

# CONSIDERAÇÕES A RESPEITO DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA JUNTO AOS OFÍCIOS DE PROTESTO DE TÍTULOS E OUTROS DOCUMENTOS

Bruno Luiz Cassiolato

## 1. Introdução

A criação dos tributos confunde-se, de maneira indissociável, com a própria história da formação, estruturação, manutenção e expansão dos Estados Nacionais. O jornalista Carlos Heitor Cony, em prefácio, afirmou que “os impérios da Antigüidade se formaram e se mantiveram por conta da cobrança de tributos. Grécia e Roma ocuparam a *pole position* da era clássica pelo mesmo motivo: a força militar nada mais era do que a conquista e manutenção do direito de cobrar tributos”.<sup>1</sup>

No entanto, diante dos fatos que vimos observando de tempos antigos até os dias atuais, percebe-se que os tributos arrecadados pelos Estados nem sempre são empregados no cumprimento de suas finalidades precípuas.

Se por um lado o fruto da arrecadação tributária é utilizado para suprir as demandas da sociedade em setores fundamentais, como, por exemplo, a educação, a saúde e a segurança pública (ainda que, na maioria das vezes, de maneira insuficiente), os Estados, em outras ocasiões, afastam-se de tal finalidade e indevidamente apropriam-se dos recursos arrecadados para aplicá-los em atividades duvidosas quando analisadas em face dos princípios da conveniência e da supremacia do interesse público.

Deixando-se de lado os acontecimentos relacionados aos desvios de finalidade cometidos por administradores públicos, uma vez que as ponderações a esse respeito devem ser feitas sob o prisma do

---

1. AMED, Femado José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. *História dos Tributos no Brasil*. Brasília: Sinafresp, 2000. p. 17.

direito administrativo e do direito penal, o fato é que, atualmente, os Estados verificam uma necessidade cada vez maior no sentido de obter recursos suficientes para manter não só a sua própria máquina burocrática, mas também as necessidades essenciais de cada um dos indivíduos que formam a sociedade por ele administrada.

Assim, a incessante busca dos Estados por possibilidades de implementação de novas formas de tributação e de meios mais eficazes para a arrecadação produz, tanto em pessoas físicas quanto em pessoas jurídicas, uma gama de reflexos que não costumam passar despercebidos até mesmo pelos contribuintes menos informados.

O Fisco nacional, por seu turno, vem demonstrando voraz apetite arrecadatório por meio de duas formas principais, bem perceptíveis e delineadas.

A primeira é a enorme carga tributária a que se submetem as pessoas físicas e jurídicas quando praticam os atos legalmente eleitos como tributáveis, dentre os quais podem ser citados o consumo, o exercício de direitos de propriedade e o auferimento de renda.

A segunda maneira refere-se aos diversos meios impostos pelo Fisco com o objetivo de tornar mais eficaz a arrecadação dos tributos. Isso se dá por meio de fiscalizações rigorosas, utilização de tecnologias avançadas e, por que não dizer, pela utilização da coação em determinadas situações.

Alguns exemplos podem ser citados nesse sentido: a apreensão de mercadorias, a apresentação de certidão negativa de débitos como requisito para a realização de determinadas atividades e o apontamento de contribuintes devedores em órgãos de proteção ao crédito.

A mais nova solução apresentada pelo Fisco para aumentar a eficiência da arrecadação tributária é o protesto de Certidões de Dívida Ativa (CDAs) junto aos escritórios de protesto de títulos e outros documentos. O Fisco tenta justificar a utilização de tal expediente com base no argumento de que é economicamente inviável o ajuizamento de execuções fiscais para a cobrança de créditos tributários de pequena monta.

Embora tal prática já viesse sendo colocada em prática por alguns Municípios e Estados da Federação, após a publicação da Portaria nº 321, de 06.4.2006, a União Federal, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, também deverá valer-se desse expediente.

Ocorre que, não obstante ser ao mesmo tempo vinculada e imprescindível a atividade estatal de angariar recursos por meio da tributação, é indiscutível o fato de que os contribuintes possuem direitos e garantias constitucionais e legais oponíveis ao Estado como forma de resguardar seu patrimônio.

Para que seja adotada a referida medida, faz-se necessário analisar a legalidade do procedimento de protesto de CDA em cartório de títulos e documentos, diante dos ditames de nosso ordenamento jurídico.

