

UNIVERSIDADE METODISTA DE PIRACICABA

LUCAS GERMANO DOS ANJOS

**PROTESTO EXTRAJUDICIAL PELA FAZENDA PÚBLICA E DIREITOS
FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES**

PIRACICABA – SÃO PAULO

2020

LUCAS GERMANO DOS ANJOS

**PROTESTO EXTRAJUDICIAL PELA FAZENDA PÚBLICA E DIREITOS
FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES**

Dissertação submetida à Universidade
Metodista de Piracicaba para obtenção do
título de Mestre em Direito.

Orientadora: Professora Doutora Manuela
Cibim Kallajian.

PIRACICABA – SÃO PAULO

2020

Ficha Catalográfica elaborada pelo Sistema de Bibliotecas da UNIMEP
Bibliotecária: Joyce Rodrigues de Freitas - CRB-8/10115.

A599p Anjos, Lucas Germano dos
Protesto extrajudicial pela fazenda pública e direitos
fundamentais dos contribuintes / Lucas Germano dos Anjos. – 2020.
127 f. : il. ; 30 cm

Orientadora: Profa. Dra. Manuela Cibim Kallajian.
Dissertação (Mestrado) – Universidade Metodista de
Piracicaba, Educação, Direito, Piracicaba, 2020.

1. Protesto extrajudicial. 2. Certidão de dívida ativa. 3. Direitos
fundamentais. I. Anjos, Lucas Germano dos. II. Título.

CDD – 341.27

LUCAS GERMANO DOS ANJOS

**PROTESTO EXTRAJUDICIAL PELA FAZENDA PÚBLICA E DIREITOS
FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES**

**Esta dissertação foi julgada adequada para obtenção do título de Mestre em
Direito e aprovada em sua forma final pela Coordenação do Curso de Pós-
Graduação em Direito da Universidade Metodista de Piracicaba, na área de
concentração “Direitos Fundamentais Coletivos e Difusos”.**

BANCA EXAMINADORA:

Professora Doutora Manuela Cibim Kallajian (orientadora) Instituição: UNIMEP

Julgamento: _____

Assinatura: _____

Prof^a. Dr. José Antonio Remedio

Instituição: UNIMEP

Julgamento: _____

Assinatura: _____

Prof. Dr. Antonio Isidoro Piacentin

Instituição: MACKENZIE

Julgamento: _____

Assinatura: _____

PIRACICABA, 28 DE FEVEREIRO DE 2020

Agradeço a Deus, à minha amada esposa e aos meus pais pelo constante sacrifício a fim de me proporcionar a formação profissional e acadêmica almejada, além dos inúmeros exemplos de vida que hoje me inspiram a crescer sempre e cada vez mais.

AGRADECIMENTOS

RESUMO

É de conhecimento comum entre os estudiosos do Direito Público que a Fazenda Pública possui prerrogativas que lhe proporcionam situação de prevalência perante os contribuintes, especialmente na seara da execução de créditos. O presente estudo visa, por tal motivo, analisar o protesto extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa e se o exercício dessa prerrogativa traz violação aos direitos fundamentais dos administrados. O tema não encontra resposta fácil, sendo objeto de julgamento nas Cortes Superiores com decisão recente pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ em caráter de Recurso Repetitivo (tema 777), confirmando entendimento anterior exarado pela Corte Constitucional. De início, abordamos a origem do protesto de CDA (conversão de medida provisória em Lei) e se a mesma padeceu de vício formal, além de acarretar em ofensa ao art. 5.º, XXXV, ao legitimar ato que inviabiliza a atividade econômica de empresas e também se viola os arts. 170, III e parágrafo único, e 174 da CR, além de afrontar o princípio da proporcionalidade. Analisamos, ainda, a natureza do título levado a protesto (CDA), a fim de verificar a possibilidade de seu protesto, ainda que inexistisse dispositivo constitucional expreso autorizador. Foi objeto de estudo, ainda, as alternativas existentes para satisfação do crédito tributário e se tais alternativas são suficientes ou satisfatórias e como se verificam a existência de outros princípios a fim de facilitar a compreensão do instituto, bem como para embasar a resposta à hipótese tratada, como os princípios da eficiência, adequação, necessidade e proporcionalidade, além da dignidade humana e da possibilidade de restrição de direitos fundamentais. Por fim, abordamos os benefícios atribuídos ao devedor na hipótese de cobrança extrajudicial via cartório de protesto ao invés das medidas mais gravosas aplicadas no processo de execução fiscal. A relevância científica do tema consubstancia-se na discussão de hipótese polêmica e atual, através do modelo hipotético-dedutivo, com a análise da legislação aplicável, decisões de Tribunais, estudo de livros concernentes ao assunto e à opinião de diversos estudiosos do Direito especialistas no tema, as quais serviram de embasamento para defesa de quaisquer das posições acerca da possibilidade do protesto da CDA, beneficiando o devedor ou confirmando a supremacia do interesse público sobre o particular, especificamente na busca da satisfação do crédito tributário.

Palavras-chave: Protesto, Certidão, Dívida Ativa, Supremacia do Interesse Público, Direitos Fundamentais, Contribuintes.

ABSTRACT: It is common knowledge among scholars of public law that the Public Treasury has prerogatives that give it a prevailing situation before taxpayers, especially in the area of enforcement of credits. The present study aims, therefore, to analyze the extrajudicial protest of Active Debt Certificate and if the exercise of this prerogative brings violation to the fundamental rights of the administrated. The subject does not find an easy answer, being subject to judgment in the Superior Courts with a recent decision by the Superior Court of Justice - STJ as a Repetitive Appeal (theme 777), confirming the previous understanding issued by the Constitutional Court. At first, we will address the origin of the protest of CDA (conversion of provisional measure into law) and if it suffered from formal defect, besides causing offense to art. 5, XXXV, by legitimizing an act that makes the economic activity of companies unfeasible and also violates arts. 170, III and sole paragraph, and 174 of the CR, in addition to violating the principle of proportionality. It will also analyze the nature of the title taken to protest (CDA), in order to verify the possibility of its protest, even if there is no express authorizing constitutional device. It will also be studied the existing alternatives for tax credit satisfaction and if these alternatives are sufficient or satisfactory and how there are other principles to facilitate the understanding of the institute, as well as to base the answer to the hypothesis dealt with. , such as the principles of efficiency, adequacy, necessity and proportionality, in addition to the rule extracted from article 805 of the Civil Procedure Code, applied subsidiarily to the tax enforcement law, which provides the least possible way to the debtor. Finally, it will address the benefits attributed to the debtor in the event of extrajudicial collection through the protest office rather than the more severe measures applied in the tax enforcement process. The scientific relevance of the theme is substantiated in the discussion of controversial and current hypothesis, through the Hypothetical-deductive model, with the analysis of the applicable legislation, court decisions, the study of books concerning the subject and the opinion of several legal scholars specializing in the field. which will serve as a basis for defending any of the positions regarding the possibility of CDA protest, benefiting the debtor or confirming the supremacy of the public interest over the individual, specifically in the pursuit of tax credit satisfaction.

Keywords: Protest, Certificate, Active Debt, Public Interest Supremacy, Fundamental Rights, Taxpayers

LISTA DE ABREVIATURAS

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade

Art. – Artigo

CC – Código Civil

CDA – Certidão de Dívida Ativa

CF – Constituição Federal

CP – Código Penal

CR – Constituição da República

CPC – Código de Processo Civil

EC – Emenda Constitucional

PL – Projeto de Lei

REsp – Recurso Especial

REx – Recurso Extraordinário

LISTA DE SIGLAS

CNJ – CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA

CEJUSC – CENTRO JUDICIÁRIO DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS E CIDADANIA

PGFN – PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

STJ – SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E DO PROTESTO	13
1.1. DOS FUNDAMENTOS DO PROTESTO DE CDA.....	17
DO PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA X AÇÃO EXECUTIVA FISCAL	19
DOS EFEITOS DO PROTESTO DE CDA	24
DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES E SEUS ASPECTOS JURÍDICOS	27
DOS PRINCÍPIOS ENVOLVIDOS	30
a. DA DIGNIDADE HUMANA	32
b. DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO	45
c. DO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO	51
d. PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA	53
e. DO ACESSO À JUSTIÇA E DA SEGURANÇA JURÍDICA	57
4. DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS E DA POSSIBILIDADE DE SUA RESTRIÇÃO	68
5. DAS QUESTÕES ENVOLVIDAS	79
5.1 QUESTÕES CONSTITUCIONAIS	79
5.2 QUESTÕES INFRACONSTITUCIONAIS	88
5.3. DA JURISPRUDÊNCIA ACERCA DO TEMA.....	99
5.4. DA FUNÇÃO JURISDICIONAL NA BUSCA DA UTILIZAÇÃO ADEQUADA DO INSTRUMENTO DE PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA	102
CONSIDERAÇÕES FINAIS	122
REFERÊNCIAS	127

INTRODUÇÃO

O protesto extrajudicial de títulos consubstancia-se em prática comum no cotidiano da população, sejam de pessoas físicas ou jurídicas, nas suas diversas modalidades de relacionamento obrigacional. O instituto é extremamente importante para garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos, além de combater o inadimplemento de dívidas. Ademais, se trata de procedimento célere e que, em regra, garante menos tempo e recursos financeiros para adimplemento do débito.

A presente dissertação de mestrado tem por objetivo apresentar os argumentos acerca da possibilidade do protesto extrajudicial de CDA pelo Poder Público, analisando os argumentos dos ministros do STF e STJ envolvidos na questão, em especial nos *cases* que originaram a declaração de constitucionalidade da lei que permitiu a utilização do aludido instituto.

O interesse inicial para o desenvolvimento dessa temática surgiu em razão da sua importância, da intensa discussão doutrinária dos especialistas na questão, bem como da recente decisão do STF em que considerou constitucional a alteração legislativa que originou o instituto.

A metodologia utilizada é o estudo teórico da jurisprudência e doutrinas pátrias relacionadas ao tema e análise bibliográfica.

A pesquisa foi desenvolvida, essencialmente, pelo método de procedimento monográfico, sendo o trabalho pautado, portanto, pela análise bibliográfica, que consiste em analisar e recorrer aos registros disponíveis, decorrente de pesquisas anteriores, como livros, artigos, teses, trabalhando com base nas contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos.

Quando à bibliografia, procurou-se dar maior amplitude de pesquisa possível, a partir da leitura de autores nacionais que tenham relação com a temática desenvolvida. Artigos de revistas científicas igualmente foram objeto de estudo com o fito de ampliar a análise dos diversos argumentos e opiniões a serem abordadas.

Em relação ao conteúdo do trabalho desenvolvido, o primeiro capítulo traz a definição de Certidão de Dívida Ativa, a possibilidade de seu protesto e seus efeitos. A partir dessa perspectiva, adentra-se na questão da possibilidade de restrição a direitos fundamentais e em que situações tal restrição seria possível.

A fim de se considerar os direitos e garantias dos contribuintes, serão analisados os princípios envolvidos na questão, iniciando-se pela dignidade humana, após, da supremacia do interesse público sobre o interesse particular, o princípio do não-confisco, da eficiência, do acesso à Justiça e da Segurança jurídica.

Nesse item, aprofundaremos no papel dos magistrados na pacificação social, exercendo a leitura hermenêutica da Constituição de forma a considerar a irradiação dos direitos fundamentais sobre todo o ordenamento e sopesando os princípios envolvidos para dar a melhor solução possível ao caso concreto.

Consideradas tais questões, passaremos a analisar as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça e quais os argumentos são favoráveis e desfavoráveis em relação ao protesto extrajudicial da CDA pelo Fisco, considerando os principais motivos que levaram a Suprema Corte a considerar legítima a utilização do instituto e quais contrapontos podem ser levantados.

A relevância científica do tema consubstancia-se na discussão de hipótese polêmica e atual, através do modelo Hipotético-dedutivo, com a análise da legislação aplicável, decisões de Tribunais, estudo de livros concernentes ao assunto e à opinião de diversos estudiosos do Direito especialistas no tema, as quais serviram de embasamento para defesa de quaisquer das posições acerca da possibilidade do protesto da CDA, beneficiando o devedor ou confirmando a supremacia do interesse público sobre o particular, especificamente na busca da satisfação do crédito tributário.

Encaminhando-se à conclusão, a dissertação pretende apresentar quais possíveis soluções podem ser adotadas para pacificar a questão para aqueles que consideram a medida inconstitucional por lesar direitos fundamentais dos contribuintes e trazer nova finalidade ao instituto a fim de garantir que o mesmo seja utilizado para, de fato, combater a inadimplência e não favorecer os grandes devedores.

1. DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E DO PROTESTO

Conforme leciona Everaldo Tadeu Quilici Gonzalez, no Prefácio da obra de Marcelo Gomes de Moraes (2016, p. 11), a arrecadação de impostos por parte dos governantes é prática surgida na Idade Antiga, aperfeiçoada ao longo da história da Humanidade e limitada pela obrigação estatal em oferecer uma contraprestação social.

Após a concepção de cidadania pelas *polis* gregas e os movimentos sociais advindos do Renascimento no século XIV, um processo emancipatório inevitável ocorreu, destacando-se as revoluções burguesas na Inglaterra do século XVII, nos Estados Unidos da América do Norte, em 1776 e a Revolução Francesa de 1789.

Tais eventos fundamentaram a ideia atual, nos Estados Modernos, da citada contraprestação estatal, vinculada à ideia do Bem Estar Social, garantindo-se aos cidadãos o mínimo de cidadania e dignidade social (GONZALEZ, In: MORAES, 2016, p. 12).

Inspiradas nas ideias revolucionárias da Revolução Francesa, os autores iluministas editaram obras acadêmicas que determinaram a construção da ideia de Democracia Representativa e dos Estados contemporâneos fundados nos ideais da primeira Declaração de Direitos do Cidadão (1789).

Os fundamentos constitucionais de liberdade extraídos desses ideais propiciaram o surgimento de outros movimentos sociais, os quais tinham por escopo garantir os direitos de igualdade e a concepção de um Estado de Bem Estar Social, onde os impostos cobrados pelo Estado deveriam guardar relação com as políticas públicas de implementação dos direitos fundamentais individuais e coletivos dos cidadãos (GONZALEZ, In: MORAES, 2016, p. 13).

A fim de assegurar o cumprimento das finalidades do Estado Brasileiro elencadas na Constituição Federal, é necessário que existam recursos financeiros, provenientes de diversas fontes. A principal delas se extrai do direito de tributar (MORAES, 2016, p. 15).

Para Marcelo Gomes de Moraes (2016, p. 15-16), o Direito Tributário tornou-se um mero financiador do Estado, quando deveria prestar papel transformador da sociedade. E como a tributação atinge, ao menos, três direitos fundamentais (propriedade, liberdade e dignidade humana), há um grande desafio para o sistema tributário contemporâneo em fazer com que a tributação possa conviver harmonicamente com o exercício dos direitos fundamentais.

Moraes (2016, p. 64) conceitua finanças públicas, contribuindo para o futuro entendimento dos instrumentos de cobrança estatal, como a CDA:

(...) entende-se por finanças públicas a obtenção e gestão do dinheiro indispensável à satisfação das necessidades coletivas da sociedade e do próprio Estado. Disso,

emergindo a necessidade de se cobrar, e quando já existente, aprimorar a cobrança de tributos. (...) A cobrança de tributos não se constitui no único meio de formação da receita dos Estados. Não obstante seja ela a mais importante fonte arrecadatória.

Novamente as revoluções burguesas influenciaram na destinação dos recursos públicos oriundos da tributação, conforme demonstra Moraes (2016, p. 70) ao lecionar que após as Revoluções Burguesas (na Inglaterra em 1642 e 1688, nos EUA em 1776 e na França em 1789) começaram a ocorrer algumas transformações quanto ao papel da tributação. Influenciada pelos ideais liberais, a tributação foi sendo disciplinada visando à captação de receitas para a manutenção da estrutura política, social, econômica e administrativa do Estado e suprir necessidades gerais e coletivas da sociedade. Ou seja, a tributação passou da perspectiva do Estado para a do cidadão, equilibrando seus interesses. (...) na consciência contemporânea de todos os povos civilizados, a justiça tributária confunde-se obrigatoriamente com a adequação desta ao princípio da capacidade contributiva e da dignidade da pessoa humana.

Essa visão humanista do Direito Tributário contribui para a valorização da dignidade humana como fundamento do Estado Democrático de Direito, que nos dizeres de Moraes (2016, p. 71), vem acelerando o processo de transformação:

Reconhecendo o abandono pela sociedade da ideia de prevalência da propriedade, estabelecendo seu foco no ser humano. Tais fatos constituíram-se no caldo de cultura à necessária releitura do Direito, em face da elevação da dignidade humana ao patamar de princípio matriz e motriz de todo o sistema jurídico.

Compreendida essa função do tributo para a implementação de políticas públicas garantidoras do Bem Estar Social, passemos à análise da dívida ativa e como a CDA se constitui em instrumento para a cobrança dessa dívida.

A dívida ativa constante da certidão que lhe descreve é conceituada legalmente no artigo 2º da Lei n. 6.830/80, em seu caput, que dispõe:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 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. (...) § 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública. (BRASIL, 1980).

As entidades mencionadas no art. 1º acima referido são a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e as suas respectivas autarquias. Da análise do dispositivo legal, é possível visualizar duas espécies de dívida ativa: a tributária e a não tributária.

A primeira, como o próprio nome já sugere, é aquela que decorre de tributos e seus respectivos acréscimos (multas, atualização monetária e juros), conforme redação do art. 201 do Código Tributário Nacional:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. (BRASIL, 1966)

A distinção deste conceito legal em contraposição à dívida ativa não tributária é realizada pelo art. 39, §2º da Lei n. 4.320/64, com redação dada pelo Decreto Lei n. 1.735, de 1979:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. [...] § 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmos, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais. (BRASIL, 1979)

Uma vez inscritos os créditos dos entes públicos em dívida ativa, estarão os mesmos formalmente prontos para integrar as certidões de dívida ativa, emitidas com presunção de certeza e liquidez, conforme estabelece o artigo 204 do Código Tributário Nacional:

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite. (BRASIL, 1966)

A presunção de certeza e liquidez indicada no texto legal é relativa, mas ainda assim não deixa de categorizar as CDA's como títulos executivos extrajudiciais, conforme estatui o Código de Processo Civil: Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais: [...] IX - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei;

A CDA deverá observar, ainda, requisitos legais previstos também no Código Tributário Nacional, em seu art. 202, *in verbis*:

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

dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição. (BRASIL, 1966)

Walter Ceneviva (2008, p. 21) delinea sobre esses agentes delegados, que são:

Notários e registradores são profissionais cujos atos, atribuídos por lei, são remunerados por pessoas naturais ou jurídicas (as partes) e não pelo Estado. Por isso se diz que são titulares de serventias não oficializadas, querendo, assim, afirmar que se trata de serviços não estatizados

Para o mesmo autor (2008, p. 92), o protesto só tem origem em instrumento escrito no qual a dívida seja expressa e cuja existência se comprove com seu exame extrínseco, estranho aos elementos negociais que o integram, encontrados nas dezenas de títulos de créditos reconhecidos pelo direito brasileiro.

Assim, o instrumento será o título (referindo-se ao previsto nas leis comerciais ou processuais vigentes) ou outro documento, no qual a dívida não apenas esteja caracterizada, mas cuja verificação resulte a clara informação de seu descumprimento.

Eduardo Pacheco Ribeiro de Souza (2011, p. 188) entende que a ampliação do rol dos documentos que podem ser objeto de protesto:

oferece à população outro meio para solução de conflito de interesses, retirando da apreciação do Judiciário, notoriamente sobrecarregado, uma série de ações. O reconhecimento por parte do legislador quanto à relevância do serviço de protesto e seu alcance social não se restringiu à Lei 9.492/97 – o novo Código Civil, no inciso III do art. 202, dispõe que o protesto extrajudicial interrompe a prescrição, tornando sem efeito a Súmula n.153 do Supremo Tribunal Federal, que havia cristalizado a jurisprudência do Pretório Excelso em sentido contrário.

Após todo o procedimento administrativo que origina a CDA, esta encontra-se perfectibilizada para encaminhamento à cobrança administrativa e judicial, inclusive o seu protesto.

A sanha do Fisco, muitas vezes, é tamanha que levam à protesto CDA's sem qualquer indicação do processo administrativo que a originou, prática que deve, conforme a Lei 6.830/80, acarretar na declaração de nulidade da CDA por perda de exequibilidade (inteligência do art. 2º, par. 5º, inciso VI, da LEF).

A posição majoritária dos Tribunais pátrios, porém, é no sentido de considerar válida a CDA mesmo sem prévio processo administrativo (para os tributos cujo lançamento se dá de ofício), situação que contribui para a existência de injustiças no plano prático, conforme será apontado no presente estudo.

Na formação da CDA é imprescindível que os princípios do contraditório e ampla defesa sejam observados em favor do contribuinte. Os diminutos prazos conferidos ao contribuinte para combater o procedimento administrativo, a excessiva formalidade e

exigências para apresentação da defesa e a tecnicidade dos órgãos julgadores são empecilhos de um efetivo exercício do contraditório e ampla defesa pelo contribuinte, especialmente o pequeno empresário ou contribuinte individual.

Os fundamentos para o protesto serão estudados a seguir, permitindo uma reflexão acerca da suficiência dos trâmites administrativos para determinar a certeza e liquidez da CDA ou se existem falhas nesse processo que maculam a CDA ou relativizam o fundamento de seu protesto.

1.1. DOS FUNDAMENTOS DO PROTESTO DE CDA

O artigo 1º, parágrafo único da Lei nº 9.492/97, alterada pela Lei nº 12.767/12, inclui a CDA como título passível de protesto extrajudicial.

A alteração legislativa que ocasionou nessa possibilidade gerou grande repercussão, ocasionando em ações judiciais que visaram a declaração de inconstitucionalidade, conforme será tratado na presente dissertação no item acerca dos aspectos jurídicos do tema.

Dentre os fundamentos utilizados tanto pelos legisladores quanto pelos ministros que analisaram a questão, destaca-se a celeridade e eficiência que o protesto extrajudicial de CDA traz para o adimplemento dos créditos tributários.

No entanto, pretendemos analisar se a alteração legislativa atentou contra direitos fundamentais dos contribuintes em detrimento de uma já privilegiada Fazenda Pública.

Até o advento da Lei nº 12.767/12 as Certidões de Dívida Ativa não eram considerados títulos hábeis para protesto extrajudicial. No entanto, a partir da introdução da aludida lei no ordenamento jurídico brasileiro (após conversão da MP 577/12), a qual alterou as disposições da Lei n. 9.492/97, popularmente conhecida como Lei do Protesto, passou-se a considerar expressamente, no parágrafo único do artigo 1º da citada lei, as Certidões de Dívida Ativa (CDAs) como títulos sujeitos ao protesto.

A previsão conceitual legal do protesto se faz presente no caput do artigo 1º da Lei n. 9.492/97, que dispõe:

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.
Parágrafo único. Incluem-se 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. (BRASIL, 1997)

Assim, documentos que representem elementos de dívida são passíveis de protesto, o que levou ao entendimento da Fazenda para justificar o protesto de título executivo extrajudicial emitido por entes federados, como é o caso da certidão de dívida da ativa de União,

Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e fundações públicas, mediante observância do devido processo legal.

Se comparada à propositura de ação judicial, no já sobrecarregado Poder Judiciário, o protesto se materializa em medida economicamente vantajosa, especialmente quando se fala em abundância de créditos fiscais com consequente morosidade das Varas de Fazenda Pública, em número insuficiente para abarcar a sanha da Fazenda na busca da satisfação do crédito tributário e não-tributário.

Neste sentido, considerado o protesto como modalidade extrajudicial para cobrança de débitos, muitos defendem que sua utilização acarretará na diminuição de execuções fiscais encaminhadas ao Poder Judiciário. Tal dado, porém, não foi apresentado até então.

Quando da conclusão do presente trabalho, inclusive, será demonstrado que o protesto extrajudicial de CDA pode vir a aumentar o número de demandas judiciais, vez que a única ferramenta capaz de desconstituir a cobrança com a consequente baixa do protesto é a ação judicial para declarar inexigível o débito ou anular a CDA.

Tal raciocínio ganha maior força argumentativa entre os estudiosos do tema principalmente em razão da morosidade da execução fiscal, somada ao custo necessário para sua condução.

Em levantamento realizado pelo Conselho Nacional de Justiça, no ano de 2011, apurou-se que o custo total provável do “processo de execução fiscal médio” (PEFM) é de R\$ 4.685,39 (quatro mil e seiscentos e oitenta e cinco reais) para os cofres públicos¹.

Autores como Ailton Souza e José Irivaldo Alves Oliveira (2013, p. 46), refletem acerca dos dados fornecidos pelo CNJ:

Esses valores permitem refletir sobre a necessidade de se repensar os caminhos da execução fiscal no país, principalmente, no que tange aos altos custos da máquina judiciária, diante dos recebimentos muitas vezes incompatíveis, o que se leva a pensar sobre o uso de instrumentos alternativos de cobrança deste numerário de forma menos custosa

No mesmo sentido, Leonardo Monteiro XEXÉO (2007, p. 61), o qual afirma que,

por ter procedimento próprio e especial, o processo de execução fiscal é excluído de alguns avanços, inclusive quanto à nova sistemática trazida pela Lei nº 11.382/06, que só pode ser aplicada de forma subsidiária. Dessa forma, nem todos os avanços trazidos pela reforma do CPC poderão ser aplicados à execução fiscal.

¹ BRASIL. **Conselho Nacional de Justiça**. Pesquisa sobre o Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal. Brasília, Ipea, 2011, p. 25. Disponível em: <<http://cnj.jus.br/noticias/cnj/56622-processo-de-execucao-fiscal-custa-em-media-r-43-mil>>. Acesso em: 26 ago. 2019.

Diante da intensa discussão doutrinária sobre o tema, bem como a enxurrada de demandas judiciais questionando a constitucionalidade da lei 12.767/12, restou necessário que os Tribunais Superiores se manifestassem sobre a questão, cujo teor será analisado com maior ênfase em tópico próprio.

A força argumentativa das vozes que se levantam contra o protesto extrajudicial reside na hipossuficiência das pessoas físicas para combater a anotação pela via administrativa e judicial, bem como na necessidade das pequenas empresas em manter cadastro incólume para prestar serviços ao Poder Público.

1.2. DO PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA X AÇÃO EXECUTIVA FISCAL

É inegável que a Fazenda necessita de meios mais eficazes para exigir o adimplemento dos débitos pelos administrados. No entanto, a fim de justificar celeridade e eficiência na cobrança de débitos fiscais não se pode sacrificar o direito fundamental dos contribuintes de participar de efetivo contraditório através do devido processo legal.

Além disso, o fato de existir procedimento judicial específico e com diversas prerrogativas em favor do Poder Público induz à indagação da necessidade de conceder mais uma facilidade ao Fisco, já tão beneficiado no procedimento da execução fiscal.

Se o Poder Judiciário não é capaz de abarcar todas as execuções fiscais instruídas com certidões de dívida ativa, é certo que não pode ser o contribuinte a suprir essa incapacidade estatal de gerir o procedimento de satisfação do crédito tributário, ferindo de morte direitos garantidos constitucionalmente, conforme será abordado no capítulo acerca dos princípios envolvidos.

A cobrança da dívida tributária não deve ser exercida de maneira a coagir o contribuinte a pagar o débito, podendo configurar o protesto de CDA verdadeira sanção política, o que sempre foi inadmissível para o STF.

A ferramenta objeto do presente estudo beneficia, em verdade, os grandes devedores, os quais possuem amplo corpo de advogados para combater e negociar as dívidas tributárias constantes do protesto extrajudicial, bem como valores suficientes para garantir o juízo numa ação anulatória, a fim de suspender a exigibilidade do débito extraído da CDA.

O pequeno contribuinte, porém, fica sujeito ao protesto, sem condições de combatê-lo sem que prejudique, também, sua própria subsistência.

O protesto de CDA ofende, em tese, os arts. 5.º, XXXV; 170, III e parágrafo único, e 174 da Constituição da República:

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: [...] XXXV – a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito; [...].

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: [...] III – função social da propriedade; [...]. 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.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

O protesto extrajudicial da CDA limita o livre exercício da atividade econômica do contribuinte, obriga-o a desfazer o ato somente após provocação do Poder Judiciário e desvirtua a função de fiscalização, incentivo e planejamento do Estado para torná-lo perseguidor do crédito tributário em contraposição aos direitos fundamentais dos tutelados.

A função social da empresa determina que os dirigentes de empresas eventualmente em débito para com a Fazenda sejam responsabilizados sem comprometer sua atividade econômica, especialmente sem aniquilar a empresa. O legislador e os ministros dos Tribunais Superiores devem sempre ter em mente que o encerramento de uma empresa sempre carrega consigo, pelo menos, meia dúzia de empregos formais.

O ministro Joaquim Barbosa, no julgamento da ADI 173/DF, que tratou da inconstitucionalidade de lista de inadimplência pelos protestos da PGFN, considerou os artigos constitucionais citados em epígrafe para afastar a atuação nefasta do Poder Público na perseguição do crédito tributário.

Aduziu o ministro que o STF sempre prestigiou, em sua história, a proibição constitucional às sanções políticas, em especial o direito ao exercício de atividades econômicas e profissionais lícitas (art. 170, par. ún., da Constituição), a violação do devido processo legal substantivo e a violação do devido processo legal manifestado no direito de acesso aos órgãos do Executivo ou do Judiciário tanto para controle da validade dos créditos tributários, quanto para controle do próprio ato que culmina na restrição.

É inequívoco, contudo, que a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal não serve de escusa ao deliberado e temerário desrespeito à legislação tributária. [...]².

Para o ministro, “sanções políticas, de acordo com esse correto entendimento, seriam medidas da administração pública que inviabilizem de forma ilegítima a atividade

² STF. Plenário. ADI 173/DF. Rel.: Min. JOAQUIM BARBOSA. 25/9/2008. un. DJe, 20 mar. 2009.

econômica lícita, criem óbice inaceitável ao direito de acesso ao Judiciário ou cuja utilização seja desproporcional. A medida, de fato, impede continuidade de atividade econômica”.

Da mesma maneira que o ministro considerou a prática de inserção em lista de inadimplentes pelos protestos da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional como ausente de proporcionalidade e razoabilidade, tornando o ato um mecanismo de cobrança de créditos tributários, é possível verificar o mesmo na hipótese de protesto extrajudicial da CDA.

Jane Reis Gonçalves Pereira, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 168), leciona que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade “(...) estão vinculados à ideia de justiça material, de moderação e racionalidade, servindo como parâmetro de aferição da legitimidade constitucional dos atos administrativos discricionários, das decisões judiciais e das leis”.

Sobre a relação entre direito público e privado, especialmente quanto à utilização dos institutos próprios do segundo pela Fazenda Pública, aduz Mantovanni Colares Cavalcante (2016) que a

interpretação contextualizada” da Lei 9.492/1997, de acordo com o relator do REsp 1.126.515, revela uma “tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado”, a justificar o manuseio de um instituto tipicamente moldado para as relações de comércio em âmbito tão estranho a essa vertente do Direito Privado, que é a relação jurídica entre o contribuinte e o Fisco (Direito Público).

Essa intersecção do Direito Público com o Direito Privado pode acarretar no fim da rígida presunção da legalidade dos atos da Administração Pública, equiparando-os aos atos jurídicos em geral. Isso porque as particularidades das relações comerciais são diversas daquelas presentes na relação Estado-Contribuinte.

Um exemplo da relativização de princípios basilares presentes na Constituição para justificar a perseguição do crédito tributário está na inclusão dos administradores das empresas cobradas como solidariamente responsáveis, bastando a Fazenda apontar alguém como responsável sem a prévia comprovação de atos de desvio de conduta para legitimar sua inclusão no título executivo.

O entendimento jurisprudencial atual favorece o Fisco, atribuindo ao sócio-gerente a responsabilidade pela comprovação de que não agiu com infração à lei, contrato social ou estatuto, exatamente porque a certidão de dívida ativa goza de presunção de liquidez e certeza.

Aí reside a contradição. Para Mantovanni, “como é possível enxergar modernidade nessa prática? E a intersecção entre o Direito Público e o Direito Privado, não vale nessa situação? Ora, com essa mentalidade nada contemporânea, é suficiente ao Fisco incluir o nome

dos sócios gerentes nas certidões de dívida ativa, independentemente de prévia apuração da responsabilidade no campo administrativo”.

A prestigiada presunção da legalidade dos atos da administração está servindo de salvo-conduto para a total liberdade de fazer constar o nome do sócio-gerente no título executivo, porque é mais cômodo para a Administração Tributária acionar a sociedade e o sócio-gerente na execução fiscal – e agora cobrar previamente pela via do protesto extrajudicial –, deixando a discussão a respeito da existência ou não da responsabilidade do sócio-gerente para os embargos à execução.

Extrai-se da crítica acima o perigo alertado no presente trabalho em razão da elasticidade dada ao Poder Público na busca do adimplemento dos créditos de sua responsabilidade. A formação da CDA, em muitos dos casos, é oriunda de ato unilateral da Fazenda Pública, determinando ao contribuinte que faça a contraprova necessária para combater o aludido título, o que pode levar anos.

O princípio da proporcionalidade adquire importância fundamental para analisar a constitucionalidade de atos restritivos aos particulares pelo Poder Público. Nas lições de Jane Reis Gonçalves Pereira (SARLET, 2011, p. 172), “O conceito jurídico de proporcionalidade, como critério de aferição da constitucionalidade das medidas restritivas de direitos, traduz uma estrutura de pensamento consistente em avaliar a correlação entre os fins visados e meios empregados nos atos do Poder Público”.

A aludida autora entende o princípio da proporcionalidade como medida para mensurar em que escala a Constituição protege determinado direito fundamental. A autora (SARLET, 2011, p. 173) entende a proporcionalidade:

(...) como ferramenta metodológica no controle de validade das restrições aos direitos fundamentais (...). torna-se imperativo adotar um critério que se preste a mensurar em que escala a Constituição exige o seu cumprimento em cada caso. Assim, a noção de proporcionalidade é correlativa ao conceito de princípio, entendido como um comando que deve ser realizado na melhor medida possível, segundo as possibilidades fáticas e jurídicas existentes.

Richard Pae Kim (2014, p. 178), salienta a importância do princípio da proporcionalidade para solução do caso concreto em que haja colisão de princípios fundamentais, tanto no controle da atividade legislativa, quanto na própria vida cotidiana dos cidadãos:

No tocante à interpretação quando haja colisão de princípios fundamentais, é importante ressaltar que a utilização do princípio da proporcionalidade, com a observação da necessidade e adequação, cuida-se de um instrumento de controle não só da atividade legislativa, mas, também, da vida cotidiana quando ausente regra específica que possa se subsumir a uma determinada situação fática e que implique

em restrição a direito(s) fundamental(tais). A função da proporcionalidade é essencial e indispensável, principalmente nas hipóteses de colisão e restrições de direitos fundamentais, diante da complexidade da natureza dos princípios fundamentais ante suas oscilações terminológicas e imprecisões conceituais.

Portanto, o protesto não se justifica, por se traduzir em abuso e arbitrariedade do Poder Público. Ao Estado cabe fazer o que a lei determina. No caso do débito fiscal, a lei é clara ao admitir a discussão de seu crédito somente via execução, na forma da lei (art. 38 da Lei nº 6.830/80).

O protesto extrajudicial se presta as relações de direito privado, relações negociais, funcionando, via de regra, como uma condição de procedibilidade para o respectivo credor possa ingressar com uma ação de execução, cobrança ou ação monitória. A obrigação tributária não se origina em qualquer título ou documentos, mas resulta da lei e se faz declarada por procedimento administrativo, sendo a inscrição da dívida o ato que formaliza a inadimplência e o descumprimento da obrigação.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afirmado a ausência de interesse em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, título que já goza de presunção de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa³.

A cobrança vexatória ou gravosa, que a lei não autoriza, é crime⁴, o que pode ser interpretado em desfavor da Fazenda ao realizar protesto indevido de CDA.

Refletem Alderico Kleber de BORBA e Marcos Paulo Andrade BIANCHINI (2016, p. 13):

Utilizar o protesto como meio de coerção para o recebimento do crédito tributário, além de ilegal, como demonstrado, configura meio vexatório, vergonhoso, humilhante e violador da dignidade do contribuinte. Não se pode admitir a utilização do protesto como forma de compelir o contribuinte a pagar um crédito tributário, servindo o protesto como instrumento de pressão, constituindo verdadeiro abuso de direito

Nas lições do jurista Darcy Arruda Miranda Jr (2005, p. 89 e 382), “o protesto tem como precípua finalidade, entre outras, a de resguardar direitos. Não tem caráter de pena e nem é meio punitivo [...] não é meio de cobrança e nem meio de coação, como utilizado na prática por alguns credores, principalmente as instituições financeiras, para que o devedor cambiário sofra os reflexos do descrédito”.

³ AgRg no Ag 1316190/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2011, DJe 25/05/2011

⁴ art. 316 do Código Penal: “Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa”

Ademais, o protesto estabelece a publicidade dos atos e fatos submetidos a apontamento, o que acarreta na quebra do sigilo fiscal do contribuinte, o que é proibido pelo artigo 198 do CTN⁵.

Sobre tal questão, Eduardo Sabbag (2013, p. 1086) aduz que:

O sigilo fiscal deve ser compreendido como meio de proteção às informações prestadas pelos contribuintes ao Fisco, assegurado pelos direitos fundamentais garantidos constitucionalmente, conforme dispõe o art. 5º, X e XII, da Carta Magna, dando guarida ao direito à privacidade e ao direito ao sigilo na comunicação de dados.

O que se pretende defender no presente trabalho não é a extinção do procedimento extrajudicial para cobranças de CDA's, mas sim aquelas oriundas de crédito tributário, diante da previsão expressa acerca da execução fiscal, bem como na linha de entendimento que o STF vinha lecionando nas súmulas já citadas, todas combatentes da coercibilidade para sancionar o devedor de crédito tributário por vias diversas da demanda executiva.

Se o crédito é tributário, não deve ser passível de protesto.

1.3. DOS EFEITOS DO PROTESTO DE CDA

Um dos efeitos mais polêmicos do protesto de CDA é o da interrupção da prescrição, com fulcro no art. 174, IV do Código Tributário Nacional.

