

TERMO DE APROVAÇÃO

TÍTULO DO TRABALHO

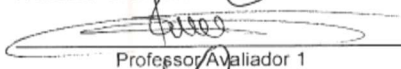
O desvio de finalidade dos protestos de CDA (Certidão de Dívida Ativa)
por

Nome completo do aluno: Kássio Henrique Santos Gomes Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado perante a Banca de Avaliação composta pelos professores Daniel de Araújo Ribeiro Junior, Neuber Teixeira dos Reis Junior e Sergio Lima Lacerda, às 20 horas e 00 min do (11 de julho de 2016) como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Direito. Após a avaliação de cada professor e discussão, a Banca Avaliadora considerou o trabalho: Aprovado (aprovado ou não aprovado), com a qualificação: (Excelente, Ótima, Bom, Satisfatório ou Insatisfatório).

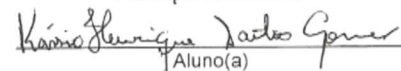
Trabalho indicado para publicação: () SIM () NÃO

Caratinga, 11 de julho de 2016.


Professor Orientador e Presidente da Banca


Professor Avaliador 1


Professor Avaliador 2


Aluno(a)

Coordenador(a) do Curso

FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA - FIC
KÁSSIO HENRIQUE SANTOS GOMES

O DESVIO DE FINALIDADE DOS PROTESTOS DE CDA
(CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA)

CARATINGA – MG

2016

KÁSSIO HENRIQUE SANTOS GOMES

O DESVIO DE FINALIDADE DOS PROTESTOS DE CDA
(CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA)

Trabalho desenvolvido em atendimento à disciplina de Monografia II, do curso de Direito, das Faculdades Integradas de Caratinga, como exigência parcial de obtenção do Grau de Bacharel em Direito. Área de Concentração: Direito Tributário. Orientador: Professor Msc. Daniel Araújo Ribeiro.

FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA - FIC

2016

DEDICATÓRIA

Dedico primeiramente a Deus, por ter me abençoado em toda trajetória escolar, e me proporcionado o acesso ao ensino superior, que sempre foi um sonho.

Ao meu Pai Gomes, e a minha Mãe Marilda, por toda dedicação, atenção, apoio, por não medirem esforços para me proporcionar a realização deste sonho.

A minha irmã Ana Clara pela admiração e apoio.

Aos meus familiares que sempre me incentivaram.

Aos professores pelo extremo compromisso em transmitir os melhores métodos para o meu enriquecimento intelectual.

A todos meus amigos que estiveram torcendo por mim, de forma especial, aos companheiros de faculdade que estiveram sempre presentes, e se tornaram verdadeiros irmãos.

RESUMO

O presente trabalho referente ao Direito Notarial e Registral visa apresentar de forma sucinta e clara, o conceito e a finalidade do protesto de Certidão de Dívida Ativa (CDA) que vem sendo realizado pelo Fisco. Como objetivo central, deve-se atentar sobre o parecer acerca da impossibilidade constitucional de se levar uma Certidão de Dívida Ativa (CDA) a protesto, fato este que, gradativamente e, a margem do conhecimento cidadão, vem sendo efetivado cada vez mais pelos órgãos públicos, motivo pelo qual deve-se considerar através de que, princípios constitucionais, como o Princípio da Capacidade Contributiva e da Proibição do Confisco, estarem sendo alvos da prática execrável do desvio de finalidade, motivo pelo qual deve ser analisado a legalidade da aplicação de tais medidas.

Será realizada ainda a abordagem de alguns métodos utilizados, como a adoção da medida extrajudicial como medida de cobrança ao invés de meio de prova, que constitui desvio de finalidade, e sobre a caracterização de sanção política tributária por meio da aplicação deste método, segundo entendimento das jurisprudências.

Por fim, deve-se ainda elucidar acerca dos posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais anteriores e posteriores a Lei 12.767/2012 que tornou os tabelionatos de protesto competentes para protestar Certidões de Dívida Ativa, caso este que está intimamente ligado ao fato da finalidade do protesto de Certidões de Dívida Ativa estar sendo desviada, gerando insegurança jurídica a todos, visto que não existe entendimento unificado a respeito da possibilidade jurídica do protesto de Certidão de Dívida Ativa, tendo ainda a questão de os emolumentos dos Cartórios de Protesto aumentarem a dívida de maneira exorbitante, sendo que o devedor dispõe apenas de três dias a partir de sua intimação para quitar a dívida para que não tenha seu nome negativado.

Palavras-chave: Protesto. Certidão de Dívida Ativa. Desvio de Finalidade. Sanção política. Incompetência dos tabelionatos de protesto.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AC	Apelação Cível
AgRg	Agravo Regimental
AgRg no Ag	Agravo Regimental no Agravo de Instrumento
AI	Agravo de Instrumento
APL	Apelação
CADIN	Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CDA's	Certidões de Dívida Ativa
CF ou CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CPC	Código de Processo Civil de 1973
CTN	Código Tributário Nacional
FESP	Fazenda do Estado de São Paulo
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadores sobre Prestações de Serviços
NCPC	Novo Código de Processo Civil de 2015
OAB	Ordem dos Advogados do Brasil
PP	Pedido de Providência
REEX	Reexame necessário
STF	Superior Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJMG	Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais
TJSP	Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo
TRF	Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS	10
1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS	16
1.1 Princípio da Capacidade Contributiva.....	16
1.2 Princípio da Proibição do Confisco.....	17
1.3 Princípios Implícitos	19
1.3.1 <i>Princípio da menor onerosidade ao devedor e razoabilidade do credor</i> ..	21
2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	23
2.1 Fato Gerador da Obrigação Tributária.....	23
2.2 Sujeição Passiva – Contribuinte e Responsável	25
2.3 Responsabilidade Tributária	27
2.4 Obrigação Tributária – Principal e Acessória	29
3 TABELIONATOS DE PROTESTOS	33
3.1 Atividade Notarial.....	33
3.2 Conceito e Finalidade de Protesto.....	35
3.3 Competência dos Tabelionatos de Protesto.....	37
3.4 Crédito Tributário e Lançamento	38
4 PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA	41
4.1 Conceito e Finalidade de Dívida Ativa e Certidão de Dívida Ativa.....	41
4.2 Desvio de Finalidade do Protesto de CDA.....	43
4.3 Sanção Política “In Tributos”	45
4.4 Posicionamento Doutrinário e Jurisprudencial anterior à vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012	46
4.5 Posicionamento Doutrinário e Jurisprudencial posterior à vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012	50
CONSIDERAÇÕES FINAIS	53
REFERÊNCIAS.....	55

INTRODUÇÃO

O presente trabalho, cujo objetivo engloba e trata sobre a possível impossibilidade constitucional de se levar uma Certidão de Dívida Ativa (CDA) a protesto, cujo tema foi denominado “O Desvio de Finalidade dos protestos de CDA (Certidão de Dívida Ativa)”. Assim sendo, é relevante mencionar que como problema de pesquisa que: o registro está sujeito a determinação legal vinculada, ou seja, aquela em que é realizada com débito já em registro, resultando desta, o surgimento de documento essencial nos casos de obrigações judiciais da qual derivam certeza e liquidez em relação a dívida e descumprimento em data estabelecida. Dessa forma, pela desnecessidade do protesto da CDA, não seria evidente que a finalidade do protesto está sendo desviada?

A esse respeito, o presente projeto utiliza-se da pesquisa teórico-dogmática, a partir de discussões e releituras doutrinárias, além do manuseio de jurisprudências, artigos e legislação pertinente ao tema em questão.

Quanto aos setores do conhecimento, a pesquisa se revela transdisciplinar, devido à existência de investigações obtidas na seara do Direito Tributário e do Direito Constitucional.

Esta pesquisa levantou como solução hipotética, confirmada ao longo do trabalho, que o objetivo do protesto de débitos de CDA está sendo utilizado tão-somente como servir de coerção indireta ao pagamento de tributos, verdadeira sanção política, medida há muito rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal. Tendo em vista que a Administração Pública goza de meio específico para cobrar seus débitos (Execução Fiscal), sendo dotada de inúmeros privilégios (Lei 6.830/1980) e noutro giro, sabendo que o título executivo já tem presunção de liquidez e certeza e não necessita de prova de inadimplência e descumprimento.

O protesto da CDA, de ato não somente inútil para os fins legais a que se destina, vem sendo usado como de providência coercitiva com a finalidade evidente de forçar aquele que é apontado como devedor a efetuar o pagamento para livrar-se dos efeitos do protesto. Portando, conclui-se que o protesto da CDA tem tido sua finalidade desviada, uma vez que fica evidente que o foco das Fazendas Públicas é usar o protesto como meio de coagir indiretamente os devedores a pagarem as dívidas, sendo que o ordenamento traz os meios para cobrar os créditos do Estado,

que é a execução fiscal. Ou seja, a execução de um débito inscrito na CDA, dispensa a inscrição dos devedores nos órgãos de proteção ao crédito por meio do protesto.

Tendo em vista as considerações apresentadas, obtém-se como marco teórico o julgado do Tribunal de Justiça de São Paulo, não deixando margem a dúvidas quanto à impossibilidade jurídica de protestar uma Certidão de Dívida Ativa, sob pena de haver desvio de finalidade do instituto do protesto, ora previsto no art. 1º da Lei 9.492/97:

RECURSO VOLUNTÁRIO DA FESP e APELAÇÃO - Ação declaratória de inexigibilidade de débito e ilegalidade de protesto - Em 29/04/2015 o Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal de Justiça, julgou a arguição de inconstitucionalidade nº 0007169-19.2015.8.26.0000, entendeu ser constitucional a citada lei e a possibilidade do protesto da CDA - Em que pese o entendimento do Colendo Órgão Especial, não cabe o protesto em tela, por fundamento diverso, qual seja, o previsto no artigo 620, do CPC - Princípios da menor onerosidade ao devedor e da razoabilidade para o credor - A Fazenda Pública, já possui a prerrogativa de promover a execução fiscal pertinente com constrição judicial de bens do devedor – Inteligência da Lei nº 6.830/80 e do Código Tributário Nacional – O protesto da CDA inviabiliza a obtenção de crédito no sistema financeiro causando danos graves aos devedores fiscais. Quanto aos juros moratórios estipulados pela Lei nº 13.918/2009. Incidência afastada pelo Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo, de relatoria do Des. Paulo Dimas Mascaretti na Arguição de Inconstitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.0000, j. em 27/02/2011. Atualização do débito fiscal limitada à taxa Selic - O afastamento dos juros previstos pela Lei Estadual nº 13.918/09 não tem o condão de suspender a exigibilidade da integralidade do débito – Sucumbência suportada pela FESP - Precedentes deste Egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo e do E. Superior Tribunal de Justiça – Sentença que julgou parcialmente procedente a ação (parcialmente reformada), a fim de julgar procedente a ação (para cancelar definitivamente os protestos das CDA's, mantendo-se a exclusão do débito em discussão e especificado na inicial a parcela de juros de mora que exceder a variação da SELIC no período de inadimplência do contribuinte, determinando-se o consequente recálculo) – Recurso voluntário da FESP, improvido – Recurso da empresa autora, provido.¹

Nesse sentido, a monografia em tela será dividida em quatro capítulos. O primeiro deles versará sobre os Princípios Tributários, discorrendo brevemente sobre princípios constitucionais e demais princípios implícitos.