Antes de adentrar-se o mérito da questão do protesto de CDA em cartório de títulos e documentos, toma-se essencial a análise das vias legais e constitucionais de que dispõe o Fisco para cobrar os seus créditos tributários.

## 2. A forma legal mente prevista para a cobrança dos créditos tributários do Fisco

### 2.1. A constituição do crédito tributário

Conforme as regras do ordenamento jurídico vigente, o Fisco somente poderá cobrar os tributos aos quais faz jus caso eles se encontrem devidamente constituídos por meio do lançamento.

A constituição do crédito tributário por meio do lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória que encontra fundamento legal no art. 142 do CTN:

Art. 142. 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Melhor explicando o dispositivo supra transcrito, o lançamento consiste em atividade privativa por meio da qual a autoridade administrativa verifica a subsunção do fato ocorrido à hipótese legal previamente descrita e, posteriormente, aplica os elementos valorativos pertinentes (base de cálculo e alíquota) com o objetivo de apurar o valor que o contribuinte efetivamente deve ao Fisco, constituindo-o.

Observadas as providências acima descritas, encontra-se devidamente constituído o crédito tributário.<sup>2</sup> O próximo passo a ser observado pelo Fisco para a promoção da cobrança de créditos tributários inadimplidos é a notificação do contribuinte acerca do lançamento realizado.

A referida notificação é realizada para que o contribuinte, dentro do prazo legal, pague ao Fisco o valor constituído ou o con teste, sob pena de inscrição em dívida ativa.

Transcorrido o prazo legal determinado sem que tenha havido pagamento ou impugnação por parte do contribuinte, o Fisco inscreve o crédito tributário em dívida ativa e o instrumentaliza em um documento conhecido por Certidão de Dívida Ativa (CDA).

Kiyoshi Harada, ao estudar a questão sob análise, salientou que “a inscrição em dívida ativa constitui instrumento de controle da legalidade pela administração tributária, de sorte a conferir ao crédito tributário inscrito a presunção de certeza e liquidez, assegurando às partes da relação jurídico-tributária a necessária segurança jurídica”.<sup>3</sup>

Desta forma, uma vez cumpridos todos os passos explicitados neste item, o Fisco possuirá a seu favor o documento necessário para

---

2. Entre as diferentes modalidades de lançamento, distinguem-se: (i) o lançamento direto (ou de ofício), previsto no art. 149 do CTN; (ii) o lançamento misto, previsto no art. 147 do CTN; e o (iii) lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN.

3. *Lançamento por homologação*: exigência de notificação prévia do contribuinte para a inscrição na dívida ativa. Disponível em: [www.tributario.net](http://www.tributario.net). Acesso em: 25.10.2005.

a cobrança de seus créditos tributários constituídos e não adimplidos, a CDA, em favor da qual a lei confere presunção de liquidez, certeza e exigibilidade<sup>4</sup> e o *status* de título executivo extrajudicial.<sup>5</sup>

## 2.2. A execução fiscal

O instrumento jurídico à disposição do Fisco para a cobrança dos créditos tributários constituídos e não recolhidos, materializados em uma CDA, é a execução fiscal. Em outras palavras, a CDA é pressuposto/requisito para o ajuizamento da ação executiva fiscal.

Cumpra salientar, neste ponto, que, após o lançamento do crédito tributário realizado nos termos apontados no tópico anterior, somente gozará de presunção de liquidez, certeza e exigibilidade a CDA que o materializar mediante a estrita observância dos requisitos previstos no art. 2º da Lei nº 6.830/80, conhecida como “Lei das Execuções Fiscais”.

Além disso, é importante deixar claro também que a CDA confeccionada nos exatos termos previstos no art. 2º da Lei nº 6.830/80, exatamente por contar com a presunção de liquidez, certeza e exigibilidade, não necessita de qualquer tipo de providência adicional para tomar-se instrumento hábil à propositura de execução fiscal.

Portanto, a partir da existência de uma CDA hígida, o Fisco poderá promover o ajuizamento de processo executivo fiscal para a cobrança de seus créditos tributários.

A tramitação da ação de execução fiscal em juízo também é realizada sob a égide da Lei nº 6.830/80, aplicando-se o Código de Processo Civil de maneira subsidiária quando necessário.

---

4. A presunção de liquidez, certeza e exigibilidade é conferida à CDA pelas disposições contidas no art 2º da Lei nº 6.830/80 e pelo art. 204 do CTN.

