

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO**

**PROTESTO DE CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA: AS RECOMENDAÇÕES FEITAS
PELO MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO NO JULGAMENTO DA ADI 5.135**

SANDY HELLEN PINHEIRO DOS SANTOS

**RIO DE JANEIRO
2024**

SANDY HELLEN PINHEIRO DOS SANTOS

**PROTESTO DE CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA: AS RECOMENDAÇÕES FEITAS
PELO MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO NO JULGAMENTO DA ADI 5.135**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em **Direito, sob a orientação do Professor Dr. Thadeu Andrade da Cunha.**

RIO DE JANEIRO

2024

CIP - Catalogação na Publicação

S222p Santos, Sandy Hellen Pinheiro dos
PROTESTO DE CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA: AS
RECOMENDAÇÕES FEITAS PELO MINISTRO LUÍS ROBERTO
BARROSO NO JULGAMENTO DA ADI 5.135 / Sandy Hellen
Pinheiro dos Santos. -- Rio de Janeiro, 2024.
48 f.

Orientador: Thadeu Andrade da Cunha.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2024.

1. ADI 5.135. 2. Crédito Tributário. 3.
Arrecadação. 4. Certidão de Dívida Ativa. 5.
Protesto. I. Cunha, Thadeu Andrade da , orient. II.
Titulo.

SANDY HELLEN PINHEIRO DOS SANTOS

**PROTESTO DE CERTIDÕES DE DÍVIDA ATIVA: AS RECOMENDAÇÕES FEITAS
PELO MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO NO JULGAMENTO DA ADI 5.135**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob a orientação da **Professor Dr. Thadeu Andrade da Cunha**.

Data da Aprovação: 28 / 06 / 2024.

Banca Examinadora:

Prof. Dr. Thadeu Andrade da Cunha - Orientador

Prof. Marcos Antonio Fernandes Lemos - Membro da banca

RIO DE JANEIRO

2024

DEDICATÓRIA

In memoriam, aos meus avós Zé, Diamantina e Lelé, que se foram antes dos seus olhos testemunharem a minha jornada na graduação, mas me ensinaram que o amor atravessa a tênue linha da vida e, assim, perdura.

À minha mãe, meu primeiro lar, dedico este trabalho e a minha vida.

Aos meus sobrinhos, Pietro, Zion e Dom, para onde meus melhores pensamentos se voltam.

AGRADECIMENTOS

Embora os “agradecimentos” não sejam um elemento obrigatório na apresentação do trabalho científico, não é possível encerrar essa jornada intensa de pesquisa sem refletir sobre o amadurecimento acadêmico, pessoal e profissional colecionados ao longo desses últimos anos, proporcionados pela colaboração, direta e indireta, das [melhores] pessoas que tanto auxiliaram e contribuíram nessa trajetória.

Assim, aproveito este espaço para agradecer à minha mãe, que nunca poupou esforços para realizar os meus sonhos e em muitos momentos abdicou dos seus desejos para realizar os meus. Com seu amor infinito, carinho e cumplicidade, me inspira e ensina todos os dias a ser amorosa e grata por tudo. Obrigada por acreditar em mim em momentos nos quais nem eu acreditava. Para sempre, nós duas.

Agradeço a minha avó, Maria da Glória Santos, por viver os meus sonhos como se fossem seus. O amor tem o poder de transformar o “meu” em “nosso” e constituir-me nesse plural é a melhor das sensações.

Não tenho palavras para expressar minha gratidão ao meu irmão, Christian Harry Pinheiro dos Santos, e a minha cunhada, Laysa Jesus Pereira Costa, por me darem sobrinhos incríveis que tornam essa jornada evolutiva repleta de muito amor e alegria.

Gratidão especial ao Fernando Henrique Silva Brito, pelo amor e compreensão. O seu apoio foi inestimável para a elaboração e conclusão da pesquisa.

EPÍGRAFE

“A abelha fazendo mel vale o tempo que não voou. A massa que faz o pão vale a luz do teu suor.”

Beto Guedes

RESUMO

A busca pela satisfação do crédito tributário leva a Fazenda Pública a adotar meios mais eficazes para a arrecadação de tributos. A presente monografia discute aspectos relevantes sobre o protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa, como alternativa para reduzir a inadimplência do contribuinte, à luz do entendimento do Supremo Tribunal Federal. Em um contexto de crise fiscal, a adoção dessa medida, por via oblíqua ao processo executivo, contribui para aliviar o congestionamento do Poder Judiciário e implementa um mecanismo alternativo para a arrecadação tributária, mas encontra como limite os direitos e garantias constitucionais. Não obstante o STF considerar o protesto das certidões de dívida ativa constitucional em abstrato, a Administração Tributária deve se cercar de algumas cautelas para evitar desvios e abusos no manejo do instrumento, para que, em um ambiente de crise econômica e fiscal, o protesto de CDA não se torne um fator adicional de desestímulo à atividade econômica privada.

Palavras-chave: Crédito Tributário; Arrecadação; Certidão de Dívida Ativa; Protesto; Meios alternativos de cobrança; Limites constitucionais; Atividade econômica.

ABSTRACT

The pursuit of tax credit satisfaction led the Public Treasury to adopt more effective means of tax collection. This dissertation discusses relevant aspects of the extrajudicial protest of the certificate of active debt as an alternative to reduce taxpayer default, in light of the understanding of the Supreme Federal Court. In a fiscal crisis context, the adoption of this measure, through indirect means to the executive process, helps alleviate the congestion of the Judiciary and implements an alternative mechanism for tax collection, but is constrained by constitutional rights and guarantees. Notwithstanding the Supreme Federal Court's abstract consideration of the protest of active debt certificates as constitutional, Tax Administration must exercise caution to prevent deviations and abuses in handling this instrument, so that in an environment of economic and fiscal crisis, the protest of active debt certificates does not become an additional deterrent to private economic activity.

Keywords: Tax Credit; Collection; Certificate of Active Debt; Protest; Alternative Collection Methods; Constitutional Limits; Economic Activity.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
ARE	Agravo em Recurso Extraordinário
ART	Artigo
CC	Código Civil
CCom	Código Comercial
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CNI	Confederação Nacional da Indústria
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
DJe	Diário da Justiça Eletrônico
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LEF	Lei de Execução Fiscal
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
REsp	Recurso Especial
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
CAPÍTULO 1 - A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA, O SURGIMENTO DO CRÉDITO E O INADIMPLEMENTO.....	14
1.1 A obrigação e a relação jurídica tributária como faces da mesma moeda	14
1.2 Constituição do crédito tributário a partir do lançamento	18
1.3 Dívida Ativa: inscrição e título executivo (CDA)	20
1.4 Execução Fiscal e os mecanismos de cobrança extrajudicial do crédito tributário	23
CAPÍTULO 2 - PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA: POSSIBILIDADE, UTILIDADE, EFICIÊNCIA E NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SANÇÃO POLÍTICA.....	26
2.1 Exposição e análise do instituto do protesto extrajudicial	27
2.2 O protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa após o advento da Lei nº 12.767/2012 e a implementação de uma via para arrecadação tributária	29
2.3 Pontos de divergência sobre o protesto cambiário como modalidade de cobrança de dívida ativa	30
CAPÍTULO 3 - ANÁLISE DO VOTO DO MIN. LUIS ROBERTO BARROSO NA ADI 5.135 - RECOMENDAÇÕES DE CRITÉRIOS DE CONTROLE DE PROTESTO	35
3.1 Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135 - Declaração da constitucionalidade em abstrato de protesto de Certidão de Dívida Ativa	35
3.2 A importância da adoção de critérios transparentes no controle de protesto de Certidão de Dívida Ativa – Voto do Min. Luis Roberto Barroso	41
CONCLUSÃO.....	45
REFERÊNCIAS.....	48

INTRODUÇÃO

O mundo tem enfrentado períodos de grave instabilidade econômica, e o Brasil tem vivido essa situação de forma particularmente intensa nos últimos anos. Sem dúvida, há a urgência de superar um momento político e econômico bastante crítico, no qual a crise fiscal, incluído o *déficit* de arrecadação diante dos gastos públicos, pode ser o agente que aprofunda ainda mais os problemas e as consequências suportadas principalmente pelo contribuinte.

O cenário caótico da prestação jurisdicional persiste em uma crise de ineficiência e morosidade ainda maior, especialmente no que diz respeito às execuções fiscais. Conforme demonstra o Relatório de “Justiça em Números” de 2023, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ)¹, os processos de execução fiscal representam 34% do total de casos pendentes e 64% das execuções pendentes no Poder Judiciário. Outrossim, acrescentou que as execuções fiscais representam 88% da taxa de congestionamento. Ou seja, a cada 100 processos de execução que tramitaram durante o ano de 2022, somente 12 foram baixados.

O relatório revelou que a maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Federal (91,1%), seguida pela Justiça Estadual (88%). Valendo destacar que o tempo de giro do acervo desses processos é de 7 anos e 7 meses, o que significa que, se o Judiciário parasse de receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo existente. Estes dados alarmantes comprovam que as execuções fiscais têm causado uma alta taxa de congestionamento e litigiosidade no judiciário.

Não há dúvidas no sentido de que a busca pela satisfação do crédito de natureza fiscal é fundamental para que o Estado possa gerir o estoque de dívida ativa que possui, buscando assim receitas que possam colaborar para que os serviços

¹ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, **Justiça em Números 2023**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf> Acesso em 05.02.2024

essenciais sejam realizados. Diante desse cenário, a Fazenda Pública adotou medidas extrajudiciais de cobrança, que, direta ou indiretamente, visam compelir os devedores a promover a satisfação do crédito tributário, sem que precise recorrer ao Poder Judiciário.