Porém, os efeitos do protesto de título público não podem ser equalizados àqueles ordinariamente previstos na legislação civilista.

Isto porque o artigo 146, inciso II da Constituição Federal conferiu à lei complementar tributária a tarefa de disciplinar matéria de prescrição, causa extintiva do crédito tributário (artigo 156, inciso VI do Código Tributário Nacional – CTN).

O artigo 174 do CTN traz o protesto judicial como hipótese de interrupção do prazo prescricional, instituto diverso do protesto extrajudicial de CDA e que não merecem tratamento equânime, por, justamente, se referirem a situações diversas.

O protesto judicial é procedimento que deve observar o contraditório, a ampla defesa, depende de citação pessoal do contribuinte, dentre outras garantias, enquanto que o protesto unilateral da CDA pela Fazenda Pública não atende a tais requisitos, bastando a apresentação do título ao cartório de protesto competente.

Nesse sentido o TRF – 2ª Região:

a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar. Desse modo, o protesto extrajudicial não tem o condão de interromper a prescrição

⁵ Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades

do crédito tributário por ausência de previsão legal, bastando a simples leitura do artigo 174 do CTN para se chegar a essa conclusão⁶.

Para quem enxerga, porém, os mesmos efeitos do protesto judicial também no protesto extrajudicial, consideram que a CDA devidamente protestada permitirá à Fazenda Pública lidar com maior prazo para o ajuizamento da ação de execução fiscal, evitando, assim, a prescrição do crédito tributário e o conseqüente prejuízo na arrecadação tributária, traduzindo nos interesses primários da Administração Pública.

O segundo efeito do protesto de CDA consta das Disposição Finais da Lei n. 9.492/97, mais especificamente em seu artigo 40, o qual prevê a data do registro como termo inicial dos juros, taxas e correção monetária. Em relação à mora, deve-se observar o disposto no Código Civil, em seu artigo 397, computando-se mediante interpelação judicial ou extrajudicial.

Ainda no que tange aos efeitos, o protesto consubstancia-se em requisito essencial para a propositura de ação de falência de empresário com base na impontualidade (art. 94, I, e §3º, da Lei n. 11.101/2005 e art. 23, parágrafo único, da Lei n. 9.492/97), que servirá como marco inicial para liquidação extrajudicial das pessoas jurídicas sujeitas a esse regime, retrotraindo em até 60 (sessenta) dias contados do primeiro protesto por falta de pagamento (art. 15, §2º, da Lei n. 6.024/74).

Enfim, todo procedimento que exija certidão negativa dos cartórios de protesto estará relacionado aos efeitos do protesto, especialmente no registro de imóveis ao tratar de incorporação imobiliária (art. 32, b, c/c § 5º da Lei n. 4.591/64) e desmembramento ou loteamento na lei do Parcelamento do Solo Urbano (art. 18, IV, a, c/c §§1º e 2º, da Lei n. 6.766/79).

Oportuno aqui, o entendimento de Cláudio Barroso Ribeiro (2002) quando destaca que:

Mesmo sendo facultativo o protesto, o seu registro tornou-se comum em razão da publicidade que é dada à inadimplência. Apesar de nada acrescentar ao título, o protesto facultativo impõe ao devedor ônus tanto morais quanto sociais, além de acarretar, via de regra, restrição imediata ao crédito

A fim de se analisar se o protesto de CDA traz efeitos danosos ou não ao contribuinte, violando seus direitos fundamentais, imprescindível se faz analisar a capacidade contributiva como comparativo da possibilidade de coação do administrado para pagamento do débito tributário. Para Moraes (2016, p. 86):

⁶ TRF2ª R. – AC 0039911-61.2016.4.02.5110 – 4ª T.Esp. – Rel. Ferreira Neves – DJe 15.12.2016 – p. 732

(...) qualquer sistema tributário que vise apurar a renda (acréscimo patrimonial ou riqueza nova) do contribuinte terá que primar pela aferição de sua capacidade contributiva. Vale entender, deverá mensurar a possibilidade do cidadão contribuinte de suportar o ônus dessa tributação.

Ainda que o tema tratado pelo aludido autor trate do imposto sobre a renda, podemos transportar o entendimento para a análise do presente trabalho no sentido de que o Estado deve observar a capacidade contributiva dos cidadãos ao fixar o imposto sobre a renda, bem como ao buscar outros meios de adimplemento do crédito tributário além daquele previsto na lei de execução fiscal, especialmente porque ao não considerar questões como custo de vida do cidadão brasileiro, aptidão do contribuinte para pagar o débito e sua necessidade de prosseguimento da atividade econômica para angariar valores, fere de morte os direitos fundamentais desses contribuintes.

Vejamos análise de Moraes (2016, p. 90):

(...) ao não se considerar o real custo de vida do cidadão brasileiro, a base de cálculo utilizada pelo Fisco torna-se imprestável para esse fim. Em outras palavras, além de comprometer o princípio da capacidade contributiva, também fere de morte o princípio da dignidade da pessoa humana, em especial, em seu núcleo, o mínimo existencial, já que se tributa além da aptidão de pagar.

Como se extrai dos ensinamentos até então analisados, o protesto extrajudicial de CDA pode ser considerado como violação a direito fundamental dos contribuintes. Sob tal prisma, necessário analisar se os direitos fundamentais citados como passíveis de violação pelo ato do Poder Público podem, de fato, ser restringidos, termo que se diferencia da violação, conforme será tratado a seguir.

2. DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES E SEUS ASPECTOS JURÍDICOS

Antes de tratar da restrição a direitos fundamentais, importante salientar brevemente acerca da questão da indisponibilidade dos direitos fundamentais, sendo tal conceito entendido por Letícia de Campos Velho Martel, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 89), da seguinte forma: (...) direito disponível refere-se à espécie de direito subjetivo que pode ser abdicado pelo respectivo titular e contrapõe-se ao direito indisponível, que é insuscetível de disposição por parte de seu titular.

A regra encontrada pela autora na jurisprudência do STJ e STF, bem como na doutrina é a que direitos fundamentais são indisponíveis. No entanto, essa regra traz exceções, como observa SARLET (2011, p. 94):

(...) os julgados demonstram que a consideração de um direito como indisponível é casuística, seja porque a legislação assim determina em circunstâncias específicas, seja porque os Tribunais assim decidem diante do caso concreto. Este elemento pode sugerir que os Tribunais brasileiros elaboram a indisponibilidade como uma questão *normativa*, isto é, não como um elemento ontológico, intrínseco ao conceito de direito fundamental, o que destoa de uma linha doutrinária bastante difundida.

Aponta a autora que pela análise da jurisprudência dos Tribunais é possível se verificar uma *tendência* no sentido de ser possível a disponibilidade de direitos fundamentais na hipótese de *manifestação* do titular nesse sentido (SARLET, 2011, p. 95).

Ao tentar conceituar a disponibilidade dos direitos fundamentais, a aludida autora (SARLET, 2011, p. 98) trata das dimensões subjetiva e objetiva dos direitos fundamentais, demonstrando que nem sempre à segunda (objetiva) corresponde um direito subjetivo:

Em assim sendo, o conceito de disposição de direitos fundamentais refere-se à parcela subjetiva de um direito fundamental. Quanto à dimensão objetiva não corresponder uma dimensão subjetiva, não há que se falar em disposição. Quando houver uma dimensão subjetiva associada à objetiva, ou apenas uma dimensão subjetiva, cabe tratar da disposição.

A mesma autora (SARLET, 2011, p. 106) esclarece que disposição é diferente de restrição, salientando que uma das teorias mais em voga atualmente sobre os direitos fundamentais considera os princípios constitucionais *prima facie*, sujeitos à colisão horizontal, que será, via de regra, solucionada pelo método da proporcionalidade. Existem variações quanto ao conceito de princípios e também quanto às formas de aplicação da proporcionalidade. (...) dispor de posições jurídicas subjetivas de direito fundamental significa enfraquecer, mediante consentimento, posições (ou posição) jurídica(s) subjetiva de direito fundamental em face de

terceiros, sejam particulares, seja o Estado, permitindo-lhes agir ou omitir-se de agir de modo que não poderiam se não houvesse o consentimento.

Citando Robert Alexy, a autora (SARLET, 2011, p. 107) leciona que

a restrição será sempre normativa. (...) A restrição de direitos fundamentais é, no molde de Alexy, **heterônoma** (sua justificação não provém unicamente de ato do titular das posições jurídicas subjetivas de direito fundamental atingidas). Já a disposição é **autônoma** (sua justificação reside em ato do próprio titular das posições jurídicas subjetivas de direito fundamental atingidas). Na restrição, a justificação é normalmente substantiva com procedimental, porém o fundo é efetivamente substantivo. Na autolimitação, a justificação reside no consentimento e é procedimental.

A partir desses conceitos e analisando a conclusão dos Tribunais em relação à possibilidade de protesto extrajudicial de CDA pela Fazenda Pública, verifica-se que houve restrição a direitos fundamentais dos contribuintes e não violação a tais direitos. Portanto, para o STF, o protesto é considerado constitucional por justamente não violar direito, mas tão-somente restringí-los.

Os conceitos acerca da função dos direitos fundamentais na proteção dos indivíduos frente ao poder estatal sofreram intensas modificações no constitucionalismo moderno, conforme aborda Richard Pae Kim (2014, p. 165-166):

Não há dúvida de que com o processo de constitucionalização dos países, a institucionalização dos direitos fundamentais tomou rumos concretos e possibilitou a sua efetiva normatização interna. Embora os direitos fundamentais, sob uma perspectiva clássica e histórica tenham tido origem na instrumentalização de institutos de proteção do indivíduo frente à atuação do Estado, vê-se cada vez mais que este conceito não mais se sustenta, diante das constantes mudanças nas relações entre Estado e sociedade. (...) Os novos enfoques, espécies, gerações ou dimensões, conforme expressões doutrinárias a serem adotadas pelo leitor e estudioso do direito, trouxeram um novo pensar sobre algumas questões, que vão desde a titularidade desses direitos fundamentais - sob o aspecto subjetivo do beneficiário do direito/norma, a sua eficácia jurídica e fática e, por fim, que buscam definir os limites ou restrições passíveis de serem impostas pelo ordenamento jurídico.

O aludido autor prossegue lecionando acerca das “dimensões” dos direitos fundamentais, demonstrando que os direitos sociais (de segunda geração) determinam a necessidade de prestação estatal para seu implemento. Sendo os direitos da segunda geração sociais, culturais e econômicos, decorrem do princípio da igualdade formal e material, visando alcançar a igualdade *stricto sensu* (KIM, 2014, p. 170).

E sobre a necessidade de observância do caráter mandamental das normas frente ao subjetivismo na interpretação dos princípios, ensina o mesmo autor (KIM, 2014, p. 171):

a norma deve exercer a sua função primária que é a regência da vida em sociedade, com segurança e respeito ao ordenamento jurídico como um todo. (...) Por isso, a aplicação de uma norma, ainda que se constitua em princípio, não pode resultar de um processo interpretativo rico em subjetivismo e “decisionismo”, ainda que sob o simples rótulo de “ponderação”.

A crítica do professor ao “subjetivismo” e “decisionismo” do intérprete visa evitar-se o chamado “ativismo judicial”, limitando-se o intérprete a ponderar entre princípios envolvidos a fim de proferir a decisão que corresponde à solução mais justa aplicável ao caso concreto.

Tal decisão terá consequência fática que potencialmente influenciará a vida de milhões de brasileiros, considerando que os direitos fundamentais envolvidos na problemática são titulados por indivíduos identificáveis (empresários e/ou pessoas físicas inadimplentes perante o Fisco), entendidos como direitos coletivos.

Também é possível enxergar os destinatários como titulares de direitos difusos, vez que a decisão judicial que permite o protesto da CDA, por exemplo, prejudicará toda uma gama de pessoas indeterminadas sujeitas a restrições futuras na hipótese de inadimplemento.

É certo que a defesa processual dos direitos individuais dos lesados permite a adoção de ferramentas diversas do processo coletivo afeito aos direitos transindividuais, vez que aqueles que sofrerem restrição patrimonial via protesto de CDA poderão buscar, cada um, a medida judicial pertinente para afastar o protesto e receber uma indenização.

Porém, a depender dos titulares dos direitos fundamentais tratados no presente trabalho é possível visualizar situações em que se identifiquem os indivíduos lesados pertencentes a um grupo específico ou até mesmo a pessoas indeterminadas, possibilitando a proteção coletiva de tais direitos.

Antes de adentrar no tema da efetiva restrição aos direitos fundamentais e em quais hipóteses é possível se verificar tal condição, necessário analisar quais princípios envolvem o tema.

3. DOS PRINCÍPIOS ENVOLVIDOS

Se torna imprescindível tratar de princípios que envolvem o tema especialmente porque a possibilidade de se restringir direitos fundamentais somente é admissível na hipótese de colisão com outro princípio de igual hierarquia através da técnica da ponderação pela Corte Constitucional.

Tal proteção decorre da hierarquia dos direitos fundamentais elencada pelo Poder Constituinte Originário, a qual não pode sofrer limitação pelo Poder Constituinte Derivado, sob pena de declaração de inconstitucionalidade.

Leciona Jeferson Moreira de Carvalho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 158):

(...) a vida social e política continua em eterna evolução, ao menos nos Estados democráticos, fazendo com que seja necessária a previsão de outro Poder, para que se possa ir adequando a Constituição, com o surgimento de novos direitos e novas exigências, não só do povo, mas da população. Para tanto, é previsto o Poder Constituinte derivado, que possui limitações, sendo que, especialmente quanto aos direitos fundamentais, só pode efetuar alterações para prestigiar a dignidade da pessoa humana, jamais com ideias reducionistas. (...) o fim deve ser o “homem” e não o Estado.

Para o aludido autor (p. 159 e 170), a dignidade da pessoa humana surge como um dos fundamentos da República, por isso mesmo, previsto no artigo inaugural, o que impõe deva sempre ser observada. (...) Trata-se de um fundamento que deve ser observado, sob pena de a República esfacelar-se.

Direitos fundamentais, para o mesmo autor (LOUREIRO, 2019, p. 173),

são direitos humanos positivados que se afirmam como liberdade públicas, que devem possibilitar o exercício dos direitos individuais. São os direitos econômicos e sociais para possibilitar vida com dignidade no seio social e, por fim, os direitos de solidariedade, para permitir uma vida fraternal entre todos. (...) Exercitar os direitos fundamentais é concretizar a Constituição. É receber do Estado um comportamento negativo, que permita que os direitos individuais sejam praticados na íntegra, com toda sua eficácia; mas, é também ter condições de realizar condutas que tornem efetivos os direitos sociais, atingindo toda a sociedade, sem exceção.

Tratando dos direitos sociais como aqueles que dependem de uma prestação “positiva” estatal para sua concretização, o mesmo autor (LOUREIRO, p. 173) entende que para se falar em eficácia dos direitos sociais e a sua consequente concretização no exercício por todos, é necessário que o Poder Público tenha planos verdadeiros, atingíveis, e não demagógicos, de políticas públicas em todas as áreas sociais. (...) Enfim, o exercício dos direitos fundamentais depende muito de uma conduta séria e justa por parte dos governantes.

No que tange à aplicação imediata das normas definidoras de direitos e garantias fundamentais, extraída do art. 5º, § 1º da CF, o autor (LOUREIRO, p. 173) entende que essa previsão constitucional obriga a interpretação de impor aos Poderes do Estado e, de modo especial ao Legislativo e Executivo, a responsabilidade de tomar todas as medidas para aplicação imediata das normas definidoras destes direitos. Na hipótese de omissão legislativa e executiva, cabe ao interessado propor ação judicial, a fim de que o Poder Judiciário garanta o exercício do direito fundamental, dando eficácia à norma constitucional.

É o chamado ativismo judicial constitucional, ou seja, quando o Poder Judiciário determina o cumprimento de uma norma constitucional que não se consegue aplicar ante a omissão dos outros Poderes. Essa conduta não pode ser entendida como Poder Judiciário legislando ou se sobrepondo aos demais Poderes, mas apenas que está determinando o cumprimento de direitos já previstos na Constituição Federal.

Wilson Steinmetz, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 115-116) demonstra que, em que pese a previsão normativa contida na Magna Carta conferindo às normas definidoras de direitos e garantias fundamentais aplicabilidade imediata, o STF tem assim entendido sem necessariamente invocar a referida norma:

(...) o STF não tem considerado necessário ou indispensável o recurso expresso ao § 1º do art. 5º como fundamento para a aplicação imediata de direitos e garantias fundamentais, seja como fundamento principal, seja como fundamento adicional. (...) Contudo, o STF, de um modo geral, tem atribuído aplicação imediata aos direitos e às garantias fundamentais (...) nos mais diferentes âmbitos materiais do direito, previstas pela Constituição. (...) à luz da jurisprudência do STF, a força normativa plena de cada direito ou garantia fundamental decorre da própria institucionalização constitucional do direito ou garantia em questão, ou seja, de sua positividade constitucional, de seu caráter de norma jurídica e, e especial, de norma jurídico-constitucional.

Em relação a essa aplicabilidade imediata tanto nas relações do particular com o Poder Público quando nas relações privadas, ou seja, entre particulares, Daniel Sarmento, em obra coordenada pelo próprio e por SARLET (2011, p. 138), reflete acerca da teoria da eficácia mediata, aplicável no direito norte-americano, lecionando:

A teoria da eficácia mediata nega a possibilidade de aplicação direta dos direitos fundamentais nas relações privadas porque, segundo seus adeptos, esta incidência acabaria exterminando a autonomia da vontade, e desfigurando o Direito Privado, ao convertê-lo numa mera concretização do Direito Constitucional.

A teoria adotada pelo ordenamento brasileiro, qual seja, da aplicabilidade imediata dos direitos fundamentais também nas relações entre particulares, reconhece que (...) os direitos

fundamentais exprimem uma ordem de valores que se irradia por todos os campos do ordenamento, inclusive sobre o Direito Privado, cujas normas têm de ser interpretadas à sua luz.

Para os críticos desta teoria, que a acusam de ser incompatível com o princípio democrático, por atribuir poder em demasia ao Judiciário, em detrimento do legislador, Daniel Sarmento esclarece (SARLET, 2011, p. 144):

(...) em primeiro lugar, a proteção de direitos fundamentais, no mais das vezes, não prejudica a democracia, mas antes assegura as condições necessárias ao seu bom funcionamento. Ademais, a maior parte dos adeptos desta teoria reconhece que, diante da existência de lei disciplinando a questão subjacente ao conflito privado, deve o Judiciário aplicar a norma vigente – e não dar ao caso a resposta que pareça mais justa a cada magistrado –, podendo afastar-se da solução preconizada pelo legislador tão-somente quando concluir que esta se afigura incompatível com a Constituição.

Tal reflexão é importante pois, à medida que se exige o respeito às garantias e direitos fundamentais, dando eficácia imediata às normas que a preveem a fim de que o Poder Público aplique as políticas públicas adequadas, bem como não viole tais direitos, que dirá do respeito a esses direitos em âmbito das relações entre particulares.

a. DA DIGNIDADE HUMANA

A dignidade da pessoa humana é fundamento da República Federativa do Brasil, nos termos do artigo 1º, inciso III da CF/88. Para Geraldo Francisco Pinheiro Franco na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 114), esse dispositivo traz

conceito a envolver elemento integrador das demais normas constitucionais e claramente ligado aos direitos e garantias fundamentais. Cuida-se de fundamento de toda a ordem jurídica brasileira, inequívoco princípio informador dos direitos e garantias fundamentais, ainda que em diferentes intensidades, a ostentar plena eficácia. Por identidade de razões, tal princípio fundamental, mormente no que toca à sua concretização em todas as esferas sociais, deve ser encarado como objetivo do poder estatal, legitimando-o, mesmo que também possua um efeito limitador. É dizer, o poder público pode ser cobrado a respeito da efetiva adoção de políticas voltadas à promoção da dignidade da pessoa humana, seja nas relações cidadão-Estado, seja nas relações cidadão-cidadão.

Não há conceituação definitiva acerca do que seria dignidade da pessoa humana em sua concepção mais ampla e delimitada possível. Porém, diversos autores tentaram chegar a uma conceituação que demonstre suas principais características, conforme veremos a seguir.

Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 27-28), autoridade no tema aduz:

(...) a íntima, e, por assim dizer, (...) indissociável (...) vinculação entre a dignidade (da pessoa) humana, os direitos humanos e os direitos fundamentais já constitui, por certo, um dos postulados nos quais se assenta o direito constitucional contemporâneo. Tal ocorre mesmo nas ordens constitucionais em que a dignidade ainda não tenha sido expressamente reconhecida no direito positivo e até mesmo onde tal reconhecimento

virtualmente se encontra limitado à previsão no texto constitucional, já que, forçoso admiti-lo, que o projeto normativo, por mais nobre e fundamental que seja, nem sempre encontra eco na *praxis* ou, quando assim ocorre, nem sempre para todos ou de modo igual para todos.

O aludido autor reflete, então, acerca dos casos concretos em que poderá se verificar a violação da dignidade humana, concluindo que onde não houver respeito pela vida e pela integridade física e moral do ser humano, onde as condições mínimas para uma existência digna não forem asseguradas, onde não houver limitação do poder, enfim, onde a liberdade e a autonomia, a igualdade (em direitos e dignidade) e os direitos fundamentais não forem reconhecidos e minimamente assegurados, não haverá espaço para a dignidade da pessoa humana, e esta (a pessoa), por sua vez, poderá não passar de mero objeto de arbítrios e injustiças (SARLET, 2015, p. 69)

Em outra obra coordenada pelo professor citado (SARLET, 2011, p. 37), o mestre cita a importância do princípio da dignidade humana por se constituir em fundamento da República, existindo íntima e indissociável vinculação entre a dignidade da pessoa humana e os direitos humanos e fundamentais.

Nessa relação é que se assenta tanto o direito constitucional quanto o direito internacional dos direitos humanos. Se torna inquestionável, assim, o compromisso do Estado constitucional contemporâneo, compreendido como um Estado Democrático (Social e Ambiental) de Direito, com o respeito, proteção e promoção da dignidade da pessoa humana.

Certo é que tal conceituação depende do momento histórico analisado, conforme leciona Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 107):

Constata-se, pois, que em cada momento histórico o valor da dignidade humana torna a ser revisitado à luz dos anseios da sociedade e da própria humanidade, de modo que os direitos e garantias fundamentais, em sentido material, são as pretensões e anseios das pessoas, que estão em constante processo de evolução, crescimento e maturação

A fim de se alcançar a evolução do termo ou do conceito de dignidade humana façamos o destaque de momentos históricos relevantes.

A filosofia grega já trazia a ideia de dignidade humana, valor referido também no Código de Hamurabi (1780 a. C.) e no Antigo Testamento (1000 a.C.) da Bíblia Sagrada (VAZ, 1993, p. 218-219).

Pensamentos de Protágoras (490-420 a. C.) e Cícero (52 a. C.) destacaram a condição do homem como “medida de todas as coisas” e sua qualidade de distinção das demais criaturas, presentes em todos os seres humanos, independente de diferenças individuais, sociais

e culturais. São Tiago (50-60 d. C.), Santo Agostinho (413-426 d. C.), a Magna Carta assinada pelo rei João da Inglaterra, Frei Antônio de Montesinos, Hugo Grotius (1583-1645) e, finalmente, Rousseau destacam a existência de um direito humano digno de proteção especial.

Para Moraes (2016, p. 26-27):

Todas essas teorias eram desenvolvidas tendo como objetivo a construção de uma civilização próspera e harmônica, e entre seus valores fundamentais estava a dignidade humana, embora incipiente. Conceito ainda aberto e em construção. Nesse processo histórico, muitos documentos foram produzidos e fazia alusões à dignidade humana e ao que hoje se denomina *direitos humanos*. Dentre eles, pode-se destacar a Petição de Direitos Inglesa de 1628 – *Petition of Rights*; a Lei de *Habeas Corpus* de 1679 e a Declaração de Direitos de 1689. A primeira declaração dos direitos humanos da época moderna foi a Declaração de Direitos de Virgínia de 1776, que influenciou a Declaração da Independência dos Estados Unidos da América de 1776 e sua Constituição de 1787, assim como a Assembleia Nacional francesa, na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789..

Desde então, a dignidade humana vem ganhando maior relevância a cada dia, sendo que, após a constituição da Organização das Nações Unidas em 1945, o seu conceito e o de direitos humanos têm se universalizado, alcançando grande importância na cultura jurídica internacional.

Ao comentar a concepção de Immanuel Kant na célebre frase o homem é um fim em si mesmo, Marcelo Gomes de Moraes (2016, p. 30-31) entende o homem como pessoa que dispõe de dignidade, razão pela qual não poderia ser instrumento para uso arbitrário de vontades, seja pelo Estado ou por seus semelhantes. Prossegue na análise, dizendo ainda, que:

É de se notar que a concepção de dignidade da pessoa humana elaborada por Kant ainda permanece fundamentando o pensamento filosófico atual. Não obstante a ela terem agregado novas preocupações, a exemplo da tutela coletiva dos interesses individuais e a verificação da existência de condições materiais indispensáveis para o exercício da liberdade (...). Portanto, de todo o exposto, verifica-se que o conceito contemporâneo de dignidade da pessoa humana tem suas bases na luta histórica do homem pela liberdade, e na concepção kantiana de que o homem não possui um preço, mas um valor.

Merece consideração o conceito que mais se aproxima da necessária afinidade com a concepção multidimensional, aberta e inclusiva da dignidade humana, ainda que tal conceito esteja em processo de reconstrução, trazida por Ingo Sarlet (2015, p. 71) ao definir dignidade da pessoa humana como qualidade intrínseca e distintiva reconhecida em cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e corresponsável nos destinos da própria existência e da vida

em comunhão com os demais seres humanos, mediante o devido respeito aos demais seres que integram a rede da vida.

Jeferson Moreira de Carvalho, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 170), entende que

ter uma vida com dignidade é possibilitar à pessoa exercer todos os direitos inerentes à condição humana, como um meio de alcançar ou influir na tão esperada felicidade. (...) é o atributo que todos devem experimentar, com permanência, como um modo de colocar o ser humano no centro da vida social e estatal. Deve ser próprio do ser humano viver com dignidade.

Como visto, os Poderes devem dar efetividade à norma, sendo proibida qualquer norma que atente contra aquela que seja definidora de direito fundamental que, portanto, deve ser a baliza para todo ato estatal. Sendo a dignidade da pessoa humana fundamento da República e os direitos fundamentais princípios informadores, não há como os Poderes se apartarem do conteúdo.

Mas justamente o contrário deve ser adotado, ou seja, toda ação deve ser possibilitado o exercício de tais direitos com eficácia real, inclusive os atos administrativos, que devem possibilitar o exercício dos direitos fundamentais conforme tais direitos estão preceituados na Constituição Federal.

A atuação própria de cada poder é clara e delimitada, cabendo o exercício dos direitos fundamentais com eficácia constitucional pelo Poder Legislativo ao elaborar normas infraconstitucionais que permitam a aplicação da norma constitucional; pelo Poder Executivo, implantando políticas públicas concretas e viáveis que permitam às pessoas terem a consciência e o sentir que estão exercitando os direitos fundamentais; e, na ausência de condutas concretas destes Poderes, cabe ao Poder Judiciário possibilitar o exercício pleno de todos os direitos base previstos pela Constituição Federal.

Geraldo Francisco Pinheiro Franco, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 116), compreende a dignidade humana como princípio e também como regra para fins de provocação do Poder Judiciário e cobrança do Poder Executivo para implementação de políticas públicas:

Importante frisar que a dignidade da pessoa humana, norma constitucional fundamental que pode ser vista em parte como princípio e em parte como regra, não sugere apenas limites à atuação estatal e ao próprio particular. Ressalvado esse aspecto, de sensível relevância, posto que insuficiente, o fato é que a dignidade pode e deve formar um elemento integrador de políticas públicas afirmativas, vinculando-as e orientando-as em benefício do bem comum e da paz social. Em outras palavras,

não basta a proibição ou a vedação a determinadas condutas de entes públicos ou de particulares com lastro no indispensável respeito ao princípio em tela, seguindo-se ser exigível, além disso, já que expresso na Constituição Federal (ainda que não apenas por isso), a efetiva adoção de políticas “positivas” dinamizadas à promoção da dignidade de todas as pessoas, ponto que, por evidente, ganha sensível premência se vulnerável o destinatário.

Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 82-83) trata da dignidade como valor jurídico fundamental da comunidade, considerando-a acima da concepção dos princípios e regras, mas sim um valor superior (e fundamental) da ordem jurídica brasileira. Aliás, já por tal razão se justifica plenamente sua caracterização como princípio constitucional de maior hierarquia axiológico-valorativa.

Nesse sentido de amplitude do conceito e aplicabilidade da proteção da dignidade tanto pelo Estado quanto pelos particulares, Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 91-92) reflete acerca da dimensão positiva e negativa do instituto, bem como na imposição de observância dos deveres de proteção entre indivíduo e Estado mas também entre particulares:

Para além dessa vinculação (na dimensão positiva e negativa) do Estado, também a ordem comunitária e, portanto, todas as entidades privadas e os particulares encontram-se diretamente vinculados pelo princípio da dignidade da pessoa humana, o que implica a existência de deveres de proteção e respeito também na esfera das relações entre particulares. (...) tal dimensão assume particular relevância em tempos de globalização econômica, privatizações, incremento assustador dos níveis de exclusão e o aumento do poder exercido pelas grandes corporações, internas e transnacionais (por vezes, com faturamento e patrimônio – e, portanto, poder econômico maior que o de muitos Estados. (...) inclui até mesmo a proteção da pessoa contra si mesma, de tal sorte que o Estado se encontra autorizado e obrigado a intervir em face de atos de pessoas que, mesmo voluntariamente, atentem contra sua própria dignidade, o que decorre justamente do já referido cunho irrenunciável da dignidade pessoal.

O ministro do STJ, Paulo Dias de Moura Ribeiro, na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 71), ao tratar da cidadania, sua origem histórica e a vinculação dos direitos da personalidade à dignidade humana, aduz:

(...) todos os homens são iguais desde o nascimento com vida e, portanto, são titulares de direitos básicos e inalienáveis (vida privada, saúde, segurança, intimidade, felicidade), o que é reconhecer que todos devem usufruir dos Direitos Naturais. (...) E não se pode esquecer a enorme contribuição da Igreja Católica, com suas Encíclicas⁷, que já destacavam os Direitos da Personalidade, fixando na dignidade humana o necessário respaldo para os seus ensinamentos axiológicos, que valorizaram o bom, o justo e o virtuoso.

Para Marcelo Gomes de Moraes (2016, p. 34) as revoluções liberais no final do século XVIII (Revolução Puritana e Gloriosa na Inglaterra em 1642 e 1688, a Revolução

⁷ comunicação escrita papal, um documento pontifício, dirigido aos bispos de todo o mundo e, por meio deles, a todos os fiéis.

Americana em 1776 e a Revolução Francesa em 1789) auxiliaram no estabelecimento de um *governo de leis e não de homens*, onde a supremacia do Direito reflete-se no primado da Constituição. A Declaração de Direitos advinda da Revolução Francesa determinou que para se garantir o bem da vida em sociedade era necessário entender os direitos naturais do homem, dentre eles o da dignidade humana, e a enunciação de suas limitações, de outro lado.

Na visão de Richard Pae Kim, em obra coordenada pelo próprio e por Loureiro (2019, p. 544), cidadania não implica em um direito específico. Cidadania é a qualidade da pessoa, que deve ser tratada com respeito aos princípios democráticos e aos direitos humanos (...), que não são mais localizados, mas que são e devem ser universais.

Com a capacidade de resumir complexas teorias e entendimentos, Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 93) trata das esferas de atuação na proteção e promoção da dignidade humana e das dimensões em que tal princípio merece proteção, dizendo:

(...) a função da dignidade como limite e tarefa guarda sintonia tanto com a dimensão objetiva do princípio da dignidade da pessoa humana, implicando um feixe de deveres de proteção estatais, abarcando medidas de natureza organizacional e procedimental, quanto, na dimensão subjetiva, o reconhecimento e garantia de um conjunto de direitos fundamentais de caráter defensivo (negativo) e prestacional (positivo).

O aludido autor não encerra seu raciocínio nessa perspectiva, indo além para compreender a proteção à dignidade humana como critério material de legitimidade da ordem constitucional, onde considera que uma sociedade que não reconhece e garante a dignidade da pessoa não possui uma Constituição (SARLET, 2015, p. 96-97):

Tal função da dignidade da pessoa humana, contudo (critério material da legitimidade da ordem constitucional) já decorre de sua condição de princípio fundamental na sua dimensão objetiva, que, embora também opere como referencial para os direitos e garantias fundamentais, com esses não necessariamente se confunde.

Diante de tantas conceituações e na dificuldade de se trazer um conceito jurídico exato sobre a dignidade humana, Moraes (2016, p. 37) entende que o desafio da literatura jurídica contemporânea não é mais conceituar ou qualificar os direitos humanos. Os cientistas jurídicos devem, isto sim, se ocupar com a necessidade de sintonizar esses direitos com a realidade social.

Por tal motivo, o aludido autor trata direitos humanos como sinônimos de direitos fundamentais, e arremata (MORAES, 2016, p. 43):

A constitucionalização dos direitos humanos advém do abandono pela sociedade da ideia de prevalência da propriedade. O foco passou ao ser humano, fato esse que culminou na releitura do Direito face à elevação da dignidade ao patamar de princípio matriz e motriz de todo o sistema jurídico. (...) Ao longo da história da humanidade a dignidade humana sempre teve um *preço*, passando, em seguida, a ter um *valor*. Atualmente, ao que sugerem os fatos e o Direito, pode-se arriscar a dizer que a dignidade da pessoa humana caminha para ser reconhecida como o princípio-mor de todo o sistema jurídico. Ou seja, não mais está a se tratar de um mero *valor*, mas de um *princípio fundamental*.

Entendido como princípio, a dignidade humana se torna valor fundamental que se irradia por todo o ordenamento jurídico, tendo nas palavras de Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 109) a demonstração de sua importância para nosso sistema jurídico.

A relação entre direitos fundamentais e dignidade da pessoa humana é tratada por Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 102) com cautela, não sendo possível compreendê-la de modo fechado, estático, devendo, pelo contrário, ser devidamente contextualizada, tendo em conta especialmente as peculiaridades do direito constitucional positivo.

Assim, se é sustentável a tese de que a dignidade da pessoa humana, na condição de princípio fundamental e geral ilumina a ordem jurídica e especialmente o sistema dos direitos fundamentais, não é líquido que todos os direitos fundamentais tenham um fundamento direto e um conteúdo em dignidade, pois o conceito constitucionalmente adequado de direitos fundamentais não coincide necessariamente com determinada concepção de dignidade humana nem dela pode ser exclusivamente deduzido.

Logo, os direitos fundamentais poderão ser fundamentais não por terem um conteúdo em dignidade, mas em virtude de outros critérios.

Ao concordar com a limitação de direitos fundamentais proposta por Alexy, na obra Teoria dos Direitos Fundamentais (p. 93-94), Moraes reafirma que não há princípio absoluto e diante da colisão dos mesmos a ponderação se constitui em processo para a solução.

Nessa análise, afirma (MORAES, 2016, p. 45):

Dessa forma, as colisões de direitos fundamentais seriam, na verdade, colisões de princípios jurídicos. (...) não poderiam ser resolvidas pela simples técnica para solução de antinomia jurídica da validade da norma, na qual uma regra eliminaria a outra. O conflito entre direitos fundamentais só poderia ser sanado pela técnica da ponderação, de maneira a não se esvaziar o conteúdo valorativo desses princípios.

Fala-se, então, numa precedência do princípio da dignidade humana sobre os demais princípios de mesma escala constitucional. E sobre a proteção a esse direito, ainda que

se entenda pela possibilidade de restrição, Moraes (2016, p. 46) reconhece a existência de um *mínimo existencial*, exemplificando com os direitos à alimentação, saúde e educação, os quais são essenciais para uma vida minimamente digna. Isso em respeito ao princípio matriz e motriz de todo sistema jurídico, que é o da dignidade da pessoa humana.

Ou seja, todo o sistema deverá ser interpretado visando não apenas a proteção dos valores juridicamente tutelados, mas, deve ter como objetivo a promoção de uma vida minimamente digna a todos, indistintivamente.

Também em consonância com o mestre Robert Alexy, Geraldo Francisco Pinheiro Franco na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 116-117) aduz que:

Os direitos e garantias fundamentais (...) merecem considerações adicionais, novamente salientada, porém, a estreita relação que ostentam com a dignidade do ser humano. Conferem tais direitos e garantias à pessoa um conjunto de bens e instrumentos que devem ser respeitados tanto pelo Estado, aqui a eficácia vertical, quanto pelo particular, aqui a eficácia horizontal, manifestação de um efeito irradiador. É dizer, estamos a tratar de direitos que vinculam tanto o Estado quanto os particulares, ou terceiros.

Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 28) contribui sobre a questão da existência de verdadeiro compromisso assumido pelo Constituinte para efetivação dos direitos decorrentes da dignidade humana, o que justifica a efetivação por meio dos órgãos jurisdicionais, enquanto e na medida em que se lhes assegurar as condições básicas para o cumprimento de seu desiderato.

Para se chegar, então, a um conceito exato da dignidade humana, indispensável se torna conceituar o mínimo existencial, vez que a dignidade humana plenamente atendida deve atender, no mínimo, algumas necessidades básicas dos seres humanos.

Essa conceituação não é simples, conforme demonstrado por Moraes (2016, p. 48) ao tratar da questão analisando a literatura jurídica.

Essa complicação se explica por não ser possível fixar abstratamente o seu conteúdo, uma vez que se revela de acordo com as condições culturais, sociais e econômicas da sociedade em que ele se apresenta. Portanto, o desafio não é necessariamente conceituar o que a literatura jurídica denominou de mínimo existencial.

O que efetivamente importa constitui-se em identificá-lo e quantificá-lo, a fim de que o princípio da dignidade da pessoa humana possa ser de fato, efetivo. E num país continental como o Brasil esse desafio é imenso, tendo em vistas as notórias diferenças

regionais, a escassez de bens e recursos do Estado. Conjugue-se ainda a essa situação a contundente desigualdade social do povo brasileiro.

