater-se-á à chamada responsabilidade extracontratual, ou seja, a decorrente da violação de preceito legal, cuja inobservância possa causar danos a terceiros.

A Administração Tributária é representada sempre por pessoas físicas - agentes outorgados - que devem se pautar pelo princípio da legalidade. Entretanto, não são raras as hipóteses em que os agentes públicos, através de seus atos, causam danos a particulares.

O art. 37, § 6º¹⁴, da Constituição Federal de 1988, reproduzindo uma norma consagrada a partir da Constituição de 1946, estabeleceu que as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviço público responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.

Considerando que a Administração Pública exerce a atividade de fiscalização através da representação dos seus membros que detêm competência jurídica, afigura-se evidente que, se os atos dela provenientes vierem a causar danos aos contribuintes, poderá haver a reparação na forma prevista pelo art. 37, § 6º da Constituição Federal, bastando que a conduta administrativa se dê em *desconformidade acintosa* com a lei e necessariamente produza um dano (moral ou material). Ao mister, há que se provar o nexo de causalidade entre a conduta e o evento danoso.

O referido dispositivo constitucional estabelece a chamada responsabilidade objetiva pelo risco administrativo que, na lição do saudoso Prof. Hely Lopes Meireles^{14 15}, “faz surgir a obrigação

14. “Art. 37 (...)

§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.”

15. MEIRELES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 27ª edição, p.619/620.

de indenizar o dano do ato lesivo e injusto causado à vítima pela Administração. Não se exige qualquer falta do serviço público, nem a culpa de seus agentes.” A responsabilidade, registre-se, será da pessoa jurídica de direito público (União, Estados, Municípios, Distrito Federal ou suas autarquias), cujo órgão ou agente tenha, porventura, causado danos a terceiros.

Neste tipo de responsabilidade, não há necessidade de apreciação do dolo ou culpa. É a chamada teoria do risco, porquanto tem como pressuposto, essência, postulado, que a atuação do Poder Público envolve um risco de dano, que lhe é ínsito.

Dessa forma, o dever de indenizar por parte do Estado exsurge independente de dolo ou culpa do agente, bastando a ocorrência do evento danoso, com o respectivo nexa ao ato praticado pelo agente público.

3. Da indenização por danos morais decorrentes de atos tributários

A Constituição Federal de 1988, através dos incisos V e X, do artigo 5^o¹⁶, introduziu efetivamente no direito brasileiro a perspectiva de indenização em razão de prejuízos morais sofridos, admitindo-se a compensação através de pagamento em pecúnia como contrapartida à humilhação, dor ou dissabores sofridos.

0 Mestre Caio Mário da Silva Pereira pontifica:

o dano moral deve ser reparado, e o seu fundamento está no fato de que o indivíduo é titular de direitos de personalidade que não podem ser im- *

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

(...)

V - é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem;

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito à indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação.”

punemente atingidos. A Constituição de 1988 não deixa dúvida aos que resistiam à reparação do dano moral, pois os direitos constitucionais não podem ser interpretados restritivamente.¹⁷

Na mesma linha manifestou-se José Afonso da Silva¹⁸ ao afirmar que:

a vida humana não é apenas um conjunto de elementos materiais. Integram-na, outrossim, valores imateriais, como os morais. A Constituição empresta muita importância à moral como valor ético-social da pessoa e da família, que se impõe ao respeito dos meios de comunicação social (art. 221, IV). Ela, mais que as outras, realçou o valor da moral individual, tornando-a mesmo um bem indenizável (art. 5º, V e X). A moral individual sintetiza a honra da pessoa, o bom nome, a boa fama, a reputação que integram a vida humana como discussão imaterial. Ela e seus componentes são atributos sem os quais a pessoa fica reduzida a uma condição animal de pequena significação. Dai porque o respeito à integridade moral do indivíduo assuma feição de direito fundamental. Por isso é que o direito penal tutela a honra contra a calúnia, a difamação e a injúria.

Da leitura atenta dos argumentos expostos, pode-se aferir que o dano moral, ao contrário do material, não pode ser mensurado precisamente, ou sequer arbitrado de modo parametrizado, uma vez que se traduz numa compensação à violação aos direitos fundamentais que, por sua vez, revelam-se de natureza incorpórea. Nesse sentido, em razão da ausência de vestígios deixados pela conduta lesiva, a doutrina afirma que a incidência do dano moral sempre ocorrerá *in re ipsa*, ou seja, pelas regras de experiência comum, o próprio evento danoso apresentado em Juízo poderá ter ou não o condão de ensejar uma indenização. Basta, portanto, que a vítima comprove pelo menos a existência do fato e que este fato seja capaz de acarretar sérios danos a um direito ínsito à personalidade.

17. PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Responsabilidade Civil*, 2.ª cd. São Paulo: Forense, 1990. p.60.

18. SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 9ª ed., 4.ª tiragem. São Paulo: Malheiros, p. 185.

Tal premissa levou a doutrina e a jurisprudência pátrias a entenderem, durante muito tempo, pela impossibilidade de que pessoas jurídicas sofressem danos de natureza moral.

Sustentavam os defensores dessa tese que o dano moral estaria intimamente ligado aos direitos da personalidade e seria uma forma de tutelar o princípio constitucional da dignidade da pessoa humana inerente às pessoas naturais/físicas¹⁹ ²⁰, e que a pessoa jurídica não possuiria nenhuma dessas qualidades, sendo certo que qualquer violação sofrida repercutiria em sua capacidade de produzir riquezas no âmbito da iniciativa econômica por ela desenvolvida, e, assim, a responsabilidade poderia ser resolvida em razão das perdas e danos suportados.

Todavia, não obstante a posição de renomados juristas contrários à aceitação da violação moral da pessoa jurídica, o Superior Tribunal de Justiça, através da edição da súmula 22.720, reconheceu a perspectiva de que pessoas jurídicas sofressem dano moral. Após a edição da precitada súmula, tanto o STJ quanto os Tribunais inferiores têm admitido a indenização por danos morais às sociedades personificadas, em textual:

A pessoa jurídica pode sofrer dano moral (verbete 227, Súmula/STJ).

Na concepção moderna da reparação do dano moral prevalece a orientação de que a responsabilização do agente se opera por força do simples fato da violação, de modo a tornar-se desnecessária a prova do prejuízo em concreto.

Recurso especial provido em parte. (REsp 173.124/RS, Rei. Ministro Cesar Asfor Rocha, Quarta Turma, unânime. DJ de 19.11.2001).

(...)

CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. PROTESTO INDEVIDO DE TÍTULO DE EMPRESA COMERCIAL. DÉBITO INEXISTENTE. ILEGITIMIDADE ATIVA AD

19. “Art. 1º. 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:

(...)

III - a dignidade da pessoa humana;”

20. Súmula 227 - “A pessoa jurídica pode sofrer dano moral.”

CAUSAM DOS SÓCIOS DA EMPRESA. DANOS MORAIS DEVIDOS À PESSOA JURÍDICA. CABIMENTO.

1. Se a duplicata objeto do protesto indevido foi emitida em nome da empresa, apenas ela ostenta legitimidade ativa para postular a reparação por dano moral, porquanto a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e independente da de seus sócios, além de não haver norma legal que autorize os sócios a pleitear tal direito em nome da empresa (CPC, arts. 3º e 6º).

2. A instituição bancária responde civilmente pelas consequências jurídicas da apresentação, para protesto, de duplicata já quitada, o que, por isso mesmo, rende ensejo ao pagamento de indenização por danos morais à empresa-autora (Súmula STJ nº 227).

3. Valor da indenização reduzido pela metade. 4. É devida a condenação dos autores litisconsortes na verba honorária, dada sua ilegitimidade ativa *ad causam*.

5. Apelação da CEF provida em parte.

6. Apelação dos Autores improvida. (TRF - PRIMEIRA REGIÃO, Processo: 200001000227432/DF, Quinta Turma, DJ 09.2.2004, página: 41, Relator Desembargador Federal Fagundes de Deus).

Por seu turno, o dano moral experimentado pelas pessoas jurídicas pode decorrer tanto das relações comerciais exercidas com outras empresas privadas como também de sua submissão às atividades estatais, aí incluídos os atos de fiscalização, exigência e satisfação de créditos tributários, inclusive por força de atendimento desrespeitoso ou claramente prejudicial de servidores públicos nas repartições fazendárias que possam causar danos às sociedades.

A relação tributária é uma relação de imposição, em que o sujeito ativo, nos limites da lei, outorga-se no direito de exigir a prestação pecuniária do sujeito passivo, cabendo a este se submeter a tal imposição, arcando com uma exigência que nasce independente de sua vontade.