Como objetivo geral, o presente trabalho buscará discutir, por meio da análise da ADI 5.135², a viabilidade da utilização do protesto extrajudicial de Certidões de Dívida Ativa como uma possível saída para o “congelamento” que acomete as execuções fiscais.

O tema do presente trabalho aborda diversos princípios constitucionais que traçam as linhas fundamentais do direito processual. Contudo, esses princípios basilares e fundamentais, quando inseridos na discussão das novas formas de cobrança de crédito tributário, rumam para lados opostos, surgindo indagações quanto à possibilidade da relativização destas garantias.

Desse modo, há de se reconhecer que a adoção de medidas indiretas para a cobrança de crédito tributário pode acabar por amparar formas impositivas e coercitivas a serem utilizadas pelo Estado para tornar efetiva a arrecadação fiscal, o que se denominou de “sanção política”.

Em relação à constitucionalidade da medida, é importante destacar que, por meio do julgamento da ADI 5.135, o Supremo Tribunal Federal (“STF”) entendeu pela constitucionalidade do protesto de CDAs, oportunidade em que destacou a eficiência desse instrumento para cobrança do crédito tributário e estabeleceu alguns parâmetros a serem observados na condução dos protestos, com o objetivo de conferir tratamento isonômico e eficiência ao instituto, que serão abordados ao longo desta pesquisa.

² STF, Supremo Tribunal Federal. **ADI 5135/DF**. Relator Ministro Roberto Barroso: Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4588636>>. Publicado em 10 de fevereiro de 2017. Acessado em 24 de maio de 2024.

CAPÍTULO 1 - A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA, O SURGIMENTO DO CRÉDITO E O INADIMPLEMENTO

1.1 A obrigação e a relação jurídica tributária como faces da mesma moeda

Contribuir para as despesas públicas é uma obrigação fundamental dentro de um Estado Democrático de Direito em que as receitas tributárias são a principal fonte de financiamento das atividades públicas, viabilizando a existência e o funcionamento das instituições para garantia e promoção de direitos fundamentais. Neste sentido, José Casalta Nabais³ ressalta:

Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero poder para o estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em estado fiscal. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria ação (econômico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento o seu verdadeiro suporte. Daí que se não possa falar num (pretensão) direito fundamental a não pagar impostos.

Nesta mesma linha, Klaus Tipke e Douglas Yamashita⁴ destacam:

O dever de pagar impostos é um dever fundamental. O imposto não é meramente um sacrifício, mas sim, uma contribuição necessária para que o Estado possa cumprir suas tarefas no interesse do proveitoso convívio de todos os cidadãos.

Da análise dos trechos, extrai-se que o cumprimento desse dever está intrinsecamente ligado à capacidade de garantir a efetivação dos direitos fundamentais dos cidadãos brasileiros. Portanto, a sonegação de tributos não é meramente um descumprimento da lei, mas, principalmente, uma quebra do vínculo de responsabilidade com a sociedade⁵.

O Direito Tributário caracteriza-se por ser predominantemente obrigacional, contudo, o exercício da tributação só é possível com a ampla colaboração dos

³ Nabais, Jose Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2009.

⁴ Tipke, Klaus; Yamashita, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 13

⁵ Cardoso, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no Estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 147.

cidadãos. Por este motivo, as suas obrigações envolvem, além da contribuição para o erário quando da ocorrência de um fato gerador, diversas outras obrigações e deveres que tornam possível o conhecimento da ocorrência destes fatos para fins de fiscalização e lançamento dos tributos, assegurando também a arrecadação.

A conceituação de obrigação, no Direito Tributário, não é muito diferente da conferida no direito civil. Obrigação jurídica (gênero) é o vínculo jurídico pelo qual uma pessoa (credor) pode exigir de outra (devedor) o cumprimento de determinada prestação. Embora o Código Civil não apresente o conceito de obrigações em seu conteúdo, alguns doutrinadores apresentam sua conceituação. Caio Mário da Silva Pereira (2019, p.7)⁶ preleciona que “obrigação é o vínculo jurídico em virtude do qual uma pessoa pode exigir de outra prestação economicamente apreciável”.

Washington de Barros Monteiro⁷, precisamente, conceitua:

Obrigação é a relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre credor e devedor, e cujo objeto consiste numa prestação econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através de seu patrimônio.

A obrigação tributária é espécie do gênero obrigação jurídica, não havendo diferenciações quanto elementos essenciais da obrigação civil, já que ambas se sustentam em três elementos: sujeito, objeto e vínculo jurídico. Entretanto, a obrigação tributária se particulariza em decorrência do seu objeto, que sempre será uma prestação de natureza tributária⁸, que decorre da lei e não da convergência de vontades, como é no Direito Civil.

A obrigação tributária independe de manifestação de vontade da parte que se obriga para surgir. Ao praticar atos definidos como fatos geradores da obrigação tributária, a manifestação de vontade é abstraída. Caso o contribuinte pratique o fato gerador de tributo e não queira pagar o valor devido, a obrigação surgirá da mesma forma.

⁶ Pereira, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil**, v. 2, p. 7.

⁷ Monteiro, Washington de Barros. **Curso de Direito Civil: Direito das Coisas**, p. 12.

⁸ Amaro, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 277.

Desta maneira, pode-se entender a obrigação tributária como uma relação jurídica *ex lege*, em que o sujeito ativo (entidades políticas) impõe ao sujeito passivo (contribuintes ou responsável tributário) uma prestação que consiste em pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, § 1º, do CTN) ou prática ou abstenção de ato no interesse da arrecadação ou da fiscalização tributária (art. 113, §2º, do CTN).

A obrigação tributária tem origem na Constituição Federal, que estabelece a competência dos entes federativos para criar tributos. Essa disposição possibilita a arrecadação de recursos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, permitindo-lhes custear suas despesas. Essa distribuição de competências visa proteger o pacto federativo, garantindo a manutenção dos serviços públicos e promovendo o bem comum.

Ainda no âmbito do Código Tributário Nacional, as obrigações do sujeito passivo da relação tributária possuem duas nomenclaturas diferentes: principais e acessórias, definidas e diferenciadas pelo seu art. 113. As obrigações principais sendo as denominadas como obrigações de prestar dinheiro (§ 1º), e as obrigações acessórias como sendo as de fazer ou deixar de fazer os deveres formais, previstos no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (§ 2º).

O Direito Tributário tem como relação jurídica mais relevante a que tem por objeto o pagamento do tributo, também chamada como obrigação principal. Essa obrigação está sob reserva legal absoluta (art. 150, I, da CF e 97, V, do CTN) e, portanto, depende de lei que defina seus aspectos. Nos casos restantes, relativos aos deveres formais e instrumentais, a obrigação será considerada acessória. Conforme o Superior Tribunal de Justiça⁹:

(...) A obrigação tributária acessória tem por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público.

De acordo com o que está estabelecido nos artigos 114 e 115 do CTN, o fato gerador da obrigação principal é “a situação definida em lei como necessária e

⁹ STJ, Primeira Seção, REsp 1.405.244/SP, rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, ago. 2018.

suficiente à sua ocorrência”. Por outro lado, o fato gerador da obrigação acessória refere-se a qualquer situação prevista na legislação que demande uma ação ou omissão que não configure obrigação principal.

A obrigação tributária resulta na formação da relação jurídica tributária, que é imperativa. Ou seja, diante da ocorrência, no plano fático, da hipótese descrita na norma jurídica tributária, ela é imposta ao sujeito passivo, resultando no vínculo entre o Estado e o contribuinte.

Para Carvalho¹⁰:

(...) relação jurídica, como tantas outras expressões usadas no discurso jurídico, prescritivo ou descritivo, experimenta mais de uma acepção. É relação jurídica o liame de parentesco, entre pai e filho, o laço processual que envolve autor, juiz e réu, e o vínculo que une credor e devedor, com vistas a determinada prestação. Iremos nos ocupar dessa derradeira espécie, que nas regras de comportamento atua decisivamente. Para a Teoria Geral do Direito, relação jurídica, é definida como vínculo abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação.

Considerando que as obrigações acessórias não requerem uma quantificação prévia para serem exigíveis, apenas a obrigação principal é sujeita a lançamento. No entanto, o descumprimento das obrigações acessórias acarreta a incidência de norma que prescreve a aplicação de uma penalidade, fazendo surgir uma obrigação principal a ela correspondente, que é então passível de lançamento.

O procedimento de lançamento visa delimitar o crédito tributário, quantificando-o conforme os preceitos do artigo 142 do CTN. Assim, a obrigação surge antes da constituição do crédito, estabelecendo uma relação jurídica tributária na qual o sujeito ativo requer uma prestação pecuniária ao sujeito passivo.

O não cumprimento da obrigação, por falta de pagamento no vencimento, torna o crédito exigível. No entanto, é quando o crédito é incluído na dívida ativa e a certidão é emitida que ele se torna exequível. Isto é, após ser liquidada e acertada, a obrigação

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Obrigação tributária: definição, acepções, estrutura interna e limites conceituais**. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 74

adquire uma formalidade própria, tornando-se o crédito tributário, que é a mesma relação jurídica previamente designada como obrigação tributária, mas agora após ser submetida a um processo que lhe confere liquidez, certeza e exigibilidade.

1.2 Constituição do crédito tributário a partir do lançamento

Conforme mencionado anteriormente, compreende-se que a obrigação precede o crédito. Esse entendimento é reforçado pelo artigo 140 do CTN, que estipula que “as circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem”.

No entanto, há quem não enxergue no lançamento a constituição do crédito tributário. Sacha Calmon¹¹ é um ardente defensor desse ponto de vista e discorda da ideia de que seja o lançamento o responsável por criar ou instituir o crédito tributário. Ele argumenta que o lançamento é um ato administrativo e, portanto, não tem a capacidade de criar o crédito a ser pago pelo sujeito passivo. Seguindo uma linha similar, Alberto Xavier¹² também sustenta que o lançamento não constitui o crédito, mas é ato declarativo da obrigação tributária.