Trazido o contexto histórico sobre a questão, podemos enxergar o início da construção desse conceito na Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, ao estabelecer o direito a um padrão de vida capaz de assegurar a si e a sua família o bem estar, inclusive alimentação, vestuário, habitação, cuidados médicos e os serviços sociais indispensáveis.

Cássio Henrique Dolce de Faria, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 295), aduz que:

O princípio fundamental da República da dignidade da pessoa humana resguarda o conteúdo mínimo dos direitos fundamentais e tem amplo espectro. Sua eficácia não é apenas protetora, servindo como escudo contra a atuação abusiva por parte de terceiros. Ela também tem caráter positivo, servindo como instrumento de promoção da autonomia existencial do ser humano, que tem o direito de ser o autor da biografia da sua vida, na busca da felicidade.

Em âmbito jurídico, uma vez reconhecido que o conceito de dignidade ultrapassa a atuação jurisdicional, Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 50-51) reflete acerca da existência da dignidade em todos os seres humanos, independentemente de sua condição social ou existencial, servindo a conceituação jurídica para delimitar em que hipóteses o Estado-Juiz atuará para defender ofensas à dignidade dos seres humanos:

Assim, há que reconhecer que também o conteúdo da noção de dignidade da pessoa humana, na sua condição de conceito jurídico-normativo, a exemplo de tantos outros conceitos de contornos vagos e abertos, reclama uma constante concretização e delimitação pela práxis constitucional, tarefa cometida a todos os órgãos estatais. (...) Nessa trilha, compreendida como qualidade integrante e irrenunciável da própria condição humana, a dignidade por (e deve) ser reconhecida, respeitada, promovida e protegida, não podendo, contudo (no sentido ora empregado) ser criada, concedida ou retirada (embora possa ser violada), já que reconhecida e atribuída a cada ser humano como algo que lhe é inerente. (...) a dignidade evidentemente não existe apenas onde é reconhecida pelo Direito e à medida que este a reconhece.

O mesmo autor, em outra obra coordenada pelo próprio e por Daniel Sarmiento (SARLET, 2011, p. 38), enxerga a dignidade da pessoa humana sob uma feição multidimensional e cumpre uma multiplicidade de funções na ordem jurídica do Estado Constitucional, visto que, no que diz com a sua estrutura normativa, opera tanto como princípio, quanto como regra, tendo, nesta perspectiva, uma dimensão objetiva e subjetiva.

Moraes (2016, p. 49) traz, então a questão do caráter subjetivo dos direitos fundamentais:

Em meados da década de 1950 foi iniciada a discussão sobre um direito subjetivo a uma existência digna. O princípio da dignidade humana passou a não se reduzir

apenas à garantia da liberdade. Passou ensejar também um mínimo de segurança social, uma vez que na ausência de recursos materiais para uma existência minimamente digna a própria dignidade terminaria por se perder. Posteriormente, a discussão do mínimo existencial foi aprofundada sob a perspectiva da teoria dos direitos humanos e do constitucionalismo.

Nessa busca da concretização dos direitos sociais, esbarra a capacidade postulatória dos cidadãos para exigir a contraprestação do Estado na concretização do Bem Estar Social no conhecido princípio da Reserva do Possível, onde Moraes (2019, p. 50) demonstra a necessidade de se localizar a imprescindível razoabilidade para justificar a prestação estatal. Assim, o Estado poderia deixar de efetivar um direito fundamental, e. g., por falta de recursos financeiros para satisfazê-lo.

O mínimo existencial, seria, dessa forma, o núcleo essencial do princípio da dignidade da pessoa humana, jamais podendo ser negligenciado.

Segundo ele, o mínimo existencial faz surgir outros dois princípios que merecem dedicação: o da isonomia e o da capacidade contributiva, sendo este último imprescindível para se justificar a sanção advinda do protesto extrajudicial de CDA.

Geraldo Francisco Pinheiro Franco, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 119), alerta acerca da necessidade de respeito à dignidade humana e aos direitos fundamentais, mas também a sua concretização através de prestações “positivas” do Estado:

(...) a exemplo do que ocorre com a dignidade da pessoa humana, não basta o respeito aos direitos fundamentais. Esse respeito é importante, mas é insuficiente. Exigível, também aqui, a materialização de iniciativas estatais positivas, é dizer, voltadas à concretização dos direitos fundamentais em todos os aspectos da vida em sociedade, promovendo o ser humano e o desenvolvimento profícuo de sua personalidade.

Fazendo uma leitura da nossa Constituição Cidadã, Moraes (2016, p. 55) trata dos parâmetros constitucionais para identificação do mínimo existencial e efetivação do princípio da dignidade da pessoa humana.

Na Constituição Federal, especificamente no artigo 1º, inciso III, encontramos a dignidade da pessoa humana como alicerce de todo o ordenamento jurídico brasileiro⁸. Para Moraes (2016, p. 57), porém, o referido texto constitucional não é preciso na definição do conceito da dignidade da pessoa humana. E, embora impreciso e vago, ainda tem algum conteúdo determinável.

⁸ 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;

Assim, para a CF, os direitos humanos ou fundamentais foram incorporados na qualidade de direitos e garantias fundamentais do cidadão (CF/88, art. 5º, §§ 1º, 2º e 3º). Para Moraes (2016, p. 58-59), portanto, a instituição da nova ordem constitucional do Estado Brasileiro destina-se a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista, sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias.

Esses são os valores supremos do Estado Democrático de Direito pátrio, verdadeiros pilares dos direitos do cidadão brasileiro. Na mesma linha de valoração da dignidade da pessoa, a Constituição Federal arrola, em seu artigo 5º, setenta e sete direitos e garantias individuais e coletivas. Com o mesmo objetivo tem ainda expressos nos artigos 6º ao 16, os direitos sociais, políticos e aqueles referentes à nacionalidade.

Todos esses direitos individuais e coletivos possuem em seu âmago a plataforma da dignidade da pessoa humana, entendida não somente como um princípio constitucional, mas como o fundamento da própria República Brasileira.

Assim, a dignidade da pessoa humana deve ser compreendida como proteção à qualidade intrínseca e distintiva, reconhecida em cada ser, reproduzida em cada ser, reproduzida em um complexo de direitos e deveres fundamentais que visam garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável.

Nos dizeres de Jeferson Moreira de Carvalho, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 163-164),

Para se alcançar o bem-estar de todos e atingir os objetivos expressos no mencionado art. 3º, é evidente que o fundamento na dignidade da pessoa humana seja observado em todas as ações do governo e até mesmo pelas condutas privadas. (...) A função, portanto, de toda Constituição em regime democrático é prever e possibilitar o exercício dos direitos fundamentais, único modo de observar a dignidade da pessoa humana, que no Brasil aparece como um dos fundamentos da República, importando concluir que a realização da Constituição na vida das pessoas e de todo sistema normativo tem de se fundar na dignidade da pessoa humana.

Na análise da eventual colisão de princípios constitucionais, Moraes (2016, p. 61-62) considera a prevalência do princípio da dignidade humana. Para ele, o Estado não poderia, e.g., diante de eventual escassez de recursos públicos, negligenciar prover o mínimo para uma existência digna. O Estado deve garantir ao cidadão o devido e necessário acesso à renda

mínima, saúde básica e educação, além do acesso à justiça (CF/88, art. 5º, inc. XXXV), instrumento indispensável para a exigibilidade e efetivação dos direitos.

Assim, a dignidade da pessoa humana não é somente um valor, uma regra ou princípio constitucional. Constitui-se no verdadeiro sustentáculo de todo o sistema jurídico brasileiro, tendo no mínimo existencial o seu núcleo primário e inflexível. Somente por meio do trabalho intenso no aperfeiçoamento da legislação, da administração e, sobretudo, da jurisprudência, será possível garantir a eficácia e efetividade do direito fundamental à dignidade da pessoa humana e acesso do cidadão contribuinte, ou não, ao mínimo existencial.

Trazendo o tema para a análise proposta pelo presente trabalho, encontramos as lições de Ingo Sarlet acerca do “mínimo existencial” e da sua observância na exigência feita ao Estado em relação às prestações positivas, bem como nos limites impostos à sua atuação em preservação à dignidade da pessoa humana do contribuinte (SARLET, 2015, p. 142): (...) a função da garantia do mínimo existencial na condição de limite ao poder de tributar do Estado, objeto de ampla consagração doutrinária e jurisprudencial, inclusive em relação a hipóteses não expressamente previstas na legislação.

Prossegue o autor tratando dos “direitos-garantia” em matéria processual, onde reflete que tais direitos têm íntima relação com a dignidade da pessoa humana, em especial para garantir o devido processo legal, resumido na expressão “processo justo” (SARLET, 2015, p. 145-146).

Inspirado no Direito Comparado extraído de decisão paradigmática proferida pelo Tribunal Constitucional Federal da Alemanha, em 1959, cita o aludido autor:

constitui exigência da dignidade da pessoa humana que o poder público não disponha de forma arbitrária dos direitos da pessoa, ou seja, de que o indivíduo, no âmbito do processo, não pode ser tratado como mero objeto da decisão judicial, mas sim, deve ter assegurada a possibilidade de, como sujeito, se manifestar e exercer influência na esfera do processo decisório (SARLET, 2015, p. 146).

A dignidade, para SARLET (2015, p. 151-152) não seria o “limite dos limites” dos direitos fundamentais, refutando teoria que, embora considere que os direitos fundamentais possam sofrer restrições, a dignidade humana seria esse “núcleo essencial” o qual não poderia sofrer restrições, sob pena de esvaziamento deste, causando a violação. Assim, para os adotantes desta teoria (refutada por Sarlet), a dignidade humana seria um “limite dos limites” aos direitos fundamentais.

E acerca do papel fundamental da Suprema Corte para resolução desses conflitos, quando da colisão de princípios constitucionais, vale citar a conclusão de Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 101):

(...) o que se pode observar (...) a partir de outubro de 1988, é que o STF tem buscado empregar sempre técnicas e metodologias conciliatórias, na busca de um equilíbrio entre direitos e garantias, somente obtido mediante a dialeticidade enfática que passou a existir entre a necessidade de se obter uma interação humana derivada da conscientização acerca da igualdade e, no mesmo passo, da importância do pluralismo, restando evidenciado pela análise crítica de diversos julgados que a virtude, inegavelmente, resta localizada sempre no meio (*medius in virtus*), porquanto extremos, invariavelmente, não se sustentam. (...) o fenômeno constitucional é relativamente incontrolável e, por isso, a observação empírica da sociedade e dos fenômenos atrelados à sua dinâmica é essencial para que os silogismos jurídico-políticos realizados pela Corte Constitucional possam corresponder à expectativa de seus destinatários.

A tarefa dos poderes estatais e da própria comunidade em geral na preservação da dignidade dos seres humanos é abordada por Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 56), o qual entende que a dignidade da pessoa humana é simultaneamente limite e tarefa dos poderes estatais e, no nosso sentir, da comunidade em geral, de todos e de cada um, condição dúplce esta que também aponta para uma paralela e conexa dimensão defensiva e prestacional da dignidade.

Como visto, a dignidade humana pode ser enxergada como tarefa (prestação) imposta ao Estado, guiando as suas ações tanto no sentido de preservar a dignidade existente, quanto objetivando a promoção da dignidade e também criando condições que possibilitem o pleno exercício e fruição da dignidade.

Sobre a importância e a finalidade de se resguardar os direitos e garantias fundamentais inerentes à dignidade da pessoa humana, Jeferson Moreira de Carvalho, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 159) aduz:

(...) em um Estado no qual a dignidade da pessoa humana não é prestigiada, o ser humano é sempre desrespeitado e não alcança a felicidade, que é a busca de todos. A busca da felicidade terá êxito, além dos valores espirituais e sentimentais, com o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, que se pretende assegurar, como consta do Preâmbulo Constitucional.

Diante da importância da temática e da prevalência desse princípio sobre todos os demais na hipótese de colisão, Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 28-29) leciona, mais uma vez, que a dignidade é qualidade intrínseca e indissociável de todo ser humano, sendo o respeito e a proteção da dignidade da pessoa (de cada uma e de todas as pessoas) constituem-se (ou, ao menos, assim o deveriam) em meta permanente da humanidade, do Estado e do Direito.

E prossegue (SARLET, 2015, p. 44), apesar de reconhecer a impossibilidade de uma conceituação que abranja todas as situações e complexidades que o tema conduz (como dignidade do embrião no “biodireito” e a dignidade no final da vida), afirmando que (...) a dignidade da pessoa humana, esta considerada como fim, e não como meio, repudia toda e qualquer espécie de coisificação e instrumentalização do ser humano.

Ao tratar da impossibilidade de se trazer um conceito universal da dignidade humana, vez que tal conceito depende dos costumes e da cultura do local e época analisados, Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 67-68) reflete acerca de decisão da Suprema Corte norte-americana em relação à pena de morte aplicada sob forma de enforcamento, considerada atentatória à dignidade da pessoa humana quando comparada a outras formas de aniquilação da vida através de ferramentas do próprio Estado, o que parece configurar um paradoxo:

(...) reduzir a uma fórmula abstrata e genérica tudo aquilo que constitui o conteúdo da dignidade da pessoa humana, em outras palavras, a definição do seu âmbito de proteção ou de incidência (em se considerando sua condição de norma jurídica), não parece ser possível, o que, por sua vez, não significa que não se possa ou deva buscar uma definição, que, todavia, acabará alcançando pleno sentido e operacionalidade em face do caso concreto.

Diante de todo o esforço teórico acerca da dignidade humana, é possível concluir que, ao menos neste ponto, se há restrição aos direitos fundamentais do contraditório, ampla defesa, acesso à justiça e duração razoável do processo, todos eles derivam da dignidade comum a todos os administrados, a qual pode correr risco de violação quando a CDA levada a protesto possui vícios ou é oriunda de dívida inexistente ou indevida.

b. DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO

Um dos principais princípios utilizados para justificar esse tratamento privilegiado da Fazenda Pública é o da supremacia do interesse público sobre o interesse privado.

Reflitamos, portanto, acerca das prerrogativas do agente público em sua atuação.

Caio Tácito, em obra coordenada por MARTINS (2002, p. 115), leciona:

Autoridade e legalidade são conceitos antinômicos que, no entanto, se completam. O intervencionismo do Estado aumenta o poder das autoridades administrativas. Novos meios de ação lhes são atribuídos, mas o uso deles não pode exceder à margem da Lei. Deve o administrador gozar de uma área de competência ampla, dentro da qual possa agir com desenvoltura. Ao controle da legalidade incumbe, porém, o patrulhamento das fronteiras, de modo a vedar as excursões abusivas e manter o poder discricionário em seus domínios. No plano jurídico, a administração funciona sob um regime de liberdade vigiada: tudo lhe é permitido fazer, em benefício do interesse público, salvo aquilo que ofenda à lei. A noção de legalidade fiscaliza a atividade discricionária, sem nela interferir, a não ser quando exorbitante

Na mesma obra (MARTINS, 2002, p. 162), Carlos Alberto Menezes Direito reflete acerca do monopólio do Estado sobre o poder institucionalizado e, armado de instrumentos que

podem transformar-se, como em tantas ocasiões já ocorreu, em fonte de dominação absoluta sobre o homem sacrificando a sua liberdade e, o que é pior, anulando a essência do ser do homem.

Dircêo Torrecillas Ramos, ao tratar dos direitos fundamentais nas crises em obra coordenada por MARTINS (2002, p. 487), aduz que

O Estado como ordem jurídica limita o exercício dos direitos, tendo em vista a sua finalidade que é o bem comum. Saímos do Estado de natureza, submetemo-nos a uma ordem jurídica para usufruirmos de um bem maior, a paz, a segurança, a liberdade e o bom governo. Além dessas limitações, em tempos normais de paz, poderemos sofrer outras, pela suspensão das garantias de nossos direitos. A regra é a liberdade, mas em tempos de crises nos defrontamos com as exceções mais restritivas.

Devemos buscar, ainda, a concepção de solidariedade e Justiça Social extraídos da Constituição Federal para adotarmos uma visão fraterna e pluralista, que segundo Moraes (2016, p. 105), permeiam todo o ordenamento jurídico constitucional e irradia os seus efeitos para todo o sistema, em especial, ao tributário, que deixa de ser visto sob a perspectiva do confronto entre contribuinte e Fisco, para ser visto como instrumento de viabilização da solidariedade no custeio do próprio Estado.

Deve, portanto, a literatura jurídica analisar a tributação pela ótica do ser humano, e não somente do fenômeno tributário. O ser humano é que o verdadeiro destinatário da norma. Em outras palavras, muito mais do que atender aos interesses do Estado na concepção daqueles que o governam, tem a precípua finalidade de contribuir para a construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Esta, sim, seria a real persecução a que se destinaria qualquer Estado na satisfação do interesse público.

A intervenção do Estado no âmbito do particular deve ser exceção, inspiração dos postulados que fundamentam a atual Constituição, não havendo como não se reportar ao princípio ora em análise, vez que há muito se discute se tal princípio seria absoluto, aplicando-se para todos os casos concretos analisados pelos operadores do Direito.

Paulo Medina, em obra coordenada por MARTINS (2002, p. 247) leciona:

(...) o Estado deve respeitar os indivíduos e as sociedades intermediárias no exercício dos seus direitos, no cumprimento de seus deveres e obrigações, sem suplantá-los ou fazer as suas vezes, a menos que isso se faça necessário por circunstâncias excepcionais. (...) Incumbe ao Estado criar condições para que o indivíduo, pessoalmente, alcance a realização de seus fins. (...) o princípio da subsidiariedade aponta pela primazia da iniciativa privada sobre a iniciativa estatal, devendo o Estado abster-se de exercer atividades que o particular tem condições de exercer por sua própria iniciativa e com seus próprios recursos.

Encontra-se em tal princípio toda a fundamentação das prerrogativas conferidas ao interesse público em detrimento do interesse privado no caso de colisão desses interesses.

Diógenes Gasparini (2012, p. 74) afirma que no embate entre o interesse público e o particular há de prevalecer o interesse público. (...) Não se pode imaginar que o interesse de um ou de um grupo possa vingar sobre o interesse de todos.

Para MELLO (2007, p. 93), o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado é um pressuposto lógico do convívio social. (...)

Esse princípio confere à Administração poder de constituir terceiros em obrigações mediante atos unilaterais. Permite que a própria Administração possa, por si mesma, executar a pretensão traduzida no ato, sem necessidade de recorrer previamente às vias judiciais para obtê-la. É a chamada auto-executoriedade dos atos administrativos (IDEM, p. 93).

Prossegue o autor aduzindo acerca da limitação na utilização dessa prerrogativa, salientando que tal uso não são manejáveis ao sabor da Administração vez que a mesma exerce função que deve preencher a finalidade em favor do interesse da coletividade. (MELLO, 2007, p. 94-95).

As únicas hipóteses limitadoras do princípio ora tratado seriam o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito, de sorte que os interesses patrimoniais afetados pela prevalência do interesse público devem ser indenizados cabalmente (GASPARINI, 2012, p. 74).

Tal visão não nos parece totalmente acertada, vez que em diversas situações concretas o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular não será absoluto, vez que estarão em jogo valores de natureza constitucional, especialmente protegidas pelo tratamento esposado aos direitos fundamentais.

Em verdade, não há uma “supremacia”, mas sim uma prevalência de um determinado interesse em um dado caso concreto, onde muitas vezes tal prevalência não será acolhida em favor do interesse público.

Nesse sentido, a lei de protesto (Lei nº 9.492/97) não distingue entre o interesse público e o privado, mas justamente o contrário, vez que conforme se extrai do artigo 3º os serviços de protestos tutelam os interesses públicos e privados, o que reforça ainda mais tal tese⁹.

⁹ Lei 9.492/97 – “Artigo 3º - Compete privativamente ao Tabelião de Protesto de Títulos, na tutela dos interesses públicos e privados, a protocolização, a intimação, o acolhimento da devolução ou do aceite, o recebimento do

O fato é que também é possível defender a tese de que na hipótese descrita acima não haveria, na realidade, a prevalência de um direito individual, por exemplo, desfavorecendo o interesse público, já que muitas das vezes não há um conflito de interesses, mas sim uma convergência de interesses, restando determinada a prevalência de um deles, mas sempre em favor do interesse da coletividade.

Nessa esteira, Humberto Ávila (2001, p. 92) ensina que

O interesse privado e o interesse público estão de tal forma instruídos pela Constituição brasileira que não podem ser separadamente descritos na análise da atividade estatal e de seus fins. Elementos privados estão incluídos nos próprios fins do Estado (p. Ex. Preâmbulo e direitos fundamentais). Exagerando: o interesse privado é um ponto de vista que faz parte do conteúdo de bem comum da Constituição.

Ao invés de uma contradição entre os interesses privado e público há, em verdade, uma conexão estrutural.

Traz a ideia de buscar a aplicação se um dever e não do exercício arbitrário de um poder, sempre embasado no interesse da coletividade, denominado de “deveres-poder” para exclusivamente atender o escopo legal a que estão vinculados. Todo excesso é abuso, comportamento inválido que o judiciário deve fulminar a requerimento do interessado (MELLO, 2007, p. 96).

Essa questão é polêmica e sensível quando estão em jogo interesses estatais de um lado e um direito fundamental do outro, situação que, para alguns, relativiza o conceito de supremacia, devendo prevalecer, na maioria dos casos, o interesse protegido pelo direito fundamental contraposto, em respeito à vontade do legislador originário, o qual situou intencionalmente determinados direitos no capítulo dos direitos fundamentais do homem.

A prerrogativa conferida ao Poder Público, porém, somente pode, segundo Celso Antonio Bandeira de Mello ser utilizada em duas hipóteses cumulativas: a) quando a lei expressamente preveja tal comportamento; b) quando a providência for urgente ao ponto de demandá-la de imediato, por não haver outra via de igual eficácia e existir sério risco de perecimento do interesse público se não for adotada. (MELLO, 2007, p. 93).

Dois dos defensores desse entendimento que situa o direito fundamental em patamar superior ao interesse público são Daniel Sarmiento e Flávio Galdino (2006), os quais introduzem em sua obra a importância indiscutível dos direitos fundamentais no ordenamento

pagamento, do título e de outros documentos de dívida, bem como lavrar e registrar o protesto ou acatar a desistência do credor em relação ao mesmo, proceder às averbações, prestar informações e fornecer certidões relativas a todos os atos praticados, na forma desta Lei.” (destacado)

brasileiro após a Constituição de 1988, que incorporam uma relevante dimensão moral à ordem jurídica, exigindo do Estado e da sociedade em geral a adoção de um tratamento digno em relação a cada pessoa humana (SARMENTO, 2006, p. 268).

Para o aludido autor, sustentar a supremacia do interesse público sobre o particular, quando conflita com um direito fundamental e em todas as hipóteses práticas são concepções incompatíveis, pois ou bem se atribui primazia aos direitos fundamentais, inclusive sobre os interesses majoritários da sociedade, ou bem se afirma a supremacia do interesse público sobre o particular (SARMENTO, 2006, p. 268).

Segundo SARMENTO,

tal princípio é empregado para justificar uma série de prerrogativas detidas pela Administração Pública, na qualidade de tutora e guardiã dos interesses da coletividade, como a imperatividade do ato administrativo, sua presunção de legitimidade, a auto-tutela administrativa, a competência do Estado para promover desapropriações, as cláusulas exorbitantes nos contratos administrativos e os privilégios processuais conferidos à Fazenda Pública, para citar alguns exemplos. Deste princípio decorreria a verticalidade das relações travadas entre Administração Pública e administrados, caracterizada pelo desequilíbrio, sempre em favor do Estado (SARMENTO, 2006, p. 268).

Há, porém, doutrina que levantou voz contra a prevalência absoluta desse princípio, como Odete Medauar (2018, p. 128), que reconhece a vigência do princípio da preponderância do interesse público sobre o particular mas afirma que ele vem sendo matizado pela ideia de que à Administração cabe realizar a ponderação de interesses presentes numa determinada circunstância, para que não ocorra o sacrifício ‘a priori’ de nenhum interesse.

O questionamento de Sarmiento e Galdino (2006) se baseia na primazia ao conceito de pessoa acolhido pela constituição de 1988, abandonando as premissas individualistas das constituições anteriores. Segundo ele,

com o advento do Estado Social, passou-se a reconhecer a necessidade de intervenção do Estado, através de políticas públicas, para proteção dos mais débeis diante do arbítrio dos mais fortes, e garantia das condições materiais básicas de existência, aquela ideia da supremacia incondicional do direito individual sobre o interesse coletivo não teve como subsistir, (...), mas na Constituição brasileira, a igualdade não é só um limite, mas antes uma e tá a ser perseguido pelo Estado, justificadora de enérgicas políticas públicas de cunho redistributivo, que podem gerar forte impacto sobre os direitos patrimoniais dos particulares (SARMENTO, 2006, p. 284).

E prossegue: A solidariedade também deixa de ser apenas uma virtude altruística, promovida por pontuais ações filantrópicas, convertendo-se em princípio constitucional, capaz de gerar direitos e obrigações inclusive na esfera privada, e de fundamentar restrições proporcionais às liberdades individuais (SARMENTO, 2006, p. 286).

Em relação aos limites impostos à Administração no uso dessa prerrogativa, salienta Mello (2007) que

o princípio invocado, evidentemente, tem, de direito, apenas a extensão e compostura que a ordem jurídica lhe houver atribuído na Constituição e nas leis com ela consonantes. Donde, jamais caberia invocá-lo abstratamente, com prescindência do perfil constitucional que lhe haja sido irrigado, e, como óbvio, muito menos caberia recorrer a ele contra a constituição ou as leis. Juridicamente, sua dimensão, intensidade e tônica são fornecidas pelo direito posto, e só por este ângulo é que pode ser considerado e invocado (MELLO, 2007, p. 94).

No Brasil, o Estado exerce papel de protetor e garantidor dos direitos fundamentais, justificando uma ingerência muito mais profunda. E para o personalismo da Constituição de 88, é absurdo falar em supremacia do interesse público sobre o particular, mas também não é correto atribuir-se primazia incondicionada aos direitos individuais em detrimento dos interesses da coletividade (SARMENTO, 2003, p. 292).

Como já salientado anteriormente, os direitos fundamentais não são absolutos, pois a necessidade de proteção de outros bens jurídicos diversos, também revestidos de envergadura constitucional, pode justificar restrições aos direitos fundamentais. (NOVAIS, *apud* SARMENTO, 2006, p. 293).

Necessário delimitar também a ocorrência ou não de conflito entre interesses dos particulares e do Estado, vez que muitas das vezes não há colisão, mas sim convergência de interesses, pois na imensa maioria dos casos, a coletividade se beneficia com a efetiva proteção dos interesses de seus membros (SARMENTO, 2006, p. 296).

Inegável, porém, que existem situações em que os interesses da coletividade entrarão em conflito com os interesses individuais.

Nesse sentido, Sarlet também contribui para demonstrar que

a perspectiva objetiva dos direitos fundamentais não só legitima restrições aos direitos subjetivos individuais com base no interesse comunitário prevalente, mas também que, de certa forma, contribui para a limitação do conteúdo e do alcance dos direitos fundamentais, ainda que deva sempre ficar preservado o núcleo essencial destes, de tal sorte que não se poderá sustentar uma funcionalização da dimensão subjetiva (individual ou transindividual) em prol da dimensão objetiva (comunitária e, neste sentido, sempre coletiva), no âmbito de uma supremacia apriorística do interesse público sobre o particular. (SARLET, 2012, p. 146).

Portanto, para aqueles que defendem a possibilidade de protesto extrajudicial da CDA, o procedimento visa priorizar o interesse público sobre o privado e ser uma medida voltada para o bem de toda população, eis que a arrecadação possibilita alcançar meios materiais para as políticas públicas e também servir como mecanismo pedagógico de infratores.

A questão que fica, porém, é: a fim de buscar recursos para a implementação de políticas públicas, justificar-se-ia impedir um contribuinte de exercer atividade econômica através de cobrança extrajudicial de título, muitas vezes, oriundo de dívida irregular (fulminada pela prescrição, por exemplo), sem viabilizar a ele direitos fundamentais de exercício do contraditório e da ampla defesa?

O direito fundamental dos contribuintes pode ser seriamente ameaçado pelo protesto extrajudicial, já que não observa o contraditório, exige a propositura de demanda judicial para sustação do protesto pelo contribuinte, que deverá comprovar ilegitimidade do título para obter tutela de urgência ou depositar o valor da inscrição para suspender a exigibilidade do crédito.

c. DO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO

Ao tratar do presente tema, é imprescindível se referir ao princípio do não-confisco, extraído do artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, já que admitir o protesto extrajudicial de CDA pode configurar taxa extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, total ou parcial, da propriedade particular pelo Estado, sem o pagamento da correspondente indenização ao contribuinte (ROSA JUNIOR, 2009, p. 235).

No mesmo sentido, Roque Antonio Carraza faz ligação do conceito deste instituto com outro princípio constitucional, quer seja, da capacidade contributiva do contribuinte, afirmando que é confiscatório imposto que, por assim dizer, ‘esgota’ a riqueza tributável das pessoas, isto é, não leva em conta suas capacidades contributivas (CARRAZA, 2010, p. 75).

O STF (Supremo Tribunal Federal), no julgamento da ADI MC 2010/DF, através de voto do Ministro Marco Aurélio, utiliza como suporte para configuração de confisco os direitos fundamentais garantidos aos contribuintes, cominado com garantia da dignidade da pessoa humana: Em suma, o que caracteriza o confisco é a redução substancial do patrimônio do contribuinte, impedindo-o de realizar sua manutenção, com interferência negativa no sustento da sua própria pessoa e da família, que, segundo o artigo 226 da Carta de 1988, é a base da sociedade e tem especial proteção do Estado.

Em outra decisão, o Excelso Pretório, no julgamento do ADI 1075/DF, de relatório do Ministro Celso de Mello, cita novamente tais condições para configuração de confisco:

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária nada mais representa senão a interdição, pela Carta política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade - trate-se de tributos não-vinculados ou

cuide-se de tributos vinculados -, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, a prática de atividade profissional lícita e a regular satisfação de suas necessidades vitais¹⁰.

Cassiano Menke apresenta a proposta de que o efeito de confisco ocorre quando há violação do núcleo essencial do direito fundamental, ou seja, quando o exercício do direito é impedido ou dificultado ao extremo pela aplicação de medidas tributárias (MENKE, 2008, p. 142).

Ricardo Lobo Torres, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 748 e 750) aduz acerca do critério da razoabilidade para se conceituar o tributo confiscatório. Afirma, ainda, que Sujeitam-se à vedação constitucional as multas e penalidades pecuniárias aplicadas pelo descumprimento da legislação fiscal, quando exorbitantes.

Ao tratar da dificuldade, muitas vezes, do contribuinte buscar o Poder Judiciário para combater injustiças, o aludido autor (SARLET, 2011, p. 752) aduz:

A imunidade do mínimo existencial referente ao acesso à justiça aparece como contraponto da vedação de tributo – imposto, taxa ou contribuição – que, por excessivo, possa estorvar ou impedir o acesso à Justiça. (...) Aqui se cuida da proteção do direito de acesso à justiça, proibindo-se a incidência além da razoabilidade e da capacidade econômica, eis que visa a Constituição a evitar o desestímulo na procura da prestação jurisdicional, pelo seu desnecessário encarecimento.

Referindo-se a eventuais privilégios concedidos a terceiros em desfavor dos contribuintes, muitas vezes consubstanciados em verdadeiras injustiças, o mesmo autor (SARLET, 2011, p. 763) trata das nulidades dos privilégios odiosos:

É nulo de pleno direito o privilégio fiscal odioso. (...) Não cabe, absolutamente, cogitar-se da extensão do privilégio odioso a terceiros, a pretexto de se garantir a isonomia. (...) O privilégio odioso, portanto, deve ser considerado inconstitucional, por ferir os direitos da liberdade dos contribuintes não contemplados, operando a declaração de nulidade ex tunc.

Não se nega que há confisco quando o Estado se apropria de patrimônio ou rendimentos dos contribuintes a ponto de comprometer o direito de uma existência digna. Difícil se torna a comprovação, por outro lado, de que o protesto extrajudicial de CDA acarretou em resultado semelhante ao confisco, já que a inscrição dos dados dos contribuintes em cadastro de inadimplentes dificulta grandemente o soerguimento patrimonial do mesmo a fim de exercer atividade econômica e, conseqüentemente, sobreviver.

¹⁰ STF. Tribunal Pleno. ADI 1075-1/DF. Min. Rel. Celso de Mello. Julgado em: 17/06/1998

Enquanto o entendimento dos Tribunais Superiores se mantém em favor do Poder Público, permitindo a este o protesto extrajudicial de CDA, caberá ao julgador (mais uma vez), a tarefa de, diante do caso concreto, realizar ponderação a fim de verificar se o protesto da CDA, levado de maneira unilateral pela Fazenda Pública, sem observar o contraditório, causou lesão aos direitos fundamentais do contribuinte específico no caso analisado, especialmente quanto à sua dignidade humana, no sentido de exercer seu direito à uma existência digna.

d. DO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA

Em estudo realizado por John D. Brondolo (2001), registrou-se que os países da América Latina lideram a lista dos mais morosos quando se refere ao cumprimento dos deveres oriundos das obrigações tributárias.

A eficiência, portanto, [...] impõe a todo agente público realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos, para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros. (MEIRELLES: 1996, p. 90-91)

No mesmo sentido, Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2009, p. 83) afirma que

uma administração eficiente pressupõe qualidade, presteza e resultados positivos, constituindo, em termos de administração pública, um dever de mostrar rendimento funcional, perfeição e rapidez dos interesses coletivos. Ressalta que o princípio da eficiência [...] apresenta dois aspectos: pode ser considerado em relação ao modo de atuação de agente público, do qual se espera o melhor desempenho possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e em relação ao modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público.

A mesma autora (2009, p.60), ao tratar do regime jurídico-administrativo afirma que a Administração Pública pode submeter-se tanto ao regime jurídico de direito privado como ao regime jurídico de direito público.

Todavia, conforme já defendido, a busca pela eficiência administrativa não pode aniquilar outras garantias fundamentais do contribuinte, sequer comprometer a segurança jurídica do sistema tributário, o que, em tese, vem sendo permitido pela própria Corte Constitucional.

O protesto extrajudicial de CDA prestigia a eficiência (que é duvidosa, em razão da ausência de dados estatísticos que corroborem com o argumento de redução das demandas judiciais) mas ofende a legalidade, dois princípios que, numa primeira análise, são de níveis de hierarquia diversos, sendo a legalidade princípio merecedor de maior proteção.

Aduz Alexandre Jorge Carneiro da Cunha Filho (LOUREIRO, 2019, p. 278) que (...) é imprescindível uma tomada de consciência por parte dos nossos governantes de que o Estado precisa ser eficiente e que isto, convenhamos, não é (e nem poderia ser) contrário à lei (e muito menos à Constituição).

Para Guilherme Silveira Teixeira, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 367), O imperativo da eficiência, que acomete a todos os magistrados brasileiros, não pode sobrepor-se ao adequado manuseio da nova técnica, consolidando um *modus operandi* viciado, degenerando-se em indesejada linha de produção de decisões judiciais.

Conforme leciona Moraes (2016, p. 126),

dentro do Estado Democrático de Direito, o suposto temor pela perda de arrecadação por parte do Estado jamais poderia se constituir em justificativa plausível para a existência de um sistema de tributação que restringe a dedução plena e integral dos custos de vida do contribuinte. Tal sistemática apenas se presta para distorcer a realidade, em detrimento do princípio da dignidade da pessoa humana.

O procedimento de protesto extrajudicial de CDA pela Fazenda Pública visa alcançar o adimplemento das dívidas ativas através de um meio mais econômico e viável.

Com base no princípio constitucional da eficiência (art. 37, CF/88), é dever da Fazenda Pública buscar os melhores meios legais disponíveis para atender seus interesses no caso em concreto, o que em tese a autorizaria utilizar-se de todas as ferramentas disponíveis para alcance do objetivo da norma.

O exercício de tal princípio, porém, não pode ultrapassar os limites impostos pela própria Constituição na atuação da Fazenda Pública, especialmente os limites extraídos do princípio da legalidade (artigo 37, *caput* da Constituição Federal), o qual determina a observância irrestrita da lei pelo administrador público antes de praticar qualquer ato, sob pena de nulidade e responsabilidade funcional.

É certo que com a edição da Emenda Constitucional nº 42/03 a Administração Pública consolidou como função principal a gestão fiscal, visando à arrecadação e fiscalização das receitas tributárias de forma eficiente¹¹.

¹¹ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Regulamenta a alteração do Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em: 23 jul. 2019

O Supremo Tribunal Federal (STF) coadunou com tal entendimento afirmando que Administração Pública tem um dever-poder de viabilizar meios mais eficientes e ágeis para garantir a arrecadação de tributos.

(...) com este intuito de satisfação de créditos fazendários, a Administração Pública, pode-deve empregar todos os meios que o ordenamento jurídico dispõe, sendo que um deles é o protesto de CDA. A razão para que a Administração Pública, resguardando seu interesse jurídico, busque a extrajudicialidade por meio do protesto da certidão de dívida ativa (CDA) como meio rápido de arrecadação dos créditos fazendários, para reaver seu crédito perante os contribuintes devedores, é uma possibilidade que decorre da busca de uma gestão fiscal equilibrada, com a finalidade de arrecadar a receita de forma eficiente e ágil¹²

Rodrigo Batista de Castro (2006) esclarece que a eficácia se preocupa com os fins, em atingir os objetivos, que diz respeito aos resultados, que se trata da escolha da solução certa para determinado problema ou necessidade, incluindo a escolha dos melhores meios de alcançar os resultados almejados.

O protesto extrajudicial de CDA tornou-se, portanto, um mecanismo para se lograr eficiência na satisfação dos créditos da Administração Pública. Nos dizeres de Eduardo Pacheco Ribeiro de Souza (2011, p. 185) o serviço de protesto deve ser utilizado como meio para solução extrajudicial dos conflitos de interesse decorrente das relações jurídicas que envolvem crédito e débito.