Destarte, não se pretende com o presente estudo refutar ou sequer questionar a legitimidade ou a legalidade de que o Estado, através dos meios previstos em lei, perquiria a satisfação do crédito

tributário devido pelo contribuinte, bem como o cumprimento das obrigações acessórias devidas.

Todavia, em diversas situações, o Estado, utilizando-se da auto-executoriedade, presunção de legitimidade e legalidade de seus atos, submete o contribuinte, indevidamente, a diversas situações vexatórias, constringindo-lhe o patrimônio ou até mesmo impedindo-lhe de exercer regularmente suas atividades econômicas, em flagrante violação ao disposto no artigo 170, parágrafo único²¹, da Constituição Federal.

Nessa linha de raciocínio, têm sido comum casos concretos nos quais contribuintes são impedidos de obter certidões negativas de débito - CND, ou mesmo constringidos ao pagamento de créditos exigidos indevidamente ou em valor substancialmente maior em razão de atos praticados pelo Estado. Não necessariamente por razões jurídicas (interpretação de lei, obrigações acessórias descumpridas pelo sujeito passivo), mas por desídia e real descaso com a coisa pública, afetando diretamente os pagadores de tributos, que são rotineiramente submetidos a uma verdadeira *via crucis* para provar que os tributos já foram adequadamente recolhidos, causando-lhes transtornos de diversos tipos, a exemplo de não-recebimento de faturas de órgãos públicos contratantes, proibição de participar de licitações públicas, impossibilidade de obter financiamentos públicos, etc.

Há casos em que, concedida a liminar pelo Poder Judiciário para expedição de CND, o agente se recusa a emití-la imediatamente, em clara desobediência, alegando que poderá proceder a sua expedição no dia em que puder, já que a decisão não determina data e horário para cumprimento. E a revelação do acinte.

A falta de certidão negativa de débitos tem sido uma das maiores motivadoras de ações distribuídas na Justiça do País.

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

(...)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”

Corroborando a afirmação anterior, foi publicada recentemente no jornal Valor Econômico²² uma pesquisa feita pela empresa de consultoria PriceWaterhouseCoopers, que constatou que 93% (noventa e três por cento) das grandes empresas brasileiras perdem ou atrasam negócios à espera de certidão negativa de débitos.

Tais dificuldades são geradas em razão da falta de capacidade da Secretaria da Receita Federal²³ de processar em tempo hábil todas as declarações e pagamentos efetuados pelos contribuintes, gerando divergências entre os valores declarados e os valores pagos, em clara afronta ao princípio da eficiência administrativa. Muitas vezes, a alegação se dá no sentido de que somente quando o sistema informatizado puder ser alimentado, poder-se-á emitir a CND. Dias e dias se passam e o contribuinte, totalmente adimplente, não consegue o documento confirmatório de sua idoneidade fiscal.

Em outros casos, a certidão negativa deixa de ser expedida porque a Secretaria da Receita Federal considera exigíveis créditos que estão com a exigibilidade suspensa em razão de estarem sendo discutidos em âmbito administrativo ou judicial, forçando o contribuinte a recorrer ao Judiciário para ter reconhecida uma situação que já deveria ser do conhecimento do Estado.

Situações como as anteriormente apresentadas, apenas com o condão ilustrativo, poderão resultar em evidentes prejuízos aos contribuintes, comprometendo, em alguns casos, até mesmo a existência de empresas e sua imagem perante o mercado.

Por outro lado, demonstra-se claro que a simples cessação do prejuízo gerado não basta para trazer o contribuinte ao *status quo*, sendo necessário o ressarcimento pelos danos morais sofridos, consi-

22. Jornal Valor Econômico de 28.6.2006.

23. Justiça seja feita, a Secretaria da Receita Federal tem aprimorado muito a sua gestão na função de órgão arrecador de tributos federais, mas possivelmente em razão da complexidade e quantidade de tributos sob sua tutela, não atingiu ainda a eficiência e eficácia que os contribuintes esperam. Ademais, bom que se registre, que não se quer crucificar o órgão ou os seus profissionais, a grande maioria, competente, idônea e hábil no trato da coisa pública. Outrossim, agruras dos contribuintes, não são, decerto, restritas à Secretaria de Receita Federal. Há problemas de mesma ordem nas repartições fiscais estaduais e municipais.

derando-se o caráter punitivo e pedagógico da indenização, de modo que o Estado seja sistematicamente coibido de reiterar, ativa ou omisivamente, a prática de atos que prejudiquem o contribuinte.