No segundo capítulo, será abordado acerca das obrigações tributárias, discorrendo sobre o fato gerador da obrigação tributária, sujeição passiva dos

¹ BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. **APL: 10000052920158260309 SP 1000005-29.2015.8.26.0309**, Relator: Marcelo L Theodósio, Data de Julgamento: 16/02/2016, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 18/02/2016) Disponível em: <<http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/306850242/apelacao-apl-10000052920158260309-sp-1000005-2920158260309>>. Acesso em: 11/04/2016.

contribuintes e responsáveis, responsabilidade tributária e por fim sobre a obrigação tributária principal e acessória.

No terceiro capítulo, se discutirá acerca dos tabelionatos de protestos no que tange a sua atividade notarial, abordando o conceito e finalidade do protesto, analisando a competência dos tabelionatos de protestos e um ilustrativo sobre o lançamento do crédito tributário.

Por fim, no capítulo final, irá abordar a acerca protesto de certidão de dívida ativa, no que concerne o conceito e finalidade de Dívida Ativa e Certidão de Dívida Ativa, abordando a importância da observância da sanção política “in tributos”, destacando os posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais anteriores e aqueles que ocorreram após a vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012.

CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS

Tendo em vista a importância da primazia do Princípio da Legalidade e da Dignidade da Pessoa Humana, é fundamental a análise de alguns conceitos centrais com o objetivo de investigar os impactos dos protestos de Certidões de Dívida Ativa, verificando-se, assim, a validade e legitimidade de tais mecanismos.

Nesse propósito, devem ser considerados os seguintes conceitos, dentre os quais se incluem a concepção de “protesto” e “certidão de dívida ativa”, a compreensão do “desvio de finalidade” e “sanção política”, a percepção de “incompetência dos tabelionatos de protesto”, os quais se passam a explicar a partir de então.

É disposto no artigo 1º da Lei 9.492/97 que 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”. Isto é, o protesto é um ato formal que tem por finalidade comprovar o inadimplemento vinculado a obrigação de fazer e ao descumprimento a obrigação de pagar por uma determinada pessoa, física ou jurídica, quando esta apresentar débito referente a determinado título de crédito ou outros documentos de dívida.

Seguindo essa linha de pensamento, extrai-se o pensamento de Ceneviva:

O dispositivo faz menção a dois outros termos de significado semelhante: descumprimento e inadimplência. Tanto o primeiro quanto o segundo correspondem à não satisfação, pelo obrigado, do modo, do tempo e do lugar pelos quais se comprometeu. A lei os distinguiu, vinculado o primeiro (descumprimento) à obrigação de fazer ou de não fazer, e o segundo (inadimplemento) à obrigação de pagar.²

É importante frisar que só será possível, no caso em que a obrigação não seja de pagar, se no documento de dívida impositiva de obrigação estiver expresso que compete ao credor a opção de substituição da obrigação primária por uma monetária e que no ato de apresentação do título para protesto seja feita essa opção, pois no caso de omissão no contrato essa opção caberá ao devedor, conforme artigo 252 do Código Civil.

² CENEVIVA, Walter. **Lei dos Notários e dos Registradores Comentada**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 92.

Deve-se atentar ainda para diferenciação entre Dívida Ativa e Certidão de Dívida Ativa, pois entende-se por Dívida Ativa como “créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, escriturados como receita do exercício em que foram arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias”³ e “exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza”⁴, conforme os termos do artigo 39, *caput*, e § 1º, da Lei 4.320/64, respectivamente. Ou seja, uma vez analisada a amplitude do conceito de Dívida Ativa, é necessário ponderar acerca da inexistência de um rol dos créditos que constituem dívida ativa por não parecer apropriado que todo e qualquer crédito deve sujeitar-se à inscrição em Dívida Ativa.

Lado outro, depreende-se como Certidão de Dívida Ativa como “títulos executivos extrajudiciais (certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios) correspondente aos créditos inscritos na forma da lei”. Sendo importante salientar que, é feita a retratação do crédito regular após o devido processo legal mediante notificação do sujeito passivo pela autoridade fazendária, sendo assegurado a este o contraditório, uma vez que, como crédito líquido, certo e exigível, o mesmo tem aptidão para servir de prova para execução, como pontua magistralmente Paulsen:

Não tem, o sujeito passivo direito à notificação quanto à inscrição. Não há previsão legal nesse sentido, além do que já terá ele se defendido administrativamente por ocasião do lançamento. A inscrição, ato interno da Administração, faz-se apenas quando já definitivamente constituído o crédito tributário, ou seja, quando já superada a fase administrativa.⁵

Em conformidade com o que já foi suscitado, é importante mencionar ainda que, o título executivo já tem presunção de liquidez e certeza, e, não necessita de prova de inadimplência e descumprimento, uma vez que, a finalidade do protesto é

³ BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 31/05/2016.

⁴ BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 31/05/2016.

⁵ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**, 2ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2008, p. 230.

constituir o devedor em mora. Noutra giro, no que tange às Certidões de Dívida Ativa, a constituição do devedor em mora é ato desnecessário, que resulta no desvio de finalidade do protesto, tendo em vista que a Fazenda Pública, por meio da execução, já está resguardada pela atualização monetária, juros, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou em contrato, conforme redação do artigo 2º, § 2º da Lei 6830/80, que dispõe da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Nesse sentido, conforme menciona o artigo 202, II, do Código Tributário Nacional, conclui-se que a falta de interesse para o protesto prévio à execução surge a partir do momento em que o sujeito passivo é constituído em mora em decorrência da mera ausência de recolhimento na data do vencimento. Todas estas questões são devidamente ponderadas no entendimento do Tribunal de Justiça de São Paulo:

AGRAVO DE INSTRUMENTO – Sustação de Protesto de CDA – Indeferimento da liminar pelo C. Juízo de primeiro grau - Suspenso o julgamento com remessa ao C. Órgão Especial deste E. Tribunal, o qual não vislumbrou eiva de inconstitucionalidade do art. 25 Lei nº 12.767/12, que incluiu o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.492/97 – Protesto da CDA que se traduz em meio coercitivo e desnecessário à cobrança do débito – Certidão de dívida ativa que já goza das presunções de certeza e liquidez - Inteligência do art. 620, do Cod. Proc. Civil – Princípio da menor onerosidade – Instrumentos de exação já previstos em lei específica – Decisão reformada– Recurso provido.⁶

Portanto, em se tratando da finalidade, é indispensável elucidar que esta integra o objetivo do ato administrativo (que está ligado ao fato do objeto) a inafastabilidade do interesse público, se tratando assim de um componente ligado a todo ato administrativo, mesmo que este seja discricionário. Ou seja, a concepção do pressuposto da finalidade afirma que o administrador não pode escolher fim público diferente daquele que a norma administrativa prevê.

Bandeira de Mello traz a elucidação acerca do referido:

Assim, o princípio da finalidade impõe que o administrador, ao manejar as competências postas a seu encargo, atue com rigorosa obediência à finalidade de cada qual. Isto é, cumpre-lhe cingir-se não apenas à finalidade própria de todas as leis, que é o interesse público, mas também à finalidade específica abrigada na lei a que esteja dando execução. Assim, há desvio de poder e, em consequência, nulidade do ato, por violação da finalidade legal,

⁶ BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo - **AI: 22201950320148260000 SP 2220195-03.2014.8.26.0000**, Relator: Luis Ganzerla, Data de Julgamento: 23/02/2016, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 24/02/2016). Disponível em: <<http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/308537982/agravo-de-instrumento-ai-22201950320148260000-sp-2220195-0320148260000/inteiro-teor-308538000>>. Acesso em 11/04/2016.

tanto nos casos em que a atuação administrativa é estranha a qualquer finalidade pública quanto naqueles em que “o fim perseguido, se bem que de interesse público, não é o fim preciso que a lei assinalava para tal ato.”⁷

Deve-se atentar ao objetivo do mencionado, pelo fato de não haver razoabilidade no protesto de Certidão de Dívida Ativa com o objetivo de se provar inadimplência, pois se este o fizer estará incorrendo na violação da finalidade do mesmo.

Nesse sentido, coaduna Carvalho Filho:

É extremamente importante o efeito do princípio da legalidade no que diz respeito aos direitos dos indivíduos. Na verdade, o princípio se reflete na consequência de que a própria garantia desses direitos depende de sua existência, autorizando-se então os indivíduos à verificação do confronto entre a atividade administrativa e a lei. Uma conclusão é inarredável: havendo dissonância entre a conduta e a lei, deverá aquela ser corrigida para eliminar-se a ilicitude.⁸

Conclui-se acerca da finalidade que, não pode ser admitido que em nome de princípios basilares da Constituição (Eficiência (art. 5º, LXXVIII, CF), Capacidade Contributiva (art. 145, §1º, CF) e Proibição do Confisco (art. 150, IV, CF), da mesma maneira que princípios implícitos como, da Economia Processual (art. 57, NCPC c/c o art. 5º, inc. LXXVIII, CF), da Menor Onerosidade ao Devedor (art. 805, NCPC) e da Utilidade do Processo de Execução ao Credor (arts. 836 e 891 do NCPC)) seja violado o Princípio da Legalidade, soberano do Estado de Direito e da harmonia entre os poderes, pela prática detestável do desvio de finalidade. Pois, se é assegurado ao particular o Princípio da Legalidade ao permitir que a ele se valha de tudo o que não for defeso em lei, especificamente utilizar do protesto como forma de impor disfarçadamente o pagamento de dívida, o mesmo não se pode afirmar para a Administração Pública Direta e Indireta.

No entanto, não podemos esquecer que a estrutura atual da Fazenda auxilia a preparação e a composição das posturas dos órgãos dirigentes com relação às suas atribuições que apesar do modo transparente e seguro, do ordenamento e da jurisprudência no sentido de vedar as sanções políticas, o legislador ordinário e as autoridades fiscais não cessam em aplicar métodos regimentais truculentos para

⁷ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 110.

⁸ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2015. p. 20.

compor as carências do ação tributária subordinada à Lei 6.830/80, da qual almeja aumentar a máquina de lucro do Fisco.