5. O *status* de título executivo extrajudicial é conferido à CDA pelas disposições contidas no art. 585, VI, do CPC.

### 3. A nova (e anômala) forma de cobrança do crédito tributário do Fisco: o protesto da CDA

Conforme mencionado na parte introdutória do presente artigo, com o objetivo de tornar mais eficiente a cobrança de créditos tributários constituídos e não adimplidos, o Fisco vem se utilizando de expediente totalmente anômalo: o protesto da CDA perante os cartórios de títulos e documentos.

Em um primeiro momento, a recomendação dada pelo Fisco dos diferentes níveis de poder (esferas federal, estadual e municipal) é no sentido de levar a protesto somente as CDAs que consignem crédito tributário de pequeno valor<sup>6</sup>, uma vez que seria economicamente inviável o ajuizamento de execuções fiscais para este fim.

A premissa utilizada pelo Fisco como forma de justificar a utilização do procedimento em questão pode não estar correta para todos os casos. Isso porque, se é certo que o Fisco poupará gastos e esforços ao deixar de ajuizar algumas execuções fiscais, não menos certo é o fato de que os contribuintes, a fim de contestar a dívida tributária, é que ajuizarão medidas cautelares de sustação de protesto, seguidas das correspondentes ações ordinárias, obrigando o Fisco a se defender. Ou seja, o que o Fisco eventualmente “poupar” de um lado, possivelmente lhe será retirado de outro.

Além disso, tratando-se de direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, não há que se permitir procedimento ilegal e inconstitucional sob a justificativa do reduzido valor em cobrança. O protesto de CDA em cartório de títulos e documentos não guarda correspondência com as previsões de nosso ordenamento jurídico e não pode ser permitido.

A seguir serão demonstradas, então, as razões pelas quais não é permitido ao Fisco levar as CDAs a cartórios de protesto de títulos e documentos para a cobrança de seus créditos tributários.

---

6. Diante do disposto na Portaria nº 321/06, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o limite de valor para que a CDA seja levada a protesto está definido na Portaria MF nº 49, de 01.4.2004, e é de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

### 3.1.0 protesto das CDA's e a ofensa ao princípio da legalidade

É elementar a idéia de que nas relações entre o Estado e os particulares, por serem regidas pelo direito público, somente será permitido fazer ou deixar de fazer exatamente aquilo que a lei dispuser.

Por outro lado, nas relações travadas entre os particulares, regidas pelo direito privado, tudo aquilo que não for proibido pela lei será considerado conduta permitida.

Hely Lopes Meireles assim se manifestou sobre a questão:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. [...] a natureza da função pública e a finalidade do Estado impedem que seus agentes deixem de exercitar os poderes e de cumprir os deveres que a lei lhes impõe.<sup>7</sup>

Nessa linha de raciocínio, tem-se que a relação jurídico-tributária é regida pelo direito público, uma vez que é o Estado, escorado em determinação legal, quem invade o patrimônio dos contribuintes, prescindindo de qualquer tipo de consentimento prévio para retirar a parte que lhe couber.

Justamente por possuir esse caráter impositivo, a relação jurídico-tributária deverá ser desenvolvida por meio de instrumentos rígidos e bem delimitados, típicos do direito público.

As relações jurídicas firmadas entre particulares, por sua vez, não decorrem de lei e não implicam qualquer tipo de invasão patrimonial forçada. São relações jurídicas mantidas por conta de elementos volitivos, pactuais e que, por tal motivo, precisam de um elemento estatal para atestar a ocorrência de qualquer tipo de inadimplemento, uma vez que um particular não pode impor sua vontade livremente sobre a de outro particular.

---

7. *Curso de direito administrativo*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 88.

O elemento estatal acima referido é o cartório de protesto de títulos e documentos. O protesto de títulos é, então, instituto próprio do direito privado, mais especificamente do direito comercial, e não do direito público.

Conclui-se que a utilização de instituto próprio do direito privado como forma de se promover o adimplemento de obrigação jurídica típica de direito público, como é a relação jurídico-tributária, não pode ser permitida porque, ao se desprezar o procedimento de cobrança já previsto em lei, ofende o princípio da legalidade.

### 3.2.0 protesto das CDA's e o desvio de finalidade

Além de ofender o princípio da estrita reserva legal, o Fisco também incorre em desvio de finalidade ao levar uma CDA ao cartório de protesto de títulos e documentos.

A fim de melhor desenvolver esta idéia, vejamos adiante o conceito legal e o entendimento doutrinário acerca da utilidade do instituto do protesto.