Para Hugo de Brito Machado¹³:

(...) A natureza jurídica do lançamento tributário já foi objeto de grandes divergências doutrinárias. Hoje, porém, é praticamente pacífico o entendimento segundo o qual o lançamento não cria direito. Seu efeito é simplesmente declaratório. Entretanto, no Código Tributário Nacional o crédito tributário é algo diverso da obrigação tributária. Ainda que, em essência, crédito e obrigação sejam a mesma relação jurídica, o crédito é um momento distinto. É um terceiro estágio na dinâmica da relação obrigacional tributária. E o lançamento é precisamente o procedimento administrativo de determinação do crédito tributário. Antes do lançamento existe a obrigação. A partir do lançamento surge o crédito.

Apesar das críticas, o artigo 142 do CTN explicita que é o lançamento que efetivamente constitui o crédito e confere à autoridade administrativa a competência

¹¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 664.

¹² XAVIER, Alberto. Do Lançamento no Direito Tributário. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 25-26.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 36. ed. São Paulo. Malheiros, 2015, p. 178.

exclusiva para praticá-lo. Esse processo envolve a verificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e, se necessário, a proposição da aplicação de penalidades adequadas.

Depreende-se que o CTN considera que o crédito tributário está constituído apenas quando sua existência e liquidez são formalizadas por meio de documentação. Esta formalização pode ocorrer através do lançamento realizado pela autoridade fiscal, conforme os artigos 142 e seguintes do CTN, ou pela declaração feita pelo próprio sujeito passivo. A partir desse momento, o Fisco pode opor ao contribuinte a existência do crédito e exigir seu pagamento, notificando-o para quitação.

A autoridade competente, ao identificar a ocorrência do fato gerador que estabelece o dever de pagar o tributo ou a penalidade pecuniária, não pode se abster de realizar o lançamento. Caso contrário, pode ser responsabilizada por essa omissão. Todavia, a busca pela satisfação do crédito fazendário não autoriza o fisco a agir de qualquer modo e a qualquer custo, sob pena da prática ser considerada sanção política.

Neste sentido, entende-se que o lançamento só estará concluído quando o sujeito passivo for regularmente notificado. Essa notificação deve incluir um prazo para o pagamento do valor devido ou para a apresentação da defesa administrativa (impugnação). Se a impugnação for apresentada, inicia-se um processo administrativo para verificar a legalidade do lançamento.

Se o crédito tributário for regularmente constituído, ele só poderá ser modificado, extinto, ter sua exigibilidade suspensa ou excluída nos termos previstos no CTN. Fora dessas situações, nem sua efetivação nem suas garantias podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, conforme estabelecido pelo artigo 141 do CTN.

Conforme aponta Alberto Xavier¹⁴, “no caso de não pagamento pontual do

¹⁴ XAVIER, Alberto. **Do Lançamento no Direito Tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 25-26.

imposto é do 'lançamento' que o Fisco extrai um documento que, sem mais delongas, lhe permite proceder à execução forçada". Portanto, em caso de inadimplemento do contribuinte, o Fisco pode encaminhar o crédito tributário devidamente formalizado e exigível para inscrição em dívida ativa e, após a inscrição, emitir a Certidão de Dívida Ativa (CDA), que possui status de título executivo extrajudicial. Com a CDA emitida, a Fazenda pode ajuizar ação de execução fiscal.

1.3 Dívida Ativa: inscrição e título executivo (CDA)

A inscrição do débito em dívida ativa constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito¹⁵, que será realizado após a notificação do contribuinte acerca da constituição definitiva do crédito tributário (encerramento do processo administrativo com decisão final desfavorável ou do decurso do prazo para pagamento).

Segundo Ricardo Lobo Torres¹⁶:

(...) A inscrição é o ato administrativo que cria presunção de liquidez e certeza do crédito tributário, que, sendo *jures tantum*, pode ser elidida perante o Judiciário. A inscrição só se efetua depois de constituído definitivamente o crédito tributário na esfera administrativa, o que ocorre com o transcurso do prazo fixado no lançamento para pagamento ou com a decisão final das instâncias julgadoras. Com a inscrição, conseqüentemente, o crédito, que era simplesmente exigível, torna-se exequível.

O crédito tributário pode ser constituído através de lançamento realizado pela autoridade competente, o qual não está mais sujeito a recurso, ou mediante simples declaração ou confissão feita pelo próprio contribuinte. Ambos os métodos formalizam a existência e a liquidez do crédito tributário.

De acordo com a jurisprudência, pode ser objeto de inscrição em dívida ativa

¹⁵ LEF, 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. [...]

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2018

não só o crédito decorrente de lançamento de ofício, ou por declaração, do qual o contribuinte tenha sido notificado e no qual, eventualmente, tenha sido instaurado processo administrativo de controle interno de legalidade, mas também as quantias apuradas, declaradas e não pagas pelo próprio contribuinte, no âmbito do lançamento por homologação.

Nesses casos, “verificada a existência de saldo devedor nas contas apresentadas pelo contribuinte, o órgão arrecadador poderá promover sua cobrança independentemente da instauração de processo administrativo e de notificação do contribuinte”¹⁷.

Quando há discordância entre o Fisco e o resultado final das declarações do contribuinte, torna-se necessário realizar o lançamento de ofício, garantindo ao sujeito passivo amplas oportunidades de impugnação e defesa.

Para formalização da inscrição do débito em dívida ativa, a autoridade administrativa deve observar os requisitos indicados no art. 202 do CTN c/c art. 2º, § 5º da LEF:

CTN, 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.

LEF, 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. [...]

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

- I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;
- II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;
- III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;
- IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o

¹⁷ STJ, 2ª T., AGA 512.823/MG, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 15/12/2003, p. 266.

cálculo;
V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e
VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

A omissão de quaisquer desses requisitos, ou o erro a eles relativo, é causa de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente. Contudo, a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado, o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada (CTN, art. 203).

A Certidão de Dívida Ativa é um título executivo extrajudicial¹⁸ e, sendo regularmente inscrita, goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova preconstituída:

CTN, 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.

LEF, Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.
Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

Essa presunção, naturalmente, é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite (CTN, art. 204).

O efeito direto e imediato da CDA, quando criada pelo legislador, foi o de instruir o processo de execução fiscal, visando à satisfação da dívida, momento em que se instaura a fase judicial de cobrança do crédito tributário ou não tributário. Contudo, o ente federativo poderá, além de ajuizar a execução fiscal para promover a cobrança forçada do crédito tributário, encaminhar o título para protesto, que é regulamentado pela Lei nº 9.942/1997:

Art. 2º Os serviços concernentes ao protesto, garantidores da autenticidade, publicidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos, ficam sujeitos ao regime

¹⁸ CPC, 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;

estabelecido nesta Lei.

Art. 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 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.

Note-se que a lei que instituiu o procedimento de cobrança judicial dos créditos da Fazenda Pública remonta a período anterior à edição da Lei nº 9.492/97, quando houve a ampliação dos títulos passíveis de protesto extrajudicial.

1.4 Execução Fiscal e os mecanismos de cobrança extrajudicial do crédito tributário

Conforme abordado anteriormente, o crédito de natureza fiscal, via de regra, é cobrado pela Fazenda Pública, sendo crucial para a gestão do estoque de dívida ativa do Estado. A busca pela quitação desse crédito é essencial para viabilizar a arrecadação de receitas que contribuem para a realização dos serviços públicos essenciais.

Para assegurar a sobrevivência do ente estatal e possibilitar o atendimento das necessidades sociais, o Estado depende dos recursos provenientes das contribuições de cada cidadão que, pelo menos na teoria, deverão ser revertidos a todos na forma de obras, bens e serviços públicos.

De acordo com Hugo de Brito Machado¹⁹:

(...) “Qualquer que seja a concepção de Estado que se venha a adotar, é inegável que ele desenvolve atividade financeira. Para alcançar seus objetivos precisa de recursos financeiros e desenvolve atividade para obter, gerir e aplicar tais recursos”.

Portanto, cabe ao Estado a responsabilidade de arrecadar, distribuir e aplicar os recursos obtidos dos cidadãos por meio dos tributos. Essa relação implica em uma troca, na qual os particulares permitem a intervenção do Estado em sua vida financeira

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**, 2004, p.48.

para que ele possa regular a vida em sociedade, movimentando a máquina pública.

Como é cediço, nem todos os cidadãos têm plena consciência desse dever cívico e muitos procuram escapar dessa obrigação social de contribuir com parte da riqueza gerada para alcançar o bem-estar coletivo. Portanto, como ensina Paulo Bonavides²⁰, para desencorajar e reprimir tais comportamentos, o Estado teve que desenvolver sistemas punitivos, empregando diversos mecanismos ao longo da história.

Segundo Aliomar Baleeiro²¹, há cinco formas de o estado arrecadar recursos e suprir suas despesas, são elas: a) extorsões a outros povos ou doações voluntárias; b) rendimentos produzidos pelos bens públicos ou pelas empresas estatais; c) tributos ou penalidades exigidas coercitivamente; d) empréstimos de particulares ou de outras entidades públicas; e e) emissão de moeda.

A execução fiscal se encaixa perfeitamente na hipótese citada na alínea “c”, por ser a via processual adequada para o sujeito ativo da relação tributária, munido da Certidão de Dívida Ativa como título executivo extrajudicial, obter do sujeito passivo (contribuinte, substituto ou responsável tributário), a satisfação compulsória do seu crédito.

Portanto, em caso de inadimplência no pagamento de um tributo, o ente público credor, por meio de seus procuradores públicos, dispõe da prerrogativa de cobrar judicialmente a quantia devida através da execução fiscal. Para isso, utiliza-se a Certidão de Dívida Ativa, que é um título executivo extrajudicial.