Outro exemplo clássico que deve ensejar a condenação do Estado em indenizar por danos morais os contribuintes reside nas hipóteses em que o crédito tributário devidamente pago ou com a exigibilidade suspensa²⁴ é inscrito em dívida ativa, com o posterior ajuizamento de execução fiscal e inscrição no Cadin.²⁵

Tal situação gera ao contribuinte, além dos óbvios prejuízos patrimoniais decorrentes do ajuizamento de execução fiscal, a impossibilidade de participar de licitações públicas e de obter empréstimos junto ao Bndes em razão da inclusão no Cadin.

Colha-se, por oportuno, o magistério de Célio Armando Janczeski²⁶ ao afirmar que:

não há dúvidas de que o indevido cadastramento gera ofensa ao bom nome, fama, prestígio e reputação da pessoa (física ou jurídica), autorizando o arbitramento de indenização por dano moral, independente de prejuízo material, fixando o *quantum* mediante prudente arbítrio do juiz. (...) Afinal o aforamento de processo judicial, especialmente a execução fiscal, assim como o irregular registro no CADIN, gera repercussão negativa à pessoa (física ou jurídica), ferindo sua credibilidade e respeitabilidade, abalando sua reputação e imagem, mesmo que possa não trazer prejuízo patrimonial. Por esta razão, o dano puramente moral deve ser reparado, compensando-se os dissabores decorrentes do ato lesivo.

Releva assinalar que a própria Lei nº 10.522/02, que regulamentou o Cadin, é eivada de ilegalidade, uma vez que, nos termos do inciso I do artigo 2º, “prevê a inscrição de pessoas que sejam

24. Nos termos do artigo 151, do CTN.

25. Cadastro Informativo de Débitos Não Quitados de Órgãos e Entidades Federais, instituído pela Lei nº 10.522/02.

26. JANCZESKI, Célio Armando. Dano Moral pela Exigência Indevida de Tributo - *Revista Dialética de Direito Tributário*. nº 52. SP. p. 58-59.

responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas, para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta”, desconsiderando as hipóteses em que o crédito esteja depositado ou seja objeto de discussão em âmbito administrativo ou judicial pelo contribuinte, num flagrante desrespeito ao disposto nos incisos II, III, IV e V do artigo 151²⁷ do Código Tributário Nacional.

Não obstante o recentismo da matéria, no que concerne às condenações do Estado em indenizar os contribuintes por danos morais sofridos em decorrência de atos tributários, os Tribunais Pátrios vêm proclamando manifestações favoráveis sobre a questão, conforme se verifica das ementas abaixo colacionadas:

EMBARGOS INFRINGENTES - DANO MORAL - EXECUÇÃO FISCAL - AJUIZAMENTO APÓS O PAGAMENTO DO DÉBITO - RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

I - A responsabilidade do Estado, nos termos do § 6.º, do artigo 37, da Constituição Federal, é objetiva, tornando prescindível a verificação do elemento a verificação do elemento subjetivo.

II - O mero ajuizamento de uma ação julgada, improcedente, não caracteriza dano moral. O mesmo não se pode dizer, quando ocorre a indevida inscrição do nome do contribuinte na dívida ativa e posterior execução, embora o tributo já estivesse pago.

III - Recurso conhecido e não provido. Unânime. (*Embargos Infringentes n.º 2001.01105.00200EIC Relator: Desembargador Haydevalda Sampaio, 2ª Câmara Cível TJDF*).

CONSTITUCIONAL, CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRIVILÉGIOS DA FAZENDA PÚBLICA NA EXECUÇÃO FISCAL. CONSTITUCIONALIDADE. EXECU-

27. “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;”

ÇÃO EM EXCESSO COM POSTERIOR SUBSTITUIÇÃO DA CDA. INOCORRÊNCIA DE LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. VEICULAÇÃO DE INFORMAÇÃO FALSA E DIFAMANTE PELA AUTARQUIA PREVIDENCIÁRIA. DANOS MORAIS. CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA DE DANO MATERIAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CRITÉRIO DE FIXAÇÃO.