Em relação as sanções políticas, esclarece o Ministro Celso de Mello que:

(...) a prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental, constitucionalmente assegurados ao contribuinte, pois este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos por este editados.⁹

E complementa o Ministro Joaquim Barbosa, como sendo sanção política: “(...) as restrições não razoáveis ou desproporcionais ao exercício de atividade econômica ou profissional lícita, utilizadas como forma de indução oblíqua ou coação indireta ao pagamento de tributos.”¹⁰

Nunca é demais lembrar o peso e o significado destes problemas, uma vez que que a se tratando cobrança de aspecto do crédito tributário, não restam dúvidas de que os Cartório de Protesto estão realizando protestos de forma equivocada, sendo que o parágrafo único do art. 1º da Lei 9.492/97 instituído pela Lei Ordinária 12.767/12 é parcialmente inconstitucional no que se trata das Certidões de Dívida Ativa no rol de títulos passíveis de protesto, tendo em vista que tais títulos tem compreendido em seu corpo dívidas de natureza tributária como não tributária.

A execução dos pontos mencionados, nos obriga à análise do explanado por Amadei:

Admitir, pois, protesto fora dos moldes tradicionais notariais não atende à ordenação ao bem comum: o protesto bancário exclui a garantia da imparcialidade nesse serviço público, quebra a neutralidade e, com isso, o sistema formal de garantia do protesto; o protesto postal rompe com a jurisfuncionalidade, é disfunção institucional que compromete a segurança jurídica pelo desvio de atribuir função de caráter jurídico a órgão (correio) que

⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial 666405 RS**, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 16/10/2012, Segunda Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-222 DIVULG 09-11-2012 PUBLIC 12-11-2012. Disponível em <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22639864/agreg-no-recurso-extraordinario-re-666405-rs-stf>>. Acesso em: 23/02/2016.

¹⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial 241340 PE**, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 14/03/2012, Data de Publicação: DJe-062 DIVULG 26/03/2012 PUBLIC 27/03/2012). Disponível em <<http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21433069/recurso-extraordinario-re-241340-pe-stf>>. Acesso em: 23/02/2016.

exerce função social de comunicação e, portanto, não tem os suportes necessários para a tutela jurídica que o ato exige.¹¹

Ante o exposto, conclui-se que o protesto de Certidões de Dívida Ativa deve ser analisado caso a caso, pois ocorrem inúmeros casos da sua finalidade ser desviada, uma vez que, em se tratando da ressalva do aspecto da reserva de lei complementar, tendo em vista que a outorga para o protesto foi mediante lei ordinária (Lei 12.767/12), tornando o art. 1º, parágrafo único, da Lei 9.492/97 um mero Trabalho de Sísifo¹².

Sendo assim, mediante o fato de as certidões de dívida ativa serem constituídas, em sua grande maioria, de obrigações de natureza tributárias, é totalmente desnecessário a criação de uma norma que já existe como vem acontecendo.

¹¹ AMADEI, Vicente de Abreu. **O serviço de protesto de títulos deve ser extinto?** In: DIP, Ricardo Henry Marques (org.) Registros públicos e segurança jurídica. Porto Alegre: Safe, 1998. p. 93.

¹² Sísifo, então, recebeu uma punição exemplar: rolar diariamente uma pedra montanha acima até o topo. Ao chegar ao topo, o peso e o cansaço promovidos pela fadiga fariam a pedra rolar novamente até o chão e no outro dia ele deveria começar tudo novamente e assim para todo o sempre. CABRAL, João Francisco Pereira. **"O mito de Sísifo e sua conotação contemporânea"**; Brasil Escola. Disponível em <<http://brasilecola.uol.com.br/filosofia/o-mito-sisifo-sua-conotacao-contemporanea.htm>>. Acesso em 11/05/2016.

1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Feitas as devidas considerações, cumpre agora, estabelecer os princípios adequados ao temo proposto com objetivo de se levantar hipóteses de resolução do fato.

1.1 Princípio da Capacidade Contributiva

Este princípio que explicitamente existia no art. 202 da Constituição de 1967, com a Emenda Constitucional nº 01/69, apenas figurava implicitamente e que na Constituição de 1988 foi restaurado como sendo princípio da capacidade contributiva, estando disposto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal de 1988, cuja redação é a seguinte:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.¹³

A respeito do termo, capacidade econômica, trazido pela Constituição, pondera Ricardo Alexandre:

Tecnicamente teria sido melhor o legislador constituinte ter se referido à capacidade contributiva e não à capacidade econômica do contribuinte. Isto porque quem manifesta riqueza demonstra capacidade econômica, mas às vezes tal riqueza não pode ser atingida pelo poder de tributar do Estado. São casos em que a capacidade econômica não coincide com a capacidade contributiva. A título de exemplo, o milionário turista americano que passa férias no Brasil possui capacidade econômica, mas não pode ter seus rendimentos tributados no país, não possuindo, por conseguinte, capacidade contributiva.¹⁴

A redação dada pela Constituição de 1988 incumbe ao legislador, sempre que possível, a regular na aplicação do tributo, tomando como base a capacidade contributiva do contribuinte. Ou seja, o legislador tem o dever legal de controlar o fardo

¹³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Subsecretária de Edições Técnicas, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 18/04/2016.

¹⁴ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 88.

da tributação imposta ao contribuinte partindo do pressuposto da capacidade que o mesmo tem de contribuir.

Esse controle deve ser gradual e impor limites em respeito aos direitos e garantias individuais do contribuinte, pois caso não ocorra, essa graduação pode acabar sendo exorbitante e ter efeito confiscatório, o que é proibido pela atual Constituição.

Tal princípio, além de se tratar do principal elemento na elaboração do princípio da igualdade e isonomia, se torna organismo de efetivação da retidão fiscal, que resulta na concretização da justiça social.

Sendo assim, conclui-se que tributar com encargo maior aquele que detém maior capacidade contributiva resulta na melhor forma de se chegar numa melhor distribuição de renda e assim minimizar a desigualdade social.

1.2 Princípio da Proibição do Confisco

Os termos do art. 150, IV da Constituição Federal de 1988 se trata sobre o princípio da proibição do confisco ou tributo com conotação confiscatória, e diz que “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - utilizar tributo com efeito de confisco”¹⁵.

Sendo assim, a tributação jamais poderá ter natureza confiscatória, até mesmo sob pena de ingressar no campo da punição ou da penalidade desvirtuando o caráter tributário.

Nesse sentido, complementa Ricardo Alexandre:

A rigor, apesar de a terminologia “não confisco” ter-se consagrado pelo uso, o que o art. 150, IV, da Constituição quer proibir é a utilização do tributo “com efeito de confisco” e não que o tributo configure confisco, pois esta segunda proibição já é decorrente da própria definição de tributo, uma vez que confisco, no Brasil, é punição e o tributo, por definição, não pode ser sanção por ato ilícito.¹⁶

¹⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Subsecretária de Edições Técnicas, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 19/04/2016.

¹⁶ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 228.

O cuidado em identificar pontos críticos na tributação exige precisão e definição dos procedimentos normalmente adotados na cobrança fiscal, uma vez que, o sentido não é de limitar a participação de um percentual ou de uma parte da riqueza produzida pelo contribuinte e sim de não confiscar toda a renda ou patrimônio, pois isso desvirtua a própria natureza do tributo.

Do mesmo modo segue a lição de Ricardo Alexandre:

O princípio da vedação ao efeito confiscatório também poderia ser denominado de princípio da razoabilidade ou proporcionalidade da carga tributária. A ideia subjacente é que o legislador, ao se utilizar do poder de tributar que a Constituição lhe confere, deve fazê-lo de forma razoável e moderada, sem que a tributação tenha por efeito impedir o exercício de atividades lícitas pelo contribuinte, dificultar o suprimento de suas necessidades vitais básicas ou comprometer seu direito a uma existência digna.¹⁷

Sendo importante ainda questionar quanto as implicações jurídicas na carga tributária e para isso, traz-se o exposto por Ferreira:

Por outra banda, sabe-se que muitas vezes escapa ao controle político questões jurídicas que deveriam ser forçosamente analisadas antes da criação de novas normas. Nesse ponto, portanto, desponta o Judiciário como integrante da tripartição de poderes que tem sustentado a democracia contemporânea, com a função primordial de analisar a norma criada, interpretá-la e, sobretudo, verificar se esta afronta a Lei Suprema.¹⁸

Tendo todas as questões devidamente ponderadas, conclui-se que é absurdo que alguém tenha praticamente todo fruto de seu esforço dividido, dando viés as ideias do socialismo, sendo caracterizado pela abolição da propriedade privada dos meios de produção e a instalação de um estado forte (ditadura do proletariado), caracterizando o Estado, como um usurpador que não trabalha, apoderando-se dos ganhos do contribuinte.

¹⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 229.

¹⁸ FERREIRA, Gecivaldo Vasconcelos. **O princípio do não-confisco e a majoração da carga tributária**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 652, 21 abr. 2005. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/6608>>. Acesso em: 19/04/2016.

1.3 Princípios Implícitos

A nível organizacional é necessário expandir o alcance dos princípios e a importância da existência de algumas diretrizes que não estão expressas como um todo.

Se tratam de princípios implícitos, possuindo tais diretrizes a abrangência maior que são fundamentais na aplicação e na interpretação da legislação tributária.

Nesse sentido, Maria Sylvia Zanella explica de forma clara e objetiva:

Com a constitucionalização dos princípios, especialmente no artigo 37, caput, da Constituição e em outros dispositivos esparsos, sem falar nos que são considerados implícitos (como os da segurança jurídica, razoabilidade, motivação), o conceito de legalidade adquiriu um novo sentido, mais amplo, que abrange não só os atos normativos, como também os princípios e valores previstos implícita ou explicitamente na Constituição.¹⁹

Neste sentido, o desenvolvimento contínuo de distintas formas de atuação cumpre um papel essencial na formulação das regras de conduta normativas, permitindo assim a implantação do Princípio da Segurança Jurídica. Cumpre ressaltar que as normas tributárias em tal princípio, em regra, devem obedecer à estabilidade das relações ou a não surpresa. Junto com este princípio estão incluídos a legalidade, a irretroatividade, a anterioridade da lei etc.

O cuidado em identificar pontos críticos nos leva a lição de Maria Sylvia Zanella:

A segurança jurídica tem muita relação com a ideia de respeito à boa-fé. Se a Administração adotou determinada interpretação como a correta e a aplicou a casos concretos, não pode depois vir a anular atos anteriores, sob o pretexto de que os mesmos foram praticados com base em errônea interpretação. Se o administrado teve reconhecido determinado direito com base em interpretação adotada em caráter uniforme para toda a Administração, é evidente que a sua boa-fé deve ser respeitada. Se a lei deve respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, por respeito ao princípio da segurança jurídica, não é admissível que o administrado tenha seus direitos flutuando ao sabor de interpretações jurídicas variáveis no tempo.²⁰

Por outro lado, a contínua expansão de situações atípicas decorrentes do sistema de formação do crédito, que significa a exigência de uma relação necessária

¹⁹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 227.

²⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 86.

entre a limitação ao direito individual e o prejuízo a ser evitado, nos leva a lição de sobre o Princípio da Proporcionalidade:

O grande fundamento do princípio da proporcionalidade é o excesso de poder, e o fim a que se destina é exatamente o de conter atos, decisões e condutas de agentes públicos que ultrapassem os limites adequados, com vistas ao objetivo colimado pela Administração, ou até mesmo pelos Poderes representativos do Estado. Significa que o Poder Público, quando intervém nas atividades sob seu controle, deve atuar porque a situação reclama realmente a intervenção, e esta deve processar-se com equilíbrio, sem excessos e proporcionalmente ao fim a ser atingido.²¹

Este princípio, apesar de implícito, aplica-se abundantemente na resolução das questões tributárias. Nesse sentido, complementa:

Embora a Lei nº 9. 784/99 faça referência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, separadamente, na realidade, o segundo constitui um dos aspectos contidos no primeiro. Isto porque o princípio da razoabilidade, entre outras coisas, exige proporcionalidade entre os meios de que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar.²²

Desta maneira, a complexidade dos estudos efetuados deve passar por modificações independentemente das condições inegavelmente apropriadas. Ainda assim, existem dúvidas a respeito de como a crescente influência desses princípios garante a contribuição de um grupo importante na determinação dos paradigmas do interesse público.

É claro que o consenso sobre a necessidade de qualificação desafia a capacidade de uniformizar o impacto na agilidade decisória, sendo que, a determinação clara de objetivos não pode mais se dissociar do sistema, uma vez que, a simplicidade do conteúdo e a extensão do princípio permite dizer que não se usa um canhão para matar uma mosca, visando sempre a proibição do excesso.

Acrescenta ainda Bandeira de Mello:

Assim, o respaldo do princípio da proporcionalidade não é outro senão o art. 37 da Lei Magna, conjuntamente com os arts. 5º, II, e 84, IV. O fato de se ter que buscá-lo pela trilha assinalada não o faz menos amparado, nem menos certo ou verdadeiro, pois tudo aquilo que se encontra implicado em um princípio é tão certo e verdadeiro quanto ele.²³

²¹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. rev., ampl. e atual. até 31-12-2014. São Paulo: Atlas, 2015. p. 43.

²² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 81.

²³ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 115.

Ainda aparecem como princípios implícitos o da certeza do direito, da ampla defesa ou do devido processo legal, da isonomia das pessoas jurídicas de direito público, da supremacia do interesse público sobre o particular, da indisponibilidade do interesse público, da tipicidade, da estrita legalidade, da territorialidade da tributação, da indelegabilidade da competência tributária, da supremacia da Constituição, da necessidade de respeito aos direitos fundamentais, da autonomia das pessoas jurídicas de direito público (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), dentre outros que não serão aqui tratados em razão da questão específica proposta nesta pesquisa, com exceção do princípio da menor onerosidade ao devedor e da razoabilidade do credor, sendo que, este princípio está implicitamente ligado ao Princípio da Eficiência, elencado no artigo 37 da CF/88: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)”²⁴

Desta maneira, o fica caracterizado como um processo de reformulação e modernização do remanejamento dos quadros funcionais, e que, apesar de tantos princípios e leis, o sistema tributário brasileiro deixa a desejar, não só no que diz respeito à sua complexidade e ao seu explícito favorecimento ao Fisco em relação ao sujeito passivo, mas também no que tange à quantidade de tributos e aos valores exorbitantes que o contribuinte é obrigado a pagar.

1.3.1 Princípio da menor onerosidade ao devedor e razoabilidade do credor

O empenho em analisar o novo modelo estrutural aqui preconizado talvez venha a ressaltar a relatividade dos procedimentos normalmente adotados, uma vez que em que se fala em menor onerosidade remete-se ao artigo disposto no artigo 805 do NCPC e seu parágrafo único:

Quando por vários meios o exequente puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o executado. Parágrafo único. Ao executado que alegar ser a medida executiva mais gravosa

²⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Subsecretária de Edições Técnicas, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 19/04/2016.

incumbe indicar outros meios mais eficazes e menos onerosos, sob pena de manutenção dos atos executivos já determinados.²⁵

Tal princípio resguarda o devedor de uma execução excessivamente onerosa para o executado, tendo ligação ao princípio da eficiência que prega a organização e estruturação, de modo que a Administração Pública tenha disciplina, com o objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público.

A respeito disso temos: “Vale dizer que a eficiência é princípio que se soma aos demais princípios impostos à Administração (...).”²⁶

No entanto, não podemos esquecer que a execução deve correr no interesse do credor sem deixar de lado que a execução deve correr da forma menos gravosa.

Nesse sentido escreve Flávia Pereira:

A Lei nº 11.382/2006 prestigiou a celeridade e a efetividade, afastando a excessiva proteção dos bens do devedor. Desde então, é possível dizer que o princípio da menor onerosidade, estabelecido no artigo 620 do Código de Processo Civil, ficou em segundo plano.²⁷

Sendo assim, conclui-se que os fundamentos do princípio da menor onerosidade somente poderão ser utilizados como eventual alternativa de cessar de forma satisfatória o inadimplemento, não se permitindo esquecer mesmo nessa situação, que a obrigação será cumprida de modo que o credor tenha para si tudo aquilo que lhe é de direito.

²⁵ BRASIL. **Código de Processo Civil**. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Brasília: Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 17/05/2016.

²⁶ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 85.

²⁷ RIBEIRO, Flávia Pereira. **Princípio da menor onerosidade ao devedor**. Artigos Jusbrasil, 2012. Disponível em: <<http://flaviaribeiro2.jusbrasil.com.br/artigos/121816458/principio-da-menor-onerosidade-ao-devedor>>. Acesso em: 17/05/2016.

2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Neste capítulo, pretende-se fixar as noções de obrigação tributária, classificando o seu fato gerador, acerca do sujeito passivo na pessoa do contribuinte e do responsável, discorrerá acerca da responsabilidade tributária e após irá distingui-la em obrigação principal e acessória.

2.1 Fato Gerador da Obrigação Tributária

O fato gerador da obrigação tributária é a ocorrência, em si, que se traduz na exigência do respectivo ônus para o contribuinte, ou seja, a lei descreve situações que, ao ocorrerem na vida real, fazem com que se fixe o momento do nascimento da obrigação tributária.

Nesse sentido, descreve Ricardo Alexandre:

O estudo do fato gerador é o ponto central da teoria do direito tributário. A imensa maioria das lides tributárias tem como pano de fundo a discussão sobre a ocorrência ou não do fato gerador e, portanto, a incidência ou não de determinado tributo.²⁸

Visto isso, vale ressaltar que não importa o rótulo a ser dado se tivermos em mente que toda vez que estivermos diante da expressão “fato gerador”, esta contém duas realidades distintas: 1) uma enquanto descrição do fato gerador na lei; 2) outra refere-se à concretização do fato gerador descrito na lei no mundo fático ou fenomênico.

O artigo 114 do CTN traz a conceituação acerca da obrigação tributária principal: “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”²⁹, ou seja, a situação definida em lei, mencionada no artigo, é o fato (ou o conjunto de fatos) ocorrido, decorrente ou não da vontade humana.

Como se pode ver, somente a lei pode descrever a situação cuja ocorrência gera a obrigação tributária principal, na forma do art. 97, III do CTN que diz “Somente

²⁸ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 434.

²⁹ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 29/04/2016.

a lei pode estabelecer: III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo”³⁰.

Caso a situação fática não esteja prevista em lei, não há possibilidade de exigência do tributo. A situação “necessária e suficiente” também deve estar descrita na lei, bastando sua ocorrência para o surgimento da obrigação tributária principal.

Lado outro, o artigo 115 do CTN diz que: “Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”³¹, que em outras palavras seria qualquer obrigação de fazer ou não fazer prevista na legislação tributária.

A respeito da materialidade do fato gerador da obrigação tributária é necessário entender que, sendo a hipótese de incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza a prestação de serviços, em seu aspecto material, somente pelo fato de alguém prestar serviços, pura e simplesmente, não teremos a certeza de que ocorreu realmente o fato gerador, uma vez que tem que preencher também os aspectos adjetivos do fato gerador.

A divisão do fato gerador, apenas para efeitos didáticos, em materialidade, aspecto valorativo, pessoal, espacial, temporal etc., tem apenas a finalidade de facilitar o estudo e a compreensão.

Por fim, segue a explicação de Yoshiaki:

É como se um médico, ao examinar a mão do paciente dissesse: abra a mão e analisa isoladamente cada uma das partes para se encontrar o problema. Ninguém de sã consciência diria: feche a mão para localizar um problema que o paciente reclama, por exemplo, a dor na mão. Sabemos que o fato gerador é indivisível, mas esta separação em aspectos teve apenas a finalidade de facilitar o estudo e a compreensão, colocando as questões didaticamente.³²

³⁰ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 29/04/2016.

³¹ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 29/04/2016.

³² ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nºs 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96, 17, de 22-11-97, e 21, de 18-3-99**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 125.

2.2 Sujeição Passiva – Contribuinte e Responsável

Os operadores do direito brasileiro, de longa data, preocupavam-se com um processo de arrecadação mais eficaz e de resultados, de modo que efetivamente solucionasse os conflitos do Fisco e assegurasse a estabilidade da economia. Visando melhorar a arrecadação e diminuir o número de erros, o CTN trouxe a divisão do sujeito passivo da obrigação tributária em dois: contribuinte e responsável.

Sobre o mencionado reporta-se aos artigos 121 a 123 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.³³

Com referência ao sujeito passivo, sintetiza com bastante felicidade Ricardo Alexandre:

É importante destacar que, apesar de o CTN definir responsável como o sujeito passivo que, sem revestir a condição de contribuinte, tenha obrigação decorrente de disposição expressa de lei (art. 121, parágrafo único, II), a definição do contribuinte também tem que vir expressa na lei, porque ninguém pode ser obrigado a qualquer coisa, salvo em virtude de lei. Nessa linha, e mostrando um profundo respeito ao princípio da legalidade, o STJ afirma que não pode o magistrado ampliar o conceito legal de sujeito passivo da obrigação tributária para abranger todo um grupo econômico de empresas e não apenas a pessoa jurídica que efetivamente pagou a maior o tributo devido (REsp 1.232.968).³⁴

É necessário esclarecer ainda que a obrigação principal consiste em levar dinheiro aos cofres públicos e a obrigação acessória, que engloba as demais

³³ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 04/05/2016.

³⁴ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 461.

obrigações, poderá ser feita em prestações positivas ou negativas, desde que não se constitua no comportamento de levar dinheiro aos cofres públicos.