O conceito legal de protesto pode ser observado na Lei nº 9.492, de 10.9.1997: “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”.

A doutrina, por sua vez, se posiciona da seguinte maneira ao interpretar a disposição legal acima referida:

Protesto é a formalidade extrajudicial, mais solene, destinada a servir de prova de apresentação da letra de câmbio, no tempo devido, para o aceite ou para pagamento, não tendo o portador, apesar de sua diligência, obtido este ou aquele.<sup>8</sup>

---

8. MENDONÇA, J. X. Carvalho de. *Tratado de direito comercial brasileiro*, v. VII. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1934. p. 309.

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.<sup>9</sup>

Em matéria cambial, o protesto é a prova oficial e insubstituível da falta ou recusa, quer do aceite, quer do pagamento, sendo de suma importância para o portador do título e para os seus coobrigados de regresso.<sup>10</sup>

Do conceito legal e dos entendimentos doutrinários expostos, depreende-se que o protesto é tão-somente o meio pelo qual se comprova o inadimplemento no pagamento de determinada dívida e ainda se garante a realização da cobrança também em face dos coobrigados do título.

Neste ponto faz-se possível perceber o desvio de finalidade contido na conduta praticada pelo Fisco quando leva a protesto as CDAs.

Isso porque, conforme analisado no presente artigo, desde que elaboradas em conformidade com os requisitos legais, as CDA's já gozam da presunção de certeza, liquidez e exigibilidade. Não dependem, portanto, de qualquer tipo de providência adicional (como o protesto) para gozar de tal presunção ou para poderem ser consideradas título executivo apto a dar início a processo executivo fiscal.

Em outras palavras, todos os requisitos necessários para o Fisco cobrir seus créditos tributários estão exaustivamente previstos em lei e, por isso, qualquer providência adicional será considerada inócua e desnecessária. Verdadeiro desvio de finalidade, já que o meio utilizado não servirá para alcançar o objetivo final para o qual o instituto foi criado.

Celso Antônio Bandeira de Mello analisou a questão do desvio de finalidade por parte da Administração Pública, e asseverou:

---

9. COELHO, Fábio Ulhôa. *Curso de direito comercial*, v. 1. 7. ed. São Paulo: Saraiva. 2003. p. 422.

10. VENOSA, Sílvio de Salvo. *O protesto de documentos de dívida (Novo Código Civil)*. Disponível em: [www.migalhas.com.br](http://www.migalhas.com.br). Acesso em: 15.1.2003.

O princípio da finalidade não é decorrência do princípio da legalidade. É mais que isto: é uma inerência dele; está nele contido, pois corresponde à aplicação da lei tal qual é; ou seja, na conformidade de sua razão de ser, do objetivo em vista do qual foi editada. Por isso se pode dizer que tomar uma lei como suporte para a prática de ato desconforme a sua finalidade não é aplicar a lei; é desvirtuá-la; é burlar a lei sob o pretexto de cumpri-la. Daí por que os atos incursos neste vício - denominado “desvio de poder” ou “desvio de finalidade” - são nulos. Quem desatende ao fim legal desatende à própria lei.<sup>11</sup>

Suzy Elizabeth Cavalcante Koury posiciona-se de forma semelhante:

Todo instituto jurídico corre o risco de ter sua função desviada, ou seja, utilizada contrariamente às suas finalidades. Esse desvio de função consiste na falta de correspondência entre o fim perseguido pelas partes e o conteúdo que, segundo o ordenamento jurídico, é próprio da forma utilizada.<sup>12</sup>

Considerando-se que o protesto não acrescenta qualquer tipo de requisito para que as CDA's tornem-se certas, liquidas e exigíveis ou para que se tomem títulos executivos aptos a iniciar processo de execução fiscal, conclui-se que, a despeito da ofensa ao princípio da legalidade e do desvio de finalidade, o Fisco possui apenas um objetivo quando faz uso desse instituto: coagir os contribuintes ao rápido pagamento de suas dívidas tributárias.

3.3.0 protesto das CDA's e a impossibilidade de se utilizar a coação como maneira de forçar o adimplemento das obrigações jurídico-tributárias

Diante das conclusões afirmadas nos tópicos anteriores, tem-se que não pode ser outra a intenção do Fisco ao levar as CDA's para serem protestadas em cartórios de títulos e documentos que não a

---

11. *Curso de direito administrativo*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 97.