1. Os privilégios instituídos para a Fazenda Pública pela Lei nº 6.830/80, assim como tantos outros previstos na legislação processual, não violam o princípio da isonomia entre as partes, por visarem a compensar dificuldades da defesa em juízo das entidades públicas e por estar em jogo a preservação de indiscutível interesse público.

2. O ajuizamento de ação de execução fiscal tendo como objeto valor superior à dívida existente não se traduz em litigância de má-fé, nem acarreta danos morais indenizáveis, máxime quando o erro é reparado voluntariamente com a substituição da Certidão de Dívida Ativa antes de qualquer manifestação do executado.

3. Mesmo sendo o autor devedor contumaz, a veiculação em jornal de grande circulação do seu nome constando indevidamente no rol dos 50 maiores devedores da Previdência Social merece reparação a título de danos morais, por se tratar de informação inverídica que, sem dúvida, abala a reputação da empresa perante a sociedade.

4. O valor da indenização por dano moral deve levar em conta as circunstâncias da causa, bem como a condição social e econômica do ofendido, não podendo ser arbitrada em valor ínfimo, para não se tornar ineficaz, nem em quantia por demais excessiva, para não constituir enriquecimento sem causa do ofendido.

5. Descabe condenação em dano material quando a parte autora não prova o prejuízo.

6. Tendo em vista o ejevado valor obtido ao se fixarem os honorários com base na diferença em função da CDA, é razoável a fixação dos honorários em 20% sobre o valor da condenação.

7. Apelação do INSS e remessa oficial desprovidas. Apelação da parte autora parcialmente provida. (TRF da 1ª Região, Apelação Cível 199901000337230/MG, Terceira Turma Suplementar, DJ: 03.2.2005, página: 119, Relator Juiz Federal Wilson Alves de Souza).

CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. COBRANÇA DE DÉBITO PAGO. INSCRIÇÃO INDEVIDA DE NOME DO CONTRIBUINTE NO CADIN E EXECUÇÃO FISCAL COM PENHORA. DANO MORAL. INDENIZAÇÃO. REMESSA OFICIAL, CORREÇÃO MONETÁRIA, TERMO INICIAL.

1. A inclusão indevida do nome do contribuinte no CADIN e a continuidade de execução fiscal de dívida já paga são suficientes para causar constrangimento e abalo na estrutura emocional e psíquica do indivíduo, a configurar o direito à indenização pelo dano moral sofrido. Precedentes desta Corte.
2. O valor da indenização por dano moral não pode ser valor exorbitante, a configurar enriquecimento sem causa da vítima, nem valor irrisório, insuficiente à reparação dos danos, razão pela qual a indenização no valor do débito inscrito em dívida ativa (R\$5.232,45) está de acordo com o princípio da proporcionalidade.
3. O termo inicial para a incidência da correção monetária nos casos de indenização por dano moral é a data da fixação (na sentença) do valor a ser pago e não a data da propositura da demanda. Precedentes do STJ.
4. Apelações não providas.
5. Remessa oficial parcialmente provida. (TRF - Primeira Região, Apelação Cível 199939000010802/PA, Órgão Julgador: Terceira Turma Suplementar, DJ: 16.12.2004 página: 96, Relator Juiz Federal Vallisney de Souza Oliveira).

As decisões ainda não se encontram robustecidas no Judiciário. São tímidos os julgados sobre danos morais em matéria tributária, mas os contribuintes estão descobrindo um novo instrumento de controle de eventuais abusos por parte da Administração Tributária, tendo em vista a procedência de alguns pedidos de indenização por danos morais e materiais decorrentes de atos provenientes da atividade tributária do Estado.

Não obstante o surgimento de decisões favoráveis ao contribuinte, no sentido de reconhecer o dano moral ocorrido em razão de atos tributários, as indenizações ainda têm sido em valores ínfimos, sobretudo se confrontados com prejuízos causados às empresas, não

atingido em sua plenitude o caráter punitivo e pedagógico inerente ao instituto do dano moral.

4. A importância do devido processo legal na relação do Fisco com o contribuinte

As várias situações narradas na presente obra poderiam ter sido evitadas, se o Estado, na qualidade de ente tributante, tivesse observado um princípio constitucional básico, qual seja, o do devido processo legal.