Dentre os defensores do instituto Silvio de Salvo Venosa destaca que o caráter de cobrança adotado pelo protesto extrajudicial de CDA:

De há muito o sentido social e jurídico do protesto, mormente aquele denominado facultativo, deixou de ter o sentido unicamente histórico para o qual foi criado. Sabemos nós juristas ou não, que o protesto funciona como fato psicológico para que a obrigação seja cumprida. Desse modo, a estratégia do protesto se insere no iter do credor para receber seu crédito, independentemente do sistema original consuetudinário do instituto. Ora, por rebuscos ou não, o fato é que os juristas tradicionais nunca se preocuparam com esse aspecto do protesto, como se isso transmitisse uma *capitis deminutio* ao instituto do protesto e a sua ciência. Não pode, porém, o cultor do direito e o magistrado ignorar a realidade social. Esse aspecto não passa despercebido na atualidade

Para Carolina Bonadiman Esteves (2006, p. 19) a tutela jurisdicional deve ser eficaz – isto é, capaz de atingir a finalidade esperada de aplicar o direito ao caso concreto e solucionar o conflito – e, ao mesmo tempo, eficiente – capaz de produzir resultados com o mínimo de meios, perdas erros dispêndios e tempo.

Em relação à visão de outros países acerca da eficácia da Administração Pública, Katherine Baer (2006, p. 131), funcionária do Departamento de Finanças Públicas do Fundo

¹² BRASIL. **Supremo Tribunal de Justiça**. RE 403205 / RS – Rio Grande do Sul, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 19-05-2006 PP-00043. BRASIL. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 23 jul. 2019

Monetário Internacional, em relevante estudo desenvolvido sobre as tendências da administração tributária na América Latina, afirma que durante las últimas décadas, el Departamento de Finanzas Públicas del Fondo Monetário Internacional ha brindado mucha asistencia técnica en programas de reforma para mejorar la eficacia de la administración tributaria em América Latina¹³.

Nesse ponto, cabe-nos realizar um exercício de ponderação acerca do tema, analisando a SÚMULA 106 do STJ, a qual determinava que Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da argüição de prescrição ou decadência.

A referida Súmula buscava evitar a ocorrência de prescrição para perseguição do crédito fiscal pela Fazenda Pública em razão da morosidade do Poder Judiciário, especificamente dos trâmites cartorários.

Em que pese a Súmula não ter mais aplicação, vez que a interrupção da prescrição se dá com o despacho inicial em ação executiva fiscal determinando a citação do devedor (artigo 174 do CTN) e não mais da citação do contribuinte/executado, podemos utilizar o raciocínio para construção da referida Súmula na questão posta no presente trabalho.

Ora, se o Fisco não poderia ser prejudicado em sua pretensão de execução do crédito fiscal em razão da morosidade do Poder Judiciário, os contribuintes, mais vulneráveis que o aludido órgão estatal, merecem ainda maior proteção, não podendo ser adotado entendimento que autorize a supressão dos seus direitos em razão de uma atuação estatal mais célere e eficiente.

Assim, a eficiência deve, de fato, ser buscada pelo Poder Público a fim de dar maior celeridade aos deveres da Administração a fim de auxiliá-la a efetivar as políticas públicas que lhe são pertinentes.

Porém, o sopesamento a ser realizado pelo intérprete do Direito deve sempre buscar a proteção dos direitos fundamentais dos administrados, em detrimento da alegada eficiência nos atos da Administração.

Permitir a cobrança extrajudicial apenas em razão do prestígio à eficiência significa conferir precedente para permitir, futuramente, maiores intervenções no patrimônio do devedor

¹³ Nas últimas décadas, o Departamento de Finanzas Públicas do Fondo Monetário Internacional prestou muita assistência técnica em programas de reforma para melhorar a eficiência da administração tributária na América Latina.

apenas para conferir maior celeridade e eficiência no recebimento de créditos, o que acarreta em abusos já observados no plano fático.

Um dos exemplos desses abusos é a possibilidade de averbar a indisponibilidade de bens em matrículas de imóveis dos devedores, a dificuldade em se combater o protesto pela via administrativa, obrigando o contribuinte a contratar advogado e levar a questão ao Poder Judiciário, a excessiva formalidade do procedimento administrativo para análise dos fundamentos dos contribuintes, etc.

Observado somente por esse parâmetro (o da eficiência), poderia se permitir, por exemplo, o confisco de bens ou a aplicação de sanções outras com o único objetivo de “forçar” o adimplemento, através de medidas privilegiadas e prerrogativas que somente o Poder Público é detentor.

e. DO ACESSO À JUSTIÇA E DA SEGURANÇA JURÍDICA

Imprescindível se faz analisar o acesso à justiça e a sua efetivação a fim de se evitar a utilização de ferramentas prejudiciais aos direitos mais caros dos cidadãos.

Acaso a Administração Pública disponibilizasse o amplo acesso à Justiça, além da duração razoável do processo, desnecessária seria a busca do protesto extrajudicial da CDA pelo Poder Público, já que este último, através do processo de execução fiscal, alcançaria o fim almejado no adimplemento forçado do tributo pelo contribuinte através das restrições legais permitidas pelo ordenamento jurídico, em especial pela lei 6.830/80.

Sobre a duração razoável do processo, GUERRA (2003, p. 108-109) aduz que a proteção desse direito

convergem tanto medidas destinadas a preservar a sua realização no caso concreto, sobretudo medidas judiciais fundadas no poder diretivo do juiz, como também medidas ressarcitórias, voltadas à reparação dos danos sofridos em virtude da violação ao mesmo direito ao tempo razoável. (...) se a dilação indevida é atribuível ao próprio órgão jurisdicional, abre-se a qualquer das partes, além de medidas estritamente processuais, até mesmo a possibilidade de dirigir-se ao órgão jurisdicional responsável pelo controle funcional ou administrativo, através de representação ou outro meio (...), a fim de obter a providência tendente a assegurar-lhe a atuação jurisdicional devida em tempo razoável..

O mesmo autor, ao se referir a qual procedimento deve ser adotado para executar créditos, leciona (GUERRA, 2003, p. 110): (...) havendo mais de um meio executivo apto a proporcionar a satisfação do credor, o direito à duração razoável do processo permite fundamentar a escolha pelo meio que proporcione a satisfação mais rapidamente, desde que, obviamente, seja também exigível e proporcional em sentido estrito.

Como se vê, a adoção de procedimento extrajudicial para protesto de CDA a fim de satisfazer o crédito tributário somente pode ser admitido se respeitada a proporcionalidade em sentido estrito, ou seja, se a restrição ao direito fundamental em análise pode ser justificada pela relevância da satisfação do princípio cuja implementação é buscada por meio da intervenção.

O direito fundamental do acesso à justiça busca efetividade na solução dos conflitos pela sua ampla acessibilidade à ordem jurídica justa. Como se sabe, a máquina estatal não é capaz de atender às expectativas da sociedade moderna e do próprio Estado no que tange à prestação da tutela jurisdicional.

O ministro do STF José Antonio Dias Toffoli, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 14), aduz:

Tendo em vista os desafios atuais à instauração de um processo judicial efetivo e célere no Brasil, o presente texto propugna uma interpretação alargada da aludida garantia constitucional, de modo que se entenda como direito de todos não somente o acesso ao Poder Judiciário, mas também a obtenção de soluções adequadas para os conflitos, tendo em vista o alcance da efetiva pacificação social. Deve-se assegurar o acesso à justiça sem descuidar de que a Justiça incorpore e valorize formas de solução das demandas que permitam maior aproximação das partes e melhor equacionamento dos conflitos. O processo será tão mais efetivo quanto mais pacificadora for a solução por ele encontrada

E tratando da necessária celeridade processual a fim de tornar a Justiça eficaz, ensina o ministro (LOUREIRO, 2019, p. 16) que a partir da Emenda Constitucional nº 45/2004 (Reforma do Poder Judiciário), também resta preconizada, como direito fundamental (art. 5º, inciso LXXVIII), a duração razoável dos processos judiciais e administrativos, mediante o uso de instrumentos que garantam a celeridade de tramitação. Não basta que o cidadão consiga obter uma sentença judicial. A resposta estatal deve vir tempestivamente, sob pena de resultar inócua.

São muitas as demandas em tramitação no Poder Judiciário que permanecem devido à morosidade por anos à espera de soluções. Deve o Poder Judiciário, portanto, ser capaz de prestar soluções aos conflitos de forma ágil e justa, satisfazendo a um imperativo constitucional e com a finalidade precípua de alcançar a justiça social por meio de uma ordem jurídica justa.

Nesse ínterim, a extrajudicialização se tornou mecanismo de acesso à justiça como forma alternativa de solução de litígios.

Como alternativa para solucionar a morosidade dos processos judiciais, GUERRA (2003, p. 71) leciona que

(...) para tornar mais efetiva a prestação da tutela executiva é o “fim do processo de execução”, quando tais obrigações foram objeto de reconhecimento em sentença. (...)

a possibilidade de prestação de tutela executiva mediante um módulo processual executivo diverso daquele disciplinado no Livro II do CPC, que teria como características essenciais a possibilidade de instauração ex officio ou mediante simples requerimento, a desnecessidade de realizar nova citação do devedor e a eliminação da possibilidade de opor embargos do devedor.

O procedimento citado pelo referido autor, em epígrafe, acarretou na adoção do procedimento de cumprimento de sentença com a Lei n. 11.232/2005, porém, tal alternativa não foi suficiente para reduzir de maneira considerável o número de demandas judiciais.

O professor (GUERRA, 2003, p. 99-100) aduz que, em respeito às garantias e direitos fundamentais, é possível se afirmar acerca da existência de um direito fundamental à tutela executiva, onde a cláusula do devido processo legal constitui-se em garantia constitucional do processo:

(...) tanto se pode referir ao direito fundamental ao processo devido, como um direito fundamental dotado de um conteúdo complexo, como também é possível referir-se a cada uma das exigências aninhadas nesse conteúdo complexo como constituindo um direito fundamental. (...) o que importa é reconhecer que os valores ou garantias processuais, positivados explícita ou implicitamente na Constituição, submetem-se ao regime específico dos direitos fundamentais, vale dizer, são dotados de força positiva e aplicabilidade imediata.

O ministro do STF José Antonio Dias Toffoli (LOUREIRO, 2019, p. 19) aponta como possível solução para redução da sobrecarga do Poder Judiciário a utilização de mecanismos outros para resolução dos conflitos:

(...) se torna possível realizar a pacificação social, para além da obtenção de uma tutela judicial, o que coloca em pauta a discussão acerca da necessidade de fomento à utilização de mecanismos adequados de resolução de conflitos. Não se renega a importância da Jurisdição para a garantia da pacificação social. O monopólio jurisdicional é, inegavelmente, uma conquista histórica, mas não se deve atribuir ao método adversarial a condição de rota principal ou única de resolução de lides.

A fim de concretizar o acesso à justiça, necessário compreender a sistematização do conteúdo axiológico dos direitos fundamentais. Jose Joaquim Gomes Canotilho (2003, p. 407-410) apresenta quatro funções específicas para os direitos fundamentais: a função de defesa ou de liberdade, a função de prestação social, a função de proteção perante terceiros e a função de não discriminação.

A primeira função está relacionada à defesa e à dignidade do homem frente aos poderes do Estado, atuando sob uma perspectiva objetiva ao ditar normas de competência negativa para a Administração, vedando a ingerência deste na esfera individual.

Analisada sob o panorama subjetivo, esses direitos outorgam ao indivíduo o poder de exercê-los positivamente (liberdade positiva) e a capacidade de requerer a omissão dos poderes públicos a fim de se impelir agressões ao patrimônio individual (liberdade negativa).

A segunda função dos direitos fundamentais são os direitos às prestações positivas que versam sobre o direito do particular de auferir do Estado serviços ou atividades por ele (Estado) assumidos; como, por exemplo, é o caso da saúde, da educação e da segurança pública, dentre vários outros.

Outra função dos direitos fundamentais desponta na imposição do Estado de proteger o exercício dos direitos deferidos aos cidadãos de possíveis tentativas de terceiros (particulares ou Poder Público) de frustrarem a efetivação dos direitos fundamentais (deveres de proteção).

Os direitos fundamentais despontam, portanto, como um amparo ao cidadão contra a interferência do Estado, agindo como garantia das liberdades individuais, além de abranger os aspectos sociais e coletivos, como também revelando ter uma dimensão institucional, caracterizando-se pela busca da efetivação dos fins e valores constitucionalmente proclamados.

O acesso à justiça, consolidou-se constitucionalmente, como sendo um dos mais importantes entre aqueles constantes no elenco dos direitos individuais. Por meio do seu exercício que outros direitos fundamentais podem ser assegurados e concretizados.

No Estado Liberal de Direito, o acesso à justiça, era assegurado pelo direito de ação e de defesa dado às partes. Conforme Mauro Cappelletti (1988. p.09), nos estados liberais burgueses dos séculos XVIII e XIX, os procedimentos adotados para solução dos litígios civis refletiam a concepção individualista dos direitos então vigentes. Direito ao acesso à proteção judicial significava essencialmente o direito formal do indivíduo agravado de propor ou contestar uma ação.

Cândido Rangel Dinamarco (2013. pp. 220-221) comenta a finalidade social da jurisdição:

Saindo da extrema abstração consiste em afirmar que ela visa a realização da justiça em cada caso e, mediante a prática reiterada, a implantação do clima social de justiça, chega o momento de com mais precisão indicar os resultados que mediante o exercício da jurisdição, o Estado se propõe a produzir na vida da sociedade. Sob esse aspecto, a função jurisdicional e legislativa estão ligadas pela unidade de escopo fundamental de ambos: a paz social. Mesmo quem postule a distinção funcional muito nítida e marcada entre os dois planos de ordenamento jurídico (teoria dualista) há de aceitar que direito e processo compõem um só sistema voltado à pacificação de conflitos.

A prestação jurisdicional adequada assegura o acesso à justiça e se concedida de forma efetiva e célere serve de instrumento capaz de assegurar uma justiça eficiente.

A necessidade de aprimorar a defesa dos direitos e garantias fundamentais impõe a ampliação do conceito de acesso à justiça. As mudanças sociais acarretam no aparecimento de novos direitos que emergem da modernidade e ainda estão sem a devida positivação.

Para dar resposta aos anseios sociais o acesso à justiça deve servir a uma ordem jurídica justa, respeitando e aplicando direitos e garantias fundamentais. Dessa forma, o conceito de acesso à justiça estará intimamente ligado à justiça social.

Luiz Guilherme Marinoni e Daniel Mitidiero, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 557-558), entende o direito de ação como uma afirmação de que o Estado deve tutela jurisdicional adequada, efetiva e tempestiva aos direitos. (...) o direito ao processo justo conta com bases mínimas sem as quais não se pode reconhecer desde logo ser o processo qualificado como devido pela nossa ordem constitucional.

Em relação ao contraditório, os mesmos autores (SARLET, 2011, p. 559) consideram que:

O direito ao contraditório é a mais óbvia condição do processo justo (seja prévia, diferida ou eventual a forma de sua realização) e é inseparável de qualquer ideia de administração organizada de Justiça. (...) realiza-se apenas com a observância do binômio conhecimento-reação. Isto é, uma parte tem o direito de conhecer as alegações feitas no processo pela outra e tem o direito de, querendo, contrariá-las..

Nesse sentido, os mesmos autores (SARLET, 2011, p. 561) refletem que exigir-se que o pronunciamento jurisdicional tenha apoio tão-somente em elementos sobre os quais as partes tenham tido a oportunidade de manifestarem-se significa evitar a decisão-surpresa no processo.

José Roberto do Santos Bedaque (2009, p. 72) trata da efetividade como garantia fundamental:

A eficiência da justiça civil, como valor a ser defendido e preservado, encontra amparo no princípio constitucional da efetividade da tutela jurisdicional e constitui elemento essencial do Estado de Direito. Daí decorre a ideia de efetividade como garantia fundamental do processo, a ser extraídas dos princípios constitucionais que constituem os fundamentos do sistema processual brasileiro. Trata-se, sem dúvida, de componente inafastável das garantias constitucionais do processo

Assim, podemos enxergar a efetividade como uma garantia da solução justa, na qual a redução da morosidade das decisões se constitui em garantia fundamental, solucionadora das questões postas na lide.

Os números assombrosos da morosidade do Poder Judiciário são citados pelo ministro José Antonio Dias Toffoli na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 18):

Ainda temos um Judiciário com sobrecarga de processos judiciais e execuções extremamente morosas, conforme evidenciam os números levantados pelo Conselho Nacional de Justiça na pesquisa “Justiça em Números 2017: ano-base 2016”. (...) Para receber uma sentença do Poder Judiciário, leva-se, em média, 1 ano e 4 meses, na fase de conhecimento, e 4 anos e 6 meses, na fase de execução. Paradoxalmente, a fase de conhecimento, que envolve atividades de cognição e dilação probatória, é mais célere do que a fase de execução, que visa concretizar o direito já reconhecido na decisão judicial ou no título extrajudicial.

Marinoni (2008, p.55) ressalta que o processo é um instrumento para o exercício da jurisdição, podendo ser definido como o procedimento que, observando os mandamentos constitucionais, permite que o juiz exerça sua função jurisdicional.

Logo, para se afirmar que a justiça foi, de fato, aplicada a um caso concreto, faz-se necessário analisar se houve a correta aplicação do direito material.

Ademais, a busca de uma maior efetividade deve, acima de tudo, resguardar os direitos e as garantias fundamentais. A efetividade está, dessa forma, condicionada ao acesso à ordem jurídica justa, sobretudo com uma rápida solução do litígio.

Assim, o princípio da efetividade (e eficiência) não devem prevalecer sobre as garantias fundamentais dos cidadãos. A pretexto de garantir a “segurança jurídica”, por vezes se legitimam práticas que cerceiam valores caros ao devido processo legal e à democracia.

Nas palavras de Heleno Taveira Torres (2012, p. 365):

O sistema tributário reclama uma interpretação dos textos jurídico-tributários sob bases de uma metodologia sistêmica, com vedação de análises atomísticas, isoladas ou desgarradas do todo que o compõe. A Constituição do Estado Democrático de Direito é um sistema de valores jurídicos. As regras que a compõem somente podem ser aplicadas nos estreitos limites dos valores que as densificam por meio dos princípios. Por isso, a “segurança jurídica” não se reduz a simples “fim” do Estado, como corolário da noção de “segurança” afirmada no preâmbulo ou no “caput” do art. 5º, da nossa Constituição. A construção do princípio de segurança jurídica e, de resto, todos os seus princípios derivados, devem ser concretizados segundo parâmetros coetâneos com os valores do Estado Democrático de Direito e a coerência intrassistêmica, ou seja, afastado de todas as premissas do jusnaturalismo.

Assim, o princípio da segurança jurídica e do devido processo legal constituem alicerces fundamentais do sistema de arrecadação tributária, tanto para assegurar o direito da Administração Fazendária ao recebimento do crédito tributário, quanto para resguardar o direito do cidadão-contribuinte da não realização de arbitrariedades por parte do fisco no desenvolvimento da relação jurídica que se instaura entre ambos.

Além de tais fundamentos, o princípio da legalidade também deve receber o prestígio necessário a fim de se evitar arbitrariedades, servindo de limitador à atuação estatal, expressão maior da segurança jurídica e do próprio devido processo legal, pois é por meio desta regra principiológica que se desenvolve a relação jurídica tributária e suas correlatas, a instrumental e a sancionante.

Como demonstrado, a atividade administrativa deve ser exercida, obrigatoriamente, na forma e nos limites da lei, sendo que o procedimento decorrente da prática ordenada destes atos tem que atingir a finalidade prevista no diploma legislativo, sempre respeitando as garantias fundamentais dos administrados.

O ministro Dias Toffoli (LOUREIRO, 2019, p. 21-22) defende a utilização de meios alternativos para resolução de conflitos, lecionando que:

À vista das diversas formas e tônicas que os conflitos podem assumir numa sociedade tão complexa como a brasileira, nota-se que nem sempre o processo judicial contencioso se revela o meio mais adequado para suas resoluções. Ainda que existam casos para os quais o processo judicial contencioso seja a única via de solução pacífica do litígio, há uma infinidade de outros em que este mecanismo se mostra inadequado, por não conseguir apreender toda a complexidade envolvida no fenômeno social. (...) A Constituição garante o acesso ao Poder Judiciário como meio de efetivação de direitos e, conseqüentemente, de acesso à cidadania. No entanto, se esses direitos puderem ser (mais bem) efetivados por outros mecanismos, não necessariamente por um processo judicial, estará, de todo modo, satisfeito o escopo do inciso XXXV do art. 5º. (...) Portanto, revela-se necessário desenvolverem-se mecanismos consensuais de resolução de conflitos e se incentivar sua utilização. Desse modo, estará sendo amplificada a própria garantia de acesso à Justiça.

Importante ressaltar, porém, que o ministro não aponta como solução a utilização de ferramentas como o protesto extrajudicial da CDA, mas sim outras mais abrangentes (LOUREIRO, 2019, p.22): O Brasil tem dado passos significativos nessa direção nos últimos anos, entre os quais, destaco: a (1) Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário, instituída pelo CNJ, (2) o tratamento do tema no novo Código de Processo Civil e (3) a nova Lei de Mediação.

Ao tratar das disposições do Novo Código de Processo Civil que remetem as partes para a composição amigável, o ministro destaca a importância de tais composições serem realizadas por profissionais devidamente habilitados (LOUREIRO, 2019, p. 29):

(...) o novo código expressamente estabelece que suas disposições não excluem outras formas de conciliação e mediação extrajudiciais vinculadas a órgãos institucionais ou realizadas por intermédio de profissionais independentes, as quais poderão ser regulamentadas por lei específica.

Assim, reflitamos: os cartórios de protesto extrajudiciais se enquadrariam nessa conceituação de “órgãos institucionais”, cujos protestos são manejados por “profissionais independentes” e regulados por lei específica?

A preocupação em se evitar execuções fiscais para não sobrecarregar o Poder Judiciário pode acabar gerando o aumento de demandas anulatórias e/ou declaratórias para combater os protestos indevidos, substituindo um problema por outro e sem trazer solução ideal para o imbróglio.

As ferramentas extrajudiciais devem buscar a pacificação e harmonização social à semelhança do Poder Judiciário, porém, tais ferramentas devem ser adequadas para que o efeito não seja o contrário, trazendo mais conflitos e insegurança jurídica. Nos dizeres do ministro Dias Toffoli (LOUREIRO, 2019, p. 32):

O foco não deve ser ganhar ou perder, quem está certo e quem está errado, mas a pacificação do conflito da forma que melhor atenda aos interesses de todos os envolvidos. Precisamos de um Judiciário menos judicatório e mais humanizador. Precisamos de um Judiciário que seja um instrumento de harmonização social. Precisamos, acima de tudo, de construir uma cultura na qual a conflitualidade presente em nosso país seja enfrentada por meio de mecanismos adequados, que privilegiem a pacificação. Parece-me ser esse um passo fundamental para concretizarmos o país que projetamos na Constituição de 1988.

Flávio Couto Bernardes e Karol Araujo Durço (2016, pp. 64-84), refletem que:

entre as medidas adotadas nos diversos países da América Latina para garantir eficiência na arrecadação tributária, a inserção na legislação tributária de mecanismos de responsabilidade por substituição tributária, sobretudo por meio da realização de retenções pelas fontes pagadoras. Este instituto jurídico está previsto, principalmente, nos impostos indiretos, como o IVA e o ICMS (Brasil), além do imposto de renda. Todavia, (...) a busca pela eficiência administrativa não pode aniquilar outras garantias fundamentais do contribuinte, sequer comprometer a segurança jurídica do sistema tributário.

Não há dúvidas de que o processo de democratização da sociedade brasileira encontra-se maduro, significando um amplo acesso à justiça a fim de que o Estado solucione os conflitos entre particulares e entre esses e o Poder Público, todos impulsionados pelo princípio da inafastabilidade da jurisdição, disposto no artigo 5º, inciso XXXV, da CF.

Esta judicialização gerou, sem dúvidas, grandes avanços ao efetivo exercício da cidadania e ao combate aos abusos perpetrados. Porém, a utilização do instituto de maneira banalizada acarretou, por outro lado, um desmesurado aumento de ações judiciais, causadas em parte, pela morosidade e conseqüente ineficiência do aparelho estatal.

Por isso o exercício da atividade jurisdicional deve pautar-se no respeito aos direitos e garantias fundamentais, deve ser um meio para a realização do direito material e não um fim em si próprio.

A descrença no Poder Judiciário, em razão da morosidade e da ausência, muitas vezes, de julgamentos conforme a Constituição, foi abordada pela Ministra Eliana Calmon Alves (1994, p. 3), que afirmou:

O Poder Judiciário, no Brasil, não tem conseguido dar respostas rápidas e satisfatórias às demandas das partes, em razão de fatores diversos, dentre os quais se destaca o número excessivo de ações provocado pela administração dos poderes públicos e pela insuficiência ou ineficiência dos textos legislativos

Daí a necessidade de novas tendências para a reformulação do processo juntamente com a aplicação da instrumentalidade das formas, na tentativa de “desafogar” o Poder Judiciário com tais demandas.

O caráter moderno do processo judicial deve se preocupar não somente com a correta aplicação do direito material ao caso concreto, mas principalmente em promover a justiça garantindo uma solução eficiente.

Nesse sentido, Cândido Rangel Dinamarco (2013, p. 177), ao tratar da instrumentalidade das formas, entende que se o ato processual praticado alcançar a finalidade pretendida, não há necessidade de praticá-lo novamente, entendimento expressamente adotado pelo Novo Código de Processo Civil, em seu artigo 188.

Tais raciocínios ajudam numa maior efetividade do processo judicial, evitando-se a adoção de alternativas não condizentes com a Constituição, como aquela tratada na presente dissertação, especialmente no que tange ao princípio da legalidade.

Todas essas inovações atestam um só e claro propósito legislativo: reforçar a eficiência do processo de execução. E quando assim age, cumpre-se o maior desígnio do processo moderno, que é o da efetividade.

Nas palavras de, Humberto Theodoro Junior (2008, p. 49):

[...] O processo de nosso final de século é sobretudo um instrumento de realização efetiva dos direitos subjetivos violados ou ameaçados. E de realização pronta, célere e pouco onerosa. Enfim, um processo a serviço de metas não apenas legais, mas, também, sociais e políticas. Um processo que, além de legal, seja sobretudo um instrumento de justiça.

Os benefícios da adoção de um processo judicial para verificar a legitimidade do título executado, por exemplo, são inúmeros, vez que através do referido procedimento será possível se garantir o efetivo exercício do contraditório e garantir a ampla defesa.

Marcelo Lima Guerra (GUERRA, 2003, p. 29) aduz:

(...) o processo é uma sequência de um tipo peculiar, enquanto dotada de estrutura dialética, isto é, organizada de tal forma que se assegure aos destinatários do ato final por ela preparado, a possibilidade de participarem, equilibrada e simetricamente, de modo a influir no próprio conteúdo do referido ato final – nisso consiste o contraditório, que caracterizaria, portanto a diferença específica do processo.

Em relação ao procedimento executório, o mesmo autor (GUERRA, 2003, p. 37) conceitua o procedimento como ato ou conjunto de atos através dos quais se presta a tutela executiva, o que é o mesmo que dizer, através dos quais o órgão jurisdicional busca a satisfação de um direito subjetivo, (...) com medidas coercitivas impostas pelo juiz, num processo de execução.

O sacrifício de direitos fundamentais sob o único argumento de preservação da celeridade processual causa injustiça, insegurança jurídica e descrença no Poder Judiciário, questões refletidas por Elda Coelho de Azevedo Bussinguer (2011, p. 12):

Nessa perspectiva, onde os objetivos para o fortalecimento da democracia são adensados à ampliação e à consolidação de direitos, é necessário evitar que os propósitos de aperfeiçoamento do sistema de Justiça Brasileiro sejam dominados, tão somente, pelo ideal da celeridade processual. Do ponto de vista de uma revolução democrática da justiça, não basta apenas à celeridade, deve-se garantir, acima de tudo, uma justiça cidadã, aberta e acesso facilitado e próxima ao seu povo.

Para Paula Castello Miguel e Luísa Cortat Simonetti Gonçalves (2012, p. 292), o processo de desjudicialização pode ser uma saída para se evitar a morosidade do processo judicial, mantendo o prestígio das garantias individuais, como se verifica na Lei de Arbitragem (Lei nº 9.307/96) e na Recuperação Extrajudicial (Lei nº 11.101/05), a conciliação informal, o arrolamento de bens, a mediação, o parcelamento da dívida ativa, dentre outros mecanismos possíveis.

Não se discute que tanto o princípio da eficiência quanto o princípio da segurança jurídica devem ser observados por quaisquer modelos de execução tributária. A eficiência traz vantagens tanto para o bom contribuinte quanto para a administração pública e para o interesse público (bem comum), além de auxiliar no combate à sonegação ao desestimular a inadimplência tributária por parte do mau pagador.

Por sua vez, a segurança jurídica, além de ser indispensável para a própria eficiência, é garantia inerente ao Estado Democrático de Direito, vez que atrelada à ideia de legalidade e devido processo legal, bases fundantes deste modelo de Estado.

Nos dizeres de Ricardo Lodi Ribeiro, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 343), (...) a segurança jurídica é prestigiada pelo princípio da proteção da confiança legítima, que alcança o patamar de verdadeiro direito fundamental e pressuposto da liberdade.

Modernamente, o aludido princípio, para o mesmo autor (SARLET, 2011, p. 343), (...) passa a ser examinado em sua dimensão subjetiva, revelada pela calculabilidade e previsibilidade dos indivíduos em relação aos efeitos jurídicos dos atos do poder público, com a tutela da proteção da confiança depositada pelos administrados na legitimidade dos atos estatais.

Em relação ao procedimento de declaração de inconstitucionalidade de leis pelo Poder Judiciário, aplicando-se o sistema de “freios e contrapesos” na relação harmônica entre os três poderes, para os casos futuros e não para os atuais e pretéritos, Ricardo Lodi Ribeiro, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 350) aduz que:

(...) se a sua aplicação (do sistema de freios e contrapesos) se dá nos casos em andamento, bem como nos pretéritos, e em detrimento dos direitos do cidadão, frustra-se a confiança por ele depositada na legitimidade dos atos administrativos, a ensejar a aludida proteção, com os mesmos fundamentos e limites que foram estudados em relação ao ato praticado em desconformidade com a lei.

Tais princípios, porém, não podem servir de argumento para diminuir a amplitude das garantias fundamentais dos cidadãos, especialmente aquelas voltadas para o exercício de sua ampla defesa, contraditório e para o acesso deste último à justiça.

4. DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS E DA POSSIBILIDADE DE SUA RESTRIÇÃO

Considerando os direitos fundamentais como direitos humanos positivados, cada ordenamento jurídico define quais seriam tais direitos e qual tratamento terão, geralmente um tratamento especial.

Gregório Robles (1997) assinala que direitos fundamentais

son derechos humanos positivados, esto es, concretados y protegidos especialmente por normas del mayor rango. La positivación tiene tal transcendencia que modifica el carácter de los derechos humanos prepositivos, puesto que permite la transmutación de criterios morales en auténticos derechos subjetivos dotados de mayor protección que los derechos subjetivos no fundamentales¹⁴ (ROBLES, 1997, p. 20).

Os direitos fundamentais, portanto, são direitos protegidos de forma especial e que o constituinte os elevou à categoria de direitos fundamentais. Estão situados na maior hierarquia normativa, inspirando o restante do ordenamento e reconhecendo um tratamento protetivo especial ao reservar sua salvaguarda ao Tribunal Constitucional, cuja função é garantir a defesa dos valores fundamentais do ordenamento jurídico encarnados na Constituição (ROBLES, 1997, p. 21).

Na visão do mesmo autor, os direitos fundamentais são direitos subjetivos privilegiados, pois contam com proteção normativa e processual privilegiada quando comparados com os direitos subjetivos ordinários.

É certo que os direitos fundamentais encontram albergue constitucional de maior expressão, devendo ser garantidos e aplicados imediatamente por todos os Poderes de Estado e, na inércia de um destes, pela atuação jurisdicional da Suprema Corte.

Para Alexandre de Moraes, na obra coordenada por MARTINS (2002, p. 569):

(...) as previsões constitucionais, e em especial os direitos humanos fundamentais e os princípios fundamentais da República, não são meros enunciados teóricos desprovidos de coercibilidade jurídica. Muito pelo contrário, uma Constituição possui supremacia incondicional em relação a todo ordenamento jurídico e força normativa inquestionável, devendo suas previsões servir de princípios informadores obrigatórios na atuação do poder público, no âmbito de todos os Poderes de Estado. Somente com o pleno respeito aos princípios e objetivos básicos da Constituição e aos Direitos Fundamentais poderemos almejar a conquista da verdadeira liberdade, projeto maior de um Estado Democrático de Direito(...).

¹⁴ são direitos humanos positivos, isto é, concretizados e protegidos especialmente por normas da mais alta patente. A positividade tem tal significado que modifica a natureza dos direitos humanos prepositivos, pois permite a transmutação de critérios morais em direitos subjetivos autênticos, dotados de maior proteção do que os direitos subjetivos não fundamentais.

A hierarquia constitucional dos direitos fundamentais é elencada por Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 96):

Os Direitos Fundamentais possuem especial relevância em sociedade democrática e nos Estado de Direito por configurarem o reconhecimento e a proteção de posições jurídicas cuja disciplina se situa no cume do sistema jurídico, em condição hierárquica superior e protegidos mesmo em face do poder constituinte derivado. Por isso é que a Constituição Federal de 1988 cuida dos Direitos Fundamentais, arrolando-os topograficamente em sua parte inaugural (Título II), atribuindo-lhes aplicabilidade imediata (art. 5º, § 1º) (...) Torna-se intuitivo que a tônica para se definir um direito como fundamental é analisa-lo conforme a ótica do princípio da dignidade da pessoa humana, porquanto nisso consistiria a fundamentalidade material dos Direitos Humanos.

No entendimento de Humberto Ávila, as regras podem ser superadas em circunstâncias excepcionais, devendo, em situações normais, ser obedecidas, porque sua obediência promove a solução previsível, eficiente e geralmente equânime de conflitos sociais (ÁVILA, 2013, p. 141)

Segundo o modelo proposto pelo mesmo autor, as regras podem ser superadas se observados os requisitos materiais e procedimentais, onde os primeiros se referem aos efeitos à segurança jurídica no caso de superação da regra, bem como o impacto para aplicação das regras em geral, buscando o equilíbrio pretendido pelo sistema jurídico entre justiça geral e individual. (ÁVILA, 2013, p. 144-146).

Já os segundos (requisitos procedimentais) se referem aos chamados requisitos de forma, os quais exigem um ônus de fundamentação maior para a superação da regra, em razão da "eficácia de trincheira" das regras, pois embora geralmente superáveis, só o são por razões extraordinárias. (ÁVILA, 2013, p. 146).

O direito fundamental ao contraditório, extraído do artigo 5º, inciso LV, enquanto regra, vez que princípio somente seria se considerado, na visão de Alexy, como um "mandado de otimização" ou, segundo ÁVILA, como um "mandado a ser otimizado", dependendo de complementação por regra ou outro princípio, deve ser garantido na forma extraída da previsão constitucional citada, conferindo ao contribuinte a oportunidade de se manifestar acerca da dívida cobrada por meio da CDA e antes de qualquer medida expropriatória ou ameaça a direito oriunda da anotação em cadastro de inadimplentes, somente restringindo o direito emanado da regra em situações excepcionais.

Remete-se, assim, ao modelo proposto por ÁVILA, que visa construir critérios intersubjetivamente controláveis para a sua aplicação, evitando um modelo formalista puro, de obediência incondicional às regras sempre que ocorrer a subsunção, como também um modelo

particularista puro, que considera as regras como meros conselhos ao aplicador. Para o referido autor, o modelo ideal é moderado e procedimentalizado, que valoriza a função e a importância das regras, sem, no entanto, afastar a sua extraordinária superação (ÁVILA, 2013, p. 148).

Na construção da teoria dos direitos fundamentais por Robert Alexy (1993), em seu aspecto geral e jurídico, encontramos fundamentos para verificar a fundamentalidade dos mais variados direitos na Carta Magna brasileira.

Isso porque compreendemos os conceitos elementares de norma, princípio e liberdades, as construções jurídicas (relação entre suporte fático dos direitos fundamentais e suas restrições e pelo efeito perante terceiros), e o exame da estrutura do sistema jurídico (por exemplo, da irradiação dos direitos fundamentais) pela fundamentação no sopesamento (ALEXY, 1993, p. 33-34).

O aludido autor ensina que os operadores do Direito, sejam juízes, advogados ou juristas, não devem se ater somente à análise da letra da lei mas principalmente não podem renunciar à cognição e ao manuseio da jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (ALEXY, 1993, p. 34-35).

Em relação ao tema ora em análise, podemos verificar a importância da análise das decisões emanadas pelo Supremo Tribunal Federal para compreender a eficácia e âmbito da norma que garante o direito fundamental ao contraditório, acesso à justiça e duração razoável do processo, especialmente no que tange aos conceitos de direito subjetivo e a possibilidade de se buscar prestações positivas do Estado para efetivação desse direito.

Devemos levar em consideração, ainda, os aspectos extraídos da dignidade da pessoa humana, exigindo dos operadores do Direito uma compreensão da norma na extensão trazida por Alexy para buscar e efetivar a solução mais adequada no caso concreto, ou, nos dizeres do professor, a decisão correta em um caso concreto (ALEXY, 1993, p. 36).

A fim de se admitir limitações ou restrições aos direitos fundamentais, imperioso se faz analisar as chamadas teorias interna e externa.

Richard Pae Kim (2014, p. 172) compreende a restrição a direitos fundamentais em determinadas circunstâncias em que se admite a redução do direito:

Como restrição ou limitação, há que se entender como sendo toda ação ou omissão de qualquer dos poderes públicos, ou mesmo do particular, que venha a reduzir um direito fundamental. Uma vez que os direitos fundamentais não são absolutos ou ilimitados, eles se encontram submetidos a uma série de condicionamentos, que podem ser denominados limites ou restrições, e que delimitam o exercício válido de uma prerrogativa subjetiva em determinadas circunstâncias

Prossegue o aludido autor lecionando que a nossa Constituição da República, por dispor de cláusulas gerais de liberdade e de igualdade, e enfatizar a obrigação ao respeito à sua máxima efetividade, nos obriga a adotar a teoria externa, ao menos aos direitos fundamentais de primeira geração.