A execução fiscal é regida pela Lei nº 6.830/80, conhecida como Lei de Execução Fiscal, sendo aplicáveis, subsidiariamente, as normas do Código de Processo Civil, especialmente as que regulam o processo de execução, conforme estabelece o artigo 1º da LEF:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será

²⁰ BONAVIDES, Paulo. Ciência Política. 1976, p.51.

²¹ BALEEIRO, Aliomar apud CAMPOS, Djalma de. 2006, p. 37.

regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Historicamente, as execuções fiscais são apontadas como a principal causa de congestionamento do Poder Judiciário. Isto ocorre, principalmente, porque o processo executório chega ao Judiciário após esgotadas as tentativas de recuperação do crédito na esfera administrativa, levando à sua inscrição na dívida ativa.

Desta maneira, o processo judicial acaba repetindo as diligências e medidas para localizar o devedor ou bens capazes de satisfazer o crédito, que já foram, sem sucesso, realizadas pela administração fazendária. Isso resulta na apresentação ao Judiciário de títulos de dívida antigas ou que já foram previamente objeto de tentativas de cobrança, diminuindo, conseqüentemente, as chances de recuperação.

Segundo informações do mais recente relatório “Justiça em Números” de 2023, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ)²², aproximadamente 34% dos casos pendentes no Poder Judiciário correspondem a execuções fiscais, totalizando cerca de 27 milhões de processos:

[...] A maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representam 64% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 34% do total de casos pendentes e congestionamento de 88% em 2022. Há de se destacar, no entanto, que há casos em que o Judiciário esgotou os meios previstos em lei e ainda assim não houve localização de patrimônio capaz de satisfazer o crédito, permanecendo o processo pendente.

A inefetividade da execução fiscal para a cobrança do crédito tributário contribui para a sonegação dos tributos. Comentando sobre o tema, Tavares²³ afirma que:

(...) Empresas que honram com seus deveres fiscais se veem, na enorme maioria das vezes, na impensável contingência de ter que concorrer com outras que, conhecedoras da ineficácia dos métodos de cobrança vigentes e com a paralisia existencial da Justiça, insistem em dever e protaem o quanto podem o pagamento de tributos, tirando vantagem, literalmente manobrando com prazos processuais. Tal conjugação de fatores repercute nos mercados, mostrando-se essencialmente danosa à livre concorrência, abalando os relacionamentos negociais, elevando os custos de transação, transferindo as inesperadas variações ao consumidor final, por lidar com aspectos

²² Justiça em Números 2023 – Brasília: CNJ, 2023.

²³ TAVARES, Thiago Nóbrega. **Ineficiência da execução fiscal perante a Justiça Federal**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 19, n. 4189.

relacionados à demora prestacional da esfera judicante.

Segundo levantamento por amostragem do CNJ, mais da metade (52,3%) das execuções fiscais tem valor de ajuizamento inferior a R\$ 10.000,00. Adicionalmente, o Núcleo de Processos Estruturais e Complexos do STF concluiu que o custo mínimo de uma execução fiscal, considerando o valor da mão-de-obra, é de R\$ 9.277,00, e que o protesto de certidões de dívida ativa costuma ser mais eficaz que o ajuizamento de execuções fiscais²⁴.

Neste cenário, o Supremo Tribunal Federal se debruçou sobre o tema 1184²⁵ da repercussão geral e definiu que a extinção de execuções fiscais de baixo valor por falta de interesse processual é legítima, em consonância com o princípio constitucional da eficiência administrativa.

O elevado custo da execução fiscal, conforme demonstrado anteriormente, motivou a elaboração de resoluções²⁶ que dispensam o ajuizamento quando se pretende executar valores baixos, além de esclarecerem a sistemática de cumprimento do julgado da Suprema Corte dentro do Poder Judiciário.

Nesse contexto, o protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa emerge como um meio alternativo para enfrentar a atual ineficiência na cobrança judicial de dívida ativa. Este instrumento é fundamental também para recuperar valores inferiores ao custo operacional do sistema judiciário, pois, embora pequenos, esses montantes não deixam de ser exigíveis e desempenham um papel fundamental para aumentar a arrecadação estatal.

CAPÍTULO 2 - PROTESTO EXTRAJUDICIAL DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA: POSSIBILIDADE, UTILIDADE, EFICIÊNCIA E NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SANÇÃO POLÍTICA

²⁴ RESENDE, Guilherme Mendes. Nota Técnica n. 8, de 2023, p. 15. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/textos/verTexto.asp?servico=cmc&pagina=nupec_apresentacao#litigio_em_analise. Acesso em: 26 abr. 2024

²⁵ Recurso Extraordinário 1.355.208, Rel. Min. Cármen Lúcia, j. 19/12/2023.

²⁶ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução Nº 547 de 2024. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/5455>. Acesso em: 21 maio 2024.

2.1 Exposição e análise do instituto do protesto extrajudicial

Historicamente, o protesto notarial tem sido considerado no campo do direito comercial como um mecanismo de cobrança próprio das relações privadas. Por outro lado, a inscrição de crédito fazendário em dívida ativa e a ação de execução fiscal são instrumentos de recuperação de crédito privativo da Fazenda Pública.

Reforçando a ideia de que o protesto sempre foi praticado nas relações privadas, Fábio Ulhoa Coelho (2004, p. 415) registra que “o protesto deve-se definir como ato praticado pelo credor, perante o competente cartório, para fins de incorporar ao título de crédito a prova de fato relevante para as relações cambiais”²⁷.

A Lei nº 9.942/1997 regulamenta o protesto de títulos, apresentando o conceito desse instituto em seu artigo 1º:

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

A referida lei modificou significativamente a natureza do protesto, expandindo sua aplicação para além dos títulos cambiais, gerando uma controvérsia sobre o que seria considerado “outros documentos de dívida”.

Após extensas discussões, chegou-se a um consenso de que "outros documentos de dívida" englobaria os documentos que representassem obrigações líquidas, certas e exigíveis, devido à insegurança jurídica que isso poderia causar nas relações jurídicas e sociais, considerando as consequências desagradáveis do protesto extrajudicial.

Nesse aspecto, ensina Sérgio Luiz José Bueno²⁸:

(...) Diante disso, tem predominado o pensamento temperado, atento aos objetivos do legislador, que procurou dar ao procedimento do protesto nuances de instrumento eficaz de recuperação de crédito, sem, contudo, banalizá-lo. Embora ainda sem esgotar as possibilidades de discussão, mas

²⁷ COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de Direito Comercial, vol. 1. 4ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

²⁸ BUENO, Sérgio Luiz José. O protesto de títulos e outros documentos de dívida: aspectos práticos. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2011. p. 231.

de forma apropriada, em face da novidade apresentada, tem-se sustentado que documento de dívida é todo título executivo, seja judicial, seja extrajudicial.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no mesmo sentido, conforme decidido no REsp 750805/RS²⁹, aduzindo que o protesto é possível em obrigações certas, líquidas e exigíveis, inclusive naquelas decorrentes de títulos executivos judiciais, como, por exemplo, as sentenças definitivas. Tais atributos são inerentes aos títulos executivos judiciais e extrajudiciais, documentos esses aptos a viabilizar a imediata propositura de ação executiva, inexistindo, atualmente, qualquer divergência nesse sentido.

O protesto se tornou um eficaz instrumento de cobrança de débitos devido ao efeito secundário da sua publicidade: a restrição de crédito do devedor. Segundo o artigo 29 da Lei nº 9.492/97, os serviços notariais de protesto devem fornecer diariamente aos órgãos de proteção ao crédito uma certidão dos protestos efetivados e cancelados. Com base nessas informações, os órgãos restritivos de crédito consultam esses dados e promovem a sua regular inscrição no cadastro de inadimplentes.

Neste sentido, Marcelo M. Bertoldi³⁰ assevera que:

(...) Muito embora o protesto tenha surgido com o propósito de documentar um fato relevante relativo às relações cambiárias, é certo que hoje se trata de um instrumento poderoso e eficaz para a cobrança dos títulos de crédito, na medida em que a lavratura do protesto faz com que recaiam sobre o devedor cambiário fundadas dúvidas a respeito de sua situação financeira, dificultando em muito a obtenção de crédito por parte daquele cujo nome conste dos arquivos dos tabeliães de protesto”.

Não obstante o protesto ser inquestionavelmente mecanismo de cobrança típico das relações privadas, o Fisco começou a advogar pela possibilidade de protestar créditos fazendários, argumentando que a expressão “outros títulos de dívida” autorizava o protesto de CDA.

²⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 750805/RS. Recorrente: Mecânica Caxias Ltda. Recorrido: Lucarely Peças Automotivas e Fixação Ltda. Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros. Terceira Turma. Julgado em 14 fev. 2008. DJe 16 jun. 2009.

³⁰ BERTOLDI, Marcelo M.; Márcia Carla Pereira Ribeiro. **Curso avançado de direito comercial**. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 419-420.

2.2 O protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa após o advento da Lei nº 12.767/2012 e a implementação de uma via para arrecadação tributária

Muito embora a legislação dos entes federativos já tratasse sobre a possibilidade de a CDA ser passível de protesto³¹, a previsão foi formalizada por meio da Lei nº 12.767/2012, que incluiu o parágrafo único no artigo 1º da Lei nº 9.942/1997, indicado expressamente essa autorização:

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. (Incluído pela Lei nº 12.767, de 2012).

O artigo 25 da Lei nº 12.767/2012 resulta da conversão em lei da Medida Provisória nº 577/2012, que originalmente dispunha "sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço, sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica", além de outras disposições.

Durante o processo legislativo, o Congresso Nacional incluiu no projeto de lei de conversão um dispositivo que adicionava um parágrafo único ao artigo 1º da Lei nº 9.492/97, autorizando expressamente o protesto da certidão de dívida ativa.