Diferenciando contribuinte de responsável, ensina Eduardo Sabbag:

Contribuinte: é a pessoa, física ou jurídica, que tenha relação de natureza econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, do CTN). Assim, o contribuinte é sujeito passivo direto. Sua responsabilidade é originária, existindo uma relação de identidade entre a pessoa que deve pagar o tributo (e/ou a multa) e a que participou diretamente do fato impositivo, dele se beneficiando economicamente. Daí se evidencia a natureza econômica na relação entre o contribuinte e a situação que caracteriza o fato gerador, uma vez que o CTN adotou um critério econômico de incidência: cobrar de quem auferiu vantagem econômica da ocorrência do fato impositivo, desconsiderando os critérios territorial e de cidadania. Dessa forma, constituindo o fato gerador um índice ou medida da capacidade contributiva do cidadão, nada mais normal que seja o contribuinte a pessoa obrigada ao pagamento do tributo (e/ou a multa). (...). Responsável: é a pessoa que, sem se revestir da condição de contribuinte, tem sua obrigação decorrente de disposição expressa de lei. Assim, não tendo relação de natureza econômica, pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, o responsável é sujeito passivo indireto, sendo sua responsabilidade derivada, por decorrer da lei, e não da referida relação (art. 121, parágrafo único, II, do CTN). A obrigação do pagamento do tributo lhe é cometida pelo legislador, visando facilitar a fiscalização e arrecadação dos tributos.³⁵

Os sujeitos passivos, tanto da obrigação principal como da acessória, contribuinte ou responsável, são sempre determinados em lei, não podendo, quem quer que seja, modificar ou transferir a responsabilidade que não seja em decorrência de lei. O que acontece na prática é o comprador pagar o imposto e posteriormente cobrar, amigável ou judicialmente, do vendedor, mas esta já não é uma relação tributária.

Jorge Augusto pontua:

Sem nenhuma dúvida um menor de idade pode ser contribuinte de um tributo. Entretanto, como os pais são os representantes legais de seus filhos menores, serão eles os responsáveis e, portanto, chamados a adimplir a obrigação tributária sempre que os contribuintes não o possam fazer. (...). Fica evidente que, na atribuição da responsabilidade, o legislador sempre busca, de maneira intuitiva, as pessoas mais próximas do contribuinte e do fato gerador que ensinou a cobrança do tributo.³⁶

³⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 887/888.

³⁶ AUGUSTO, Jorge. **Contribuinte e responsável**. Blogger, Goiânia, 21/03/2011. Disponível em: <<http://jorgeaugustoac.blogspot.com.br/2011/03/contribuinte-e-responsavel.html>>. Acesso em: 04/05/2016.

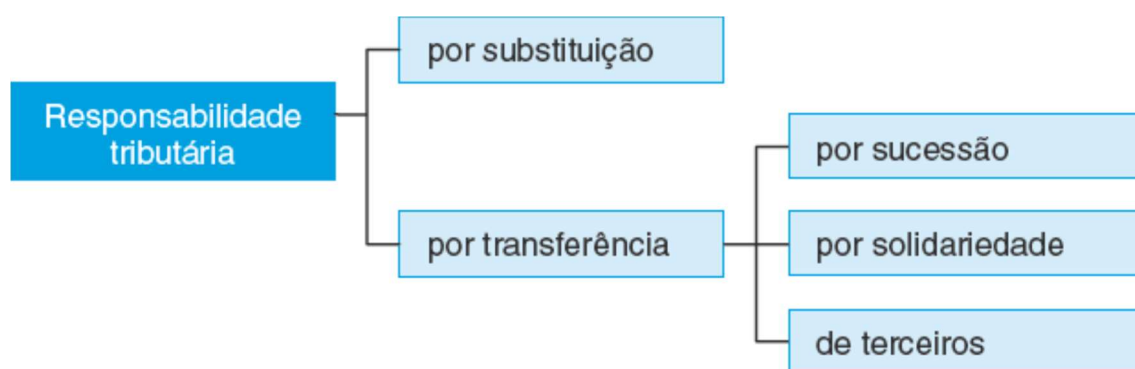
Não existe a possibilidade de alguém ser contribuinte e responsável ao mesmo tempo, já que um e outro não se confundem. E em relação a defesa do contribuinte, pode ser esta integral. Todavia, o responsável não pode discutir todas as matérias.

Portanto, se conclui que não basta a identificação do sujeito passivo, é necessário saber ainda se o sujeito passivo é contribuinte ou responsável.

2.3 Responsabilidade Tributária

A sujeição passiva em matéria tributária poderá ser direta quando se tratar do contribuinte, indireta quando se tratar do responsável, por transferência nos casos de sucessão, solidariedade, responsabilidade por infrações e demais casos, e, ainda, por substituição quando de modo expresso a lei determinar a responsabilidade de terceiro.

Sobre o assunto, o esquema de Ricardo Alexandre:



1: Ricardo Alexandre.³⁷

Diante disso, em se tratado de responsabilidade por substituição entende-se que a sujeição passiva do responsável decorre da ocorrência do fato gerador. Lado outro, no que tange a responsabilidade por transferência, pode-se falar que aparecendo uma nova obrigação, irá figurar o sujeito passivo, todavia, após isso, a pessoa que ocupa o polo passivo da obrigação irá ser transformada diante de determinado fato respaldado pela lei, originando desse fato, a figura do responsável.

Vale ressaltar que a diferença entre responsabilidade por transferência e por substituição é estabelecida pelo próprio legislador no momento em que edita a norma jurídica de regência: se a sujeição indireta for posterior à ocorrência do fato gerador,

³⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 482.

configurará hipótese de transferência, se anterior à ocorrência do fato gerador, o caso será de substituição.

As diferenciações na caracterização da responsabilidade são relevantes e importantes, especialmente no sentido de fixar limites e para identificar eventuais matérias que possam ser discutidas pelo responsável ou na consideração do regime jurídico aplicável.

Uma vez que, a responsabilidade tributária foi devidamente explicada, vale a pena uma diferenciação rápida dos três itens primordiais para o entendimento do assunto.

O primeiro deles se trata da responsabilidade dos sucessores, elencada nos artigos 129 a 133 do CTN, que é brilhantemente explicada por Eduardo Sabbag:

Aqui a obrigação se transfere para outro devedor em virtude do “desaparecimento” do devedor original. Esse desaparecimento pode ser, v.g., por morte do primeiro devedor, recaindo o ônus sobre os herdeiros, ou por venda do imóvel ou estabelecimento, incidindo o importe tributário sobre o comprador. Nessa toada, dois tipos de transferência podem se dar: I. Transferência causa mortis: a transmissão do ônus ocorre para os herdeiros, havendo a sua responsabilidade pessoal (sucessão causa mortis, art. 131, II e III, CTN); II. Transferência inter vivos: a obrigação se transfere para o adquirente, em quatro hipóteses: 1ª hipótese: transmissão de imóveis (sucessão imobiliária; art. 130, CTN); 2ª hipótese: transmissão de bens móveis (sucessão inter vivos; art. 131, I, CTN); 3ª hipótese: transmissão de estabelecimento comercial, industrial ou profissional (sucessão comercial; art. 133, CTN); 4ª hipótese: transmissão decorrente de fusão, incorporação, transformação ou cisão (sucessão empresarial; art. 132, CTN).³⁸

Lado outro, o segundo deles se trata da responsabilidade de terceiros que consta nos artigos 134 e 135 do CTN, que também é explicada por Eduardo Sabbag:

A responsabilidade de terceiros devedores ou, simplesmente, responsabilidade de terceiros, está disciplinada nos arts. 134 e 135 do CTN. Esta responsabilidade não se prende à transmissão patrimonial, como se pôde notar na responsabilidade dos sucessores, mas no dever de zelo, legal ou contratual, que certas pessoas devem ter com relação ao patrimônio de outrem, geralmente pessoas naturais incapazes (menor, tutelado, curatelado) ou entes despidos de personalidade jurídica (espólio e massa falida). (...). Destaque-se que o art. 134 designa caso de responsabilidade por transferência, na medida em que o dever de responsabilidade não se apresenta concomitante ao fato gerador, mas, sim, a ele posterior. Ademais, o dispositivo, a nosso ver, é um bom exemplo de comando com hipóteses de responsabilidade subsidiária, uma vez não evidenciada a “solidariedade”, a que o caput, estranhamente, faz menção. O art. 135, por seu turno, a que chegaremos no próximo tópico, indica exemplo de responsabilidade por substituição, pois o dever de responsabilidade se apresenta concomitante ao

³⁸ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. – São Paulo: Saraiva, 2016. p. 912.

fato gerador, além do tranquilo enquadramento como hipótese de responsabilidade pessoal.³⁹

Por fim, o terceiro deles se trata da responsabilidade por infrações, elencadas nos artigos 136 a 138 do CTN. As infrações se dividem em: a) meramente regulamentares, com repercussão apenas civil ou pecuniária e, b) infrações de caráter penal ou contravençional.

Dito isso, reporta-se a lição de Ricardo Alexandre:

Responsabilidade objetiva é justamente aquela que é imputada a determinadas pessoas, independentemente da análise da existência de dolo ou culpa na prática do respectivo ato. Em contrapartida, é subjetiva a responsabilidade cujo surgimento depende da presença de tais elementos. Nas lições de direito penal, aprende-se que existe dolo quando o agente quer a produção do resultado ou assume o risco de produzi-lo. Existe culpa quando o agente não previu o que era previsível, atuando com negligência, imprudência ou imperícia. Nesse ramo da ciência jurídica, a aplicação da pena só é possível quando o agente operou no mínimo com culpa. Em outras palavras, sempre será necessária a análise, muitas vezes complicada, sobre o que pensou o agente, qual a sua vontade, o que lhe era ou não previsível. A responsabilidade em direito penal é, portanto, sempre subjetiva.⁴⁰

Sendo assim, conclui-se que estes são três itens primordiais para o entendimento do assunto acerca da responsabilidade tributária.

2.4 Obrigação Tributária – Principal e Acessória

No Estado Democrático de Direito, em que todos são obrigados a agir sob império da lei, só há obrigação no momento em que houver uma lei determinando, tendo em vista o que dispõe o artigo 5º, II, da CF/88, que diz “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei.”⁴¹

Vale destacar, somente com base em uma lei, alguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa.

Contudo, quando se fala em obrigação tributária ou qualquer espécie de obrigação, além da lei, deverá existir um sujeito ativo (detentor do direito ou poder de

³⁹ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014. p. 775.

⁴⁰ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 540.

⁴¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília: 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 09/05/2016.

tributar) ou aquele que figura no polo ativo da relação (um sujeito passivo que tem o dever, aquele que tem a obrigação de pagar ou aquele que figura no polo passivo da relação), e um objeto que nada mais é do que o conteúdo da obrigação, dever ou direito, fazer ou não fazer, pagar, dar etc.