Isso significa afirmar que, nos termos da doutrina e dos precedentes da Suprema Corte, são limites às restrições aos direitos fundamentais: a) o princípio da legalidade, devendo-se incluir neste item a reserva legal e a validade da norma restritiva; b) a proteção ao núcleo essencial dos direitos fundamentais; c) o princípio da proporcionalidade; d) e a proibição de restrições casuístas, esta fundada no sentido de justiça, segurança jurídica e no princípio da igualdade (KIM, 2014, p. 174).

Prossegue o autor refletindo acerca da incerteza das decisões que restringem direitos fundamentais quando da hipótese de colisão, vez que

(...) o legislador constituinte não conseguiu e jamais conseguirá prever todas as possíveis hipóteses de colisão de direitos fundamentais, daí porque os critérios genéricos de restrição e dos seus próprios limites têm gerado constantes discussões e reavivado muitas vezes a dúvida quanto à adoção dessa teoria externa, que se encontra assentada no caráter liberal e individualista dos direitos fundamentais.

A decisão em casos polêmicos, como este trazido pela possibilidade do protesto extrajudicial de CDA sem oportunizar ao contribuinte sua manifestação prévia, exige uma resposta racionalmente fundamentada a questões axiológicas que foram deixadas em aberto pelo material normativo previamente determinado (ALEXY, 1993, p. 36).

De fato, o material normativo referido pelo mestre se dirige à garantia do contraditório e ampla defesa aos processos judiciais e administrativos, não englobando, em tese, o procedimento extrajudicial de inscrição da CDA em cartórios de protesto. Porém, considerando que na formação da CDA há um procedimento necessariamente administrativo, é possível defender a tese para exigir o exercício do contraditório na formação do título a ser levado a protesto.

Em crítica à teoria proposta por Ernst-Wolfgang Bockenford¹⁵, que limita a amplitude dos direitos fundamentais a uma teoria unipolar ou combinada, Alexy propõe uma teoria ideal, um modelo que proporcione mais que uma simples compilação não vinculante, tarefa de uma teoria integrativa (estrutural). Traz essa discussão para demonstrar que a

¹⁵ Um dos estudiosos jurídicos mais proeminentes da Alemanha e ex-juiz do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha.

compreensão da melhor interpretação da amplitude dos direitos fundamentais perpassa pela análise de inúmeros pontos de vista a serem considerados para uma fundamentação racional de juízos concretos de dever-ser no âmbito dos direitos fundamentais (ALEXY, 1993, p. 42-43).

Não há que se falar, portanto, em distinção entre normas e princípios, mas sim entre princípios e regras, vez que os princípios, especialmente aqueles formadores dos direitos fundamentais são verdadeiros mandamentos de otimização.

Em relação aos chamados direitos subjetivos, importante analisar o conceito de norma e de direito fundamental, observando os apontamentos de Alexy ao definir que sempre que alguém tem um direito fundamental, há uma norma que garante esse direito. Se a recíproca é verdadeira, isso já é duvidoso. Ela não é verdadeira quando há normas de direitos fundamentais que não outorgam direitos subjetivos (ALEXY, 1993, p. 50).

Entendemos que o ensinamento proposto pelo professor não se aplica ao direito fundamental ao contraditório, vez que a norma constitucional que garante o referido direito concede ao contribuinte um direito subjetivo para exigir a sua concretização quando diante de ameaça ou lesão direta pela ausência de oportunização em processo administrativo ou judicial.

No mesmo sentido quanto ao acesso à Justiça e à duração razoável do processo, vez que uma vez garantidos constitucionalmente, podem ser exigidos através da postulação em juízo de um direito subjetivo à prestação de uma atividade estatal.

Nesse ponto, vejamos excelente compactação dos conceitos e diferenciações entre regras e princípios promovida por Richard Pae Kim (2009, p. 506):

a) as regras possuem menor grau de generalidade e de abstração em relação aos princípios, uma vez que aquelas possuem limites pré-definidos e apresentam de forma mais clara os valores políticos e jurídicos, admitindo assim a aplicação da técnica da subsunção. Por outro lado, os princípios possuem maior caráter de generalidade e de abstração, com maior campo de delimitação, o que dificulta a observação de seus limites, o que impede a simples aplicação do método de subsunção, conforme salientado por Robert Alexy; b) possível se faz a aplicação do esquema “tudo ou nada” no caso da regra, o que não se poderá admitir na interpretação do direito fundado em princípios, pois o seu grau de abstração propicia que, dependendo das condições fáticas e jurídicas, na interpretação do direito, as soluções também possam ser variáveis; c) as funções são distintas, pois, enquanto as regras se destinam a estabelecer segurança e estabilidade ao sistema jurídico, os princípios têm como objeto a busca da justiça, por possuírem uma flexibilidade em seu conteúdo material, capaz de melhor se adaptar ao sentido geral pretendido pela norma.

E como a possibilidade de protesto extrajudicial de CDA para cobrança de dívida tributária é conflito que envolve valores ou opções políticas que estão em regime de tensão insuperável perante as formas de hermenêuticas clássicas de solução de antinomias, ou seja,

por meio da simples subsunção, é necessário aplicar a técnica da ponderação, técnica esta que é jurídica para solução de conflitos entre normas (KIM, Richard Pae. 2009, p. 506).

O mesmo autor trata das limitações às restrições aos direitos fundamentais, dizendo:

A doutrina brasileira, com fundamento nos precedentes de nossa Suprema Corte, tem concluído que são limites às restrições aos direitos fundamentais: a) o princípio da legalidade, devendo-se incluir neste item a reserva legal e a validade da norma restritiva; b) a proteção ao núcleo essencial dos direitos fundamentais; c) o princípio da proporcionalidade; d) e proibição de restrições casuístas, esta fundada no sentido de justiça, segurança jurídica e no princípio da igualdade¹⁶

O fato é que a norma que protege direitos fundamentais deve sempre prevalecer sobre outras que estejam indiretamente relacionadas com tais direitos.

O aludido autor (KIM, 2014, p. 174) trata da natureza dúplice das normas de direitos fundamentais: Não há que se olvidar que as normas de direitos fundamentais possuem natureza de princípios, mas também de regras, e as posições jurídicas definitivas somente serão identificadas como direitos definitivos após correto processo de ponderação.

Para Moraes (2016, p. 84):

o princípio da igualdade é verdadeira cláusula pétrea relacionada nos direitos constitucionais do cidadão. (...) O ponto nuclear do princípio da igualdade reside nos limites dessa desigualação. Deverá se buscar no mínimo existencial e no princípio da capacidade contributiva o seu balizamento e *discrímen*, tendo na dignidade da pessoa humana, o princípio mor do ordenamento jurídico brasileiro.

Para Ingo Sarlet (SARLET, 2015, p. 132),

(...) o direito geral de igualdade e o correspondente princípio da isonomia (igualdade) encontra-se diretamente ancorados na dignidade da pessoa humana (...). Assim, constitui pressuposto essencial para o respeito da dignidade da pessoa humana a garantia da isonomia entre todos os seres humanos, que, portanto, não podem ser submetidos a tratamento discriminatório e arbitrário, razão pela qual intoleráveis a escravidão, a discriminação racial, perseguições por motivos de religião, gênero, orientação sexual, enfim, toda e qualquer ofensa ao princípio isonômico na sua dupla dimensão formal e material.

Assim, outra interpretação não pode ser conferida na análise da possibilidade de protesto extrajudicial de CDA para perseguição do adimplemento de crédito tributário, vez que já há norma expressa determinando a utilização da execução fiscal para tanto, sendo a via extrajudicial causadora de inúmeros transtornos à dignidade humana do contribuinte.

Para se concluir pela possibilidade de protesto extrajudicial de CDA sem oportunizar ao contribuinte o efetivo direito ao contraditório, é necessário analisar a questão

¹⁶ KIM, Richard Pae. 2009, p. 508, APUD MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Hermenêutica constitucional e direitos fundamentais*. Brasília, DF: Brasília Jurídica, 2002. p. 241-249

das restrições a direitos fundamentais, verificando-se se, de fato, a conduta do Poder Público causou lesão íntima a ponto de neutralizar o núcleo essencial da dignidade do contribuinte.

Considerando as restrições expressas na Constituição a direitos fundamentais, restrição esta com caráter de cláusula pétrea, exige-se procedimento especial e rigoroso para tanto, possibilitando aos legitimados o controle de constitucionalidade para impedir supressão ou extinção de direitos fundamentais.

Para Richard Pae Kim (2014, p. 182), a restrição há de ser interpretada e aplicada de forma restritiva, razão pela qual ela ocorrerá nos casos em que houver efetiva necessidade e desde que o titular da função que a institua, ou a aplique, cumpra o já referido trinômio: necessidade, adequação e proporcionalidade.

Há, portanto, restrições não expressas na Constituição, fundadas nos princípios basilares de nossa Carta Magna, bem como na interpretação sistemática que considera os valores objetivos refletidos em todo o ordenamento.

Essa questão foi minuciosamente tratada por Jorge Reis Novais em sua obra citada no presente trabalho, o qual verificou, na Constituição portuguesa, a existência de restrições não previstas expressamente no aludido Catálogo (art. 18, n 2), correspondente ao artigo 60, par. 4º da nossa Constituição.

A fim de se defender a restrição a direitos fundamentais, imprescindível se analisar tal restrição sob o prisma da proporcionalidade. Nesse sentido, Jane Reis Gonçalves Pereira, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 173-174), trata do princípio da proporcionalidade, abordando os subprincípios da adequação e da necessidade como possibilidades fáticas de realização, além de tratar da proporcionalidade em sentido estrito, como possibilidades jurídicas a partir da ponderação entre os princípios opostos:

(...) o requisito da adequação exige que toda restrição aos direitos fundamentais seja idônea para o atendimento de um fim constitucionalmente legítimo. É imperioso, assim, que a restrição ao direito atenda a dois requisitos: em primeiro lugar, que vise a atingir um fim constitucionalmente legítimo, e em segundo lugar, que consubstancie um meio instrumentalmente adequado à obtenção desse fim. A exigência de legitimidade constitucional dos fins visados pela medida que impõe a restrição é um componente lógico da própria ideia de idoneidade ou adequação.

Ao tratar do subprincípio da necessidade, a autora (SARLET, 2011, p. 183-184) esclarece que:

O subprincípio da necessidade tem por conteúdo a noção de que, dentre várias medidas restritiva de direitos fundamentais igualmente aptas para atingir o fim perseguido, a Constituição impõe que o legislador opte por aquela menos lesiva para os direitos. (...) A noção contida nessa fórmula é expressa pela célebre imagem de Jellinek: não se abatem pardais com canhões.

Dentre as diversas alternativas garantidas ao Poder Público para perseguição do crédito tributário, caracterizando em suas prerrogativas, o protesto extrajudicial de CDA atenderia ao subprincípio da necessidade, tendo o legislador e o STF optado pela opção menos lesiva aos direitos fundamentais dos contribuintes?

Partindo dessa indagação, cabe a observação de Jane Reis Gonçalves Pereira na obra coordenada por SARLET (2011, p. 184):

(...) a aferição do atendimento ao requisito da necessidade opera-se em duas fases: primeiro, o intérprete deverá examinar se os meios cogitados são igualmente idôneos ao adotado pelo legislador e, em seguida, deverá perquirir se algum desses meios alternativos afeta os direitos fundamentais em menor escala.

Já que no que se refere ao subprincípio da proporcionalidade em sentido estrito, colhemos a lição da mesma autora (SARLET, 2011, p. 189) no sentido de que para a restrição a direito fundamental ser constitucional, tal restrição deve ser justificada pela relevância da satisfação do princípio que se contrapõe ao direito fundamental restringido: Segundo o subprincípio da proporcionalidade em sentido estrito, uma restrição a direitos fundamentais é constitucional se pode ser justificada pela relevância da satisfação do princípio cuja implementação é buscada por meio da intervenção.

Seria correto afirmar, portanto, que o princípio que motiva a arrecadação tributária e a satisfação dos créditos devidos à Fazenda Pública possui maior relevância que os princípios do contraditório, ampla defesa e acesso à Justiça dos contribuintes, bem como do necessário incentivo à atividade econômica daqueles em débito com a Fazenda?

A fim de refletir sobre essa questão, é necessário salientar o conceito de imperatividade de proporcionalidade, onde (...) os direitos fundamentais, para além de impor ao Estado um dever de não ofendê-los, encerram um comando dirigido aos órgãos de poder no sentido de atuar positivamente para protegê-los (SARLET, 2011, p. 198).

A mesma autora (SARLET, 2011, p. 200), ao tratar da razoabilidade, leciona que Esse sentido de razoabilidade está ligado à noção de que os atos do Poder Público – e especialmente aqueles que restringem direitos individuais – devem ser sempre motivados por razões relevantes do ponto de vista jurídico.

Citando os diversos conceitos trazidos por Alexy, para bens, interesses, valores, peso, regras e princípios, o aludido autor explicita que:

quando os direitos fundamentais são percebidos na sua verdadeira natureza de bens ou valores cuja proteção constitucional qualificada não invalida a necessidade da sua compatibilização com outros valores ou princípios nem, sem prejuízo da sua força de trunfo, a eventual possibilidade de cedência perante outros bens ou interesses que, no

caso concreto, apresentem um maior peso, então também as normas constitucionais jusfundamentais, na sua generalidade, não podem ser interpretadas como se de regras se tratasse. (NOVAIS, 2017, p. 954).

O autor admite a existência de restrições a direitos fundamentais não expressas na Constituição, especialmente por admitir que a irrestringibilidade de todos eles tornaria a vida em sociedade impossível.

Fundamenta tal possibilidade na ponderação de valores, pois:

a admissibilidade constitucional de restrições não expressamente autorizadas e o seu regime decorrem, assim, não de uma livre criação ou opção do legislador constituinte suscetível de ser apreendida a partir da interpretação das normas constitucionais, mas, antes, da natureza estrutural complexa dos direitos fundamentais que, sob pena de desvirtuamento dos princípios estruturantes do Estado de Direito, o próprio legislador tem que reconhecer.

E prossegue:

Essa natureza manifesta-se, de um lado, num carácter dos direitos fundamentais como trufos ou armaduras contra a decisão das maiorias políticas que garante aos bens jusfundamentalmente tutelados uma proteção qualificada e privilegiada, mas traduz-se também, de outro lado, no condicionamento dos direitos fundamentais por uma reserva legal imanente de ponderação ou de compatibilização com todos os bens que mereçam, em Estado de Direito, proteção jurídica (NOVAIS, 2017, p. 955).

A possibilidade de restringir direitos fundamentais não significa desconsiderar a norma constitucional de garantia mas sim prestigiar interesses eventualmente em confronto, muitas vezes com um peso maior quando avaliados no caso concreto.

Os poderes constituídos não dispõem de outro método - quer para a própria decisão de restringir quer para o seu controlo - que não seja o recurso à ponderação que eles próprios fazem dos interesses em confronto, ainda que obrigatoriamente valorados à luz dos critérios constitucionais disponíveis.

Ao se buscar a atuação estatal para viabilizar o efetivo exercício do direito fundamental ao contraditório para garantir a integridade da sua dignidade, o poder constituído deverá sopesar os valores envolvidos para concluir pela existência ou não de um direito subjetivo e se, de fato, o protesto extrajudicial da CDA causou (ou ameaça causar) dano à dignidade do contribuinte.

Sobre a competência para realizar esse sopesamento e respeitar a necessária separação de poderes, o autor citado defende que "a última palavra" não pode ser do parlamento, vez que isso causaria restrições infundadas e agressoras aos direitos individuais, cabendo sim, ao juiz constitucional sopesar os interesses envolvidos e decidir definitivamente a questão.

Para sustentar esse entendimento, o autor se refere ao sistema Norte-americano, no qual há

uma limitação positiva pela estruturação do procedimento de ponderação através da tipificação progressivamente estabilizada de standards de controlo aplicáveis a grupos de casos difíceis e através da elaboração de máximas de orientação normativa da ponderação com uma vocação de generalidade e, como tal, aplicáveis aos casos concretos com um significativo grau de objectividade (NOVAIS, 2017, p. 961).

O autor monta, então, um sistema "ideal" para a ponderação mais justa, somente considerando as soluções encontradas como legítimas quando 1) os procedimentos e resultados são conformes aos parâmetros gerais e abstratos antecipadamente formulados ou 2) levam à criação de uma nova regra aplicável a um grupo especial ou 3) se concluir por uma decisão que diverge da orientação vigente, essa nova decisão deve possuir um ônus qualificado de justificação e proporcionar uma reconstrução da máxima ou regra de orientação anterior suscetível de aplicação aos casos futuros (NOVAIS, 2017, p. 961).

Para Richard Pae Kim (2014, p. 176-177),

entre os limites às restrições dos direitos fundamentais, o princípio da proporcionalidade parece ser o que mais apresenta dificuldade de aplicação. (...) A proporcionalidade, evidentemente, há de ser observada não só pelo legislador, como também pelo destinatário da norma, a fim de que a interferência nos direitos fundamentais seja feita sempre na medida da absoluta necessidade e de forma adequada e proporcional. (...) O critério da proporcionalidade não está expresso na Constituição, mas na ideia do devido processo legal substantivo e na justiça; há que ser visto como um instrumento indispensável para a proteção dos direitos, em especial os fundamentais, visto que permite o controle da discricionariedade dos atos do Poder Público e a adequada ponderação nas hipóteses já especificadas. Com o uso da adequação, necessidade ou vedação do excesso e proporcionalidade em sentido estrito é possível que se conclua, inclusive, pela anulação ou declaração de nulidade de atos legislativos ou administrativos.

Considerando a possibilidade de restrição aos direitos fundamentais, observados os limites legais e procedimentais para tanto, especialmente pelo ônus argumentativo utilizado para fundamentar a prevalência do interesse em colisão e o peso do valor contraposto, necessário salientar que a superação do direito fundamental em análise poderá ocorrer tanto em sentido horizontal, quando o interesse em colisão pertence à outro particular, quanto vertical, quando se fala em supremacia do interesse público sobre o particular.

Acerca do papel dos magistrados na defesa e garantir de prevalência de certos direitos fundamentais, Richard Pae Kim (2014, p. 184) leciona que

a omissão ou a intervenção legislativa concretizadora não pode ser destituída de razoabilidade ou racionalidade a ponto de suprimir o direito individual escrito. Nesses casos, os magistrados e demais operadores do direito terão o dever constitucional de concretizar os direitos fundamentais pela via interpretativa, a fim de evitar a sua redução desproporcional, eliminação ou total ineficácia.

Por isso a importância da preservação da autonomia entre os Poderes, do incentivo ao chamado “ativismo judicial”, ainda que equivocadamente nomeado, conforme indicou o

Professor Richard acima, vez que o exercício da função jurisdicional para suprir a omissão legislativa ou combater uma intervenção indevida não se trata de “ativismo”, mas sim a efetiva defesa das prerrogativas dos administrados, função que é precípua aos operadores do Direito, em especial, juízes e ministros.

5. DAS QUESTÕES ENVOLVIDAS

5.1. QUESTÕES CONSTITUCIONAIS

O STF, atuando em sua função de intérprete maior da Constituição, busca agir sempre na defesa dos direitos fundamentais dos indivíduos, inclusive ampliando o conteúdo do Título II da CF para reconhecer em outros dispositivos a existência de direitos fundamentais merecedores da ampliação do albergue constitucional, especialmente diante da autorização constitucional extraída do parágrafo 2º do artigo 5º da CF.

Para Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 99):

Essa constatação de que o rol dos Direitos Fundamentais ultrapassa o contido no Título II da Constituição Federal, diante da abertura material do catálogo, impõe ao Supremo Tribunal Federal, como intérprete maior da Constituição, papel preponderante na expansão do elenco dos Direitos Fundamentais em processo permanente e dinâmico de reconhecimento – entenda-se declaração – de novos direitos, em consonância com o estágio vivido pela sociedade brasileira. A atuação da Suprema Corte, nessa seara, tem-se apresentado consistente em uma hermenêutica constitucional ampliativa, com o aproveitamento dos instrumentos processuais constitucionais surgidos a partir da Emenda Constitucional nº 45/2004, que reafirmou sua vocação de Tribunal Constitucional.

Para o aludido autor (LOUREIRO, 2019, p. 109),

É desafio permanente do Poder Judiciário interpretar a Constituição Federal e os princípios que a informam para descobrir riqueza imensurável de direitos fundamentais passíveis de lapidação. (...) Resta-nos, pois, não nos esquecermos das conquistas jurídicas pretéritas e que certamente consistirão na base para a solução dos novos desafios que vão surgir e deverão ser enfrentados à luz da revisitação constitucional dos direitos e garantias fundamentais já alcançados. Não há ponto de apoio fora da história e, por isso, a segurança jurídica da qual carece a vedação do retrocesso assenta-se na instrumentalização do direito constitucional e no seu manejo mediante o uso dos princípios.

E arremata:

Estamos diante, pois, de um novo conceito de interpretação jurídica diverso da dogmática tradicional e que, à toda evidência, substitui a lógica formal pela lógica do razoável, com a aplicação do princípio da proporcionalidade e da técnica da ponderação. (...) Descortina-se, pois, perante os nossos olhos, um prognóstico de desafio permanente do Poder Judiciário para os próximos anos de vigência da nossa ainda jovem Constituição, consistente na ampliação do rol dos Direitos Fundamentais para reafirmação do compromisso do Estado Brasileiro com os princípios descritos no art. 1º da Carta Magna.

A alteração legal que inseriu a possibilidade de protesto de CDA na Lei do Protesto já citada causou a insatisfação do setor da Indústria, o que acarretou na propositura de Ação Direta de Inconstitucionalidade pela Confederação Nacional da Indústria, registrada sob nº 5.135/DF, objetivando a declaração de inconstitucionalidade do art. 25 da Lei n. 12.767/12.

Aduziu-se na aludida ação que o ato legislativo que originou a alteração da lei padeceu de vício formal, já que a Lei 12.767/12 deveria apenas converter em lei o conteúdo da

Medida Provisória nº 577/2012, a qual tratava de alterações nas regras do setor elétrico para redução de custos da energia elétrica ao consumidor final, tendo sido inserido tema que não apresentou pertinência ao conteúdo da aludida MP e que originou o parágrafo único do artigo 1º da lei nº 9.492/97. Segundo o referido órgão, matéria pertinente a protesto extrajudicial seria estranha ao tema central da medida provisória.

Assim, haveria inconstitucionalidade formal no acréscimo do parágrafo único ao art. 1.º da Lei 9.492/1997, por malferimento, tanto do processo legislativo previsto nos arts. 59 e 62 da Constituição da República, quanto do princípio da separação dos poderes (art. 2.º da CR).

Ademais, aduziu-se também que o poder de emendar projetos de lei é limitado e emendas devem guardar afinidade com a proposição original, o que, em tese, não foi observado.

Alegou-se, ainda, que o protesto de CDAs configura uma sanção política, sendo um meio ilegítimo que viola a atividade econômica das empresas, além de violar os arts. 170, III e parágrafo único¹⁷, e 174 da CR¹⁸, e afrontar o princípio da proporcionalidade. O ato seria incompatível com a Carta Magna, tendo em vista que existem outros meios mais adequados e menos gravosos para efetuar a cobrança de tributos.

Para a Confederação, a utilização de protesto pela Fazenda Pública teria como único propósito coagir contribuintes a pagamento de débito tributário, como forma de execução indireta, a consubstanciar sanção política, violando o art. 5.º, XXXV¹⁹, da Constituição da República.

Nesta demanda, na análise da declaração de inconstitucionalidade formal, houve manifestação da Procuradoria-Geral da República no sentido de afastar tal reconhecimento, vez que antes da Medida Provisória atacada já haviam diversos atos normativos junto a Estados e

¹⁷ 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:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

(...)

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.

¹⁸ Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

¹⁹ XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

Municípios que autorizavam o protesto de CDAs antes da introdução do parágrafo único no art. 1.º da Lei 9.492/1997²⁰.

As demais manifestações também apontaram para o sentido da constitucionalidade da lei, considerando os princípios da eficiência e legalidade para autorizar a Fazenda a se utilizar de medidas extrajudiciais para satisfação de seus créditos.

Sobre o papel da Administração na busca da satisfação voluntária das obrigações tributárias, leciona Raul Junquera Varela (2001, p. 25):

La Administración Tributaria debe tener una estrategia para cumplir con sus responsabilidades. Hay un cierto consenso en que una Administración Tributaria moderna debe promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, buscando una relación equilibrada y transparente con el contribuyente, facilitándole ese cumplimiento y prestándole un servicio con los más altos estándares de calidad²¹.

Lastreado nesses princípios e argumentos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal julgou improcedente a ADI, considerando o protesto como medida constitucional, tanto do ponto de vista formal quanto material.

Afastou as alegações da Confederação Nacional da Indústria – CNI, aduzindo, em síntese, que, em que pese o dispositivo impugnado ter sido inserido por emenda em medida provisória com a qual não guarda pertinência temática, não haveria inconstitucionalidade formal.

Reconheceu que, apesar do STF ter decidido na ADI 5.127 (Rel. Min. Rosa Weber, Rel. p/ acórdão Min. Edson Fachin, j. 15.10.2015) que a prática, consolidada no Congresso Nacional, de introduzir emendas sobre matérias estranhas às medidas provisórias constitui costume contrário à Constituição, a Corte atribuiu eficácia *ex nunc* à decisão.

A aludida eficácia não atingiu, portanto, as leis oriundas de projetos de conversão de medidas provisórias com semelhante vício, já aprovadas ou em tramitação no Congresso Nacional, incluindo o dispositivo questionado na citada ADI.

²⁰ Lei 11.331, de 26 de dezembro de 2002, alterada pela Lei 13.160, de 21 de julho de 2008, ambas do Estado de São Paulo; da Lei 5.351, de 15 de dezembro de 2008, do Estado do Rio de Janeiro; da Lei 9.876, de 12 de julho de 2012, do Estado do Espírito Santo; da Lei 19.971, de 27 de dezembro de 2011, do Estado de Minas Gerais; da Lei 9.159, de 9 de julho de 2004, do Estado da Bahia; da Lei 7.303, de 30 de dezembro de 1997, do Município de Londrina (PR); e do Decreto 591, de 6 de setembro de 2011, do Município de Criciúma (SC), entre outros;

²¹ A Administração Tributária deve ter uma estratégia para cumprir suas responsabilidades. Existe certo consenso de que uma Administração Tributária moderna promova o cumprimento voluntário das obrigações tributárias, buscando um relacionamento equilibrado e transparente com o contribuinte, facilitando esse cumprimento e prestando um serviço com os mais altos padrões de qualidade

Entendeu o Órgão Supremo, ainda, que não há inconstitucionalidade material na inclusão das CDAs no rol dos títulos sujeitos a protesto por supostamente se caracterizar sanção política. Afirmou a Cúpula que a espécie de “sanção política” vedada pelo STF (cf. Súmulas nº 70, 323 e 547) é aquela medida coercitiva do recolhimento do crédito tributário que restrinja direitos fundamentais dos contribuintes devedores de forma desproporcional e irrazoável, o que, em tese, não ocorre no caso do protesto de CDAs.

Parece olvidar a Corte Constitucional, porém, que a restrição creditícia configura-se em medida extremamente danosa para pequenos contribuintes, como pessoas físicas e pequenos empresários. Tais restrições impedem o prosseguimento da atividade econômica, além de obrigar os pequenos contribuintes a realizar o pagamento da dívida sem questionar sua legalidade ou liquidez apenas porque necessitam prosseguir no exercício da atividade econômica.

Para o STF²², não há efetiva restrição a direitos fundamentais dos contribuintes, nem como afronta ao devido processo legal, nem como embaraço à livre iniciativa e à liberdade profissional.

Não haveria violação ao devido processo legal, pois, em primeiro lugar, o fato de a execução fiscal ser o instrumento típico para a cobrança judicial da Dívida Ativa, isso não significa que a Fazenda não possa buscar outros mecanismos extrajudiciais, como o protesto de CDA para satisfação de seu crédito, e, em segundo lugar, o protesto não impede o devedor de acionar o Poder Judiciário para discutir a validade do crédito.

Por conseguinte, também não haveria embaraço à livre iniciativa e à liberdade profissional pois o protesto do débito tributário prevê a publicidade do ato, não comprometendo diretamente a organização e a condução das atividades societárias (diferentemente das hipóteses de interdição de estabelecimento, apreensão de mercadorias, etc.).

Para a Corte, a eventual restrição à linha de crédito comercial da empresa seria, quando muito, uma decorrência indireta do instrumento, que, porém, não pode ser imputada ao Fisco, mas aos próprios atores do mercado creditício.

²² ADI 5135 STF - DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 07/02/2018 - ATA Nº 5/2018. DJE nº 22, divulgado em 06/02/2018 – ANEXO I

Por fim, entendeu a Corte Superior, que o dispositivo legal impugnado não viola o princípio da proporcionalidade, pois a medida é adequada, conferindo maior publicidade ao descumprimento das obrigações tributárias e servindo, ainda, como importante mecanismo extrajudicial de cobrança, que estimula a adimplência, incrementa a arrecadação e promove a justiça fiscal.

Na fundamentação de seu voto, o ministro LUÍS ROBERTO BARROSO entendeu ser a medida necessária, pois permite alcançar os fins pretendidos de modo menos gravoso para o contribuinte (já que não envolve penhora, custas, honorários, etc.) e mais eficiente para a arrecadação tributária em relação ao executivo fiscal (que apresenta alto custo, reduzido índice de recuperação dos créditos públicos e contribui para o congestionamento do Poder Judiciário).

Sobre a proporcionalidade, entendeu o aludido ministro ser a medida:

(...) proporcional em sentido estrito, uma vez que os eventuais custos do protesto de CDA (limitações creditícias) são compensados largamente pelos seus benefícios, a saber: (i) a maior eficiência e economicidade na recuperação dos créditos tributários, (ii) a garantia da livre concorrência, evitando-se que agentes possam extrair vantagens competitivas indevidas da sonegação de tributos, e (iii) o alívio da sobrecarga de processos do Judiciário, em prol da razoável duração do processo. Nada obstante considere o protesto das certidões de dívida constitucional em abstrato, a Administração Tributária deverá se cercar de algumas cautelas para evitar desvios e abusos no manejo do instrumento. Primeiro, para garantir o respeito aos princípios da impessoalidade e da isonomia, é recomendável a edição de ato infralegal que estabeleça parâmetros claros, objetivos e compatíveis com a Constituição para identificar os créditos que serão protestados. Segundo, deverá promover a revisão de eventuais atos de protesto que, à luz do caso concreto, gerem situações de inconstitucionalidade (e.g., protesto de créditos cuja invalidade tenha sido assentada em julgados de Cortes Superiores por meio das sistemáticas da repercussão geral e de recursos repetitivos) ou de ilegalidade (e.g., créditos prescritos, decaídos, em excesso, cobrados em duplicidade)²³.

Pela leitura do voto acima, é possível verificar que o ministro relator se preocupou com os abusos por parte da Fazenda na utilização do instituto, o que de fato ocorre, especialmente se considerarmos a quantidade de execuções fiscais julgadas improcedentes, muitas vezes por nulidade das CDA's.

O citado ministro condiciona a constitucionalidade do ato normativo à edição de ato infralegal que estabeleça parâmetros claros, objetivos e compatíveis com a Constituição, o que não foi observado por parte das entidades estatais federais, estaduais e municipais, bem como inexistente a revisão de eventuais atos de protesto que gerem situações de

²³ ADI 5135 – STF – ANEXO I

inconstitucionalidade ou de ilegalidade, salvo aquelas levadas ao Poder Judiciário pelo contribuinte lesado, o que não atende aos alertas do ministro.

Merece citação, no entanto, a Portaria PGFN n. 33/2018, que disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, decreto que auxilia na redução de injustiças na formação da CDA e no efetivo exercício de defesa dos contribuintes.

Como se extrai do seu artigo 1º, “O controle de legalidade dos débitos encaminhados para inscrição em dívida ativa da União consiste na análise, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), dos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, essenciais à formação do título executivo necessário à prática de qualquer ato de cobrança coercitiva, seja judicial ou extrajudicial”.

Assim, cabe aos Procuradores Gerais da Fazenda Nacional realizar essa atividade fiscalizadora dos fundamentos da CDA para verificar se estão condizentes com a necessária observância dos princípios constitucionais referidos.

Ocorre que tal previsão engloba somente os tributos federais e pode significar em análise parcial das questões atinentes à certidão, vez que realizada pelos servidores do próprio órgão beneficiário do adimplemento da dívida, responsável inclusive pela defesa dos interesses da União nos procedimentos judiciais e administrativos.

Ignoradas tais premissas, o STF, no julgamento da ADI tratada, fixou a seguinte tese: “O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política.”

Nesse ponto cabe a crítica em relação à ausência de dedicação ao tema pelos ministros citados. A decisão do ministro Roberto Barroso limitou-se a 18 laudas, número consideravelmente reduzido se levada em consideração a importância das inúmeras questões fundamentais que envolvem o tema. O mesmo em relação aos três votos contrários. O ministro Edson Fachin limitou-se a analisar a questão da sanção política.

Para Moraes (2016, p. 126),

Ainda que haja sólida fundamentação da imperiosidade de se trabalhar os dispositivos constitucionais correlacionados à tributação, em completa harmonia com os princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana e do mínimo existencial, há que se consignar que esse não vem sendo o posicionamento majoritário do Poder Judiciário

brasileiro. Em verdade a maioria dos julgados envolvendo questões tributárias sequer considera o aspecto da dignidade da pessoa humana.

Para o aludido autor, é necessário um diálogo entre os ramos do Direito e outros setores da sociedade para se alcançar uma justiça social contributiva, bem como para eliminar a sensação dos brasileiros de que os tributos pagos não retornam através de políticas públicas eficazes e que garantem o mínimo existencial e a completa proteção da dignidade da pessoa humana. Por isso, irá dizer (MORAES, 2016, p. 142-143):

(...) pesquisas apontam para um cenário de alta arrecadação tributária por parte do Estado, sem que haja a contrapartida aos cidadãos, por meio da oferta de serviços públicos aceitáveis. A sociedade brasileira rejeita a ideia de aumento na tributação, pois não vislumbra a correta e efetiva aplicação do dinheiro arrecadado por parte do Estado. (...) o Brasil não disponibiliza, de forma minimamente adequada, os meios necessários para o desenvolvimento humano de seus cidadãos. Ignora o direito fundamental que legitima a existência do próprio Estado, que é a dignidade da pessoa humana, ponto de partida de todos os demais direitos. Há também que se considerar que o sistema tributário brasileiro é um dos mais caros e complexos do mundo. (...) Nesse contexto, o sistema tributário nacional tornou-se um financiador do Estado. Ou seja, mero instrumento de arrecadação de receitas, que se esgota em si mesmo. Ao contrário de se prestar ao efetivo papel transformador da sociedade brasileira, termina por ser o instrumento de intervenção estatal na efetivação das garantias e direitos fundamentais.

O desabafo do referido autor demonstra que a sanha do Estado-Fisco na arrecadação de tributos, seja através dos instrumentos legais convencionais, como a execução fiscal e o cadastro de inadimplentes em dívida ativa, seja através do protesto extrajudicial de CDA não pode vir desacompanhada de efetiva contraprestação na melhoria dos serviços públicos e no respeito à dignidade da pessoa humana, especialmente quando a utilização desses instrumentos causa ofensa aos direitos fundamentais dos administrados, impedindo-os de, por exemplo, exercer atividade econômica.

Essa visão busca eliminar a repugnância do contribuinte, conforme aduz o mesmo autor (MORAES, 2016, p. 144):

o tributo não pode server apenas para a geração de recursos para o custeio do Estado e provocar repugnância ao contribuinte. (...) Além de custear o Estado, o tributo deve também satisfazer as necessidades da coletividade, a fim de assegurar a plena efetivação do exercício de direitos públicos subjetivos e o desenvolvimento humano do país.

Em que pese a análise do aludido autor limitar-se ao pagamento de tributos e sua destinação, é certo que coadunamos com o mesmo entendimento, vez que somente com a justa aplicação dos recursos públicos angariados pelos tributos e cobranças do Estado-Fisco, proporcionando a efetivação de políticas públicas e tornando desnecessária a utilização do direito subjetivo dos contribuintes para obrigar o Estado a prestar ações positivas é que outras

formas de perseguição do adimplemento do crédito fiscal serão consideradas justas e proporcionais, ainda que acabem por causar maior embaraço à vida financeira dos contribuintes.

É necessário muito cuidado ao disponibilizar ao Fisco ferramentas para perseguição do crédito tributário, vez que tais ferramentas, se mal utilizadas, podem sufocar uma empresa e muitas vezes aniquilá-la, sob o único argumento da necessidade de pagamento dos tributos.

Tais ferramentas encontram-se cada vez mais presentes, destacando-se a averbação pré-executória, conferida pela Lei 13.606/18 e que permite ao Fisco determinar aos cartórios de registro de bens imóveis que averbem nos registros dos imóveis (matrículas) a indisponibilidade do bem, impedindo sua disposição pelo proprietário até que realize o adimplemento da dívida fiscal.

Tal ferramenta pode, e deve, ser objeto de outro estudo no mesmo sentido que o presente, porém demonstra mais uma forma de sanção para pagamento de tributos, prática há muito condenada pelos Tribunais Superiores.

O protesto força o devedor a quitar suas dívidas, sob pena de, por exemplo, cancelamento de contas em bancos, restrição de créditos perante instituições financeiras e até mesmo decretação de falência da sociedade empresária. Assim, a simples autorização de protesto da CDA, sem imposição de qualquer limite prévio, acaba gerando impactos bem mais severos para a empresa (e pequeno contribuinte) do que o prosseguimento de uma execução fiscal.