A conversão de medidas provisórias em lei ordinária segue ritmo especial, devido à necessidade dos pressupostos de urgência e relevância para sua edição, conforme estabelece o art. 62 da Constituição Federal³². No entanto, em flagrante desrespeito às normas constitucionais do processo legislativo, foram incluídas matérias estranhas ao texto original, prática conhecida na doutrina como "contrabando legislativo".

³¹ Exemplificativamente: Estado de São Paulo (Lei nº 11.331/2002, alterada pela Lei nº 13.160/2008); Estado do Rio de Janeiro (Lei nº 5.351/2008); Município de Criciúma/SC (Decreto nº 591/2011).

³² Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

No entanto, a Presidente da República, não vetou o dispositivo acrescentado, convertendo a medida provisória em lei ordinária, com as alterações promovidas pelo Legislativo.

Apesar dessa controvérsia, não se pode negar que a alteração introduzida pela Lei nº 12.767/2012 tornou explícito o direito da Fazenda Pública de utilizar o protesto como meio extrajudicial de cobrança de tributos, eliminando quaisquer alegações de falta de respaldo legal para essa medida. Contudo, foi necessário impor ao debate discussões acerca da constitucionalidade do protesto de CDA, matéria analisada a frente.

2.3 Pontos de divergência sobre o protesto cambiário como modalidade de cobrança de dívida ativa

Consoante ao exposto anteriormente, após a Lei nº 9.492/97, surgiu uma profunda controvérsia sobre a possibilidade do protesto de certidão de dívida ativa. Embora a lei não deixasse margem para dúvidas, uma vez que a certidão de dívida ativa é considerada título executivo extrajudicial conforme a legislação processual civil, não foram poucos os argumentos que defendiam exatamente o contrário.

Desde o início, o tema gerou intensa polêmica com posições diametralmente opostas: aqueles que argumentavam contra a necessidade de protesto da certidão de dívida ativa, apontando seu uso abusivo pela Fazenda Pública, como meio de coação e constrangimento do devedor, e os que defendiam a viabilidade jurídica desse ato extrajudicial, diante da ineficiência dos meios disponíveis para a recuperação do crédito fiscal.

A controvérsia se intensificou com a publicação dos primeiros atos normativos pelas procuradorias, regulamentando o protesto das certidões de dívida ativa, com destaque para a Portaria PGFN 321/2006³³, que estabeleceu a possibilidade de as Certidões da Dívida Ativa da União serem levadas a protesto antes do ajuizamento da

³³ Portaria PGFN nº 321, de 06 de abril de 2006, DOU de 07/04/2006, Seção 1, Página 14. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=26607>. Acessado em: 25 de abril de 2024.

Execução Fiscal.

Parte considerável da doutrina teceu críticas ao protesto de CDA, a exemplo de Hugo de Brito Machado³⁴, *in verbis*:

(...) O protesto de Certidão de Dívida Ativa consubstancia um evidente abuso porque absolutamente desnecessário para a propositura da execução fiscal. Nada acrescenta ao crédito tributário (...). Não há dúvida de que nenhum dos efeitos legais do protesto se faz necessário, ou pertinente, ao crédito tributário. O protesto de CDA, portanto, constitui apenas uma forma arbitrária de causar constrangimento indevido ao contribuinte, na esperança de que este, para evita-lo, faça o pagamento sem nada questionar, sem exercer o seu direito de defesa contra cobranças indevidas.

A corrente que defendia a inadmissibilidade do protesto de certidão de dívida argumentava que seu uso pelo Fisco seria desnecessário, pois a certidão de dívida ativa, como prova pré-constituída do crédito em cobrança, tornaria inócua a demonstração de impontualidade e de inadimplência do devedor, por meio de protesto, já que possui tais atributos desde a sua constituição. Este era o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça³⁵, que era seguido também pelos demais tribunais pátrios.

Outro argumento utilizado para sustentar a impossibilidade do protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa é o fato de que a Fazenda possui diversos privilégios para a cobrança dos créditos tributário, desde um procedimento judicial específico, com várias vantagens não previstas na legislação processual civil, até a inclusão dos devedores em cadastro próprio de devedores no âmbito da Administração Pública. Adicionar mais uma prerrogativa em favor do crédito público poderia criar um desequilíbrio significativo na relação entre Fisco e contribuinte.

Acrescenta-se ainda a alegação de que o protesto de CDA constituiria verdadeira sanção política, com a precípua finalidade de coagir e constranger o devedor ao pagamento de tributos sem a utilização dos mecanismos legais de cobrança.

³⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. Salvador: Juspodvium, 2022.

³⁵ BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1277348/RS. Recorrente: Instituto Nacional de Metrologia Normalização e Qualidade Industrial – Inmetro. Recorrido: Caramuru Alimentos S/A. Rel. Cesar Asfor Rocha. Segunda Turma. Julgado em 05 jun. 2012. DJe 13 jun. 2012.

Contudo, conforme orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal³⁶, não há que se falar em sanção política se as restrições à prática de atividade econômica objetivam combater estruturas empresariais que têm na inadimplência tributária sistemática e consciente sua maior vantagem concorrencial. Para ser tida como inconstitucional, a restrição ao exercício de atividade econômica deve ser desproporcional e não razoável.

Como visto, a sanção política é considerada inconstitucional quando as medidas utilizadas pelo Fisco se mostram contrárias aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não possuindo caráter absoluto, uma vez que tal entendimento não pode servir de escusa ao descumprimento sistemático da legislação tributária.

Os defensores da corrente contrária ao protesto de certidão de dívida argumentam que essa medida configuraria uma sanção política porque, além de não ser essencial para iniciar uma execução fiscal, ela provocaria uma série de dificuldades ao sujeito passivo da obrigação tributária, diante da negativação nos cartórios de protesto e nos órgãos de proteção ao crédito.

Essas restrições à obtenção de crédito seriam vistas como uma forma indireta de coação ao livre exercício da atividade econômica ou profissional, especialmente porque a Fazenda Pública já dispõe de um meio específico para cobrar seus créditos, que é a execução fiscal, prevista na Lei nº 6.830/80.

Há ainda aqueles que asseveram que o protesto de certidão de dívida ativa violaria o sigilo fiscal inerente às relações tributárias. Por outro lado, há a corrente que detém o entendimento de que é viável o protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa, não havendo que se falar em ofensa ao sigilo fiscal, considerando o disposto no art. 198, § 3º, inciso II, do Código Tributário Nacional, que autorizaria a divulgação de informações referentes à inscrição em dívida ativa da Fazenda Pública:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a

³⁶ Tese definida na ADI 5.135, rel. min. Roberto Barroso, P, j. 9-11-2016, DJE 22 de 7-2-2018.

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.

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:
II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Contudo, a ineficiência da execução fiscal exigiu a busca de meios alternativos para a arrecadação tributária, como é o caso do protesto extrajudicial. O protesto é meio ágil e capaz de reduzir drasticamente o tempo de cobrança. Essa agilidade se deve ao art. 12 da lei 9.492 de 1997³⁷, que estabelece o prazo de três dias para o seu registro, momento em que o devedor, regularmente intimado, deverá efetuar o pagamento, sob pena de ter seu nome protestado.

Ainda sobre os benefícios do protesto extrajudicial na persecução do crédito público, Sérgio Luiz José Bueno³⁸ afirma:

(...) Deve ser ressaltada a possibilidade do protesto da certidão da dívida ativa, como título executivo que é (art. 585, inciso II, 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 esfera 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.

Há decisões autorizando o protesto de sentença. O próprio Superior Tribunal de Justiça o admitiu. Acaso seria necessário tal protesto para que se promova a execução? O que se reconhece não é a necessidade jurídica, mas a social. São extremamente danosos ao país os reflexos da sonegação fiscal, e note-se que a certidão apenas é expedida após a regular constituição do crédito tributário.

Desta forma, entende-se que o uso do protesto funciona com objetivo de aperfeiçoar o sistema de justiça e a efetividade e a agilidade da prestação jurisdicional, referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública.

Os defensores dessa posição argumentam que não basta afirmar que o protesto de certidão de dívida é desnecessário, pois atualmente ele vai além de simplesmente comprovar o descumprimento de obrigações e a inadimplência do

³⁷ Art. 12. O protesto será registrado dentro de três dias úteis contados da protocolização do título ou documento de dívida.

³⁸ BUENO, Sérgio Luiz José. O protesto de títulos e outros documentos de dívida: aspectos práticos. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2011. p. 235.

devedor. Tornou-se um meio ágil e eficiente de recuperar créditos.

Além disso, o protesto se apresenta como uma alternativa à judicialização, aliviando a carga sobre o sistema judiciário. No entanto, aliviar o Judiciário não implica em negar acesso à justiça, pois o devedor sempre terá à disposição os meios judiciais para contestar a legalidade da cobrança tributária, e também poderá buscar judicialmente a responsabilização civil da Fazenda Pública por protesto realizado indevidamente.

Por fim, cabe analisar o posicionamento daqueles que defendem o protesto de certidão de dívida ativa, sob o viés constitucional, por entenderem que tal ato não configura sanção política.

Nesse sentido, argumentam que o protesto não tem o poder de inviabilizar a atividade econômica ou profissional, pois, se fosse uma sanção política, não estaria disponível para particulares. A sanção política, como meio coercitivo, deve decorrer de um ato de supremacia do poder estatal, o que não se aplica ao protesto, acessível também aos credores privados.

Além disso, apontam que o constrangimento ilegal ou a coação do contribuinte ao pagamento devido às restrições creditícias não eleva automaticamente o protesto à condição de sanção política, pois essa situação é inerente ao próprio descumprimento da obrigação e ocorre também nas relações entre particulares.