A Constituição Federal de 1988 estabelece em seu art. 5º, inciso LV, que ninguém poderá ser privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal²⁸. Tal postulado, nos dizeres do Prof. Nagib Slaibi Filho:

assegura que as relações estabelecidas pelo Estado sejam participativas e igualitárias; que o processo de tomada de decisão não seja um procedimento kafkiano, mas um meio de afirmação da própria legitimidade e de afirmações perante o indivíduo.²⁹

A atividade administrativa deve, pois, ser desenvolvida de tal forma a atender alguns princípios básicos que assegurem ao cidadão e ao contribuinte que a decisão Estatal adequada a um determinado caso concreto corresponderá na prática à correta aplicação do Direito.

Conectivamente, é possível afirmar que o devido processo legal:

é o conjunto de garantias expressamente previstas na Constituição ou por ela reconhecidas como necessárias para integrar a pessoa interessa-

28. A cláusula do *due process of Law* surgiu no direito positivo com a Emenda V à Constituição Americana, e alguns doutrinadores defendem que a sua tradução deveria ser “devido processo do Direito”, de forma a não se propiciar interpretações restritivas.

29. SLAIBI FILHO, Nagib. *Anotações à Constituição de 1988: Aspectos Fundamentais*. São Paulo: Forense, p. 209.

da o processo de decisão pública ou privada³⁰, que diga respeito à sua liberdade ou aos seus bens ou a qualquer interferência arbitrária nos seus direitos da personalidade.³¹

Conclui-se, portanto, que, ao Estado, cabe o dever de observar rigorosamente as regras legais que ele mesmo criou na busca incessante pelo bem comum.

A relação entre Estado e contribuinte também deve ser necessariamente pautada pela cláusula do devido processo legal, a qual impede abusos por parte do Fisco e garante ao cidadão um tratamento digno e a certeza de que terá sempre a correta aplicação do direito na colução de seus conflitos.

Em que pese o referido princípio estar positivado no texto constitucional brasileiro e ser um postulado de extrema importância para a vida num Estado Democrático de Direito, por vezes não tem sido observado por alguns agentes fazendários.

Exemplo claro de descumprimento do princípio de devido processo legal, e muito comum no dia-a-dia dos contribuintes são os casos de caminhões freqüentemente parados nas barreiras fiscais de controle do ICMS e, na hipótese de ser verificada alguma irregularidade tributária (e.g. falta de recolhimento do tributo ou ausência de cumprimento de uma obrigação acessória), são obstados pela autoridade fiscal de prosseguirem viagem enquanto o crédito fiscal exigido não for satisfeito.

Não lavra-se o auto de infração; coíbe-se o transportador, remetente ou destinatário a recolher o imposto estadual (ICMS) na barreira fiscal, sob pena da carga ficar confiscada até o exercício do pagamento do tributo.

Verifica-se, neste caso, que o agente fazendário utiliza-se de forma indevida do seu Poder de Polícia para compelir o contribuinte

30. Daniel Sarmento, in *Direitos Fundamentais e Relações Privadas*, editora Lumen Iuris, defende que o devido processo legal não é um postulado dirigido exclusivamente ao Poder Público, mas também poderá ser invocada nas relações privadas.

31. SLAIBI FILHO, Nagib. *Direito Constitucional*. São Paulo: Forense, p. 399.

a recolher o imposto ou a multa pelo descumprimento da obrigação acessória acenada por descumprida.

O art. 150, inciso V, da Constituição Federal, preceitua vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais.

Diante desta previsão, o agente fazendário não pode obstar as atividades econômicas do contribuinte. O papel da autoridade fiscal, nos casos em que verifica a irregularidade fiscal por parte do contribuinte, deve ser de apontar a eventual infração e promover o lançamento do imposto ou da penalidade através de um auto de infração, nos termos do já citado art. 142 do CTN, dando condições de defesa ao autuado, devendo, em seguida, liberar o caminhão para seguir viagem, a não ser que o produto transportado seja objeto de crime, quando deverá ser apreendido mediante a feitura de um auto de apreensão de mercadorias.

Somente assim o devido processo legal estaria totalmente observado, de forma a possibilitar o exercício pelo contribuinte do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, dando-lhe oportunidade do oferecimento da eventual impugnação, sem embargar o curso ordinário de sua atividade econômica.

Resta evidente que esta atitude poderá acarretar graves prejuízos à operação e à atividade do contribuinte, e ainda ao seu nome, tudo em razão da não-observância ao devido processo legal.