Richard Pae Kim (2014, p. 178) trata da diferença na análise do princípio da proporcionalidade a depender do momento em que se faz tal digressão, pois

(...) muitas vezes a proporcionalidade utilizada pelo legislador não será a mesma aplicada pelo intérprete da lei. O legislador, no exercício de sua atividade de construção de uma regra, ou até mesmo de um princípio - abstrato, impessoal, e que harmonize os interesses coletivos e individuais - por se tratar de atividade estatal, deve ter como escopo principal alcançar o interesse público. (...) No processo legislativo, a proporcionalidade da norma deve ser analisada dentro dos critérios jurídicos que podem estar contextualizados a um momento histórico, e não há dúvida de que este deve levar em conta não só os elementos jurídicos técnicos estabelecidos pela Constituição Federal, mas também as variáveis sociais da época de sua publicação e seus efeitos para o futuro. Como muitos autores já sustentaram, não há dúvida quanto à existência de uma mutação constitucional e mesmo das normas infraconstitucionais. Isto exige um exame permanente quanto à proporcionalidade da norma, desde seu nascedouro até sua revogação, derrogação ou ab-rogação. Inúmeros são os exemplos de que a proporcionalidade, quando da edição da norma, não permanece a mesma, principalmente após o decurso do tempo, como é o caso das mais recentes decisões judiciais que passaram a interpretar que as normas postas na Constituição não só

possuem eficácia jurídica, como também possuem um conteúdo mínimo que deve ser atingido no atendimento proporcional aos direitos do cidadão.

A grande insatisfação da coletividade em relação à essa modalidade de sanção política para obrigar o contribuinte a adimplir o crédito tributário se origina na análise da atual situação do cenário social do país, vez que aqueles não afeitos às questões jurídicas enxergam a sanha do Estado-Fisco em angariar recursos e a completa ausência de contraprestação para garantia de um mínimo existencial dos cidadãos.

Afinal, como ensina Moraes (2016, p. 146), nos dias atuais, a tributação deve estar ligada não somente à conhecida e indiscutível necessidade de captação de recursos financeiros. Mas, em especial, à habilidade de gerar e executar essas riquezas, propiciando uma vida digna a seus cidadãos.

Ingo Wolfgang Sarlet, em obra coordenada pelo próprio (SARLET, 2011, p. 67) se refere à tarefa do STF em garantir o mínimo existencial através de prestações positivas impostas ao Estado:

(...) no que diz respeito a assim chamada dimensão positiva (prestacional) da dignidade da pessoa humana e do correlato direito ao mínimo existencial, fortemente sedimentado, na jurisprudência do STF, o entendimento de que nesta seara incumbe ao Estado, em primeira linha, o dever de assegurar as prestações indispensáveis ao mínimo existencial, de tal sorte que em favor do cidadão há que reconhecer um direito subjetivo, portanto, judicialmente exigível, à satisfação das necessidades vinculadas ao mínimo existencial, e, portanto, à dignidade da pessoa humana.

De fato, hoje o protesto de CDA é prática considerada legal e constitucional, conforme decisão da Suprema Corte. Porém, a legalidade do instituto em razão da autorização de sua utilização pela aludida Corte significa, de fato, que o instituto é justo?

Para tentar responder essa questão, vejamos a reflexão de Alexandre de Moraes na obra coordenada por MARTINS (2002, p. 559):

A lei enquanto obra do legislador e expressão da vontade soberana do povo, que consiste em tradição do século XIX, tornou-se mera ficção, pois seja em virtude da flagrante crise da Democracia representativa, seja pelo fortalecimento do poder político dos grupos de pressão, a lei não necessariamente representa o povo e, por muitas vezes, desrespeita princípios e direitos fundamentais básicos, com a finalidade de favorecimento de alguns poucos, mas poderosos, grupos de pressão.

Ingo Wolfgang Sarlet, em obra coordenada pelo próprio (SARLET, 2011, p. 72-73) parece chegar a uma conclusão acerca da utilização da dignidade humana (seja como princípio, seja como regra) pelo STF para garantir (em caráter negativo e positivo) os direitos fundamentais e a própria dignidade da pessoa humana:

(...) o STF, cada vez mais e especialmente após a promulgação da CF de 1988, invoca o princípio (e regra) da dignidade da pessoa humana como fundamento principal ou secundário para a solução de controvérsias que lhe são direcionadas, demonstram

claramente uma tendência no sentido de consagrar, também no direito brasileiro, a noção de que na dúvida deverá o intérprete – seja no âmbito de uma “ponderação de interesses”, seja em outras hipóteses – optar pela alternativa mais compatível com as exigências da dignidade da pessoa humana (in dubio pro dignitate). (...) a dignidade da pessoa humana poderá se transformar em realidade vivida e, quem sabe, cada vez menos violada.

Ao tratar da interpretação diversa que o órgão julgador pode se deparar ao analisar um caso concreto em que haja colisão de princípios fundamentais e a necessária proporcionalidade pretendida pelo legislador, Richard Pae Kim (2014, p. 179) ressalta a importância do estudo da exposição de motivos e das justificativas apresentadas pelo proponente de projeto de lei a fim de encontrar as hipóteses de incidência da norma e se a realidade fática do momento em que produzida a norma se mantém no momento em que se verifica a colisão analisada pelo hermeneuta:

Mostra-se, inclusive, importante a análise da exposição de motivos, as justificativas apresentadas pelo proponente de um projeto de lei ou até mesmo os pareceres apresentados pelas comissões e subcomissões, para analisar não só a validade da norma, mas as hipóteses de sua incidência. O tempo e as mudanças das variáveis que compuseram a proporcionalidade da norma sancionada, por exemplo, poderão autorizar que o hermeneuta, observando este princípio da proporcionalidade, chegue a conclusões absolutamente díspares em relação à aplicação originária deste princípio quando da elaboração e publicação da norma.

Somente a união desses dois fatores (análise dos fundamentos inscritos na exposição de motivos e interpretação da norma efetivamente posta) pode acarretar numa correta (ou de forma mais aproximada possível) tomada de decisão no momento da opção, pelo aplicador do Direito, de qual princípio ou norma deve prevalecer. Tanto a intenção do legislador ao redigir a norma quanto aos motivos que levaram à sua aprovação nas Câmaras Legislativas e Executivas devem ser considerados para que o Julgador faça prevalecer, no caso concreto, um princípio em face de outro de mesma hierarquia constitucional.

5.2. QUESTÕES INFRACONSTITUCIONAIS

Após dois anos de intensa discussão em diversos recursos especiais sobre o tema no Superior Tribunal de Justiça – STJ, o aludido órgão reconheceu a repercussão geral e fixou os processos paradigmas nos REsp 1.694.690 e REsp 1.686.659, determinando a suspensão de todas as demandas que envolviam a questão, expedindo o tema 777²⁴, julgado recentemente (11/2018, publicado em 03/2019).

²⁴ ANEXO II – Tema 777 – Afetação e Suspensão de Processos

A Fazenda do Estado de São Paulo recorreu ao STJ de decisão colegiada da 9ª Câmara de Direito Público do TJ/SP, a qual reconheceu a constitucionalidade da norma, porém, entendeu pela ausência de interesse da Fazenda Pública em protestar débitos inscritos em Dívida Ativa, ante a exequibilidade do título, considerando o protesto, portanto, ilegal.

Como se vê, as decisões judiciais não contrariavam o entendimento do STF, vez que compreendiam a norma como constitucional, mas reconheciam ausência de interesse processual da Fazenda ao protestar as CDA's, diante da taxatividade legal em direcionar o órgão à execução fiscal.

Levado o tema ao STJ, portanto, o ministro do STJ relator na hipótese, HERMAN BENJAMIN, reconheceu a decisão anterior proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 5.135/DF, a qual confirmou a constitucionalidade da norma combatida, fixando a tese já referida em epígrafe e aduziu que a lei do protesto (9.492/97) já previa, antes da alteração proporcionada pela lei 12.767/2012, a possibilidade de protesto de títulos não-cambiais. Além disso, entendeu não caber ao Poder Judiciário a tarefa de limitar a atuação da Fazenda Pública para cobrança de créditos:

(...) O uso dos termos "títulos" e "outros documentos de dívida" possui, claramente, concepção muito mais ampla que a relacionada apenas aos de natureza cambiária. Como se sabe, até atos judiciais (sentenças transitadas em julgado em Ações de Alimentos ou em processos que tramitaram na Justiça do Trabalho) podem ser levados a protesto, embora evidentemente nada tenham de cambial. Nesse sentido: REsp 750.805/RS, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Terceira Turma, DJe 16/6/2009, e AP 01676-2004-077-03-00-1, TRT/MG, Relator: Juiz Convocado Jesse Claudio Franco de Alencar, p. 4.3. 2010²⁵.

O relator prossegue afirmando que a existência de lei própria (6.830/80) para execução de créditos tributários por entes públicos não significa a existência de um:

"princípio da inafastabilidade da jurisdição às avessas", ou seja, uma forma de "engessar a atividade de recuperação dos créditos públicos, vedando aos entes públicos o recurso a instrumentos alternativos (evidentemente, respeitada a observância ao princípio da legalidade) e lhes conferindo apenas a via judicial – a qual, como se sabe, ainda luta para tornar-se socialmente reconhecida como instrumento célere e eficaz".

E prossegue:

A verificação quanto à utilidade ou necessidade do protesto da CDA, como política pública para a recuperação extrajudicial de crédito, cabe com exclusividade à Administração Pública. Ao Poder Judiciário só é reservada a análise da sua conformação (ou seja, da via eleita) ao ordenamento jurídico. Dito de outro modo, compete ao Estado decidir se quer protestar a CDA; ao Judiciário caberá examinar a possibilidade de tal pretensão, relativamente aos aspectos constitucionais e legais.

²⁵ ANEXO III 1 686 659 STJ

Em que pese o brilhantismo exarado na decisão do ministro, é inegável que o argumento aduzido é simplista quando se contrapõe à realidade do Poder Judiciário levantada anteriormente pelo próprio ministro no voto proferido, vez que a permissão livre e desembaraçada para a atuação da Fazenda Pública, com apenas possibilidade de revisão judicial para aqueles que provocam o Poder Judiciário diante da lesão provocada por protesto indevido pode causar inúmeras hipóteses de injustiça no plano prático, especialmente para aqueles que não têm acesso ao Poder Judiciário ou, mesmo para aqueles que detém tal capacidade financeira, diante da morosidade natural das varas das Fazendas Públicas.

O ministro, como estava a analisar acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, fez questão de salientar que a execução fiscal é medida idônea para satisfação do crédito público, mas que muitas vezes é afastada pelo Poder Judiciário do aludido Estado por suposta ausência de interesse processual por parte da Fazenda Pública em razão do baixo valor da execução:

(...) Tal medida ganha maior importância quando se lembra, principalmente, que o Poder Judiciário lhe fecha as portas para o exercício do direito de ação, por exemplo, ao extinguir, por alegada falta de interesse processual, demandas executivas de valor reputado baixo (o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo é exemplo significativo disso, como faz prova o Incidente de Assunção de Competência discutido nos autos do RMS 53720/SP e do RMS 54712/SP, os quais discorrem precisamente sobre o cabimento do Mandado de Segurança contra ato judicial - isto é, a sentença extintiva de Execução Fiscal, proferida em escala industrial naquela Corte de Justiça, que habitualmente equipara o baixo valor da causa à própria falta de interesse processual).

Entende o ministro que o Poder Judiciário, ao impedir o protesto de CDA em razão da existência de previsão normativa específica para execução de crédito fiscal, rompe não somente com o princípio da autonomia dos poderes (art. 2º da CF/1988), como também com o princípio da imparcialidade, dado que (...) a ele institucionalmente não impende qualificar as políticas públicas como necessárias ou desnecessárias.

Em relação à observância do contraditório na formação do título levado a protesto, o ministro entende que essa participação do devedor deve ser considerada desde a constituição do crédito tributário, e não somente analisada se houve sua observância no momento da inscrição em dívida ativa. Para ele,

Esta última não é feita "de surpresa", ou de modo unilateral, sem o conhecimento do sujeito passivo. A inscrição em dívida ativa ou decorre de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos, que serão ou não apresentados por manifestação volitiva do autuado), ou de confissão de dívida pelo devedor. Vale o mesmo raciocínio para os créditos fiscais de natureza não tributária. Em qualquer desses casos, o sujeito passivo terá concorrido para a consolidação do crédito tributário. Neste ponto, acrescenta-se

que, ao menos nas hipóteses (hoje majoritárias) 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, em tudo e por tudo, ao do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio. Como não admitir, nesse contexto, o respectivo protesto?.

Ressalte-se novamente que, embora verdadeiras as situações narradas pelo ministro citado, não há como se sustentar que a emissão de cheque, nota promissória ou letra de câmbio se consubstancia em ato equiparável ao lançamento de crédito tributário, vez que nos primeiros, o ato volitivo do agente possui características de maior certeza quanto à dívida lançada no respectivo título, o que acarreta, inclusive, na impossibilidade de oposição, pelo devedor, de exceções pessoais na execução dos títulos.

Nesse sentido, a busca da satisfação dos títulos de crédito indicados pelo ministro através da competente ação executória possui eficácia muito maior para recebimento dos valores, em razão do procedimento para tanto, bem como das inúmeras exigências legais para que o devedor combata a execução através dos embargos à execução.

Aplicado o mesmo raciocínio para os créditos tributários, haveria maior certeza e liquidez a perseguição da satisfação do crédito através da execução fiscal do que pela mera inscrição em protesto extrajudicial, esta última passível de erros e nulidades facilmente observáveis pelo representante processual do devedor ao elaborar os embargos à execução fiscal, hipótese que não se verifica no procedimento cartorário de protesto.

Em relação ao respeito ao contraditório nos procedimentos administrativos, vejamos contribuição do professor Ives Gandra da Silva Martins, na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 266), ao comentar sobre o artigo 5º, inciso LV²⁶ da CF: Tanto no administrativo quanto no judicial há defesa, que é própria de regimes democráticos. Nas ditaduras, a defesa é cerceada, limitada ou inexistente. Nas democracias, não. Deve ser sempre prestigiada.

O legislador, não satisfeito em declarar que o direito garantido era o da defesa,

acrescentou um adjetivo de densidade ôptica inquestionável, ao declarar que não se trata de qualquer tipo de defesa, mas de ampla defesa, vale dizer, o constituinte de 1988 assegurou o mais sagrado direito de um regime democrático, qual seja, o do império da lei, segundo o qual ninguém pode ser condenado em um julgamento sem o direito à ampla, a extensa, e a absoluta possibilidade de defesa (LOUREIRO, 2019, p. 267).

²⁶ LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O citado professor faz duras críticas ao processo tributário, seja administrativo, seja judicial, enxergando na redução de prerrogativas do contribuinte em verdadeira redução de direito fundamental, o que é proibido pela Carta Magna em razão da condição de cláusula pétrea dos direitos fundamentais (art. 60, inciso IV, par. 4º da CF) (LOUREIRO, 2019, p. 268).

Prossegue o mestre (LOUREIRO, 2019, p. 269-270):

(...) o princípio da ampla defesa, que só poderia ser ampliado após 05/10/1988, tem sido constantemente reduzido à luz de toda a legislação produzida, em matéria tributária, após aquela data. (...) o papel da ampla defesa colocada na Constituição e que, em matéria tributária, seja, talvez, o mais violado de todos os direitos garantidos pelo constituinte

Aproximando-se da conclusão de seu voto, o aludido ministro do STJ afirma que deve ser considerada, ainda, a publicação do II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessivo, ágil e efetivo. Segundo ele, tal documento é voltado a fortalecer a proteção aos direitos humanos, a efetividade da prestação jurisdicional, o acesso universal à Justiça e também o aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito e das instituições do Sistema de Justiça.

Permitir o protesto extrajudicial de CDA pela Fazenda Pública, porém, parece tomar direção justamente contrária aos ditames do aludido pacto, especialmente em razão da clara violação aos direitos fundamentais dos administrados e da ausência de aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito, já que o contribuinte estará sujeito à sanção política, a qual proporciona a negatização de seus dados perante a praça, bem como lhe impõe obrigação muitas vezes insuportável de comprovar a nulidade do protesto ou da CDA através das competentes ações judiciais criadas para tanto.

Considera, ainda, o ministro, em caráter adicional, que o legislador sempre buscou instituir meios alternativos para viabilizar o cumprimento das obrigações de natureza pecuniária fora do âmbito judicial, ora pressupondo relação de contemporaneidade com a tramitação de demandas, ora concebendo-os como medidas antecedentes da utilização do Poder Judiciário.

Para demonstrar esse caráter vanguardista do legislador, o ministro cita, como exemplo, a Lei 11.382/2006, que incluiu o artigo 615-A no CPC/1973, autorizando que a parte demandante obtenha certidão comprobatória do ajuizamento da execução, para fins de averbação no registro de imóveis, registro de veículos ou registro de outros bens sujeitos à penhora ou arresto - , dispositivo que foi reproduzido no art. 828 do CPC/2015.

No mesmo *Codex* há previsão no artigo 517 que permite o protesto de qualquer decisão judicial transitada em julgado, depois de transcorrido o prazo para pagamento voluntário previsto no art. 523, e conclui que eventual jurisprudência que entenda desnecessária a realização do protesto diante da possibilidade de instauração da fase de cumprimento de sentença seria inadmissível.

Respeitada tal consideração pelo ministro, é imperioso destacar, porém, que o cumprimento de sentença não confere à Fazenda Pública as mesmas prerrogativas advindas da utilização do procedimento de execução fiscal, bem como que a decisão transitada em julgado objeto do cumprimento de sentença possui legitimidade muito maior do que a CDA levada a protesto, especialmente porque a primeira é proferida por Juiz de Direito, após amplo contraditório e manifestação expressa do contribuinte acerca da legalidade do ato que gerou a aludida decisão.

O ministro cita, ainda, o art. 25 da Lei 13.606/2018, que acrescentou o art. 25-B à Lei 10.522/2002,

instituindo rito administrativo para a cobrança dos créditos fiscais, segundo o qual, em caso de não pagamento da quantia devida, no prazo de cinco dias, contados da notificação da inscrição em dívida ativa, faculta-se à Fazenda Nacional (i) o registro dessa pendência nos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção de créditos e congêneres, e b) a averbação, inclusive por meio eletrônico, da CDA nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.

Entende o ministro que no atual panorama, mostra-se absolutamente coerente a superação do entendimento que restringe o protesto aos títulos cambiários.

Assim, após toda a argumentação referida, o STJ fixou em 11/2018, portanto, a seguinte TESE REPETITIVA: "A Fazenda Pública, por seu interesse, pode efetivar protesto de CDA, documento de dívida, na forma do art. 1º, parágrafo único, da Lei 9.492/1997, com a redação dada pela Lei 12.767/2012". publicada no Diário da Justiça Eletrônico em 11/03/2019 (Resp 1686659 e Resp 1684690)²⁷.

Cumpre-nos registrar o voto vencido do ministro Napoleão Nunes Maia Filho, o qual entende que

não é possível à Fazenda Pública realizar o protesto de Certidão de Dívida Ativa (CDA), ainda que o STF tenha declarado a sua constitucionalidade, porque não há previsão no Código Tributário Nacional de protesto de CDA, e a matéria tributária é toda tratada ou na Constituição ou em lei complementar para garantia do contribuinte.

²⁷ <https://www.valor.com.br/legislacao/6003597/stj-autoriza-protesto-de-certidao-de-divida-ativa>. Acesso em: 12 Abr. 2019

Ademais, tal possibilidade consistiria em dar um arbítrio ao Poder Tributário de escolher o que vai protestar. Então, como este protesto se tornou um meio vexatório de obrigar o pagamento de pequenas dívidas, às vezes dívidas prescritas, dívidas de homônimo, dívidas quitadas, dívidas cumuladas, é melhor não se admitir o protesto. Não há utilidade alguma em se protestar, a não ser causar vexame aos pequenos devedores, que se veem obrigados a apresentar a quitação perante o juiz, porque a Administração não a aceita. Mesmo que não seja inconstitucional, o protesto da CDA é injusto com os pequenos devedores.

O aludido entendimento demonstra preocupação com os pequenos devedores, com os contribuintes lesados pelas dívidas de homônimos, dívidas quitadas, cumuladas, etc., decisão esta que leva em consideração a desorganizada maneira de registro e cobrança de créditos tributários ou não tributários pela Fazenda Pública.

Ademais, o argumento exarado no início do voto aponta para a ausência de legitimidade para a fixação de regra tributária aquém do Código Tributário Brasileiro e da própria Constituição Federal, o que foi estabelecido com a conversão da medida provisória em lei.

Na prática, os principais lesados por uma política desregrada de perseguição da dívida tributária são os pequenos empresários (micro e pequenas empresas), os quais muitas vezes deparam-se com a impossibilidade de prosseguimento de sua atividade econômica em virtude de um protesto extrajudicial de CDA.

E como já referido neste trabalho, muitas das CDA's estão fundamentadas em dívidas prescritas, viciadas, erroneamente imputadas, etc., que somente um profissional da área tributária será capaz de enxergar, reduzindo, dessa forma, a possibilidade de uma defesa mais concreta e eficaz contra uma anotação indevida.

O ministro relator Napoleão Nunes Maia Filho, atuante junto à Primeira Turma do STJ prossegue defendendo que a Fazenda Pública possui prerrogativas que não justificam a adoção de outras medidas para perseguição do crédito tributário.

Em decisão recente²⁸ com tema que se assemelha ao do presente trabalho, vez que trata de restrições pessoais para forçar o adimplemento do débito tributário, o referido ministro considerou:

Execução fiscal. Medidas atípicas afitivas pessoais. Apreensão de passaporte. Suspensão da carteira de habilitação. Impossibilidade. Privilégios processuais previstos na Lei n. 6.830/1980.
A execução Fiscal é destinada a saldar créditos que são titularizados pela coletividade, mas que contam com a representação da autoridade do Estado, a quem incumbe a

²⁸ HC 453.870-PR Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, por maioria, julgado em 25/06/2019, DJe 15/08/2019

promoção das ações conducentes à obtenção do crédito. Para tanto, o Poder Público se reveste da execução fiscal, de modo que já se tornou lugar comum afirmar que o Estado é superprivilegiado em sua condição de credor. Dispõe de varas comumente especializadas para condução de seus feitos, um corpo de procuradores altamente devotado a essas causas, e possui lei própria regedora do procedimento (Lei n. 6.830/1980), com privilégios processuais irredarguíveis. Para se ter uma ideia do que o Poder Público já possui privilégios ex ante, a execução só é embargável mediante a plena garantia do juízo (art. 16, § 1º, da LEF), o que não encontra correspondente na execução que se pode dizer comum. Como se percebe, o crédito fiscal é altamente blindado dos riscos de inadimplemento, por sua própria conformação jusprocedimental. Nesse raciocínio, é de imediata conclusão que medidas atípicas aflitivas pessoais, tais como a suspensão de passaporte e da licença para dirigir, não se firmam no executivo fiscal. A aplicação delas, nesse contexto, resulta em excessos. Em execução fiscal não cabem medidas atípicas aflitivas pessoais, tais como a suspensão de passaporte e da licença para dirigir.

Como visto, os argumentos utilizados pelo ministro relator Napoleão Nunes Maia Filho são os mesmos daqueles apontados pela doutrina que suscita a inconstitucionalidade do protesto extrajudicial da CDA, quais sejam, que o Poder Público se reveste da execução fiscal, é superprivilegiado em sua condição de credor, dispõe de varas comumente especializadas para condução de seus feitos, um corpo de procuradores altamente devotado a essas causas, e possui lei própria regedora do procedimento (Lei n. 6.830/1980), com privilégios processuais irredarguíveis.

Em relação à eficiência e eficácia do Poder Judiciário, foi levado ao Conselho Nacional de Justiça o pedido de providências nº 200910000045376²⁹ que por maioria de votos (8x6), julgou procedente o pedido, a favor do protesto de CDA, que com base no voto da Relatora Conselheira, Morgana de Almeida Richa, em síntese fundamentou:

A autorização para o protesto no caso em tela atende não somente ao interesse da Fazenda Pública, mas também ao interesse coletivo, considerando que é instrumento apto a inibir a inadimplência do devedor, além de contribuir para a redução do número de execuções fiscais ajuizadas, com vistas à melhoria da prestação jurisdicional e à preservação da garantia constitucional do acesso à Justiça; o protesto possibilita ao devedor a quitação ou o parcelamento da dívida, as custas são certamente inferiores às judiciais, bem assim não há penhora de bens tal como ocorre nas execuções fiscais.

Nesse sentido, recomendou o Conselho Nacional de Justiça - CNJ: “aos Tribunais de Justiça, por seu órgão competente, a edição de ato normativo que regulamente a possibilidade de protesto extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa”.

²⁹ PEDIDO DE PROVIDÊNCIAS Nº 200910000045376, julgado na 102ª Sessão Ordinária, em 06/04/2010. Regimento Interno do CNJ – “Art. 98. As propostas e sugestões tendentes à melhoria da eficiência e eficácia do Poder Judiciário bem como todo e qualquer expediente que não tenha lassificação específica nem seja acessório ou incidente serão incluídos na classe de pedido de providências, cabendo ao Plenário do CNJ ou ao Corregedor Nacional de Justiça, conforme a respectiva competência, o seu conhecimento e julgamento.”

O Tribunal de Justiça de São Paulo autorizou o uso de meios extrajudiciais para perseguição do adimplemento do crédito pelo contribuinte, medida que está em absoluta consonância com o processo administrativo moderno, pois a exemplo de outros procedimentos admitidos no processo fiscal, tais como: o arrolamento de bens (Lei nº 10.522/2002), a quebra do sigilo bancário (Lei Complementar nº 105/2001), o protesto da CDA traz à Fazenda Pública maior segurança para recebimento de seus créditos³⁰.

Na mesma direção, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, que expediu a Portaria nº 321/06, que dispõe:1. “Art. 1º - As Certidões de Dívida Ativa da União, especialmente aquelas cujos valores não ultrapassem o limite estabelecido pela Portaria MF nº 499, de 1º de abril de 2004³¹, poderão ser levadas a protesto, antes do ajuizamento da ação de execução fiscal.

Para Alexandre dos Santos CUNHA e, Paulo Eduardo Alves SILVA (2013. p.35), (...) o quanto antes a execução terminar pela satisfação do crédito, sem a ocorrência de mais atos processuais que representariam maiores custos, melhor para o erário

O protesto extrajudicial da CDA permite à Fazenda buscar a diversificação dos meios de cobrança da dívida fiscal para garantir a arrecadação dos créditos fazendários. A dificuldade nesta arrecadação traz a necessidade de utilizar meios alternativos de satisfação do crédito.

Entendem Ailton SOUZA e, José Irivaldo Alves Oliveira SILVA (2013. p.57), que:

Se a CDA é considerada um título executivo extrajudicial, por gozar de presunção de certeza e liquidez, e considerada prova pré-constituída, nos termos do artigo 204, do CTN, pode ser utilizada no protesto, pois há autorização legal

Nesse sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROTESTO PRÉVIO. DESNECESSIDADE. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. 1. Agravo regimental interposto em face de decisão que negou provimento a agravo de instrumento. Nas razões do agravo, sustenta-se, em síntese, que embora a certidão de dívida ativa seja reconhecida como um título executivo extrajudicial, a cobrança da dívida tributária tem natureza diferente dos outros títulos de caráter civil, não tendo a Lei 9.492/97 a abrangência pretendida pelo agravado. 2. Não há necessidade de protesto prévio do título emitido pela Fazenda Pública. Se a CDA tem presunção relativa de certeza e liquidez, servindo inclusive como prova pré-constituída, o

³⁰ TJSP, Apelação nº 991.02.074405-6, Décima Quinta Câmara de Direito Público, Rel. Des. Eutálio Porto, julg. 02/09/2010;

³¹ Portaria MF nº499/04: “Art.1º Autorizar: I - a não inscrição, como Dívida Ativa da União, de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$1.000,00 (mil reais); e II - o não ajuizamento das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$10.000,00 (dez mil reais).”

inadimplemento é caracterizado como elemento probante. Logo, falta interesse ao Ente Público que justifique o protesto prévio da CDA para satisfação do crédito tributário que este título representa. 3. Agravo regimental não-provido³².

Existem dentre outros, adeptos como Wambier e Talamini (2013, p. 110) que coadunam com a corrente que anui que há legalidade em se protestar CDA, pois nas notificações, nos protestos e nas interpelações não há, na verdade, nem processo, nem ação. Muito menos caráter cautelar. São meros procedimentos. (...) Trata-se de medidas que podem ter lugar também extrajudicialmente.

Luiz Ricardo da Silva (2004, p. 56) ressalta que:

No processo executório, a possibilidade de se obter êxito no recebimento do valor devido era muito pequena, pois dependeria da existência de patrimônio penhorável do devedor. No caso do procedimento extrajudicial, isto não ocorre. Pelo contrário, o temor pelo protesto que impede a obtenção de crédito, principalmente em instituições financeiras, tão necessário nos dias atuais, é muito maior do que um pedido de penhora que pode se protelar por anos

Como se vê, mais uma vez a morosidade do Poder Judiciário é utilizada como principal argumento para incentivo do protesto extrajudicial de CDA's, questão que será tratada com maior propriedade nos tópicos posteriores.

Sérgio Luiz José Bueno (2011, p. 235) defende que:

Deve ser ressaltada a possibilidade do protesto da certidão da dívida ativa, como título executivo que é (art. 585, inciso VII, do Código de Processo Civil). Há decisões em sentido contrário, mas seguem na direção oposta aos ventos de modernização e agilidade, pois o interesse público haveria de reclamar o recebimento rápido de créditos tributários, o que não implica restrição ao direito de defesa, seja na esfera administrativa, seja na seara judicial. Sustenta-se que, por ser desnecessário, o protesto materializa constrangimento. Ora, o protesto hoje, é sabido e reiteramos, não é apenas forma de comprovar o descumprimento da obrigação, é meio eficaz de recuperação de crédito.

Nesse mesmo sentido, Marcelo de Siqueira Freitas (2013, p. 149):

Não se pode afirmar que o protesto extrajudicial retira do devedor a possibilidade de exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, pois, na fase administrativa de constituição desses créditos, são observados exatamente os mesmos princípios da ampla defesa e do contraditório em favor do devedor. Ademais, mesmo a garantia da inafastabilidade do acesso ao Poder Judiciário está preservada, pois o protesto extrajudicial é passível de sustação judicial se verificada alguma ilegalidade não sanada pela respectiva procuradoria na fase de inscrição do crédito em dívida ativa

³² BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 936.606/PR - Paraná, Rel. Min. José Delgado. DJ 04-06-2008. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em: 12 ago. 2019

O mesmo autor citado em epígrafe aduz que a cobrança destes débitos por meio do protesto em cartório garante o recebimento dos valores e evita que milhares de execuções inundem o Poder Judiciário.

E arremata:

Não bastasse o fato de a CDA ser efetivamente um título executivo que formaliza um crédito e, portanto, passível de ser protestado, este mecanismo também atende ao princípio do menor sacrifício possível do devedor, segundo o qual deve haver um equilíbrio entre os interesses do credor e do devedor, satisfazendo-se o direito do primeiro da forma menos prejudicial ao segundo. Como o encargo legal é majorado em 10 p.p. com o ajuizamento de uma ação de execução fiscal, o pagamento anterior à judicialização da cobrança, que o protesto viabiliza, mostra-se menos oneroso ao devedor.

Analisando-se tais argumentos, verifica-se uma ponderação entre direitos, onde os direitos de defesa dos administrados estariam sujeitos à efetividade e rapidez do recebimento do crédito tributário. E o preço a se pagar para a efetiva e eficaz satisfação do crédito fiscal seria a dignidade dos administrados e o prestígio de medidas que tolhem seu livre exercício de atividade econômica ou a higidez de seu nome perante a sociedade.

Sílvio de Salvo Venosa (2003, p. 470-471) destaca que o caráter de cobrança adotado pelo protesto extrajudicial de CDA:

De há muito o sentido social e jurídico do protesto, mormente aquele denominado facultativo, deixou de ter o sentido unicamente histórico para o qual foi criado. Sabemos nós juristas ou não, que o protesto funciona como fato psicológico para que a obrigação seja cumprida. Desse modo, a estratégia do protesto se insere no iter do credor para receber seu crédito, independentemente do sistema original consuetudinário do instituto. Ora, por rebuscos ou não, o fato é que os juristas tradicionais nunca se preocuparam com esse aspecto do protesto, como se isso transmitisse uma *capitis deminutio* ao instituto do protesto e a sua ciência. Não pode, porém, o cultor do direito e o magistrado ignorar a realidade social. Esse aspecto não passa despercebido na atualidade.

Sobre a necessária proporcionalidade e preocupação com os direitos fundamentais dos contribuintes, vejamos a contribuição de Moraes (2016, p. 148):

(...) antes de ser contribuinte, cada cidadão brasileiro é um ser humano, que tem sua dignidade garantida constitucionalmente. A tributação só será justa se proteger os interesses do Estado e da sociedade. Isto está previsto no preâmbulo da Constituição Brasileira, onde se procura compatibilizar os interesses sociais e econômicos, de maneira a propiciar a construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

Por tal motivo, a necessária reflexão do presente trabalho, no sentido de analisar a inserção da norma que permitiu o protesto extrajudicial de CDA e de como se deu tal inserção, bem como se a mesma está condizente com os preceitos constitucionais de defesa dos direitos fundamentais dos cidadãos, especialmente aqueles citados na citação acima.

5.3.DA JURISPRUDÊNCIA ACERCA DO TEMA

Em sede de jurisprudências extraídas dos Tribunais de Justiça dos diversos estados brasileiros, saliente-se aquela da lavra da 22ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul³³, que ao analisar recurso de apelação cível interposto pelo Município de Três de Maio contra sentença que indeferiu a petição inicial por ausência de protesto extrajudicial prévio, entendeu pela desconstituição da sentença em razão da ausência de previsão legal determinando a prática para embasar execução fiscal:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. INDEFERIMENTO DA PETIÇÃO INICIAL EM VIRTUDE DA AUSÊNCIA DE PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CDA. DESCABIMENTO. FACULDADE DO CREDOR. - O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa, previsto no art. 1º da Lei n. 9.492/97, constitui mera faculdade do credor, não podendo ser exigido como condição de procedibilidade da execução fiscal. Precedentes do TJRS. APELO PROVIDO. SENTENÇA DESCONSTITUÍDA. (Apelação Cível Nº 70081471278, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Julgado em 10/05/2019).

O fato é tão recorrente no aludido Tribunal que o mesmo consolidou orientação jurisprudencial no sentido de que o protesto do título executivo é faculdade conferida à Fazenda Pública, constituindo-se em

ato evidentemente discricionário, sujeito a um juízo de conveniência e oportunidade pela Administração Tributária, sem que possa ser erigido à condição de admissibilidade da execução fiscal. Até porque inexistente alguma previsão neste sentido na Lei n.º 6.830/80, cumprindo anotar que a CDA é título executivo extrajudicial apto, por si só, a aparelhar a execução fiscal, na forma do artigo 585, VII, CPC/73, vigente à época do ajuizamento da ação (18.12.2015, fl. 09), atual artigo 784, IX, CPC/15, observados, ainda, os artigos 3.º e 6.º, LEF.

Em relação a um dos alegados efeitos do protesto extrajudicial, vejamos *decisum* extraído da 1ª Turma da Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Roraima, a qual não entende que o protesto extrajudicial de CDA se constitui como causa de interrupção da prescrição, em razão de completa ausência de previsão legal:

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INCONSTITUCIONALIDADE D³⁴O “CAPUT” E DO PARÁGRAFO 4º. DO ART. 40 DA LEF. INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA. PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. Esta Corte de Justiça, por meio de incidente de inconstitucionalidade apreciado por seu Tribunal Pleno, declarou a inconstitucionalidade do “caput” e do § 4º. do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais. O art. 146 da Constituição Federal impõe que cabe à lei complementar estabelecer normas sobre prescrição tributária e outros assuntos. Logo, a Lei de Execuções Fiscais (lei ordinária) não poderia tratar de matéria. 2. São considerados, como

³³ TJ-RS - AC: 70081471278 RS, Relator: Marilene Bonzanini, Data de Julgamento: 10/05/2019, Vigésima Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 15/05/2019

configuradores da inércia da fazenda pública, não apenas as situações de total abandono do processo, mas também aqueles casos em que, embora exista um vai e vem dos autos e/ou de pedidos, essa movimentação não é capaz de dar frutos, nem de modificar a situação processual. 3. O protesto extrajudicial da CDA executada não é causa de interrupção da prescrição, porque não está no rol constante no parágrafo único do art. 174 do CTN. Doutrina³⁵.

Na fundamentação da referida decisão, verifica-se o entendimento da melhor doutrina: (...) A esse respeito, Leandro Paulsen leciona: O protesto da CDA em cartório não tem efeito interruptivo do prazo prescricional, pois não está previsto no parágrafo único do art. 174 (Curso de Direito Tributário Completo, 8ª. ed., Saraiva, 2017, p. 277). Logo, a prescrição intercorrente de fato aconteceu.

A tese fixada pelo STF para possibilitar o protesto extrajudicial da CDA é amplamente utilizada na jurisprudência do TRF-3:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. TUTELA INCIDENTAL DE NATUREZA CAUTELAR. PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA. POSSIBILIDADE. AGRAVO DESPROVIDO. - Com a introdução do parágrafo único, ao artigo 1º da Lei nº 9.492/1997, a lei passou a prever a possibilidade do protesto das certidões de dívida ativa da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e fundações públicas - O Tribunal Pleno do E. Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade do dispositivo em comento, em sessão plenária de 09/11/2016, julgou improcedente a ADIN nº 513, fixando tese nos seguintes termos: "o protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política". Precedentes desta Corte Regional - Agravo de instrumento desprovido³⁶.

Na fundamentação da referida decisão, a desembargadora salienta que um dos principais argumentos que acusam a inconstitucionalidade da norma combatida deve ser afastado, qual seja, a inserção do nome do contribuinte no rol de inadimplentes, dificultando a concessão de crédito e viabilidade de sua atividade econômica:

(...) Nesse prisma, a princípio, a persecução do crédito fiscal não deve ser feita única e exclusivamente por meio de execução fiscal. Parece condizente com as inúmeras prerrogativas que o crédito tributário possui permitir que a Fazenda Pública utilize o meio mais eficiente para a satisfação da dívida, dentre eles, o protesto de títulos, que, a meu ver, não constitui sanção política. O fato de que o protesto do título enseja a inserção do nome do devedor em cadastros de inadimplentes, impedindo eventuais concessões de crédito, constitui mera consequência legalmente prevista, que também pode ocorrer em razão do protesto de títulos cambiais, de modo que este argumento,

³⁵ TJ-RR - AC: 09197731320108230010 0919773-13.2010.8.23.0010, Relator: Des. , Data de Publicação: DJe 12/07/2019.