Além disso, o simples protesto não impede o exercício da atividade econômica, que pode ser livremente realizada pelo contribuinte com recursos próprios, visto que o ato extrajudicial apenas dificulta a obtenção de crédito junto a terceiros.

Diante desse novo contexto, ganhou relevo na discussão o fato de o protesto de certidão de dívida ativa constituir ou não sanção política. Quem defende se baseia em economia, celeridade e eficácia na satisfação do crédito fazendário, argumentando ainda que o protesto evitaria a propositura de novas ações executivas. De modo contrário, alguns entendem que o protesto caracteriza “sanção política”, ainda que indireta, ao livre exercício de trabalho ou de qualquer atividade econômica, por

dificultar ou inviabilizar a obtenção de crédito, gerando sério prejuízo para a formalização de novos negócios e parcerias.

CAPÍTULO 3 - ANÁLISE DO VOTO DO MIN. LUIS ROBERTO BARROSO NA ADI 5.135 - RECOMENDAÇÕES DE CRITÉRIOS DE CONTROLE DE PROTESTO

3.1 Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135 - Declaração da constitucionalidade em abstrato de protesto de Certidão de Dívida Ativa

A mudança introduzida pela Lei nº 12.767/2012 não conseguiu pacificar a intensa polêmica que existia tanto na doutrina quanto na jurisprudência sobre a possibilidade de protesto da CDA constituir ou não sanção política.

O embate traçado em relação a matéria perante os juízes e tribunais de todo o País chegou ao Supremo Tribunal Federal, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135, proposta em junho de 2014, pela “Confederação Nacional da Indústria – CNI”, que pleiteava a declaração de inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 9.492/1997, introduzido por meio da Lei nº 12.767/2012, por supostos vícios de inconstitucionalidade formal e material da inclusão das CDAs como títulos sujeitos ao protesto.

Apesar da ação ter sido julgada improcedente pelo Pleno do STF, no dia 09 de novembro de 2016, e a maioria dos Ministros ter entendido pela constitucionalidade do protesto de CDA, as discussões acerca do tema não cessaram e merecem ser analisadas.

Iniciando a análise quanto à alegação de inconstitucionalidade por vício formal, tem-se que decorreria de suposta ofensa ao devido processo legislativo³⁹ e à separação de poderes⁴⁰, uma vez que o dispositivo impugnado foi inserido, por emenda, em medida provisória que versava sobre o serviço público de energia elétrica (Medida Provisória nº 577/2012, convertida na Lei nº 12.767/2012), sem guardar

³⁹ Art. 59. O processo legislativo compreende a elaboração de: V - medidas provisórias.

⁴⁰ Art. 2. São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

pertinência temática. Desse modo, o artigo 25 da lei nº 12.767/2012 seria manifestamente inconstitucional desde o seu nascimento.

Sobre este ponto, o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento, no julgamento da ADI 5.127/DF⁴¹, ocorrido em outubro de 2015, de que o “contrabando legislativo” não é compatível com a Constituição da República. Quanto ao conceito de contrabando legislativo, restou assim definido:

[...] O que tem sido chamado de contrabando legislativo, caracterizado pela introdução de matéria estranha a medida provisória submetida à conversão, não denota, a meu juízo, mera inobservância de formalidade, e sim procedimento marcadamente antidemocrático, na medida em que, intencionalmente ou não, subtrai do debate público e do ambiente deliberativo próprios ao rito ordinário dos trabalhos legislativos a discussão sobre as normas que irão regular a vida em sociedade.

Em que pese o dispositivo impugnado ter sido inserido por emenda em medida provisória com a qual não guarda pertinência temática, apenas o Ministro Marco Aurélio acolheu a preliminar de vício formal, *in verbis*:

[...] Acolho o pedido formulado quanto ao vício formal. E insistirei nessa tecla – sempre e sempre: há de haver correlação mínima entre o conteúdo da medida provisória e o da Lei de conversão, viabilizada a emenda, desde que guardados parâmetros.

Os demais Ministros entenderam que o STF, sob o argumento de preservação da segurança jurídica⁴², atribuiu eficácia *ex nunc* à decisão, modulando os efeitos do julgamento da ADI 5.127, de modo que a inconstitucionalidade da prática denominada de “contrabandos legislativos” alcança apenas os atos editados após outubro de 2015, preservadas, até a data daquele julgamento, todas as leis oriundas de projetos de conversão de medidas provisórias com semelhante vício, já aprovadas ou em tramitação no Congresso Nacional, incluindo o dispositivo impugnado pela CNI na ADI 5.135.

⁴¹ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Ação direta de inconstitucionalidade 5.127/DF. relatora: Ministra Rosa Weber. Brasília. j. em: 15/10/2015. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10931367>>.

⁴²

Art. 5º 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:

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

Superado o debate acerca da inconstitucionalidade formal pela prática do contrabando legislativo, uma das inconstitucionalidades materiais arguidas pela CNI é a caracterização do protesto como sanção política, por supostamente causar restrição ilegítima aos direitos fundamentais do contribuinte, coagindo o devedor ao pagamento da dívida tributária, em contrariedade às Súmulas nº 70⁴³, 323⁴⁴ e 547⁴⁵ do STF.

Quanto ao conceito de sanção política, Hugo de Brito Machado (1998, p. 46) entende que a prática pode ser definida como “restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento de tributo”. Já Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino (2011, p. 122) tratam as sanções políticas como “meios coercitivos indiretos de cobrança”.

Neste sentido, utilizar o protesto com tal escopo seria mera forma de execução indireta, à margem do devido processo legal, à revelia do artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal⁴⁶, não havendo justificativa jurídica para o manejo do protesto pelo Fisco, que já dispõe de sistema de proteção e privilégio na cobrança de seu crédito, conforme sustentado pela CNI em sua petição inicial⁴⁷:

[...] A utilização do protesto pela Fazenda teria o único propósito de funcionar como meio coativo de cobrança da dívida tributária, procedimento esse que revela verdadeira sanção política.

É relevante mencionar que, até o final de 2013, prevaleceu o entendimento jurisprudencial de que o protesto de CDA se tratava de sanção política, uma vez que os efeitos não aproveitavam a fazenda pública. O tema era pacífico no STJ, conforme

⁴³ Súmula 70: É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

⁴⁴ Súmula 323: É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

⁴⁵ Súmula 547: Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

⁴⁶ Art. 5º 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.

⁴⁷ STF, Supremo Tribunal Federal. ADI 5135 DF 2014. Petição inicial da ADI. Disponível em <https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=4588636>>. Acesso em 05 de janeiro de 2024.

se depreende do julgado abaixo:

(...) 2. A Certidão de Dívida Ativa além da presunção de certeza e liquidez é também ato que torna público o conteúdo do título, não havendo interesse de ser protestado, medida cujo efeito é a só publicidade. 3. É desnecessário e inócuo o protesto prévio da Certidão de Dívida Ativa. Eventual protesto não gera dano moral *in re ipsa*. (...) ⁴⁸

Contudo, a partir do julgamento do Recurso Especial nº 1.126.515/PR⁴⁹, da relatoria do Ministro Herman Benjamin, o STJ passou a admitir o protesto de CDA, representando um divisor de águas no tratamento dispensado ao tema.

Neste contexto, somente os Ministros Marco Aurélio, Edson Fachin e Ricardo Lewandowski foram favoráveis ao mérito, no sentido de acolher a inconstitucionalidade material do dispositivo impugnado, considerando que o protesto seria, de fato, uma sanção política, quando do julgamento da ADI 5.135.

Expressando esse raciocínio, votou o Min. Ricardo Lewandowski:

(...) Eu entendo, portanto, primeiro, tratar-se de uma sanção política, no sentido amplo da palavra. Penso que se está vulnerando o devido processo legal substantivo, o direito à ampla defesa e ao contraditório. É um ato unilateral da Administração, sem qualquer participação do contribuinte, numa medida que constrange aquele que sustenta o poder público com o pagamento dos tributos. O protesto de uma certidão de dívida ativa, como todos nós sabemos, como qualquer protesto, mesmo na vida privada, causa inúmeros constrangimentos. Não fosse isso, acho também que se está ferindo o Princípio da Universalidade da Jurisdição ou da Inafastabilidade da Jurisdição, porque aquele que é cobrado pela Administração Pública, num executivo fiscal, tem o direito de se defender perante um juiz togado e, mesmo finda a execução, pode apresentar embargos para contestar os cálculos. E o que acontece com o protesto? Numa ação absolutamente unilateral e sem qualquer participação do contribuinte, ele se vê execrado perante a sociedade porque pretensamente teria deixado de pagar um tributo. Isto ocorre, e pode ocorrer com qualquer um de nós, inclusive nós que ostentamos com muita honra, uma toga sobre nossos ombros, nós todos estamos sujeitos a uma

⁴⁸ REsp 1093601/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 18/11/2008, DJe 15/12/2008. RDDT vol. 162, p. 109.

⁴⁹ (...) 13. A possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal (...) A Lei 9.492/1997 deve ser interpretada em conjunto com o contexto histórico e social. De acordo com o "II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo", definiu-se como meta específica para dar agilidade e efetividade à prestação jurisdicional a "revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo". (...) A interpretação contextualizada da Lei 9.492/1997 representa medida que corrobora a tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. A todo instante vem crescendo a publicização do Direito Privado (...) e, por outro lado, a privatização do Direito Público. (...) Recurso Especial provido, com superação da jurisprudência do STJ. (REsp 1126515/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2013, DJe 16/12/2013)

execução fiscal, muitas vezes abusivas até. E imaginem um juiz ou qualquer outra figura eminente, do ponto de vista do cargo que ocupa, na Administração Pública, ser colocado numa situação vexatória como esta, de forma unilateral.