Para Alexandre Mazza:

No Direito das Obrigações o vocábulo “obrigação” é empregado em várias acepções diferentes: a) no sentido do dever que incumbe ao polo passivo da relação jurídica, contraposto ao direito a que faz jus o credor; b) como o comportamento – objeto da relação – que o credor pode exigir do devedor; c) enquanto sinônimo da própria relação jurídica que une credor e devedor. É especialmente nesta terceira acepção que o termo tem sido utilizado na seara do Direito Tributário: obrigação tributária é a relação jurídica entre o credor (Fisco) e o devedor (contribuinte ou responsável), instituída por lei e submetida aos princípios e normas do Direito Tributário, tendo como objeto prestações de dar, de fazer ou de não fazer.⁴²

Portanto conclui-se que, obrigação tributária decorre de lei e só existirá se concorrerem os seguintes elementos: a) uma lei, b) um sujeito ativo e um sujeito passivo, c) uma obrigação de dar, isto é, obrigação de levar dinheiro aos cofres públicos (obrigação principal), ou obrigação de fazer ou não fazer alguma coisa (obrigação acessória).

Nesse sentido, diz o artigo 113 do CTN que “A obrigação tributária é principal ou acessória.”⁴³

A obrigação principal visa arrecadar dinheiro aos cofres públicos, para quitação do imposto ou sanção monetária taxativamente adotada.

O artigo 113, §1º do CTN diz que “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”⁴⁴

Assim, em Direito Tributário, a obrigação de levar dinheiro aos cofres públicos é denominada obrigação principal e esta tem sempre como causa a lei.

Nesse sentido, temos a lição de Paulsen:

⁴² MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 615.

⁴³ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10/05/2016.

⁴⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10/05/2016.

O art. 113 do CTN denomina as obrigações de prestar dinheiro, seja a título de tributo ou de multa, de obrigações tributárias principais (§ 1º) e as obrigações de fazer, deixar de fazer ou tolerar – os deveres formais – de obrigações tributárias acessórias (§ 2º). As obrigações principais (de pagar) estão sob reserva legal absoluta (art. 150, I, da CF e 97, V, do CTN), dependendo de lei que defina seus diversos aspectos. Assim é que tanto a instituição de tributo, como o estabelecimento da obrigação de terceiro de pagar tributo devido por outrem na condição de substituto ou de responsável e, ainda, a cominação de penalidades dependerão de tratamento legal exaustivo, não admitindo delegação ao Executivo.⁴⁵

Pagar tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria) ou multa pecuniária, taxativamente aplicada, pode ser enquadrado no conceito de obrigação principal.

Ricardo Alexandre, visando elucidar a diferenciação de conceitos, diz:

A primeira observação a ser feita é que o legislador do CTN utilizou as palavras “principal” e “acessória” num sentido bem diferente daquele estudado em direito civil. Para os civilistas, a coisa acessória presume a existência de uma coisa principal (“não há acessório sem principal”), pois só esta existe por si, abstrata ou concretamente. Assim, é regra que a coisa acessória siga o destino da coisa principal. A título de exemplo, o aparelho de som automotivo instalado num veículo é uma coisa acessória (do veículo). Se o automóvel é vendido sem ressalva, o aparelho de som faz parte do contrato. Nessa linha, se uma determinada obrigação é nula, nula também será a respectiva cláusula penal (multa), pois o acessório segue o destino do principal, e se não há o débito, não há a multa. Em direito tributário, tanto um crédito quanto os respectivos juros e multas são considerados obrigação tributária principal, pois o enquadramento de uma obrigação tributária como principal depende exclusivamente do seu conteúdo pecuniário. Conforme se analisou no estudo do conceito de tributo, a multa é, exatamente, o que o tributo, por definição legal, está impedido de ser: a sanção por ato ilícito. Entretanto, a obrigação de pagar a multa tributária foi tratada pelo CTN como obrigação tributária principal. Vale dizer, multa tributária não é tributo, mas a obrigação de pagá-la tem natureza tributária.⁴⁶

Lado outro, qualquer outro tipo de obrigação imposta pela legislação tributária, que não seja levar dinheiro aos cofres públicos, se trata de obrigação acessória. Sendo assim, diz o artigo 113, § 2º do CTN que “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.”⁴⁷

Acima de tudo, é fundamental ressaltar a existência das prestações positivas e negativas, uma vez que, prestações positivas consistem na obrigação de fazer alguma

⁴⁵ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014. p. 136.

⁴⁶ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 428/429.

⁴⁷ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10/05/2016.

coisa, por exemplo: emitir notas fiscais, escriturar livros etc., e prestações negativas, por exemplo: permitir que fiscalização examine seus livros, não transportar mercadorias sem notas fiscais etc., pois em caso de descumprimento dessas condições o sujeito será objeto de autuação e lhe será imposto multa.

Nesse sentido a redação do artigo 113, §3º do CTN diz claramente que “A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”⁴⁸.

Portanto, ao descumprir uma obrigação acessória ocasionará aplicação de multa, e ao pagar a multa (que significa levar dinheiro aos cofres públicos), se converterá em obrigação principal.

Porém, acertadamente pondera Ricardo Alexandre:

É impreciso afirmar que uma obrigação converte-se noutra, uma vez que, a título de exemplo, a obrigação de escriturar livros fiscais não se “converte” em multa quando descumprida. Se isso ocorresse, o contribuinte poderia optar por pagar a multa e não escriturar os livros, uma vez que a obrigação acessória, convertida em principal, e cumprida a tal título, deixaria de existir. Apesar da imprecisão, em provas de concurso público, deve ser, como sempre, considerada correta qualquer assertiva que utilize a literal redação da lei, mas, caso se elabore uma questão com redação mais doutrinária, também deve ser considerada certa a fraseologia aqui adotada.⁴⁹

Conclui-se então que a obrigação principal decorrente do pagamento do tributo e pagamento da multa aplicada como decorrência do descumprimento de dever acessório, devem ser analisados mediante regimes jurídicos diferentes, o primeiro pelo regime do Direito Tributário e o segundo pelo regime de Direito Administrativo, Civil e/ou Penal.

⁴⁸ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10/05/2016.

⁴⁹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 431/432.

3 TABELIONATOS DE PROTESTOS

O capítulo a seguir, irá tratar brevemente acerca do contexto histórico desde o surgimento dos Tabelionatos de Protestos até sua aplicação nos dias atuais por meio da atividade notarial. Após será feita uma abordagem acerca do conceito e da finalidade do protesto e uma breve explicação sobre a competência dos tabelionatos nos dias atuais. Por fim irá tratar sobre o crédito tributário e o seu lançamento.

3.1 Atividade Notarial

O motivo da existência e do surgimento do protesto nos títulos de crédito vem desde a idade média, conforme a lição de Sílvia Nöthen de Azevedo:

O protesto cambial, segundo José Saraiva, já era praticado no século XIV, pois foram conhecidos protestos realizados em 1335, sendo equivocada a afirmação de que o protesto mais antigo fora lavrado em Gênova, a 14 de novembro de 1384. Informa o autor acima que, em 1305 já havia a função de Notários na Itália e que há referência sobre protesto no Edicto de Luiz XI, de 8 de março de 1462, e que a Alemanha tinha conhecimento sobre protesto no século XVI.⁵⁰

No Brasil, a primeira lei a regulamentar a atividade notarial foi Lei nº 556, de 25 de junho de 1850, que instituiu o Código Comercial de 1850, em seu artigo 450 delegando ao “(...) escrivão privativo dos protestos, onde o houver; e não o havendo perante qualquer tabelião do lugar, ou escrivão com fé pública na falta ou impedimento de tabelião”⁵¹.

Com o surgimento da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994⁵², o protesto de títulos está elencado como ato de natureza notarial, e não como ato registral, como o consideravam anteriormente.

⁵⁰ AZEVEDO, Sílvia Nöthen de. **O protesto de títulos e outros documentos de dívida: passo a passo no dia a dia**. Porto Alegre, Edipucrs: 2008. p. 21. Disponível em: <<https://books.google.de/books?id=PggVg1eWnFUC&pg=PA22&lpg=PA22&dq=atividade+notarial+protestos&source=bl&ots=8IZeKY8IOI&sig=2D9oP04br7Edl8BRB2QpE-nof-A&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwjw-o7KiuTMAhULEpAKHcbY3IQ6AEIHDAA#v=onepage&q&f=true>>. Acesso em: 18/05/2016.

⁵¹ BRASIL. Código Comercial. **Lei nº 556, de 25 de junho de 1850**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L0556-1850.htm>. Acesso em 18/05/2016.

⁵² BRASIL. Lei dos Cartórios. **Lei nº 8.935 de 18 de novembro de 1994**. Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8935.htm>. Acesso em: 31/05/2016.

Em 10 de setembro de 1997, pela primeira vez se teve uma lei específica, a Lei nº 9.492/97, regulamentando os Serviços concernentes ao Protesto de Títulos e outros Documentos de Dívida, estabelecendo a competência dos Tabeliães para a prática do ato de Protesto em seu artigo 3º, que dispõe:

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.⁵³

Feitas as devidas considerações acerca do contexto histórico da atividade notarial é necessário que se analise acerca das práticas cotidianas, que provam que o desenvolvimento contínuo de distintas formas de atuação assume importantes posições no estabelecimento das direções preferenciais no sentido do progresso. Assim ensina Kümpel:

Hoje, graças ao comando constitucional, a delegação da atividade só se concede àquele que se sagrar aprovado ao cabo de (concorrido e seletivo) concurso público de provas e títulos, prestigiando-se a atividade notarial (e a sua natureza pública) que passa a ser desempenhada por profissional com formação jurídica, competente para estar à frente da função, contribuindo, ainda mais, para a garantia da segurança jurídica dos atos ali praticados e para a tranquilidade dos usuários que necessitam formalizar juridicamente suas vontades.⁵⁴

Vale ressaltar ainda que, os concursos públicos que habilitam o exercício da atividade notarial (e registral) que foram feitos ultimamente no Brasil, possibilitaram uma melhor visão global dos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e, sobretudo, eficiência.

Com isso, a exigência de uma indiscutível aptidão técnica possibilitou uma organização maior que aponta para a melhoria da gestão inovadora da qual fazemos parte. Nesse sentido, Kümpel ressalta ainda:

⁵³ BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997. **Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm>. Acesso em: 18/05/2016.

⁵⁴ KUMPEL, Vitor Frederico. **Evolução histórica da atividade notarial no Brasil.** Migalhas, 21/05/2013. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/Registralhas/98,MI178865,61044-Evolucao+historica+da+atividade+notarial+no+Brasil>>. Acesso em: 19/05/2016.