³⁶ TRF-3 - AI: 00195639620164030000 SP, Relator: DESEMBARGADORA FEDERAL DIVA MALERBI, Data de Julgamento: 28/03/2019, SEXTA TURMA, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial 1 DATA:04/04/2019

por si só, não justifica a discriminação em relação ao crédito fiscal. A Terceira Turma deste Tribunal Regional Federal já decidiu nesse sentido.

Em sentido contrário, vejamos decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferida antes da decisão do STJ no julgamento dos casos repetitivos oriundos dos REsp's de ns. 1.684.690 e 1.686.659:

TRIBUTÁRIO. ICMS. TAXA DE JUROS DE MORA INSTITUÍDA COM A LEI PAULISTA N. 13.918/2009. DIVÓRCIO IDEOLÓGICO ENTRE O RECURSO E A DECISÃO POR ELE GUERREADA. PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA. SUSPENSÃO DO PROCESSO. - Ainda que admissível o protesto, não cabe só por isso afastar o exame sucessivo de sua pertinência, e esta última tem de apoiar-se em critério normativo, pena de, no fim e ao cabo, negar-se vigência à lei - Caso em que o protesto parece configurar medida ofensiva da regra do art. 850 do Código de processo civil. Conhecimento parcelar do recurso e, na parte que se conhece, restauração da liminar concedida em recurso incidental para sustar o protesto da certidão de dívida ativa indicada nos autos, ou inibir a publicidade desse protesto, se já lavrado, determinando ainda a suspensão do processo até o julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça dos REsp's de ns. 1.684.690 e 1.686.659³⁷.

Como se observa na referida decisão, o desembargador-relator entende que o protesto parece configurar medida ofensiva da regra do artigo 850 do Código de Processo Civil, determinando a sustação do aludido protesto até final julgamento dos REsp's citados.

Em outra decisão também anterior ao julgamento do STJ, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo entendeu que permitir o protesto extrajudicial de CDA feria o princípio da legalidade, em razão de ausência de lei municipal permissiva:

Apelação. Mandado de Segurança. Protesto extrajudicial de CDA. 1. Embora a lei nº. 9.492/97 permita o protesto de "títulos e outros documentos de dívida", com relação aos créditos fiscais municipais exige-se lei municipal que autorize a Fazenda protestar certidões de dívida ativa na via extrajudicial, por obediência ao princípio da legalidade, corolário da atuação da Administração Pública. 2. Inexistência de lei municipal em tal sentido. Recurso provido³⁸.

No fundamento da decisão, destaca-se:

(...) é possível concluir que não há sentido em admitir o protesto cuja finalidade é a simples prova do inadimplemento e do descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida de CDA que, por natureza, comprova o inadimplemento do débito fiscal, gozando, inclusive, de presunção de certeza e liquidez. (...) impõe-se a necessidade de existência de lei municipal que autorize a Fazenda protestar certidões de dívida ativa na via extrajudicial, por obediência ao princípio da legalidade, corolário da atuação da Administração Pública. Em consonância, em parecer proferido no processo CGJ nº 1522/99, a Corregedoria Geral asseverou que a CDA relativa a tributos municipais pode ser objeto de protesto desde

³⁷ TJ-SP - APL: 10228374320188260053 SP 1022837-43.2018.8.26.0053, Relator: Ricardo Dip, Data de Julgamento: 12/11/2018, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 12/11/2018

³⁸ TJ-SP - APL: 91584978120088260000 SP 9158497-81.2008.8.26.0000, Relator: Kenarik Boujikian, Data de Julgamento: 13/03/2014, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 10/03/2016

que previamente autorizado por lei. No caso em tela, verifica-se não haver prova da existência de lei municipal neste sentido, razão pela qual mostra-se incabível a utilização da via extrajudicial para a cobrança do crédito tributário.

Da análise das referidas decisões é possível concluir que a questão não era pacífica até a decisão proferida em sede dos repetitivos citados e pela fixação da tese citada, restando ainda discussão e entendimentos diversos para os operadores do Direito que lidam com a questão.

Analisados os fundamentos das decisões proferidas tanto no STF quanto no STJ, bem como nos Tribunais pátrios, tentaremos indicar qual seria a melhor maneira de se utilizar o instrumento do protesto extrajudicial de CDA pela Fazenda Pública, possibilitando a busca do adimplemento do crédito tributário sem acarretar na restrição de direitos fundamentais dos contribuintes.

5.4.DA FUNÇÃO JURISDICIONAL NA BUSCA DA UTILIZAÇÃO ADEQUADA DO INSTRUMENTO DE PROTESTO EXTRAJUDICIAL DE CDA

Como é cediço entre os estudiosos do Direito Administrativo, o Administrador só pode fazer o que está autorizado pela lei por força do princípio da legalidade.

Além disso, a leitura de todo o ordenamento jurídico brasileiro deve ser realizada a partir da visão constitucional dos direitos fundamentais, sempre respeitando a dignidade da pessoa humana. Nos dizeres de Artur Marques da Silva Filho na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 99),

a leitura constitucional do sistema normativo brasileiro somente se mostra adequada se realizada à luz da Constituição Federal e de seus fundamentos, em especial, da dignidade da pessoa humana. Normas processuais, civilistas, trabalhistas, penais, tributárias, de direito administrativo, etc. passam todas, sem exceção, pelo crivo do sistema de garantias dos direitos fundamentais. Portanto, inevitável concluir que a evolução da sociedade pelo prisma da maturidade jurídica adquirida ao longo dos anos defluiu, cada vez mais, do reconhecimento de direitos finamente elaborados e sutilmente construídos para a proteção da pessoa humana e o direito que lhes é inerente de exercer e fluir a partir da sua personalidade, de maneira mais ampla possível.

Como fundamento da legalidade, não é errôneo incluir a solidariedade social tributária em seu âmago, vez que tal concepção auxilia no esclarecimento das causas que levaram o legislador a criar uma determinada lei com a consequente ordem imperativa que a compõe.

Como leciona Moraes (2016, p. 102),

embora a solidariedade seja atributo daqueles que tem responsabilidade ou interesse recíproco, em seu sentido jurídico, reporta a todos à ideia de justiça social. É possível se concluir, portanto, que a efetivação da solidariedade social passa pela prática da

justiça. (...) Dentro desse contexto, no sistema jurídico brasileiro, a solidariedade social não é apenas uma ideia. Constitui-se em um dos objetivos fundamentais da República Brasileira. Vale dizer, *construir uma sociedade livre, justa e solidária*. No próprio Preâmbulo da Constituição Federal de 1988 denota-se o primado da solidariedade, ao dispor que o Estado Democrático Brasileiro foi instituído com a finalidade de assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade – fraterna -, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social.

A leitura integrada do ordenamento jurídico com base nos princípios constitucionais que embasam nosso Estado Democrático de Direito é técnica hermenêutica basilar para os intérpretes do Direito e, por isso, Geraldo Francisco Pinheiro Franco na obra coordenada por Loureiro (2019, p. 114) aduz que: (...) o fato é que a Constituição Federal de 1988 prevalece, a ultrapassar diversos cenários candentes de crise política e econômica, preservada uma ordem constitucional claramente ligada à proteção da dignidade e do respeito ao ser humano, inequívoco princípio informador e com aplicação ampla.

Richard Pae Kim (2014, p. 177) alerta para a importância da ponderação para a correta interpretação constitucional, considerando tanto os aspectos jurídicos quanto o plano político a fim de se alcançar equilíbrio:

A correta interpretação constitucional precisa calcar-se no plano jurídico, de um lado, e, de outro, num plano político, garantindo o equilíbrio, posto que na análise da interpretação da norma constitucional espera-se dos órgãos constitucionais o ajuste do interesse público que revele o sentimento de coletividade e de justiça

Determina, portanto, o artigo 38 da Lei nº 6.830/80 que, uma vez inscrito o crédito tributário em dívida ativa e emitida a CDA, cabe à Fazenda Pública o direito de receber seu crédito via execução fiscal:

a discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida.

Como se extrai do aludido dispositivo, a própria lei estabelece que a discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução.

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, o tributo é cobrado através de atividade administrativa plenamente vinculada. Sendo assim, resta ao administrador encaminhar a certidão da dívida para cobrança mediante execução fiscal, como determina a lei especial sobre a matéria.

Nesse sentido, a Lei 9.492/97 não pode ser utilizada para sustentar o argumento da Fazenda Pública para levar a protesto certidões de dívida ativa, pois isso significa emprestar

regime privado ao crédito tributário, ferindo o princípio da legalidade além de acarretar desvio de finalidade.

O próprio Código Tributário Nacional veda a subversão dos conceitos e institutos do Direito Civil e Empresarial, levados à área tributária.

Leciona Moraes (2016, p. 151):

A tributação é uma forma de controle de liberdade individual, instrumento de indução de condutas. Por essa razão, está sujeita ao controle constitucional relativo aos direitos humanos fundamentais. Não há instrumento de atuação estatal mais presente na atividade econômica e com efeitos tão imediatos no mercado e na vida do cidadão do que o tributo. Decorre daí sua importância na efetivação das garantias e direitos fundamentais, previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (...) Um eficiente e digno sistema tributário deveria equilibrar a necessidade da tributação com o respeito aos direitos humanos fundamentais dos cidadãos. O financiamento do Estado não poderia afetar a dignidade daqueles que o compõe.

No voto do ministro Roberto Barroso, já citado no item anterior, bem como constante de anexo ao presente trabalho, verifica-se que o mesmo buscou demonstrar que a sanção política vedada pelo Supremo Tribunal Federal é aquela com conteúdo mais gravoso ao limitar direitos fundamentais para fins de pagamento de tributo, não havendo tal característica na autorização de protesto de CDA.

Vejamos, portanto, o conteúdo das referidas súmulas:

Súmula 70 (Sessão Plenária de 13-12-1963). É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo;

Súmula 323 (Sessão Plenária de 13/12/1963). É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos;

Súmula 547 (Sessão Plenária de 03/12/1969). Não é lícito a autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Como visto, nas três situações vedadas pelas súmulas indicadas, há atuação do Poder Público com vistas a obrigar o contribuinte a adimplir com o tributo, cerceando direitos fundamentais.

Não é exagero afirmar, porém, que as três situações narradas se assemelham às consequências do protesto de CDA, vez que este último igualmente impede o contribuinte de prosseguir no exercício de sua atividade econômica em razão da anotação de seus dados no rol de maus pagadores.

Como o próprio ministro afirma, o protesto de CDA acarreta na limitação creditícia do contribuinte, o qual ficará impossibilitado de obter financiamentos, empréstimos e, pior, de firmar negócios com outros empresários até que adimpla com a integralidade do tributo constante da CDA protestada.

Protestar a CDA assemelha-se à proibição ao contribuinte de exercer suas atividades profissionais, conteúdo da Súmula 547 e hipótese vedada pelo STF.

Tais restrições somente podem ser admitidas após o devido processo legal e mediante aval de um juiz de direito, apto a analisar o conteúdo da CDA e permitir o prosseguimento de execução fiscal.

Interpretar a norma cujo teor teve a constitucionalidade questionada de maneira a prestigiar o interesse do Poder Público em detrimento do interesse da coletividade configura-se ato perigoso e que traz precedente passível de causar danos irreparáveis.

A interpretação equivocada, ou exageradamente abrangente, de princípios constitucionais através da hermenêutica pelo chamado neoconstitucionalismo, a fim de justificar a busca da “máxima efetividade” da Constituição já foi objeto de estudo pela melhor doutrina. Dentre eles, Richard Pae Kim (2009, p. 492):

No entanto, o furor de alguns intérpretes – na busca para garantir todos os direitos constitucionais da forma mais ampla possível e dar a “máxima efetividade” da Constituição – fez com que, acompanhando uma tendência doutrinária de autoria de alguns juristas alemães e portugueses, e numa leitura desfigurada da doutrina norte-americana, os princípios constitucionais passassem a ser entendidos essencialmente como valores, ampliando assim seu significado. Esse fenômeno acabou por colocar em xeque o conteúdo jurídico de muitos desses princípios, naquilo que vinha sendo entendido pelos doutrinadores e pelos tribunais até então.

Na obra referida, o professor cita Ronald Dworkin (2002, p. 80-83), o qual sustenta que no Direito estão os princípios que estabelecem o seu real conteúdo e que estes princípios podem e devem ser definidos como exigências de justiça, equidade, ou outra dimensão da moral. Podem, outrossim, ser assimilados aos direitos individuais, salientando que os juízes deverão se utilizar dos argumentos principiológicos, a fim de que os direitos do indivíduo possam se sobrepor sobre os objetivos coletivos e contra a ação estatal, evidentemente se inconstitucionais.

Como se vê, os intérpretes da norma devem se utilizar de argumentos principiológicos para os direitos individuais se sobreponham à ação estatal, especialmente aqueles inconstitucionais.

Inclusive esta foi sempre a preocupação dos Tribunais Superiores ao impedir a aplicação de sanções ao devedor tributário a fim de pressionar a adimplir o crédito fiscal. O recente entendimento, porém, parece seguir direção diversa, atribuindo força de lei a condutas inconstitucionais do Poder Público, em desfavor dos direitos e garantias individuais dos cidadãos.

O STF, nesse cenário de interpretação conforme a Constituição, elevou-se a guardião dos princípios constitucionais e, por tal motivo, deve garantir a supremacia da dignidade da pessoa humana e, por consequência, dos direitos fundamentais dos cidadãos, em detrimento de interesses estatais, especialmente àqueles voltados à satisfação do crédito tributário.

No exercício dessa nobre função, não há que se falar em “ativismo judicial”, termo utilizado usualmente para criticar a atuação do magistrado na interpretação da norma, vez que somente haverá tal violação ao princípio da separação de poderes na hipótese de “exercício ilegítimo, inadequado da jurisdição (...)” (KIM, Richard Pae, 2009, p. 502)

O exercício da atividade estatal, expressão da soberania é realizado por meio dos poderes ou funções estatais, dispendo o artigo 2º da CF que “São poderes da União, independente e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”. Porém, essa separação não é absoluta e o que deve ser preservado é o núcleo essencial dos limites de competência de cada um (Luiz Francisco Aguilar Cortez, em obra coordenada por Loureiro, 2019, p. 183).

Sobre o tema, o mesmo autor (LOUREIRO, 2019, p. 187) contribui:

Evidente que a omissão estatal em diversas áreas, a má prestação de serviços públicos essenciais e a própria impossibilidade de alcançar uma solução pelas vias políticas convencionais não permitem vislumbrar, a curto prazo, seja abandonada a via judicial, a qual, entretanto, não foi idealizada ou estruturada para solução de problemas sociais e econômicos. Ao argumento de ausência de “legitimidade democrática” dos magistrados, porque não eleitos, opõe-se o compromisso de todas as funções estatais com os direitos fundamentais e sua efetivação, estabelecendo imensa área de difícil delimitação entre as competências estatais, ampliando os riscos de decisões fora da “reserva institucional” preservada a cada função estatal. A contaminação do aparato estatal, especialmente no Legislativo e no Executivo, por uma rede de corrupção tem, ainda, justificado e legitimado o Judiciário como instituição remanescente, apta a combater aqueles vícios; trata-se de saída institucional, o que ajuda a reduzir ilusões relativas a uma improvável “ditadura democrática”.

E conclui (LOUREIRO, 2019, p. 554) afirmando que ao Supremo Tribunal Federal, na condição de guardião da Constituição Federal, compete dar a resposta definitiva na interpretação do texto constitucional, mas o monopólio da última palavra pela jurisdição constitucional não pode importar na usurpação das funções legislativa e executiva.

Rodrigo Capez, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 549) leciona:

Há que se distinguir (...) o legítimo exercício da jurisdição constitucional, papel precipuamente reservado ao Supremo Tribunal Federal enquanto guardião da Constituição Federal, justificador da imposição de eventual restrição à atividade legiferante do Parlamento ou de glosa às opções do Executivo, de seu exercício à margem dos parâmetros constitucionais, que importe usurpação da liberdade política

de conformação do legislador ou de atuação do administrador. (...) Essa regra que restringe um direito fundamental, resultado de um sopesamento de princípios, e não da mera conveniência do legislador, está sujeita ao controle jurisdicional de sua constitucionalidade, de acordo com a regra da proporcionalidade.

Assim, ao proibir sanções políticas para obrigar o contribuinte a quitar o débito tributário, o STF não “invade” a competência do Poder Executivo para garantir direitos fundamentais, mas sim atua em defesa desses direitos, priorizando a prevalência dos mesmos em contraposição aos interesses da Fazenda e, acima de tudo, respeitando a devida separação de poderes.

Esta a lição de Richard Pae Kim (2009, p. 502):

Aliás, tenho claro para mim que o termo “ativismo judicial” deve ser concebido somente nessa óptica, não podendo concordar com aqueles que se utilizam desta terminologia de forma imprópria, quando atribuem a esta expressão o sentido de que se trata de um papel “legítimo” do Poder Judiciário de interferir no sistema político para o fim de garantir direitos, ainda que se trate de direitos fundamentais. Concluo: se o exercício da atividade jurisdicional é legítimo, não existirá razão a ensejar uma denominação àquilo que é regular, ordinário. Somente há de se dar uma nova definição àquilo que é diferente e, a meu ver, o ativismo judicial existirá sempre que ocorrer o exercício ilegítimo, inadequado da jurisdição, principalmente quando houver violação aos limites constitucionais do poder exercido.

Tal não é outro motivo para possibilitar a declaração de inconstitucionalidade, pelo Poder Judiciário, de regra legitimamente discutida nas casas legislativas. Essa “saída” é a mais condizente com as opções feitas pela própria sociedade ao situar os direitos fundamentais em posição de destaque na Carta Magna, prevalecendo, inclusive, sobre o interesse público.

Novamente, Richard Pae Kim (2009, p. 509) leciona:

Assim, embora se sustente a tese de que devemos ter critérios lógicos de ponderação, quando da verificação sobre a validade ou não de uma regra frente a princípios constitucionais, o melhor é que se privilegiem as opções feitas pela sociedade, ainda que não se entenda ter alcançado o ponto máximo na escolha realizada, desde que a norma não tenha violado qualquer um dos núcleos fundamentais dos princípios estabelecidos na Constituição.

Admitido o chamado “ativismo judicial” como forma de dar cumprimento aos ditames constitucionais, necessário salientar que o STF, ao permitir o protesto extrajudicial de CDA, desrespeitou os enunciados sumulados citados em epígrafe.

No que tange aos direitos fundamentais dos contribuintes, trazemos a preciosa contribuição de Ricardo Lobo Torres na obra de SARLET (2011, p. 743), que defende a existência de um Estatuto do Contribuinte, “que se ancora na ideia de cidadania fiscal”.

Marco Aurélio Mello, em obra coordenada por MARTINS (2002, p. 43), indaga:

Qual deve ser a postura do Estado-Juiz diante de um conflito de interesses? Há de ser única: não deve potencializar a dogmática para, posteriormente, à mercê dessa dogmática, enquadrar o caso concreto. Em face de um conflito de interesses, deve o juiz idealizar a solução mais justa, considerada a formação humanística que tenha, e após, buscar o indispensável apoio no direito posto.

O legislador que editou o novo Código de Processo Civil buscou simplicidade e modernidade ao processo para alcançar a finalidade da efetividade da tutela jurisdicional, evitando-se demanda que perdure por muito tempo, de forma que se possam realizar os valores constitucionais.

Nesse sentido, Nelson Jorge Junior, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 194) destaca que:

Dentre as novas regras processuais, destaca-se a preocupação do legislador com os posicionamentos diferentes e incompatíveis praticados pelos tribunais. Isso porque, da mesma norma jurídica, em situações idênticas, tenham os interessados que se sujeitar a regras diferentes, emanadas por julgamentos de tribunais diversos, o que enseja intranquilidade e os deixam atônitos e hesitantes. (...) criou-se a vinculação aos precedentes jurisprudenciais, conforme dispõem os artigos 926 e 927, ambos do mencionado Código.

Ante a preocupação do legislador a respeito dos posicionamentos diferentes e algumas vezes inconciliáveis oriundos dos tribunais sobre a mesma norma jurídica, buscou-se uma solução com a criação da Súmula Vinculante pelo Supremo Tribunal Federal e também o julgamento de recursos especiais e extraordinários com efeito repetitivos, para se obter a uniformização da jurisprudência, mediante as decisões dos tribunais superiores.

O princípio da segurança jurídica encontra respaldo na Constituição Federal e se relaciona com o que se denomina Estado Democrático de Direito, no que resulta a estreita ligação com os direitos fundamentais. A Constituição, portanto, deve ter a supremacia em comparação as demais normas. O desajustamento, pois, entre a norma inferior e a Constituição provoca a nulidade daquela, com o que se denomina inconstitucionalidade.

O entendimento exarado na decisão do STF no ADI nº 5135 caminha em sentido contrário daqueles extraídos das súmulas 70, 323 e 547, causando insegurança jurídica.

Richard Pae Kim (2009, p. 514) elencou como perda de segurança jurídica o desrespeito a precedentes e súmulas e enunciados, em razão das decisões que contrariam o sistema:

(...) com a abertura dos critérios interpretativos, ou o que é pior, a utilização equivocada dos critérios de interpretação constitucional, possam ocorrer os seguintes problemas: a) possível perda da segurança jurídica. Operar com os princípios e valores em tensão e buscar a correta solução que exige cada caso pode acarretar a insegurança jurídica. Somente se poderá vencer o presente receio de violação ao princípio da

isonomia, se houver estrita observância das técnicas mencionadas para a adequada interpretação constitucional e o respeito aos precedentes e às súmulas e enunciados, evitando-se, assim, o risco de decisões que contrariem o sistema;

Reflete, ainda, o professor, que mesmo na análise judicial da proporcionalidade aplicada à escolha do legislador dentro do exercício de sua margem de ação, uma vez que se entenda que houve a razoabilidade da escolha sob o ponto de vista material do que definido na Constituição Federal, não há motivos para que o Judiciário venha a nulificar a opção feita pelo outro poder.

Isso não significa que o magistrado esteja tolhido de realizar o controle de constitucionalidade, que deva se manter insensível quanto às inovações hermenêuticas em decorrência da evolução científica ou jurisprudencial, ou, ainda, que deva se curvar sempre às decisões políticas do parlamento ou dos governantes. Isso porque, não podemos nos olvidar que a omissão ou a intervenção legislativa ou executiva concretizadora não pode ser destituída de razoabilidade ou racionalidade a ponto de suprimir o direito de qualquer pessoa – física ou jurídica – ou da coletividade.

Nesses casos, os magistrados e demais operadores do direito terão, assim como a Constituição Federal os legitima, o dever constitucional de concretizar os direitos fundamentais pela via interpretativa, a fim de evitar a sua redução desproporcional, eliminação ou total ineficácia.

Como visto, cabe ao Poder Judiciário se manter sensível quanto às inovações hermenêuticas em decorrência da evolução científica ou jurisprudencial, jamais se curvando às decisões políticas do parlamento ou dos governantes quando estas causarem lesão a direitos fundamentais dos cidadãos.

Nesse mesmo sentido, Nelson Jorge Junior, em obra coordenada por Loureiro (2019, p. 200):

(...) É dever do Estado esforçar-se e procurar alcançar a adequada estabilidade social. Uma das formas para tanto é o direito, pois com este se busca a segurança jurídica, para permitir que todo indivíduo esteja certo que, ao respeitar a lei posta, o comportamento nela disposto deverá ser por todos atendido. Não é aceitável, portanto, a admissão do direito ser variável, de acordo com o caso apresentado, ou com cada caso, ou caso a caso, porque é preciso que tenhamos uma ordem jurídica considerada equilibrada e estável, o que torna possível acarretar, assim, a segurança jurídica, quer quanto à legislação, como também em relação às decisões judiciais, pois delas devemos conseguir a necessária estabilidade, com previsibilidade e certeza, uma vez que são valores não passíveis de separação, porque o fato de vivermos em sociedade traz a exigência das regras serem previamente conhecidas, a possibilitar que o indivíduo possa se conduzir com honra e honestamente, respeitando e sendo respeitado.

Para o mesmo autor (LOUREIRO, 2019, p. 201), o juiz, ao proceder a interpretação da lei, deve procurar a melhor versão, a mais verossímil possível, de maneira que seja alcançada a estabilidade, evitando-se a surpresa, afastando-se a insegurança, a incerteza. A segurança jurídica presente traz ao indivíduo a previsibilidade que se conhece, a certeza, o que torna concreta a relação jurídica existente.

Essa atuação do Poder Judiciário que acaba por trazer certa ingerência sobre temas propostos pelo Poder Legislativo é chamada por Alexandre de Moraes (MARTINS, 2002, p. 562-563) de “legitimidade da justiça constitucional” e tem por premissa básica que justifica essa legitimidade a

ideia de complementaridade entre Democracia e Estado de Direito, pois enquanto a Democracia consubstancia-se no governo da maioria, baseado na soberania popular, o Estado de direito consagra a supremacia das normas constitucionais, o respeito aos direitos fundamentais e o controle jurisdicional do Poder Estatal, não só para proteção da maioria, mas também, e basicamente, dos direitos da minoria. (...) Assim, é absolutamente necessária a compatibilização do Parlamento (que representa o princípio democrático da maioria) com a Justiça constitucional (que representa a garantia do Estado de Direito) e a defesa dos direitos da minoria.

Essa legitimidade, segundo o mesmo autor (MARTINS, 2002, p. 563) é retirada formalmente da própria Constituição e materialmente da necessidade de proteção ao Estado de Direito e aos Direitos Fundamentais (...). Formalmente, as decisões dos Tribunais Constitucionais prevalecem sobre a dos representantes populares eleitos pelo voto porque presume-se que o povo assim desejou na elaboração da Constituição, por meio do exercício do poder constituinte originário.

E prossegue (MARTINS, 2002, p. 565):

Materialmente, sendo instituído por Constituições formais, os Tribunais ou Cortes Constitucionais são órgãos de garantia da supremacia de seus princípios, objetivos e direitos fundamentais, resguardando, dessa forma, o Estado de Direito e preservando as ideias básicas da Constituição material. (...) A jurisdição constitucional, portanto, tem como ponto fundamental a defesa dos valores constitucionais básicos, afirmados livremente pelo povo em Assembleia Nacional Constituinte, exercendo, por conseguinte, um controle negativo.

Para o professor, na hipótese de confronto entre a legitimidade da justiça constitucional e a legitimidade da maioria legiferante, este deve ser resolvido em uma aplicação equilibrada e harmônica do princípio da separação de funções estatais, pois todos os poderes exercem funções únicas do Estado, dentro de uma visão mais contemporânea das funções estatais, que reconhece assentar-se o Estado Constitucional de Direito na ideia de unidade, pois o poder soberano é uno, indivisível, existindo órgãos estatais, cujos agentes políticos têm a missão precípua de exercerem atos de soberania.

Prossegue o mestre (MARTINS, 2002, p. 566-567), com um conceito que demonstra a possibilidade do chamado “ativismo judicial” em razão de autorização constitucional proveniente da vontade do povo ao autorizar o Poder Constituinte Originário a assim definir, em um controle recíproco chamado de “freios e contrapesos”. Vejamos:

As Constituições, visando, principalmente, evitar o arbítrio e o desrespeito aos direitos fundamentais do homem, preveem a existência dos Poderes do Estado, independentes e harmônicos entre si, repartindo entre eles as funções estatais, bem como criando mecanismos de controles recíprocos, sempre como garantia da perpetuidade do Estado democrático de Direito. (...) Assim, as funções estatais de soberania são modernamente atribuídas a vários órgãos estatais, entre eles, aos Tribunais ou Cortes Constitucionais, que, entre várias outras importantes funções, deve zelar pelo equilíbrio entre os Poderes, fiscalizando-os, e pelo respeito aos direitos fundamentais.

Finaliza, portanto, o autor referido (MARTINS, 2002, p. 570), concluindo que a legitimidade da Justiça constitucional consubstancia-se, portanto, na necessidade de exigir-se que poder público, em todas as suas áreas, seja na distribuição da Justiça, seja na atuação do Parlamento ou na gerência da res pública, paute-se pelo respeito aos princípios, objetivos e direitos fundamentais consagrados em um texto constitucional, sob pena de flagrante inconstitucionalidade de suas condutas e perda da própria legitimidade popular de seus cargos e mandatos políticos pelo ferimento ao Estado de Direito.

A fim de se garantir a necessária segurança jurídica, respeito ao estado democrático de direito e observância à separação de poderes, Richard Pae Kim (2014, p. 179) leciona:

(...) a fim de que haja segurança jurídica, efetivo respeito ao estado democrático de direito e observância à separação de poderes, além da aplicação das regras de interpretação constitucional e da observância à hermenêutica tradicional, o intérprete deve respeitar a vinculação entre a lei da ponderação e a teoria da argumentação jurídica racional e deve privilegiar a lei, resultado do processo democrático. Ou seja, em não tendo havido grandes variáveis fáticas, há que prevalecer a proporcionalidade da norma observada pelo legislador.

Conforme exposto em capítulo anterior, inúmeras são as demandas judiciais de execução fiscal que são extintas em razão de irregularidades na CDA, prescrição, prova da quitação, etc., o que demonstra a fragilidade do protesto unilateral de CDA via cartório de protestos, e como o exercício do contraditório pelo contribuinte depende única e exclusivamente da provocação do Poder Judiciário.

Para tornar ainda mais árdua a caminhada do contribuinte injustamente cobrado ou que teve protestada a CDA em que figura como devedor, ao Ministério Público não é reconhecida legitimidade para propor ações na defesa dos contribuintes, pois, conforme leciona Letícia de Campos Velho Martel, em obra coordenada por SARLET (2011, p. 84-85),

(...) as limitações ao poder de tributar são instituídas para garantir pelo menos dois direitos fundamentais, a propriedade e certas manifestações da liberdade. Todavia, os tribunais não reconhecem a legitimidade do parquet para propor ações na defesa dos contribuintes, por entenderem, de modo geral, que a tributação indevida não atinge direitos individuais indisponíveis, nem que os contribuintes são consumidores.

Como já tratado, os entes federados, suas autarquias e fundações possuem meio próprio de verificação da inadimplência do contribuinte e de sua cobrança, através da inscrição em dívida ativa com a emissão da respectiva CDA, bem como pela inscrição em órgão como o Cadin (Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal). Além disso, há meio legal para cobrança dos créditos tributários e não-tributários inadimplidos, qual seja, a execução fiscal.

O protesto da CDA acarreta em negativação do nome do contribuinte na praça, caracterizando típico caso de sanção política – o que até então era fortemente rechaçado pelo STF, inclusive nas súmulas citadas.

De fato, a mera inserção da CDA em protesto pode não significar impedimento para o regular funcionamento de uma empresa. Porém, o contribuinte terá negado o acesso a créditos e em firmar contratos com entes públicos ou privados, o que pode levar a empresa à falência.

Outra consequência do protesto da CDA é a inversão do ônus de recorrer ao Poder Judiciário, vez que transfere da Fazenda Pública, através da competente ação de execução fiscal, para o contribuinte através de demandas que visem a sustação do protesto ou declaração de nulidade da CDA.

O contribuinte deverá, para tanto, suportar a restrição de seu nome perante a praça, bem como contratar advogado, arcar com custas judiciais e submeter-se à morosidade judicial para conseguir argumentar acerca da violação de seu direito em razão de cobrança de crédito, muitas vezes, indevido.

Conforme ensina Moraes (2016, p. 108),

nesse cenário que a tributação deveria deixar de ser mero meio de geração de recursos para o Estado. Haveria, isto sim, de ser transformada em instrumento que esteja em sintonia com os demais objetivos constitucionais que, por serem fundamentais, definem o padrão a ser atendido. Retorna-se, portanto, à questão da satisfação dos interesses do Estado em harmonia com a satisfação do interesse público. Ou seja, a satisfação do que é justo.

As decisões proferidas, tanto pela Corte Suprema quanto pela Corte Superior, no sentido da constitucionalidade do protesto da CDA conferem precedente perigoso para

tornar legítimas manobras legislativas - tal como a inclusão de artigos de lei cujo assunto é alheio à matéria principal legislação que o prevê –, bem como para permitir ao Estado a prática de coerção perante o devedor contribuinte para satisfação de seu débito.

Para o STJ, tal controle garante o contraditório e o devido processo legal: A possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal, pois subsiste, para todo e qualquer efeito, o controle jurisdicional, mediante provocação da parte interessada, em relação à higidez do título levado a protesto.

Nesse ponto, imperioso destacar que a Certidão de Dívida Ativa tem por atributo a exequibilidade, o que dispensa a realização do protesto, condição utilizada pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo para considerar a ausência de interesse processual da Fazenda do Estado, a qual deveria recorrer à execução fiscal.

Segundo conclusão do referido órgão colegiado, o meio próprio para a cobrança de tributos é a Execução Fiscal disciplinada pela Lei 6.830/1980.

Tal entendimento é importante vez que há jurisprudência que considera requisito para ajuizamento de ação executiva fiscal o prévio protesto de CDA, o que não pode ser aceito, considerando a autonomia do referido procedimento e a exequibilidade do título, o qual não exige prévio protesto.

Sobre a possibilidade de ajuizamento de ação executiva fiscal independentemente de protesto da CDA, nos valem de acórdão da 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que citou também decisão do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.126.51/PR) no sentido de que, embora o protesto da CDA seja possível e não obrigatório,

não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade (utilidade ou conveniência), as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública. (...) Desta feita, seja porque não cabe ao Judiciário decidir sobre a necessidade ou não de protesto da CDA, seja porque inexistente determinação legal nesse sentido, não há que se falar em imprescindibilidade da medida de protesto como condição para propositura da ação executiva, conforme entendido pelo juízo de origem³⁹.

A possibilidade de controle judicial não pode ser considerada tarefa capaz de sanar os vícios de uma inserção indevida de CDA em cartório de protesto, pela já referida morosidade das varas de Fazenda Pública e pela conseqüente banalização do instituto pela Fazenda Pública,

³⁹ Agravo de Instrumento 1031296-28.2018.4.01.0000 – Anexo IV

a qual poderá se utilizar livremente do instrumento até que o Poder Judiciário revise o ato quando provocado.

Um forte contraponto à alegação de que a Fazenda já possui procedimento judicial próprio para busca da satisfação do seu crédito, extraído da lei 6.830/80, sendo desnecessário o protesto extrajudicial de CDA é a postura de alguns Tribunais de Justiça, em especial o TJ/SP, o qual muitas vezes fecha as portas à Fazenda Pública, ao extinguir, por alegada falta de interesse processual, demandas executivas de valor reputado baixo (Incidente de Assunção de Competência discutido nos autos do RMS 53720/SP e do RMS 54712/SP, os quais discorrem precisamente sobre o cabimento do Mandado de Segurança contra ato judicial – isto é, a sentença extintiva de Execução Fiscal, proferida em escala industrial naquela Corte de Justiça, que habitualmente equipara o baixo valor da causa à própria falta de interesse processual).

A postura do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo dificulta a prevalência da tese de que o protesto de CDA é excessivo, devendo a Fazenda recorrer ao ajuizamento de ação executiva fiscal, crítica que foi feita, inclusive, pelo STJ na fixação da tese citada.

Parcela da doutrina considera que a CDA já prova e dá publicidade ao inadimplemento e o descumprimento de obrigação documental, sendo desnecessário o protesto, pois sua função precípua é exatamente a mesma, o que demonstraria a ausência de interesse jurídico da Administração Fazendária em levar a CDA a protesto, além de configurar constrangimento desnecessário ao devedor.

Entre estes, que defendem a impossibilidade do protesto, encontra-se Kiyoshi Harada (2005, p. 12), o qual reporta-se a termos como coação, inobservância do contraditório e da ampla defesa, além de considerar o grande número de execuções fiscais julgadas improcedentes, o que demonstra a grande possibilidade de igualmente encontrar-se equivocada a dívida originária do protesto, causando mancha à imagem do contribuinte:

É claro que o propósito não é o de denegrir o contribuinte, mas o de coagir para agilizar a cobrança do crédito tributário formalizado na certidão, sem observância do contraditório e da ampla defesa que, fatalmente, seria exercitado pelo contribuinte, caso a Fazenda seguisse o ritual da lei. A verdade é que, sem observância do devido processo legal, o contribuinte pode ficar com a imagem denegrada, sem justa causa. Basta verificar a estatística de execuções fiscais julgadas improcedentes. Certamente, existem outras formas de agilizar e tornar eficiente a administração tributária do Estado, sem espezinhar os direitos e garantias dos contribuintes que pairam acima do poder político do Estado, porque resultantes da soberania popular (parágrafo único do art. 1º da CF). E mais, se a certidão de dívida ativa pode ser protestada como se cambial fosse, porque munida de eficácia executiva, a decisão judicial transitada em julgado contra a Fazenda, que também é munida de eficácia executiva, pode ser protestada dispensando-se a formalidade do precatório judicial, conhecido como moeda podre, porque o governante só paga quando e como quiser, sem que nada lhe aconteça, por falha das instituições políticas e jurídicas.

De fato, o protesto extrajudicial de CDA pode causar danos aos contribuintes difíceis de ser ressarcidos, vez que é possível, muitas das vezes, a inscrição do débito atribuído na CDA encontrar-se equivocada, impondo ao contribuinte cobrado indevidamente uma *via crucis* para demonstrar a ilegitimidade do título, já que para ajuizar ação anulatória de débito fiscal, p. ex., deverá garantir o juízo para sustar a exigibilidade do crédito ou convencer o magistrado da possibilidade de êxito de seu pleito para sustar o protesto através da concessão de tutela de urgência nos termos do artigo 300 do CPC e 151, V do Código Tributário Nacional.

O contraditório e ampla defesa em processo administrativo não pode ser considerado suficiente para afastar a análise da questão pelo Poder Judiciário, conforme definiu o STJ, vez que o julgamento de tais alegações é realizado por órgão parcial, que muitas vezes adota teses consideradas inconstitucionais pelo Poder Judiciário a fim de justificar o prosseguimento do processo administrativo e a formação da CDA.