12. *A desconsideração da personalidade jurídica (disregard doctrine) e os grupos de empresas*. Rio de Janeiro: Forense, 1993. p. 67.

coação dos contribuintes para que eles, com o objetivo de manter o seu nome regular perante os órgãos de proteção ao crédito, saldem sua dívida tributária com celeridade.

A coação dos contribuintes como forma de se obter o recolhimento de tributos também fere diversos princípios previstos em nosso ordenamento jurídico, tais como o princípio da moralidade administrativa, da proporcionalidade e da livre iniciativa.

A ofensa aos princípios da moralidade administrativa e da proporcionalidade concretiza-se na medida em que o Fisco não pode passar por cima dos direitos e garantias dos contribuintes sob a justificativa de que o protesto de CDA's é mais célere e economicamente mais viável do que o ajuizamento de execuções fiscais.

Não se pode admitir que o Fisco valha-se de meio extremamente gravoso aos contribuintes unicamente para obter, de maneira mais eficiente, o resultado que lhe interessa.

O princípio da livre iniciativa também é ofendido nas vezes em que o Fisco protesta CDA's em cartório de títulos e documentos, porque o contribuinte, enquanto não saldar sua dívida tributária, terá seu nome negativado e estará impedido de desenvolver determinadas atividades, tais como recebimento de empréstimos financeiros, contratação com o poder público e prestação de serviços que dependam da apresentação de certidão negativa de débitos.

Hugo de Brito Machado utiliza-se do termo “sanções políticas” para conceituar a questão ora examinada:

Em Direito Tributário a expressão “sanções políticas” corresponde a restrições impostas ao contribuinte como forma indireta de obrigá-la ao pagamento do tributo, tais como a interdição de estabelecimentos, a apreensão de mercadorias, o regime especial de fiscalização, entre outras. Qualquer que seja a restrição que implique cerceamento da liberdade exercer atividade lícita é inconstitucional, porque contraria o disposto no artigo 5º, inciso XIII, e 170, parágrafo único, do Estatuto Maior do País.<sup>13</sup>

---

13. Sanções políticas no direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 30, 1998, p. 46.

Desta maneira, por mais estes motivos, resta demonstrado que a pretensão do Fisco em levar as CDA's para serem protestadas em cartórios de títulos e documentos não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico.

#### 4.0 entendimento do Poder Judiciário a respeito do tema

Sensível a toda argumentação desenvolvida até o presente momento, o Poder Judiciário já teve a oportunidade de se manifestar a respeito do objeto deste artigo. Veja-se esta representativa decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO E COMERCIAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROTESTO PRÉVIO. DESNECESSIDADE. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. ART. 204 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. FAZENDA PÚBLICA. AUSÊNCIA DE LEGITIMAÇÃO PARA REQUERER A FALÊNCIA DO COMERCIANTE CONTRIBUINTE. MEIO PRÓPRIO PARA A COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE DE SUBMISSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AO REGIME DE CONCURSO UNIVERSAL PRÓPRIO DA FALÊNCIA. ARTS. 186 E 187 DO CTN.

I - A Certidão de Dívida Ativa, a teor do que dispõe o art. 204 do CTN, goza de presunção de certeza e liquidez que somente pode ser afastada mediante apresentação de prova em contrário.

II - A presunção legal que reveste o título emitido unilateralmente pela Administração Tributária serve tão somente para aparelhar o processo executivo fiscal, consoante estatui o art. 38 da Lei 6.830/80 (Lei das Execuções).

III - Dentro desse contexto revela-se desnecessário o protesto prévio do título emitido pela Fazenda Pública.

IV - Afigura-se impróprio o requerimento de falência do contribuinte comerciante pela Fazenda Pública, na medida em que esta dispõe de instrumento específico para cobrança do crédito tributário.

V - Ademais, revela-se ilógico o pedido de quebra, seguido de sua decretação, para logo após informar-se ao Juízo que o crédito tributário não se submete ao concurso falimentar, consoante dicção do art. 187 do CTN.

VI - O pedido de falência não pode servir de instrumento de coação moral para satisfação do crédito tributário. A referida coação resta configurada na medida em que o art. 11, § 2º, do Decreto-Lei 7.661/45 permite o depósito elisivo da falência.

VII - Recurso especial improvido.