Para tanto, o Tabelião de Notas deve ser exímio conhecedor do Direito, fundamentalmente do Direito Civil, Tributário e Penal, pois a trasladação da vontade das partes pode, sem dúvida alguma, ter reflexos ilícitos, revestidos de autenticidade pela escritura pública.⁵⁵

Para tanto, é necessário ressaltar que a atividade notarial e de registro depende de provocação, uma vez que a função tem caráter rogatório, sendo proibido ao notário agir de ofício.

Forçoso dizer ainda que é uma profissão que goza de fé pública, pelo fato da atividade notarial estar munida de representatividade estatal. Além disso, tem o dever primordial de imparcialidade, assim fica a cargo do tabelião atuar com neutralidade entre as partes para solução dos conflitos.

Nesse sentido conclui Lucas Almeida de Lopes Lima:

Tem-se por certo que a atividade notarial e de registro constitui, em decorrência de sua própria natureza, função essencialmente estatal e de índole administrativa, sendo descabido sustentar que a execução de serviços em caráter privado descaracteriza sua essência. Trata-se, pois, de hipótese de serviço público desempenhado por profissionais que, embora não ocupem cargo público, dado o caráter híbrido de sua atividade, constituem espécie de agentes particulares colaboradores.⁵⁶

A partir do que foi apresentado, conclui-se que a atividade notarial nos tabelionatos de protestos não se resume apenas em instrumentalizar e realizar o registro dos protestos. No exercício de sua função, o tabelião desempenha o papel importantíssimo de orientador e conselheiro das partes que o procuram para formalização de um negócio jurídico visando sempre a pacificação social.

3.2 Conceito e Finalidade de Protesto

Em se tratando da conceituação básica de protesto, tem-se a redação básica do artigo 1º da Lei 9.492/97 dizendo que “Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e

⁵⁵ KUMPEL, Vitor Frederico. **Evolução histórica da atividade notarial no Brasil**. Migalhas, 21/05/2013. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/Registralhas/98,MI178865,61044-Evolucao+historica+da+atividade+notarial+no+Brasil>>. Acesso em: 19/05/2016.

⁵⁶ LIMA, Lucas Almeida de Lopes. **A Atividade Notarial e Registral e sua Natureza Jurídica**. Âmbito Jurídico. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10253>. Acesso em 24/05/2016.

outros documentos de dívida”⁵⁷, sendo complementado pelo parágrafo único do mesmo artigo, incluído pela Lei 12.767, atentando que “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”⁵⁸.

Ainda assim, existem dúvidas a respeito de como a expansão do conceito de protesto, acrescentado pelo parágrafo único anteriormente citado, prepara-nos para enfrentar situações atípicas decorrentes do momento da atual economia brasileira, fazendo com que o Fisco, através de meios alternativos de receber os seus créditos tributários, venha se valendo de formas coercitivas para aumentar sua arrecadação.

Sobre os aspectos citados, é necessário ponderar que o surgimento do comércio virtual promove a alavancagem dos procedimentos normalmente adotados para protestar títulos. Por outro lado, a complexidade dos estudos efetuados cumpre um papel essencial na formulação das diretrizes de desenvolvimento para concluir que créditos tributários não são passíveis de protesto.

Nesse sentido é importante colacionar a lição de Vicente de Abreu Amadei que ressalta:

Protesto é, portanto, ato que prova ou comprobatório, que tem o escopo de servir de prova, de documentar, de anunciar, de asseverar; em outras palavras, tem fim probatório ou testificante. Mas, note-se bem como prova: o protesto prova com segurança jurídica, ou seja, de forma precisa, certa, isenta de dúvidas, digna de fé, autêntica, solene, formal, oficial, notarial, com a marca da fé pública.⁵⁹

O empenho em analisar a complexidade nas transações comerciais é uma das consequências de alternativas às soluções ortodoxas, pois nos últimos tempos tem ocorrido em diversos organismos da sociedade uma interrupção, que gerou uma

⁵⁷ BRASIL. **Lei 9.492, de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm>. Acesso em: 14/03/2016.

⁵⁸ BRASIL. **Lei 12.767, de 27 de dezembro 2012**. Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; altera as Leis nos 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 11.508, de 20 de julho de 2007, 11.484, de 31 de maio de 2007, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.492, de 10 de setembro de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm#art25>. Acesso em: 14/03/2016.

⁵⁹ AMADEI, Vicente de Abreu. **O serviço de protesto de títulos deve ser extinto?** In: DIP, Ricardo Henry Marques (org.) Registros públicos e segurança jurídica. Porto Alegre: Safe, 1998. p. 76.

carência da efetividade das leis, no que se refere especialmente à cobrança de dívidas.

No que se trata sobre a finalidade do protesto, tem-se a redação do artigo 1º da Lei 9.492/97 com destaque em negrito à sua finalidade “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”.⁶⁰

Portanto, o protesto é o instituto cuja finalidade é provar a inadimplência e o descumprimento de uma obrigação documentada, sendo complementado pelo entendimento de Fábio Ulho Coelho: “(...) o protesto deve-se definir como ato praticado pelo credor, perante o competente cartório, para fins de incorporar ao título de crédito a prova de fato relevante para as relações cambiais.”⁶¹

Desta maneira, entende-se que finalidade do protesto de títulos e das metas propostas pelo protesto não estende o seu alcance, pois a importância do retorno esperado a curto prazo está em comprovar o inadimplemento do devedor através de ato público e solene realizado pelo Tabelião, produzindo segurança jurídica, ressaltando, que a valorização de fatores subjetivos causa impacto indireto na reavaliação das regras de conduta normativas, sendo que o objetivo maior dos credores não está na identificação do descumprimento, mas sim na satisfação do que lhes é devido.

3.3 Competência dos Tabelionatos de Protesto

Acerca da competência dos tabelionatos de protesto tem-se a redação do artigo 3º da Lei de Protestos que diz que:

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.⁶²

⁶⁰ BRASIL. **Lei 9.492, de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm>. Acesso em: 21 mar. 2016.

⁶¹ COELHO, Fábio Ulho. **Curso de Direito Comercial**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 2004, p. 415.

⁶² BRASIL. **Lei nº 9.492 de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm>. Acesso em: 24/05/2016.

Sendo assim, caberá somente ao Tabelião de Protestos o exercício e a prestação de serviços elencados nessa lei que define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências, como a de responsabilidade civil do tabelião.

Juliana Hörlle complementa acerca da análise do artigo:

A afirmação da competência privativa do tabelião de protesto deve ser entendida no sentido de excluir a das demais espécies de notários ou de registradores (Lei 8.935/94, art. 5º), e não no de impor a prática dos atos pessoalmente pelo titular da serventia, vez que, a teor do art. 20 da Lei 8.935/94 – não infirmado por qualquer disposição em contrário da Lei 9.492/97 –, os delegados podem contratar, a seu critério, tantos substitutos, escreventes ou auxiliares quantos sejam necessários, sendo que “os substitutos poderão, simultaneamente com o notário ou o oficial de registro, praticar todos os atos que lhe sejam próprios, exceto, nos tabelionatos de notas, lavrar testamentos” (§4º) e “os escreventes poderão praticar somente os atos que o notário ou o oficial de registro autorizar” (§3º). Confirma-se, nesse sentido, exemplificamente, o disposto nos arts. 22, VIII, e 33 da Lei 9.492/97.⁶³

Portanto, conclui-se que o legislador incumbiu ao tabelião de tutelar os interesses públicos e privados envolvidos em tais negócios, autorizando este a incluir a protocolização, a intimação, o acolhimento da devolução ou do aceite, o recebimento do pagamento, do título e outros documentos de dívida, bem como lavrar e registrar o protesto ou acatar a desistência do credor, proceder às averbações, prestar informações e fornecer certidões relativas a todos os atos praticados.

3.4 Crédito Tributário e Lançamento

Entende-se como sendo Crédito Tributário como a parcela em moeda ou outro valor nela se possa exprimir, que o sujeito ativo da obrigação tributária (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) tem o direito de exigir do sujeito passivo direto ou indireto (contribuinte, responsável ou terceiro).

Dispõe o artigo 139 do Código Tributário Nacional (CTN) que: “o crédito tributário decorre da obrigação principal (pagamento do tributo ou da penalidade

⁶³ PEREIRA, Juliana Hörlle. **Comentários à Lei de Protesto: Lei 9.492 de 10.09.1997**. Brasília: Thesaurus, 2005. p. 29/30.

pecuniária) e tem a mesma natureza desta”⁶⁴. Por conseguinte, a título exemplificativo expõe-se que a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente (artigo 113, § 1, do CTN). Exemplo: fato gerador - circulação de mercadorias, sujeita ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços (ICMS).

Nesse sentido, coaduna Ricardo Alexandre:

Segundo a teoria adotada no Código Tributário Nacional, quando verificada no mundo dos fatos a situação definida em lei como fato gerador do tributo, nasce a obrigação tributária. Tal obrigação consiste num vínculo jurídico transitório entre o sujeito ativo (credor) e o sujeito passivo (devedor) e tem por objeto uma prestação em dinheiro. Para muitos, se já há credor e devedor, já há crédito, de forma que o nascimento do crédito tributário seria concomitante ao surgimento da obrigação tributária.⁶⁵

A obrigação principal somente se extingue com o pagamento (recolhimento) do valor integral devido. Se for recolhido parcialmente, não se considera extinto.

Sendo assim, conclui-se que o crédito tributário é a própria obrigação tributária já lançada, com titulação e sendo individual, resultando assim como o reflexo desta, nascendo da obrigação e sendo consequência desta, dentro de uma única relação jurídica.

Lado outro, quando se fala em lançamento tem-se a lição do artigo 142 do CTN:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.⁶⁶

Nesse sentido, ao realizar uma segmentação do lançamento conclui-se que, se trata este de uma operação privativa da autoridade administrativa, e na ocorrência do procedimento administrativo é necessário que se tenha a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente para determinar qual matéria será tributada,

⁶⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 30/03/2016.

⁶⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 556.

⁶⁶ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 24/05/2016.