Como exemplos dessas práticas podemos citar a cobrança de taxas pelos Municípios junto ao IPTU⁴⁰, prática vedada pelo STF, cobrança de taxa para custear Corpo de Bombeiros junto ao IPTU⁴¹, considerada inconstitucional pelo STF desde 2017, cobrança de IPTU e taxa de iluminação Pública de ente com imunidade tributária⁴², sendo a taxa de iluminação pública considerada inconstitucional desde 1998 pelo STF, cobrança tributária por meio de decreto⁴³ e utilização do valor de mercado de imóveis na base de cálculo de ITBI⁴⁴.

Estes são alguns dos exemplos que demonstram a arbitrariedade do fisco na perseguição do crédito tributário, ocasionando por diversas vezes em prática inconstitucional e violadora de direitos fundamentais dos contribuintes.

⁴⁰ Artigo 156 da Lei nº 3.135/98 - Código Tributário Municipal de Leopoldina/MG

⁴¹ MORADORES de Diadema pagam taxa para custear corpo de bombeiros da cidade com o boleto do IPTU. **G1 GLOBO**, São Paulo, 08 de fev, de 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com/sp/sao-paulo/noticia/2019/02/08/moradores-de-diadema-pagam-taxa-para-custear-corpo-de-bombeiros-da-cidade-com-o-boleto-do-iptu.ghtml>>, acesso em 14 de mai. de 2019.

⁴² PREFEITURA fracassa ao reclamar de honorário de R\$ 50,00, CONSULTOR JURÍDICO, São Paulo, 23 de jan. de 2010. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2010-jan-23/prefeitura-cobra-iptu-quem-nao-reclama-honorario-50>>, acesso em 14 de mai. de 2019.

⁴³ AUMENTO no IPTU é inconstitucional. TRIBUNA HOJE, Brasília, 18 de abr. de 2019. Disponível em: <<https://tribunahoje.com/noticias/cidades/2019/04/18/aumento-no-iptu-e-inconstitucional/>>, acesso em 14 de mai. de 2019

⁴⁴ JUSTIÇA derruba cálculo de ITBI com base em pesquisa de mercado. VALOR GLOBO, São Paulo, 20 de jun. de 2017. Disponível em: <<https://www.valor.com.br/legislacao/5010128/justica-derruba-calculo-de-itbi-com-base-em-pesquisa-de-mercado>>, acesso em 14 de mai. de 2019

O protesto de CDA é mais um exemplo dessa prática, porém desta vez contou com o aval dos Tribunais Superiores, apesar de terem decidido de maneira diversa em situações análogas, como aquelas extraídas das já citadas súmulas nº 70, 323 e 547 do STF.

É importante ressaltar que as decisões da Suprema Corte devem ser pautadas no atendimento à vontade do povo, ou, nos dizeres de Alexandre de Moraes (MARTINS, 2002, p. 572), na opinião pública, devendo todos os seus pronunciamentos ser fundamentados e públicos:

Assim, a verdadeira, duradoura e incontestável legitimidade da Justiça constitucional será concedida pela opinião pública, pois somente ela é que, em definitivo, consagrará ou rejeitará essa instituição, analisando-a em virtude de sua jurisprudência e de sua atuação perante o Estado(...).

Carente o presente trabalho no que se refere à pesquisa com o fito de colher a opinião pública acerca do protesto de CDA como medida extrajudicial de perseguição do adimplemento de crédito tributário, certamente causado pela complexidade do tema para grande parte da população.

No entanto, ao simplificar a questão para indagar se a população em geral entende como legítima o protesto de título pertencente ao Estado a fim de obrigar o contribuinte em adimplir a dívida talvez as respostas encontradas pela maioria da população sejam no sentido de considerar a prática desproporcional.

Desde 2014 a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional se utiliza do instituto do protesto extrajudicial de CDA, regulamentando o procedimento no Decreto 429/2014⁴⁵.

Trata-se, como aqui defendido, de instrumento para coagir contribuintes a quitar seus débitos antes mesmo de levar a discussão ao Judiciário, local apropriado para garantir as prerrogativas constitucionais dos administrados.

A alegada lesão aos pequenos empresários e devedores de menor monta se confirma ao analisarmos o teto dos débitos a fim de enquadramento na referida portaria, vez que a mesma disciplina o protesto da Certidão de Dívida Ativa pela PGFN referente a débitos cujo valor consolidado seja de até R\$ 50 mil.

A norma é mais um desrespeito a diversos preceitos trazidos pela CF já citados no presente trabalho, considerando que o protesto equivale a ter o nome "sujo" na praça, uma vez

⁴⁵ PUBLICADO NO DOU DE 06/06, SEÇÃO 1, PÁGS. 26/27 PORTARIA PGFN Nº 429, DE 04 DE JUNHO DE 2014. Disciplina a utilização do protesto extrajudicial por falta de pagamento de certidões de dívida ativa da União ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS de responsabilidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

que os cartórios disponibilizam seus cadastros também aos órgãos restritivos, como SPC e Serasa.

Logo, além das implicações tributárias, o protesto traz outras de cunho financeiro e de imagem, impedindo o soerguimento do empresário individual ou de empresa de pequeno porte e interferindo diretamente no exercício de sua atividade econômica.

Prevê o aludido artigo que o contribuinte tem três dias para pagar a dívida no cartório após a apresentação da CDA, pela PGFN, para protesto. Na hipótese de confirmação da inadimplência a CDA será protestada.

Mesmo com a comprovação do pagamento ou parcelamento do débito que originou a CDA levada à protesto após o prazo de três dias para pagamento, a portaria ainda determina que a retirada do protesto dependerá da anuência da PGFN⁴⁶, o que significa abuso no exercício do seu direito e confirma a conduta muitas vezes arbitrária do Fisco na perseguição do crédito tributário.

Por isso, apesar da autorização legal, confirmada pelos Tribunais Superiores, a conduta do fisco se reveste de verdadeira sanção política, com o objetivo único de, em afronta à Constituição, receber créditos que poderiam vir a ser considerados pelo Judiciário como indevidos (o que, conforme já tratado, ocorre em muitos dos casos).

Diante desse cenário e de tal prerrogativa do fisco, o contribuinte terá, mais uma vez, de se valer do Judiciário para resguardar seus direitos, o que significa, na prática, em violação diária de direitos daqueles que não detém capacidade econômica para contratar advogado e que se deparam com cobranças, muitas vezes, abusivas ou baseadas em CDA's nulas.

Manifesta-se sobre o tema Machado Segundo (2009, p. 286) nos seguintes termos:

De fato, os títulos executivos extrajudiciais, à exceção da certidão de dívida ativa, são de constituição necessariamente bilateral e, o que é mais importante, consensual. Já a certidão de dívida ativa, que aparelha a execução fiscal, pode representar uma obrigação constituída de modo inteiramente unilateral. É certo que, em princípio, ao administrado deve ter sido oferecido direito de defesa, com a possibilidade de se provocar a instauração de um processo administrativo, mas isso não necessariamente acontece [...].

Como se vê, o discurso utilizado na teoria (argumentação jurídica) muitas vezes não tem a mesma aplicabilidade no plano prático. Na formação da CDA, muitas vezes o

⁴⁶ Art. 7º O protesto será retirado com o pagamento total ou a suspensão da exigibilidade do crédito.

§1º A PGFN encaminhará ao Tabelionato responsável anuência para a retirada do protesto nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito ou de pagamento integral pelo devedor após a lavratura do protesto.

contribuinte não exerce seu direito de defesa, utilizando a Fazenda Pública do protesto de maneira indevida, forçando o devedor quitar sua dívida fiscal, o que fere seus direitos e garantias fundamentais.

Fátima Fernandes Rodrigues Souza (2008, p. 134) aduz que em se tratando de uma relação jurídica onde um dos sujeitos é detentor de diversas prerrogativas e o outro sujeito não, este sujeito torna-se subordinado à relação daquele, deixando de ser mera coordenação.

Humberto Theodoro Júnior (2008, p. 71) leciona acerca da utilização das prerrogativas pela Fazenda Pública, que no uso do poder discricionário de regular os atos executivos de modo que se possa realizá-los da forma menos onerosa para o devedor e limitá-los ao estritamente necessário à realização do direito do credor.

Ademais, inexistindo no Código Tributário Nacional ou na Lei de Execução Fiscal previsão expressa quanto à possibilidade da Fazenda Pública apontar Certidão de Dívida Ativa a protesto, não há que se falar em outro permissivo legal, o qual é inconstitucional. Isso porque não há outro meio de cobrança que não seja o ajuizamento da execução fiscal.

Embora o Parágrafo único do art. 1º da Lei 9.492/97, com redação dada pela Lei nº 12.767, de 2012, faça referência a CDA, o fato é que as normas especiais, de natureza tributária, se sobrepõem às de caráter geral, como é aquela Lei. Portanto, o Parágrafo único do art. 1º da Lei 9.492/97, com redação dada pela Lei nº 12.767, de 2012, é inconstitucional.

Outro argumento utilizado pela doutrina que entende pela constitucionalidade do protesto extrajudicial de CDA é em relação aos encargos legais, pois a regra é de que não há pagamento de emolumentos pelo Poder Público. A utilização do protesto extrajudicial não gera custo ao erário, pois a Procuradoria Geral Federal (PGF) somente o utiliza junto aos tabeliões de protesto que dispensam o pagamento destas despesas, não havendo, portanto, qualquer custo adicional aos cofres públicos. Ou seja, custo zero para o Poder Público⁴⁷.

No que tange ao devedor, diversas legislações se referem às custas e aos emolumentos como citamos acima, o artigo 4º, da Lei nº 9.876/12, que é a lei do Espírito Santo, estabelece que o pagamento do valor correspondente aos emolumentos cartorários devidos pelo protesto dos títulos de que trata esta Lei somente será devido no momento da quitação do débito

⁴⁷ BRASIL. **Advocacia Geral da União**. Protesto de Certidões de Dívida Ativa. Disponível em: <http://www.agu.gov.br/sistemas/site/TemplateTexto.aspx?idConteudo=167799&id_site=1106>. Acesso em: 23 jul . 2019

pelo devedor. Sendo assim, as custas e emolumentos gerados pelo procedimento do protesto deverão ser pagos pelo devedor quando realizar o pagamento do referido título⁴⁸.

Segundo leciona Moraes (2016, p. 143),

O Direito incide sobre fatos sociais que, por sua vez, são efêmeros em sua essência. Por essa razão, o Direito deve, necessariamente, adequar-se, para manter sua relação de eficácia sobre a sociedade mais justa que se pretende construir. Desse modo, a tributação tem papel de destaque, pois atinge, necessariamente, e, no mínimo, três dos direitos fundamentais da pessoa humana: propriedade, liberdade e dignidade. Outrossim, a tributação deve conviver harmonicamente com o exercício dos direitos fundamentais da pessoa humana. Esse é o grande desafio de todo sistema tributário contemporâneo, não só do brasileiro.

Débora BONAT (2013, p.73) demonstra que o protesto de CDA caracteriza ausência de observância dos princípios norteadores do processo civil pátrio, especialmente no que tange à ampla defesa e contraditório, pois no projeto de lei nº 5.080, no parágrafo 7º, do seu artigo 5º, consta que o protesto extrajudicial de CDA deverá garantir, numa primeira fase, o direito à ampla defesa e ao contraditório:

Assim, desenvolve-se perante a administração pública um processo prévio, com direito a ampla defesa e contraditório. Após a realização deste processo administrativo, haverá nova intimação para que o devedor pague ou tome qualquer uma das providências descritas neste projeto de lei. Assim, entende-se que não há quebra dos princípios constitucionais do processo citado, muito embora alguns possam entender que não há a presença de um terceiro imparcial, pois trata de processo administrativo⁴⁹.

Fábio Munhoz (2013, p. 159 e 161) contribui com uma possível solução, aduzindo que pela proposta, a constrição só ocorreria a partir da inscrição dos créditos em dívida ativa, ou seja, quando findo o processo administrativo de constituição, em que seriam observadas a

⁴⁸ BRASIL. Lei no 9.876, de 12 de julho de 2012. Autoriza a Procuradoria Geral do Estado – PGE a efetuar o protesto de título executivo judicial de quantia certa, de certidão de dívida ativa do Estado, de autarquias e de fundações públicas estaduais; autoriza o registro, pelo Estado, de devedores em entidades que prestem serviços de proteção ao crédito e/ou promovam cadastros de devedores inadimplentes e dá outras providências. Disponível em:

<<http://www.sefaz.es.gov.br/legislacaoonline/lpext.dll/InfobaseLegislacaoOnline/leis/2012/lei%209.876.htm?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0>>. Acesso em: 23 jul. 2019

⁴⁹ Andamento atual do referido projeto:

27/03/2015 - Comissão Especial destinada a proferir parecer ao Projeto de Lei nº 2.412, de 2007, do Sr. Regis de Oliveira, que "dispõe sobre a execução administrativa da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de suas respectivas autarquias e fundações públicas, e dá outras providências" (define critérios para o processamento administrativo das execuções fiscais - altera a Lei nº 8.397, de 1992 e revoga a Lei nº 6.830, de 1980) e apensados (PL241207)

Recebimento pela PL241207, apensado ao PL-2412/2007

BRASIL. **Projeto-Lei nº 5.080/09**. Dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431260>. Acesso em: 24 julho de 2019.

garantia do contraditório e ampla defesa aos devedores – o que, alega-se, afastaria o principal argumento contrário à proposta, fundado em sua suposta inconstitucionalidade.

Tais conclusões levam apenas a reafirmar que, atualmente, a sistemática do processo de execução fiscal não funciona, pois é extremamente morosa, cara e ineficaz. Ainda, assim, não se quer dizer que este instrumento não deva mais ser utilizado como ferramenta arrecadatória da Fazenda pública. Porém, não pode ser o único. E várias mudanças, repita-se, devem ser nele realizadas, com urgência.

Viabiliza-se, também, o atendimento na via extrajudicial do recebimento da obrigação, sem que sejam necessárias outras providências legais, tais como um processo judicial executivo, o que, em última análise é o objetivo do credor público ou privado com o protesto. Com tais medidas, repita-se, há redução das demandas executivas fiscais, desafogando o Poder Judiciário e, em consequência, melhorando também a prestação jurisdicional. Preserva-se a garantia constitucional de acesso à justiça e unicidade de jurisdição.

Assim, somente respeitado devido processo legal e o efetivo exercício do direito de defesa (contraditório) do contribuinte é que poderia se viabilizar a utilização de outras ferramentas que não a execução fiscal para perseguição do crédito tributário.

Nesse sentido, vale citar a colaboração de Moraes (2016, p. 111) para a adoção de visão mais solidária e justa em relação ao débito fiscal:

a solidariedade social implica que a tributação deixe de ser concebida sob o enfoque do contribuinte-cidadão e do Estado-arrecadador. Tal pensamento deverá ser transmutado para a ótica constitucional do cidadão-contribuinte. Apenas dessa forma será possível se ter um real instrumento de construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Tudo, em interpretação conforme a Constituição Federal, tendo na dignidade da pessoa humana o princípio matriz e motriz de todo ordenamento jurídico brasileiro.

Encaminhando-se à conclusão, impende indicar qual seria a maneira mais adequada para utilização do instituto, em que pese ser tarefa árdua e de difícil delimitação, já que impossível prever todas as situações que o protesto extrajudicial de CDA pelo Poder Público pode trazer.

É certo que, a fim de garantir os direitos fundamentais tratados nessa dissertação, em especial, o direito ao contraditório, ampla defesa, acesso à justiça e exercício da atividade econômica, entendemos viável que o protesto extrajudicial de CDA seja autorizado somente se conferido aos contribuintes a oportunidade de se contrapor ao protesto em prazo hábil, em defesa escrita apresentada perante o Cartório de Protestos, quando então o contribuinte poderá

comprovar o adimplemento anterior do débito, indicar vícios ou nulidades no título ou garantir a dívida para recorrer a um Juiz de Direito, determinando-se ao Cartório de Protesto que retenha os valores e, antes de entregar ao Fisco, encaminhe os autos ao Juízo competente para decisão em caráter de tutela de urgência.

Dessa forma, inúmeros protestos indevidos poderiam ser combatidos de maneira a garantir aos contribuintes um mínimo de garantias, em especial a de exercer o contraditório livremente, sem depender de buscar o Poder Judiciário depois de paga a dívida ou de ter seus dados inseridos em cadastro de inadimplentes, prejudicando sua atividade econômica ou econômica.

Uma alternativa igualmente viável seria a de inserir limitação à utilização do instituto para prever que somente é admissível o protesto extrajudicial de CDA para dívidas acima de R\$ 50.000,00, considerando que um dos principais argumentos para declaração de constitucionalidade da lei que alterou o artigo 1º, par. único da Lei nº 9.492/97 foi o de que a impossibilidade do protesto beneficiaria os grandes devedores.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente dissertação pretendeu trazer reflexão acerca da possibilidade de restrição de direitos fundamentais dos contribuintes ao se permitir o protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa pela Fazenda Pública.

Como verificado no contexto histórico indicado, as ideias revolucionárias da Revolução Francesa inspiraram os conceitos hoje vigentes acerca do Estado Democrático de Direito através da contribuição dos autores iluministas, que editaram obras acadêmicas para determinar a construção da ideia de Democracia Representativa e dos Estados contemporâneos fundados nos ideais da primeira Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão (1789).

A função do tributo, desde então, foi compreendida como de proporcionar a implementação de políticas públicas garantidoras do Bem Estar Social, surgindo a necessidade de cobrança dos tributos na hipótese de inadimplência dos contribuintes, o que poderia dificultar o cumprimento do papel estatal em proporcionar o aludido bem estar.

Analisadas as características legais que possibilitam o protesto extrajudicial da CDA, analisou-se a condição de títulos executivos extrajudiciais, conforme estatui o Código de Processo Civil, em seu artigo 784, inciso IX, possibilitando, por tal motivo, a execução fiscal da CDA.

Demonstrada a morosidade do Poder Judiciário a fim de garantir o adimplemento da dívida tributária através da Lei de Execução Fiscal, os principais fundamentos que determinaram a busca de medidas alternativas foram a celeridade e eficiência que o protesto extrajudicial de CDA traz para o adimplemento dos créditos tributários.

A problemática trazida no presente trabalho, porém, questiona se a alteração legislativa permissiva do protesto extrajudicial atentou contra direitos fundamentais dos contribuintes em detrimento de uma já privilegiada Fazenda Pública.

Oportuno aqui, reiterar o entendimento de Cláudio Barroso Ribeiro (2002) quando destaca que:

Mesmo sendo facultativo o protesto, o seu registro tornou-se comum em razão da publicidade que é dada à inadimplência. Apesar de nada acrescentar ao título, o protesto facultativo impõe ao devedor ônus tanto morais quanto sociais, além de acarretar, via de regra, restrição imediata ao crédito.

Tais ônus morais e sociais foram apontados no trabalho e não se justificam apenas para dar maior celeridade e suposta eficácia ao recebimento do crédito tributário.

Não há estudos ou levantamentos que apontem uma real melhora na redução de demandas judiciais em razão da possibilidade de protesto extrajudicial de CDA. Além disso, a

medida prejudica os pequenos empresários e contribuintes individuais, impossibilitando-os de exercerem o contraditório e ampla defesa em caráter administrativo e de sustarem o protesto ou suspenderem a exigibilidade do crédito tributário sem que tal fato comprometa por completo sua própria subsistência.

Antes de buscar mais ferramentas para obrigar os contribuintes a adimplir com o crédito tributário, deve o Estado fornecer meios de garantir a ampla defesa, a participação do administrado na formação do título, a desburocratização do processo e, também, a efetiva aplicação dos recursos públicos nas áreas de saúde, segurança, habitação, alimentação, em suma, no prestígio à dignidade humana para daí então justificar a ampla dedicação na perseguição dos tributos.

A possibilidade de averbação da indisponibilidade de bens em matrículas de imóveis dos contribuintes é exemplo claro do perigo de se possibilitar ao Fisco medidas mais diretas contra o patrimônio dos administrados.

O presente estudo busca, dentre outras questões, indagar se a Fazenda, de fato, necessita de meios mais eficazes para exigir o adimplemento dos débitos pelos administrados ou se a suposta carência no cumprimento das obrigações fiscais não decorre de problemas outros não imputáveis aos contribuintes.

A fim de justificar celeridade e eficiência na cobrança de débitos fiscais não se pode sacrificar o direito fundamental dos contribuintes de participar de efetivo contraditório através do devido processo legal ou restringir direitos básicos do exercício da atividade econômica.

Além disso, o fato de existir procedimento judicial específico e com diversas prerrogativas em favor do Poder Público induz à indagação da necessidade de conceder mais uma facilidade ao Fisco, já tão beneficiado no procedimento da execução fiscal.

A cobrança da dívida tributária não deve ser exercida de maneira a coagir o contribuinte a pagar o débito, podendo configurar o protesto de CDA verdadeira sanção política, o que sempre foi inadmissível para o STF.

A perseguição exacerbada pelo Fisco na tentativa de arrecadar tributos pode acarretar em abusos que causam (ou aumentem) a desigualdade social, o desemprego, e por consequência, a violência urbana, além de atentar contra a dignidade humana dos administrados.

Partindo do pressuposto de que nossa Constituição tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observando a função social da

propriedade e o livre exercício de qualquer atividade econômica, medidas de restrição patrimonial devem ser adotadas com extrema cautela, especialmente quando diante do já privilegiado Poder Estatal.

A medida indicada no presente trabalho, de fato, impede continuidade de atividade econômica pois impõe limites de crédito aos contribuintes que impossibilitam, muitas vezes, sua própria subsistência.

O princípio da proporcionalidade adquire importância fundamental para analisar a constitucionalidade de atos restritivos aos particulares pelo Poder Público. O protesto não se justifica, por se traduzir em abuso e arbitrariedade do Poder Público. Ao Estado cabe fazer o que a lei determina. No caso do débito fiscal, a lei é clara ao admitir a discussão de seu crédito somente via execução, na forma da lei (art. 38 da Lei nº 6.830/80).

O Poder Constituinte derivado possui limitações, sendo que, especialmente quanto aos direitos fundamentais, só pode efetuar alterações para prestigiar a dignidade da pessoa humana, jamais com ideias reducionistas.

A intervenção do Estado no âmbito do particular deve ser exceção, inspiração dos postulados que fundamentam a atual Constituição, não havendo como não se reportar ao princípio ora em análise, vez que há muito se discute se tal princípio seria absoluto, aplicando-se para todos os casos concretos analisados pelos operadores do Direito.

Em verdade, não há uma “supremacia”, mas sim uma prevalência de um determinado interesse em um dado caso concreto, onde muitas vezes tal prevalência não será acolhida em favor do interesse público.

A invasão do Fisco no patrimônio dos administrados pode, muitas vezes, caracterizar confisco, o que, segundo o Ministro Marco Aurélio, conceitua-se como a redução substancial do patrimônio do contribuinte, impedindo-o de realizar sua manutenção, com interferência negativa no sustento da sua própria pessoa e da família, que, segundo o artigo 226 da Carta de 1988, é a base da sociedade e tem especial proteção do Estado.

O protesto extrajudicial de CDA pode acarretar em resultado semelhante ao confisco, já que a inscrição dos dados dos contribuintes em cadastro de inadimplentes dificulta grandemente o soerguimento patrimonial do mesmo a fim de exercer atividade econômica e, conseqüentemente, sobreviver.

Permitir a cobrança extrajudicial apenas em razão do prestígio à eficiência significa conferir precedente para permitir, futuramente, maiores intervenções no patrimônio do devedor

apenas para conferir maior celeridade e eficiência no recebimento de créditos, o que acarreta em abusos já observados no plano fático, como por exemplo, a indisponibilidade de bens prevista na Lei 13.616/2018, regulada pela portaria 33/2018 da PGFN, a qual determina a averbação nas matrículas dos imóveis dos contribuintes.

A aplicação de sanções com o único objetivo de “forçar” o adimplemento, através de medidas privilegiadas e prerrogativas que somente o Poder Público é detentor causa injustiça no plano fático e caracteriza medida combatida pelo STF antes de considerar constitucional o protesto de CDA.

Acaso a Administração Pública disponibilizasse o amplo acesso à Justiça, além da duração razoável do processo, desnecessária seria a busca do protesto extrajudicial da CDA pelo Poder Público, já que este último, através do processo de execução fiscal, alcançaria o fim almejado no adimplemento forçado do tributo pelo contribuinte através das restrições legais permitidas pelo ordenamento jurídico, em especial pela lei 6.830/80.

Merece citação, no entanto, a Portaria PGFN n. 33/2018, que disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, decreto que auxilia na redução de injustiças na formação da CDA e no efetivo exercício de defesa dos contribuintes.

Como se extrai do seu artigo 1º, “O controle de legalidade dos débitos encaminhados para inscrição em dívida ativa da União consiste na análise, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), dos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, essenciais à formação do título executivo necessário à prática de qualquer ato de cobrança coercitiva, seja judicial ou extrajudicial”.

Assim, cabe aos Procuradores Gerais da Fazenda Nacional realizar essa atividade fiscalizadora dos fundamentos da CDA para verificar se estão condizentes com a necessária observância dos princípios constitucionais referidos.

Ocorre que tal previsão engloba somente os tributos federais e pode significar em análise parcial das questões atinentes à certidão, vez que realizada pelos servidores do próprio órgão beneficiário do adimplemento da dívida, responsável inclusive pela defesa dos interesses da União nos procedimentos judiciais e administrativos.

O protesto extrajudicial de CDA intima o contribuinte somente a pagar, sob pena de o título ser protestado, olvidando-se da garantia constitucional do contraditório antes da

efetiva restrição patrimonial, o que pode configurar confisco com conseqüente agressão à sua dignidade.

Os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos não podem sofrer restrições apenas para que a eficiência na busca do adimplemento de créditos tributários seja implementada com a maior amplitude possível.

A efetividade e eficiência na perseguição do adimplemento de crédito tributário não pode prevalecer sobre a dignidade da pessoa humana no livre exercício de atividade econômica, bem como sobre seu direito de defesa, contraditório e acesso à Justiça.

Uma alternativa apresentada para conciliar os direitos fundamentais envolvidos seria a de se criar espécie de CEJUSC (unidades dedicadas a tentar uma conciliação) para se analisar a capacidade contributiva de cada contribuinte antes de se determinar medidas mais diretas contra seu patrimônio e restrições a seu nome e crédito, favorecendo o parcelamento e a suspensão das anotações até o soerguimento do administrado.

Também possibilitar uma apresentação coerente de defesa no processo administrativo antes de se formar a CDA, bem como antes do efetivo protesto, além de limitar a utilização do procedimento extrajudicial para dívidas que ultrapassem R\$ 50.000,00, por exemplo, poderiam ser medidas que preservassem a dignidade dos contribuintes e, ao mesmo tempo, garantissem o recebimento dos créditos tributários sem ofender os ditames da Carta Magna que dizem respeito à dignidade humana.

REFERÊNCIAS

- ALEXY**, Robert. **Derecho y razon práctica**. trad. Manuel Atienza, México, DF: Distribuciones Fontanara, 1993.
- ALEXY**. Trad. de Virgílio Afonso da Silva. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. São Paulo: Malheiros. 2001.
- ALVES**, Eliana Calmon. A crise do poder judiciário. Caderno Direito e Justiça. n.11310. Brasília: Correio Braziliense, 1994. p.3.
- ÁVILA**, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. São Paulo: Malheiros, 2013.
- ÁVILA**. **Repensando o “Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular”**. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº. 7, outubro, 2001.
- BAER**, Katherine. La administración tributaria en América Latina: Algunas Tendencias y Desafíos. In: CETRÁNGOLO, Oscar; SABAINI, Juan Carlos Gómez (Comp.). Tributación en América Latina: En Busca de una Nueva Agenda de Reformas. Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2006. 36p. Disponível em: . Acesso em 26 ago 2019.
- BEDAQUE**, José Roberto do Santos. Tutela cautelar e tutela antecipada: tutelas sumárias e de urgência (tentativa e sistematização). 5.ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p.72
- BERNARDES**, Flávio Couto; **DURÇO**, Karol Araujo. Os Mecanismos de Execução do Crédito Tributário em alguns Países da América Latina: Entre Eficiência Administrativa e Segurança Jurídica. Anais Eletrônicos do XXV CONPEDI. Florianópolis, 2016, pp. 64-84. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/y0ii48h0/1vtu3xbu/122n6W87H92q98Hj.pdf>. Acesso em 26 ago 2019;
- BONAT**, Débora. A expropriação de bens no processo de execução: o leilão judicial. In. CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves. (Coord. e Org.). Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Vol.9. Cap.8. Brasília: IPEA, 2013. p.73.
- BORBA**, Alderico Kleber de; **BIANCHINI**, Marcos Paulo Andrade. (Im)possibilidade do Protesto da Certidão de Dívida Ativa. Anais Eletrônicos do XXV CONPEDI. Florianópolis, 2016, pp. 7-22. Disponível em:

<http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/y0ii48h0/erhi25v6/QPNIU7uFuhj05SIO.pdf>. Acesso em 26 ago 2019.

BRASIL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964. Dispõe sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4591.htm. Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. [Denominado de Código Tributário Nacional] Disponível em: <https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/91647/codigo-tributario-nacional-lei-5172-66>. Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.735, de 20 de dezembro de 1979. Dá nova redação ao art. 39 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1735.htm. Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm . Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997. Lei de Protesto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm . Acesso em: 14 abr. 2019.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm . Acesso em: 14 abr. 2019.

BRONDOLO, John D. La deuda tributaria y la cobranza coactive. Washington. Departamento de Finanzas Públicas. Fondo Monetário Nacional, 2001.

BUENO, Sérgio Luiz José. O protesto de Títulos e Outros Documentos de Dívida: aspectos práticos. Porto Alegre: Fabris, 2011. p. 235.

- BUSSINGUER**, Elda Coelho de Azevedo. Prefácio. In. ESTEVES, Carolina Bonadiman (Coord.). O Impacto da Gestão e do Funcionamento dos Cartórios Judiciais sobre a Morosidade da Justiça Brasileira: Diagnóstico e Possíveis Soluções. Brasília: Athalaia, 2011. p.12.
- CANOTILHO**, Jose Joaquim Gomes. Direitos constitucional e teoria da constituição. 7.ed. Coimbra: Almedina, 2003. pp.407-410.
- CAPPELLETTI**, Mauro; GARTH Bryant. Acesso à Justiça. Tradução de Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Fabris, 1988. p.09.
- CASTRO**, Rodrigo Batista de. Eficácia, Eficiência e Efetividade na Administração Pública. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/enanpad/2006/dwn/enanpad2006-apsa-1840.pdf>>. Acesso em: 22 ago de 2019.
- CAVALCANTE**, Mantovanni Colares. Alguns efeitos do protesto de certidão de dívida ativa em relação ao crédito tributário. Disponível em <http://www.ibet.com.br/download/Mantovanni%20Colares%20Cavalcante.pdf> . acesso em 16 de agosto de 2019.
- CENEVIVA**, Walter. Lei dos Notários e dos Registradores Comentada (Lei n. 8.935/94). 6.ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p.21
- CUNHA**, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves. (Coord. e Org.). Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Vol.9. Cap.8. Brasília: IPEA, 2013. p.35.
- DINAMARCO**, Cândido Rangel. A instrumentalidade do processo. 15.ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p.177
- DI PIETRO**, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 22 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DWORKIN**, Ronald. Los derechos en serio. Barcelona: Ariel, 2002. p. 80-83.
- ESTEVES**, Carolina Bonadiman. (Ir)recorribilidade imediata de decisões interlocutórias: análise crítica de suas consequências no processo civil brasileiro e proposta para o alcance da efetividade da tutela jurisdicional. Tese de doutorado. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2006. p.19.
- FREITAS**, Marcelo de Siqueira. Meios Alternativos à execução fiscal para a cobrança de créditos do Poder Público. In. CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves. (Coord. e Org.). Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Vol.9. Cap.8. Brasília: IPEA, 2013. p.149.
- GASPARINI**, Diógenes. **Direito Administrativo**. – 17ª ed. atualizada por Fabrício Motta – São Paulo: Saraiva, 2012.

GONZALES, Everaldo Tadeu Quilici Gonzalez. Prefácio. In: **MORAES**, Marcelo Gomes de. A dignidade humana e o imposto sobre a renda: um diálogo com a realidade brasileira. Jundiaí, Paco Editorial: 2016

GUERRA, Marcelo Lima. **Direitos fundamentais e a proteção do credor na execução civil**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

HARADA, Kiyoshi. Confusão entre o Direito Público e o Direito Privado. Sobre o protesto de certidões de dívida ativa. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 854, 4 nov. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/7552/confusao-entre-o-direito-publico-e-o-direito-privado>>. Acesso em: 12 Abr. 2019.

KIM, Richard Pae. **Neoconstitucionalismo - hermenêutica constitucional e atividade jurisdicional na tutela dos direitos do cidadão**. Revista da Ajuris, v. 36, p. 269-290, 2009.

KIM. **Separação de poderes e as teorias interna e externa dos direitos fundamentais: direitos sociais e a inaplicabilidade da teoria externa**; Artigo originalmente publicado na Revista de Direito Brasileira – Brazilian Journal of Law, v. 9, ano 5, set.-dez. 2014;

LOUREIRO, Francisco Eduardo. **PRETTO**, Renato Siqueira De. **KIM**, Richard Pae (Org.). **A vida dos direitos nos 30 anos da Constituição Federal**. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo Tributário. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 286.

MANEIRA, Eduardo; **TORRES**, Heleno Taveira (coord.) - Direito Tributário e a Constituição: Homenagem ao Prof. Sacha Calmon Navarro Coêlho. in Torres, Heleno Taveira: Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

MARINONI, Luiz Guilherme; **ARENHART**, Sérgio Cruz. Processo de Conhecimento, 7º ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) – **As vertentes do direito constitucional contemporâneo**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1996

MELLO, Celso Antonio Bandeira De. Curso De Direito Administrativo. 24ª edição – São Paulo: Malheiros, 2007.

MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo moderno/ Odete Medauar. 21. ed. – Belo Horizonte: Fórum, 2018.

- MENDES**, Gilmar Ferreira; **COELHO**, Inocêncio Mártires; **BRANCO**, Paulo Gustavo Gonet. *Hermenêutica constitucional e direitos fundamentais*. Brasília, DF: Brasília Jurídica, 2002. p. 241-249.
- MENKE**, Cassiano. *A proibição aos efeitos de confisco no direito tributário*. 1. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 142
- MIGUEL**, Paula Castello; **GONÇALVES**, Luísa Cortat Simonetti. *Extrajudicialização como mecanismo de acesso à justiça*. In: **BUSSINGUER**, Elda Coelho de Azevedo (Org). *Direitos humanos fundamentais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012. p.292.
- MIRANDA JR.**, Darcy Arruda. *Princípios Gerais do direito Cartular Brasileiro*. São Paulo: Cultural Paulista, 2005.
- MORAES**, Marcelo Gomes de. *A dignidade humana e o imposto sobre a renda: um diálogo com a realidade brasileira*. Jundiaí, Paco Editorial: 2016.
- MUNHOZ**, Fabio. *A lei de execução fiscal e as práticas informais de condução da execução fiscal: a experiência da cobrança dos créditos públicos pela Procuradoria-Geral Federal*. In: **CUNHA**, Alexandre dos Santos; **SILVA**, Paulo Eduardo Alves. (Coord. e Org.). *Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União*. Vol.9. Cap.8. Brasília: IPEA, 2013. p.159.
- NOVAIS**, Jorge Reis. *Direitos Sociais – Teoria Jurídica dos Direitos Sociais enquanto Direitos Fundamentais*. Lisboa: AAFDL Editora, 2017.
- RIBEIRO**, Cláudio Barroso. *Protesto de créditos públicos inscritos ou não em dívida ativa*. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 54, 1 fev. 2002. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/2691>>. Acesso em: 22 ago 2019.
- ROBLES**, Gregório. *Los derechos fundamentales y la etica em la sociedad atual*. Madrid: Editorial Civitas, 1997.
- ROSA JUNIOR**, Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 235.
- SABBAG**, Eduardo. *Manual de direito tributário – 5. ed. – São Paulo: Saraiva, 2013*.
- SARLET**, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 11^a ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- SARLET**. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 10. ed. Ver. Atual. E ampl. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

SARLET e SARMENTO, Daniel (Coord.). **Direitos fundamentais no Supremo Tribunal Federal: balanço e crítica**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

SARMENTO, Daniel e **GALDINO**, Flávio. **Direitos Fundamentais: homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

SILVA, Luiz Ricardo da. O Protesto de documentos de dívida: um novo aspecto dentro da Lei 9.492, de 10 de setembro de 1997. Porto Alegre: Norton, 2004. p.56.

SOUZA, Ailton; **SILVA**, José Irivaldo Alves Oliveira. Quem usa a execução fiscal no Brasil? Uma análise do perfil dos atores dos processos de execução fiscal na Justiça Federal. In. **CUNHA**, Alexandre dos Santos; **SILVA**, Paulo Eduardo Alves. (Coord. e Org.). Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Vol.9. Cap.8. Brasília: IPEA, 2013. p.46.

SOUZA, Eduardo Pacheco Ribeiro de. Noções Fundamentais de Direito Registral e Notarial. São Paulo: Saraiva, 2011. p.188.

SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues. Execução Fiscal. Pesquisas Tributárias, Nova Série – n. 14, São Paulo: Revista dos Tribunais – Centro de Extensão Universitária, 2008. p.134.

THEODORO JUNIOR, Humberto. Processo de Execução e Cumprimento de Sentença. 25.ed. São Paulo: Leud, 2008. p.71.

VARELA, Raul Junquera. Sistemas Tributarios Y Administración Tributaria en Iberoamérica. Costa Rica: Agencia Estatal de Administración Tributaria, jan. 2001, 73p. Disponível em: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_22/xv_articulo_fondo_junquera.pdf. Acesso em 04 SET 2019.

VAZ, Henrique C. de Lima. Antropologia Filosófica. V. 1-2. 3. Ed. Corrigida. São Paulo: Loyola, 1993.

VENOSA, Silvio de Salvo. Direito Civil. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2003. pp.470-471.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; **ALMEIDA**, Flávio Renato Correia de; **TALAMINI**, Eduardo. Curso avançado de processo civil: teoria do processo e processo de conhecimento. 13.ed. Vol.I. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. p.110.

XEXÉO, Leonardo Monteiro. A Nova Sistemática da Execução Fiscal. In. Revista Dialética de Direito Tributário. n. 140. São Paulo. Maio 2007. p.61.