Para a CNI, a restrição do crédito pode ser considerada o efeito mais nefasto do protesto de CDA, considerando que o protesto é capaz de provocar, em razão da publicidade de uma suposta impontualidade no cumprimento da obrigação, a inviabilidade do desempenho de sua atividade econômica e levá-lo à falência, confrontando os postulados constitucionais que visam a assegurar a livre prática de atividade econômica lícita⁵⁰ e a liberdade do exercício profissional⁵¹:

(...) Ao criar restrições ao crédito do contribuinte empresário, [o protesto de CDA] embaraça a sua atividade, podendo, diante da falta de crédito, levá-lo à completa estagnação, provocando, por via oblíqua, a sua falência.

Para Celso Ribeiro Bastos (1990, p. 16), a livre iniciativa é “uma manifestação dos direitos fundamentais”⁵². Sendo assim, é preciso alertar que a livre iniciativa, assim como os demais direitos fundamentais, não é absoluta, podendo o Estado intervir para regular determinadas situações, desde que a intervenção não impossibilite a atividade humana e tenha o condão de gerar efeitos positivos para a coletividade ou impedir consequências negativas. Caso não seja possível observar tais feitos, pode-se afirmar que a limitação é inconstitucional, por violar direito fundamental.

Sobre este ponto, o Ministro Edson Fachin concluiu em seu voto:

(...) As restrições opostas à obtenção de crédito poderiam, não raro, equiparar-se à indevida restrição nas atividades comerciais dos contribuintes. O crédito é, com frequência, um dos instrumentos da atividade empresarial, tanto quanto as mercadorias ou o próprio exercício da atividade profissional. Na linha dos precedentes suscitados nesta Corte, há, neste ponto, sanção

⁵⁰ Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

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

⁵¹ Art. 5º 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:

XIII - é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;

desproporcional nas atividades privadas: a execução fiscal é instrumento menos oneroso para, ao tempo em que autoriza ação fiscal, não restringir desproporcionalmente a atividade empresarial. Há, portanto, inegável inconstitucionalidade na instituição de modalidade de cobrança mais onerosa ao desempenho da atividade econômica.

Além disso, especialmente no contexto de créditos de natureza tributária, obstar a livre iniciativa através de práticas abusivas não apenas dificulta o pagamento do tributo objeto da cobrança, mas também pode comprometer o adimplemento de outros créditos fazendários, afetando a receita de outros entes federativos.

Assevera a CNI que o protesto da CDA também é um claro exemplo de utilização de meio inadequado e desnecessário à finalidade a qual o instituto se destina, violando o princípio constitucional da proporcionalidade, uma vez que a execução fiscal seria um método menos gravoso para o contribuinte:

(...) No protesto de CDA não há compatibilidade entre o meio e o fim, do mesmo modo que a sua desnecessidade é patente, na medida em que, notoriamente, há meios alternativos que podem promover igualmente o fim sem restringir, na mesma intensidade, os direitos fundamentais do contribuinte.

(...) Em outros termos, a sua utilização pelo Fisco revela incontroverso abuso de direito, não traduzindo, nem de longe, o meio menos gravoso para a satisfação da dívida que já goza, como se apontou, de meios próprios para a sua execução, com garantias e privilégios suficientes, não traduzindo em qualquer proveito legal para a Fazenda Pública, mas sim odioso embaraço e constrangimento para o devedor.

A síntese de seus argumentos pode ser reduzida a afirmação de que, sendo desnecessário o protesto da certidão de dívida ativa para o ajuizamento da execução fiscal, é abusivo o uso do instrumento cambiário para a cobrança de débitos tributários.

Contudo, o STF, ao julgar a ADI 5.135, firmou a tese de que “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”⁵³.

Representando esse raciocínio, o Ministro Luiz Fux manifestou em seu voto:

(...) De sorte que, na verdade, não há inconstitucionalidade. Pelo contrário,

⁵³ STF, ADI 5135, rel. Min. ROBERTO BARROSO, nov. 2016.

há um prestígio à supremacia do interesse público e à eficiência na atuação da Fazenda Pública, que deve exigir os seus débitos com muita celeridade e agilidade, na medida em que ela o faz para satisfação das necessidades coletivas.

Frisa-se que a declaração de constitucionalidade de protesto de CDA, assim como ocorreu no STJ, é resultando de mudança do entendimento antes defendido pela Corte. Quando do julgamento do ARE 914045 RG/MG, o Ministro Edson Fachin, posicionou-se da seguinte forma:

(...) O Supremo Tribunal Federal tem reiteradamente entendido que é inconstitucional restrição imposta pelo Estado ao livre exercício de atividade econômica ou profissional, quanto aquelas forem utilizadas como meio de cobrança indireta de tributos⁵⁴.

Da leitura dos votos dos ministros que incluíram pela constitucionalidade das medidas de cobrança indireta, sob o argumento de que não constituem sanção política, nota-se que o princípio utilizado para fundamentar as decisões se baseia na observância do critério de análise da presença ou ausência de sanção política na avaliação do princípio de proporcionalidade. Esse critério foi claramente observado no voto e na relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, durante o julgamento do protesto da CDA na ADI nº 5.135/DF, como será demonstrado a seguir.

3.2 A importância da adoção de critérios transparentes no controle de protesto de Certidão de Dívida Ativa – Voto do Min. Luis Roberto Barroso

Em relação à constitucionalidade da medida, é importante destacar que, por meio do julgamento da ADI 5.135, o Supremo Tribunal Federal entendeu pela constitucionalidade do protesto de CDA, oportunidade em que destacou a eficiência desse instrumento para cobrança do crédito tributário. Contudo, é preciso observar que este mesmo precedente estabeleceu alguns parâmetros a serem observados na condução dos protestos, com o objetivo de conferir tratamento isonômico e eficiência ao instituto.

⁵⁴ STF, Supremo Tribunal Federal. ARE 914045 RG/MG. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28san%E7%E3o+pol%EDtica+%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/prdw8mb>>. Publicado em 19 de novembro de 2015. Acesso em 05 de janeiro de 2024.

Nesse sentido, o precedente estabeleceu que o Poder Público deverá adotar parâmetros claros e objetivos para a identificação dos títulos que serão protestados, de modo a evitar eventuais abusos. É o que se extrai do seguinte trecho do voto do Min. Roberto Barroso:

(...) 4. 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).

Portanto, para afastar a alegação de que o protesto de CDA constitui uma sanção política, a constitucionalidade das medidas de cobrança indireta de tributos deve ser verificada frente a uma análise ao nível de restrição dos princípios constitucionais do devido processo legal, livre exercício profissional e proporcionalidade, como também destacou o Ministro Relator em seu voto na ADI 5.135:

(...) Diante dessas considerações, entendo que a questão da constitucionalidade do protesto de Certidões de Dívida Ativa, incluído no parágrafo único do artigo 1º da Lei nº 9.492/1997 pela Lei nº 12.767/2012 (e, logo, previsto em lei formal), pode ser resolvida por uma análise em duas etapas. Na primeira, deve-se aferir o nível de restrição dos direitos fundamentais supostamente afetados pelo dispositivo legal impugnado, quais sejam o devido processo legal, a livre iniciativa e o livre exercício profissional, verificando-se, ainda, se a medida atinge o núcleo essencial de referidos direitos. Na segunda, deve-se aplicar o princípio da proporcionalidade em suas três dimensões, para fins de examinar: (i) se referidas restrições são adequadas aos fins perseguidos com a medida (adequação), (ii) se há meio alternativo menos gravoso e igualmente idôneo à produção do resultado (necessidade/vedação do excesso), e (iii) se os seus benefícios superam os seus ônus (proporcionalidade em sentido estrito). Passemos a referido exame.

Acerca do princípio do devido processo legal, o Ministro entendeu que não ocorre violação. Isso se deve, inicialmente, ao fato de que, embora as execuções fiscais sejam o meio judicial adequado para cobrar dívida ativa, a lei das execuções fiscais não exclui a possibilidade de utilização de meios alternativos para proceder com a cobrança. Além disso, reconheceu o protesto como um instrumento extrajudicial específico para cobrança de certidões de dívida, conforme expressa previsão legal no

parágrafo único do artigo 1º da Lei nº 9.492/1997:

(...) 16. No entanto, como evidencia a literalidade do dispositivo, a Lei nº 6830/1980 elege o executivo fiscal como instrumento típico para a cobrança da Dívida Ativa em sede judicial, mas não exclui a possibilidade de instituição e manejo de mecanismos extrajudiciais de cobrança. Por sua vez, o protesto é justamente um instrumento extrajudicial que pode ser empregado para a cobrança de certidões de dívida, com expressa previsão legal, nos termos do parágrafo único do artigo 1º da Lei nº 9.492/1997.

O Ministro argumentou que não há incompatibilidade entre a execução fiscal e o protesto, por serem instrumentos complementares. Além disso, expôs que o protesto oportuniza a cobrança de créditos de pequenos valores e que esta medida de cobrança extrajudicial não impede que o contribuinte acesse o Poder Judiciário para discutir a validade do crédito tributário ou mesmo para sustar o protesto:

(...) 17. Não há, assim, qualquer incompatibilidade entre ambos os instrumentos. Eles são até mesmo complementares. Frustrada a cobrança pela via do protesto, o executivo fiscal poderá ser normalmente ajuizado pelo Fisco. E mais: em relação à cobrança de créditos de pequeno valor, o protesto será, muitas vezes, a única via possível. (...)

(...) 18. Além disso, o protesto não impede o devedor de acessar o Poder Judiciário para discutir a validade do crédito tributário ou para sustar o protesto. Tampouco exclui a possibilidade de o protestado pleitear judicialmente uma indenização, caso o protesto seja indevido. Inexiste, assim, qualquer mácula à inafastabilidade do controle judicial. (...)