(RESP nº 287.824/MG, 1ª Turma. Rei. Ministro Francisco Falcão. *DJ* 20.2.2006, p. 205)

Especificamente no Estado de São Paulo, também existem decisões que afastaram as pretensões do Fisco com relação ao procedimento sob estudo:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO FISCAL. MUNICÍPIO DE ARARAQUARA.

I - Inadmissibilidade de protesto de dívida ativa da Fazenda Pública, por ausência de previsão na Lei nº 6.830/80 e no CTN.

II - Caracterização de protesto intimidatório, uma vez que não constitui um requisito essencial para a execução fiscal.

III - Desnecessidade, diante da certidão de dívida ativa, de protesto para comprovar a mora do devedor.

IV - Recurso improvido.

(Agravo de Instrumento nº 1.230.908/5. 1º TAC/SP. Rei. Juiz Tércio Negrato. 3ª Câmara. *DJ* 04.11.2003).

Corroborando todos os fundamentos desenvolvidos nos tópicos anteriores, verifica-se que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário têm sido favoráveis aos contribuintes.

## 5. Conclusões

Toda a argumentação desenvolvida no presente artigo é suficiente para que as seguintes conclusões sejam tiradas:

1. Os Estados vêm observando uma necessidade cada vez maior de angariar recursos para fazer frente às despesas geradas tanto pela própria burocracia estatal quanto pelos serviços

essenciais que obrigatoriamente devem ser prestados para a sociedade.

2. Inserido na mesma realidade acima apontada, paralelamente ao aumento da carga tributária, o Fisco nacional vem continuamente desenvolvendo técnicas com o objetivo de tornar mais eficaz a arrecadação dos tributos.

3. Apesar da necessidade de tornar mais eficiente a arrecadação tributária para que mais recursos sejam obtidos, não se deve deixar de lado os direitos e garantias legais e constitucionais de titularidade dos contribuintes.

4. Entre as práticas ofensivas aos direitos e garantias legais e constitucionais dos contribuintes levadas a cabo pelo Fisco, podem ser citadas a apreensão de mercadorias, a interdição de estabelecimentos, o apontamento do devedor em órgãos de proteção ao crédito e, mais recentemente, o protesto de Certidões de Dívida Ativa em ofícios de protesto de títulos e outros documentos.

5. O protesto de CDA não pode ser utilizado pelo Fisco porque, conforme as razões abaixo transcritas, não se coaduna aos ditames do ordenamento jurídico pátrio.

6. Em primeiro lugar, porque o Fisco já possui maneira legal e constitucional para buscar a cobrança de seus créditos, ou seja, pelo lançamento do tributo, inscrição em dívida ativa, elaboração de CDA e posterior ajuizamento de execução fiscal.

7. Em segundo lugar, porque, desde que observados os passos mencionados no item anterior e que tenham sido levados em conta todos os requisitos formais previstos em lei específica, a CDA goza de presunção de certeza, liquidez e exigibilidade. Por isso, independentemente de quaisquer providências adicionais (como o protesto), o Fisco já dispõe de instrumento apto a aparelhar o ajuizamento de processos executivos fiscais.

8. A não-observância dos procedimentos acima delineados implica ofensa ao princípio da reserva legal, uma vez que despreza a forma prevista em lei para a cobrança de créditos tributários.

9. O protesto da CDA em cartórios de títulos e documentos também constitui desvio de finalidade por parte do Fisco, uma vez

que tal instituto tem por único objetivo conferir certeza, liquidez e exigibilidade a instrumento que materializa determinada dívida. No entanto, tais atributos já são conferidos por lei às CDA's.

10. Se, mesmo após toda a sorte de ofensas aos direitos e garantias legais e constitucionais dos contribuintes, o Fisco pretende levar aos cartórios de protestos de títulos e documentos as CDA's, tem-se que o objetivo almejado só pode ser um: a coação como forma de se imprimir celeridade na quitação das dívidas tributárias.

11.0 Poder Judiciário, atento a esta questão, vem decidindo favoravelmente aos contribuintes, afastando a pretensão do Fisco de levar a protesto as CDA's como forma de coagir os contribuintes ao imediato pagamento de suas dívidas tributárias.

12. A coação utilizada pelo Fisco como forma de aumentar a eficiência da arrecadação, conforme visto, esbarra em diversos direitos e garantias legais e constitucionais dos contribuintes. Por tal razão, o argumento utilizado pelo Fisco no sentido de demonstrar as vantagens da utilização de tal procedimento não convence, porque, em qualquer Estado democrático de direito, os fins não devem servir para justificar os meios.