Tais situações, em nosso entender, dão azo aos contribuintes de postular judicialmente a sua compensação por dano moral, pois, muitas vezes, sua imagem e atividade são gravemente atingidas pela conduta irresponsável do fiscal. No exemplo, a sociedade definitivamente descumprirá os prazos acordados com seus clientes e poderá perder mercado e reputação. Neste caso, o pleito de dano moral terá evidente caráter punitivo/pedagógico, a fim de evitar que idênticas situações não voltem a ocorrer.

Neste contexto, urge que sejam retomados no Congresso Nacional os debates sobre a necessidade de nossa Sociedade estar

tutelada por um Código Nacional de Defesa do Contribuinte³² que difunda a importância que os contribuintes têm em relação ao funcionamento do Estado.

Apenas através de um diploma legal como este, os contribuintes brasileiros serão instruídos a exercer com maior plenitude a sua cidadania para serem mais respeitados pelos entes tributantes.

Deve-se ter em mente que a relação entre Estado e contribuinte deve ser de interdependência, pois um é a razão de existir do outro. Na busca incessante pela Justiça Fiscal, o contribuinte deve sempre ser respeitado pelo Estado e seus agentes, podendo, para tanto, valer-se dos meios legais necessários (inclusive a ação de indenização por dano moral).

Nesse sentido, o Código Nacional de Defesa do Contribuinte deverá surgir como um instrumento a dar maior efetividade aos ditames constitucionais que garantem aos contribuintes direitos que são esquecidos, deteriorados e deturpados na prática administrativa. Infelizmente, no mundo real os contribuintes são tratados pelas *normas administrativas criadas no balcão*.

5. Considerações finais

Esclarece-se, por derradeiro, que não pretende-se, com o presente trabalho, incitar os contribuintes a uma *caça às bruxas*, preconizando, no âmbito do Direito Fiscal, a tão famigerada *indústria do dano moral*, sempre alegada pelas sociedades fornecedoras de bens e serviços nas relações cíveis e consumeristas em suas defesas judiciais.

32. Encontra-se em tramitação no Congresso Nacional o Projeto de Lei do Senado nº 646/99 de Lei Complementar apresentado pelo senador Jorge Bornhausen (PFL/Santa Catarina) que dispõe sobre o Código Nacional de Defesa do Contribuinte, cujo parágrafo único, do inciso I, do art. 19, prevê taxativamente a possibilidade de responsabilização dos entes tributantes pelos danos morais ou materiais que porventura venham causar aos contribuintes. Vale aqui ressaltar que os Estados do Paraná, São Paulo, e Minas Gerais, adotaram uma posição de vanguarda em relação aos demais entes Federados de forma que hoje possuem legislações próprias que resguardam direitos do contribuinte (Lei Complementar nº 107/05 - PR; Lei Complementar nº 939/03 - SP e Lei nº 13.515/00 - MG).

A exemplo do Código de Defesa do Consumidor, instituído pela Lei nº 8.078/90, e da Lei nº 9.099/95, que criou os Juizados Especiais Cíveis em âmbito estadual, diplomas que difundiram, e muito, a noção de cidadania, que, até então, não era exercida em sua plenitude por muitos brasileiros, e possibilitaram o verdadeiro acesso ao Judiciário, de modo a acabar com a chamada *demandas reprimidas por direitos*, que rotineiramente eram violados e não chegavam às barras dos Tribunais, por pura desinformação; deseja-se apenas que os contribuintes tenham noção de que poderão recorrer sempre ao Judiciário, nas hipóteses em que se sentirem lesados em suas atividades.

É necessário que os contribuintes saibam da importância que têm perante a sociedade e o País e, assim, devem cobrar do Estado tudo aquilo que está previsto nas normas elaboradas por ele próprio, em especial os direitos fundamentais dispostos no texto constitucional, sendo certo que, em teoria, o pagamento de tributos deveria viabilizar a efetividade desses direitos. Nessa vertente, a possibilidade de se postular em Juízo uma eventual indenização por ato tributário tem o condão de impedir que o Estado viole garantias básicas necessárias para uma vida em sociedade.

Todavia, que reste claro que somente em situações muito específicas, quando ficarem cabalmente demonstradas não somente a desídia e a morosidade injustificada do Fisco, como também o prejuízo e transtorno gerados ao contribuinte, caberá a perquirição da indenização por danos morais.