Também é possível aferir que o Ministro Luís Roberto Barroso entendeu que não houve violação à livre iniciativa e à liberdade profissional, visto que a finalidade do protesto é dar ao mercado conhecimento a respeito da existência de débitos fiscais e permitir a sua cobrança extrajudicial, não havendo impacto nos núcleos essenciais do exercício das atividades profissionais.

Contudo, embora tenha reconhecido que o protesto compreende um risco para o acesso das linhas de crédito, concluiu que as restrições ao crédito não representam uma consequência imediata da medida, mas apenas uma derivação indireta que é imputada aos próprios atores do mercado creditício:

(...) ainda que se pudesse admitir que o protesto de CDAs afetasse a atividade econômica, isso se daria sempre de forma eventual e indireta. É que as restrições à linha de crédito comercial da empresa não constituem uma consequência imediata da publicidade conferida ao crédito tributário pelo protesto. Eles representam, no máximo, uma decorrência indireta do

instrumento, a qual, porém, não pode ser imputada ao Fisco, mas aos próprios atores do mercado creditício.

Passando para a terceira parte do seu voto, o Ministro fundamentou que não há violação ao princípio da proporcionalidade porque as restrições impostas pela medida indireta de cobrança são adequadas aos fins que esta persegue, além do protesto ser uma medida alternativa menos gravosa do que a execução fiscal, pois exclui o risco de penhora de bens, renda e faturamento e de expropriação do patrimônio do contribuinte:

(...) 31. Portanto, a remessa da Certidão da Dívida Ativa a protesto é medida plenamente adequada às novas finalidades do instituto. Ela confere maior publicidade ao descumprimento das obrigações tributárias e serve como importante mecanismo extrajudicial de cobrança, contribuindo para estimular a adimplência, incrementar a arrecadação e promover a justiça fiscal, impedindo que devedores contumazes possam extrair vantagens competitivas indevidas da sonegação de tributos. Por evidente, a origem cambiária do instituto não pode representar um óbice à evolução e à utilização do instituto em sua feição jurídica atual. (...)

Por fim, o Ministro entendeu o protesto das Certidões de Dívida Ativa é medida proporcional em sentido estrito, de modo que as eventuais restrições aos direitos fundamentais dos contribuintes são compensadas pela promoção de interesses contrapostos. Tratando-se de uma análise comparativa entre custos e benefícios.

Ao final do seu voto, menciona que a medida proporciona a concretização dos princípios constitucionais da eficiência e da economicidade na recuperação dos créditos tributários, atendendo aos interesses de toda a coletividade.

Desta forma, o Ministro Luís Roberto Barroso afasta a alegação de que o protesto de CDA constitui sanção política, nos seguintes termos:

43. Concluindo-se pela inexistência de violação ao princípio da proporcionalidade, também é possível afirmar, à luz da jurisprudência desta Corte, que o protesto de Certidões de Dívida Ativa não configura uma “sanção política”, já que não constitui medida coercitiva indireta que restrinja, de modo irrazoável ou desproporcional, direitos fundamentais dos contribuintes, com o objetivo de forçá-los a quitar seus débitos tributários. Tal instrumento de cobrança é, portanto, constitucional.

Acompanharam o voto do Ministro, os ministros(as) Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli, Celso de Mello e Cármen Lúcia e proferiram voto

divergente os ministros Edson Fachin, Marco Aurélio e Ricardo Lewandowski.

Nesse contexto, conclui-se que para os ministros não se caracteriza como sanção política o simples fato de a medida confrontar princípios constitucionais garantidos aos contribuintes, contanto que tais meios resguardecam outros bens e interesses constitucionais, dentro do escopo de análise da adequação e necessidade da medida no princípio de proporcionalidade.

CONCLUSÃO

O presente trabalho analisou a Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135, que trouxe a discussão de um tema que sempre foi objeto de controvérsias entre os integrantes do meio jurídico e estudiosos do Direito como um todo: o protesto de Certidões de Dívida Ativa.

Diante das altas taxas de congestionamento que os processos executivos fiscais causam ao Poder Judiciário e da necessidade de arrecadação do país em meio a crise fiscal, o tema da desjudicialização foi abordado no julgamento da ADI 5.135 como resposta à ineficiência em garantir o cumprimento do débito tributário e promover a arrecadação fiscal.

Este cenário é tão evidente que o Ministro Luís Roberto Barroso mencionou em seu voto as estatísticas sobre a demora na tramitação dos processos de execução fiscal:

(...) 34. Em segundo lugar, ele é ainda mais eficiente para a consecução do fim pretendido de recuperação e arrecadação eficaz dos créditos pela administração tributária. Tal eficiência é especialmente destacada no atual cenário de crise da Execução Fiscal. Diversos dados demonstram que as execuções fiscais apresentam altos custos e reduzidos índices de recuperação dos créditos públicos, além de contribuir largamente para a lentidão e o congestionamento do Poder Judiciário.

35. De acordo com estudo do IPEA, as ações de execução fiscal promovidas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN junto à Justiça Federal possuem custo unitário médio de cerca de R\$ 5,6 mil, tramitam por um tempo médio de 9 anos, 9 meses e 16 dias, dos quais mais de 4 anos são levados apenas para a citação. A pesquisa também demonstrou que apenas cerca de 3/5 dos processos promovidos pela PGFN vencem a fase de citação, e que a probabilidade de êxito, com a recuperação integral do crédito, é de menos de 26%. Segundo o IPEA, considerando-se tais dados, somente em relação a créditos de valor superior a R\$ 21.731,45 seria economicamente justificável

promover-se a cobrança judicial por meio do executivo fiscal.

36. Já o relatório Justiça em Números 2014, do Conselho Nacional de Justiça, apontou que as ações de execução fiscal constituíam aproximadamente 41,5% do total de processos pendentes na justiça brasileira naquele exercício²⁵. Demonstrou também a enorme taxa de congestionamento, de mais de 90%, já que, em média, de cada 100 execuções fiscais em tramitação em 2014, apenas 9 foram finalizadas no período. Segundo o relatório, este quadro tende a ser mantido, uma vez que as novas execuções ajuizadas superaram em mais de meio milhão o total de processos baixados dessa classe no ano”.

Nesse contexto, observa-se o surgimento de uma abordagem motivacional adotada pelos ministros em seus votos, como uma maneira de endossar o uso de medidas indiretas para a cobrança do crédito tributário, especialmente diante da atual crise no processo de execução fiscal.

Assim sendo, o cerne do critério analítico se desdobrou na ideia de que não basta que as medidas indiretas de arrecadação tributária restrinjam direitos dos devedores para serem consideradas sanções políticas. Além disso, é necessário que tais restrições sejam rejeitadas no exame de proporcionalidade.

Neste sentido, a análise do princípio da proporcionalidade se divide em dois critérios: (i) adequação da medida e (ii) necessidade da medida, sendo nestes critérios que o princípio da proporcionalidade se sobrepesa na ponderação entre os direitos e garantias fundamentais – devido processo legal e livre exercício econômico ou profissional – dos contribuintes.

Desta maneira, concluiu-se que as medidas indiretas de cobrança buscam garantir outros princípios implícitos na Constituição, como os da efetividade e eficiência, e estão diretamente relacionadas à alta taxa litigiosidade e ao congestionamento que as execuções fiscais têm gerado no Poder Judiciário, promovendo a "desjudicialização".

Por outro lado, o protesto de Certidões de Dívida Ativa (CDA) pode resultar em diversas demandas, cujo objetivo é justamente a sustação do protesto. Nesse sentido, os efeitos práticos da medida só serão alcançados com a definição de critérios claros e objetivos que permitam a análise de proporcionalidade. Caso contrário, terá um efeito adverso, dificultando ainda mais a recuperação do crédito fiscal e,

consequentemente, sobrecarregando ainda mais o Judiciário.

Portanto, ao considerar o protesto das CDAs como um fenômeno relevante e uma alternativa no processo de arrecadação de estados, municípios e da União, há um possível desvio do que seria o caminho natural do sistema: a sobrecarga do Judiciário devido à alta demanda e a ineficiência da Administração Pública.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm 24 de maio de 2024.

BRASIL. Lei 10.406/2002. Código Civil. Brasília, DF, 2002. Disponível em < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm> Acesso em 05.02.2024.

BRASIL. Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm Acesso em: 12 set. 2023.

BRASIL. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm Acesso em: 12 set. 2023.

CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia Teixeira. **Processo tributário: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2017.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no Estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 147.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Obrigação tributária: definição, acepções, estrutura interna e limites conceituais**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17. ed. São Paulo: Gen, 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa**; Instituto de Ensino e Pesquisa. – Brasília: CNJ, 2022^a, p. 272-273. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso: 15 abril 2024.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Justiça em números. Brasília, DF: CNJ, 2023, p. 303.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. Salvador: Juspodvium, 2022.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial**. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

NABAIS, Jose Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 2009.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergman; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito Processual Tributário – Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência**, 6ª ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

RODRIGUES, Marco Antonio. **Curso de processo administrativo e judicial tributário**. Salvador: JusPodivm, 2021.

SANTOS, Luiz Alberto dos. **MPs, jabutis e gambiarras: uma análise do processo legislativo e o papel das instituições**. Brasília: Congresso em Foco, 2015.

STF, Supremo Tribunal Federal. ADI 5127 DF 2014. Relator Ministra Rosa Weber: Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4580410>>. Publicado em 11 de maio de 2016. Acessado em 24 de maio de 2024.

STF, Supremo Tribunal Federal. ADI 5135 DF 2014. Relator Ministro Roberto Barroso: Disponível em <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4588636>>. Publicado em 10 de fevereiro de 2017. Acessado em 24 de maio de 2024.

TAVARES, Alexandre Macedo. **Fundamentos de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

Tipke, Klaus; Yamashita, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 13.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2018.