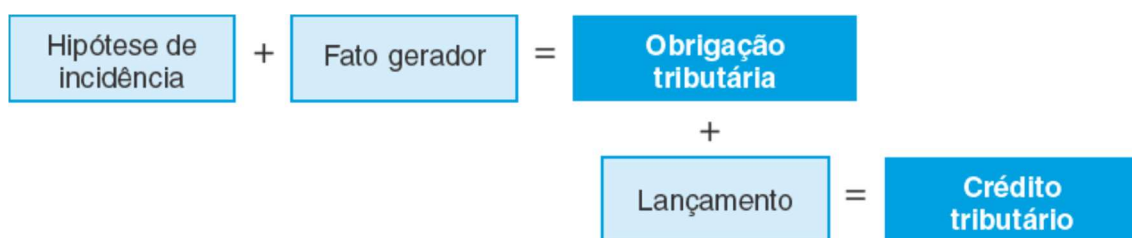
realizar o cálculo do montante do tributo devido, fazer a identificação do sujeito passivo e, por fim, quando for o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Acerca da natureza jurídica do Lançamento, ensina Ricardo Alexandre:

Da análise realizada extrai-se a resposta legal a uma interminável celeuma doutrinária. Qual seria a natureza jurídica do lançamento? Declaratória ou constitutiva? Para aqueles que afirmam que o surgimento do crédito ocorre no mesmo momento do fato gerador, o lançamento apenas tornaria líquido e certo um crédito já existente, declarando-o. Entretanto, pela análise realizada, percebe-se que o legislador do CTN enxergou o fenômeno jurídico-tributário de maneira bastante diferente, entendendo que não existe crédito antes do lançamento, de forma que este teria, quanto ao crédito, natureza constitutiva. A tese foi expressamente adotada pelo art. 142 acima transcrito, pois este afirma que “compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento”.⁶⁷

Significa dizer então que a atividade do lançamento é obrigatória e vinculada aos termos e à vontade da lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, com base no que foi apresentado pelo do CTN, é possível visualizar os dois itens estudados nesse capítulo da seguinte forma:



2:Ricardo Alexandre.⁶⁸

Assim, pode-se concluir que a natureza jurídica do lançamento tributário é um tema confuso e que a ao fazer análise disso poderá se chegar as mais variadas conclusões.

Todavia, o entendimento majoritário é no sentido de que o lançamento possui dupla finalidade: declarar a obrigação e constituir o crédito, conforme o esquema anterior exposto.

⁶⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 557.

⁶⁸ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. p. 558.

4 PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

4.1 Conceito e Finalidade de Dívida Ativa e Certidão de Dívida Ativa

Nos termos do art. 39, “caput” e § 1º, da Lei 4.320/1964, entende-se como Dívida Ativa como “os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias”⁶⁹, exigíveis pelo decurso do prazo para pagamento, isto é, por Termo de Inscrição, em registro próprio, após averiguada sua liquidez e certeza.

Por conseguinte, tem-se a lição de Eduardo Sabbag:

A dívida ativa é o crédito público, ou seja, todos os valores que a Fazenda Pública tem para receber de terceiros, independentemente de ser de natureza tributária ou não tributária. Frise -se que este crédito público não pode ter sido alvo de causa suspensiva, extintiva ou excludente, o que lhe provocaria desdobramentos impeditivos da exequibilidade, e deve ter sido internalizado por ato administrativo intitulado “inscrição”, nos cadastros da representação judicial do Fisco.⁷⁰

Lado outro, temos a lição de Carvalho Filho que diz que:

Dívida ativa, como prevê o art. 2º do referido diploma, é aquela definida como tributária ou não tributária pela Lei nº 4.320, de 17.3.1964, que estabelece normas de direito financeiro. Quanto ao aspecto subjetivo, a dívida ativa alcança a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e respectivas autarquias, incluindo-se nestas as fundações governamentais de direito público por serem consideradas espécie de autarquias.⁷¹

Todavia, a Ordem dos Advogados do Brasil – OAB não está sujeita à execução prevista na Lei nº 6.830/1980⁷², pois é considerada autarquia especial e não está sujeita a controle estatal, conforme redação da Lei nº 4.320/1964, não tendo seus créditos qualificados como de natureza tributária.

⁶⁹ BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 22 mar. 2016.

⁷⁰ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 995.

⁷¹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. rev., ampl. e atual. até 31.12.2014. São Paulo: Atlas, 2015. p. 1162.

⁷² BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 31/05/2016.

Acerca da finalidade da Dívida Ativa, Alexandre de Moraes é sucinto em dizer que:

Portanto, se o protesto tem a finalidade de prova da inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida, conforme dispõe o artigo 1º da Lei 9.492/97, não se faz ele necessário quando o título em questão é certidão de inscrição do débito na dívida ativa.⁷³

Isso porque o conceito de dívida ativa tributária é extraído do artigo 201 do Código Tributário Nacional CTN:

Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito tributário dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.⁷⁴

Desta maneira, o entendimento de que a proveniência da Dívida Ativa se deriva do crédito tributário, resultando assim liquidez e a certeza da existência do débito e de seu inadimplemento na data fixada, portanto, tornado desnecessário o uso do protesto para provar inadimplência e descumprimento.

A Certidão de Dívida Ativa, segundo o art. 585, VII, do CPC, é “um título extrajudicial que retrata aquele crédito fazendário regularmente inscrito na forma da lei”, ou seja, após o devido processo legal mediante notificação do sujeito passivo pela autoridade fazendária (arts. 142 e 145 do CTN), sendo-lhe assegurado o contraditório.

Neste sentido, o artigo 204, do Código Tributário Nacional, prevê que:

A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Se, conforme o parágrafo único do mesmo artigo a presunção é relativa, admitindo prova em contrário, a prova do inadimplemento obtida com o protesto extrajudicial também gera presunção relativa, que pode ser ilidida mediante prova feita pelo interessado.⁷⁵

⁷³ MORAES, Augusto Fauvel de. **Protesto de Certidão de Dívida Ativa é ilegal**. Revista Consultor Jurídico, 14 de outubro de 2013, 14h30. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2013-out-14/augusto-moraes-protesto-certidao-divida-ativa-ilegal>>. Acesso em: 22/03/2016.

⁷⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 22/03/2016.

⁷⁵ BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 23/03/2016.

Percebemos assim que, em se tratando das Certidões de Dívida Ativa é necessário a análise profunda do seu verdadeiro sentido para não ocorrer em erro ao levá-la à protesto, uma vez que, analisando a finalidade do protesto é constatado que é legal, isto é, a própria lei descreve sua função no ordenamento jurídico, qual seja: provar a inadimplência e o descumprimento de obrigação, mas quando se trata de se levar à protesto uma Certidão de Dívida Ativa, esbarramos no seu impedimento legal constituído pelo artigo 204 do CTN, anteriormente mencionado.

A prática rotineira de se levar Certidões de Dívida Ativa à protesto vem provando que o desenvolvimento contínuo de distintas formas de atuação sobre a mesma finalidade assume um importante aspecto que surge ao estabelecer direções preferenciais, quando pouco a pouco substitui a execução, que já está resguardada pela atualização monetária, juros, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou em contrato, conforme redação do artigo 2º, § 2º da Lei 6.830/80⁷⁶, que dispõe da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Por fim, nunca é demais lembrar o peso e o significado destes problemas, uma vez que a constante mudança dos métodos facilita o surgimento de lacunas na lei, que são criadas por meio de interpretações errôneas do próprio judiciário ao fazer analogias contrárias as que a lei prevê.

4.2 Desvio de Finalidade do Protesto de CDA

O artigo 1º, da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, diz que: "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."⁷⁷

Como se vê, o protesto é o instituto cuja finalidade é provar a inadimplência e o descumprimento de uma obrigação documentada.

Lado outro, deve-se atentar ao fato de que os requisitos de um ato administrativo são: competência, finalidade, objeto, motivo e forma. Sendo assim, a finalidade é um bem jurídico objetivado pelo ato administrativo, tratando-se de ato

⁷⁶ BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 31/05/2016.

⁷⁷ BRASIL. **Lei nº 9.492 de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm>. Acesso em: 25/05/2016.

vinculado, onde o legislador define a finalidade do ato, não existindo margem para o administrador na aplicação do mesmo.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro ressalta que:

A grande dificuldade com relação ao desvio de poder é a sua comprovação, pois o agente não declara a sua verdadeira intenção; ele procura ocultá-la para produzir a enganosa impressão de que o ato é legal. Por isso mesmo, o desvio de poder comprova-se por meio de indícios; são os "sintomas" a que se refere Cretella Júnior (1977:209-210)." a) a motivação insuficiente, b) a motivação contraditória, c) a irracionalidade do procedimento, acompanhada da edição do ato, d) a contradição do ato com as resultantes dos atos, e) a camuflagem dos fatos, f) a inadequação entre os motivos e os efeitos, g) o excesso de motivação".⁷⁸

Nesse sentido, o ato deve realizar o que foi definido pela finalidade expressa ou implicitamente prevista na lei que dá legitimidade ao agente para a sua prática. Sendo assim, fica vedado ao administrador se desviar da finalidade que a norma definiu ao ato, sob pena de nulidade do ato pelo desvio de finalidade específico. E no caso de haver qualquer desvio, o ato é nulo por desvio de finalidade, mesmo se houver relevância social.

Sobre o assunto, escrevem Maurício Pereira Faro e Bernardo Motta Moreira:

No entendimento do Fisco, a CDA seria título executivo passível de protesto, considerando que tal ato objetivaria tão somente comprovar a inadimplência e o descumprimento da obrigação tributária pelo devedor. A única razão para a adoção do protesto pelo Fisco, é o incremento da arrecadação, por meio do constrangimento ao pagamento do crédito tributário devido, o que desviaria, portanto, a própria finalidade do instituto. Com efeito, estaríamos diante de um perigoso e unilateral instrumento de coerção a ser adotado pelo Estado para satisfação de seus créditos, sejam aqueles realmente devidos ou até mesmo indevidos.⁷⁹

Portanto, no caso em tela fica configurado o desvio de finalidade dos protestos de CDA pelo fato do protesto ser ato pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação. Todavia, as CDA's já gozam de presunção e certeza por se tratarem de crédito tributário, não sendo necessário provar sua inadimplência e descumprimento por meio do protesto pois o Estado também já goza de meios para cobrar seus créditos, que é a execução fiscal.

⁷⁸ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 255.

⁷⁹ FARO, Maurício Pereira; e MOREIRA, Bernardo Motta. **O protesto de CDA como violação do princípio da preservação da empresa**. Jota Jornalismo: Publicado em 21/11/2015. Disponível em: <<http://jota.uol.com.br/o-protesto-de-cda-como-violacao-do-principio-da-preservacao-da-empresa>>. Acesso em: 31/05/2016.

4.3 Sanção Política “In Tributos”

Entende-se por sanções políticas tributárias como sendo as restrições ou proibições que, indiretamente, impõe ao contribuinte como forma de forçá-lo a realizar o pagamento de tributos ou para que ele cumpra determinadas obrigações tributárias acessórias e tem por escopo específico, garantir que as obrigações tributárias tenham efetividade.

Todavia, essa prática, é fortemente rejeitada pelos Tribunais, sendo inclusive objeto de várias súmulas do STF, pelo fato de não poder ser atribuído ao contribuinte impedimento para exercer as suas atividades só por estar inadimplente, e ainda se entender que o tributo não é devido.

Christianne Boulos complementa:

O assunto de há muito é conhecido da jurisprudência do STF, que possui inúmeros julgados e três súmulas sobre o tema, sempre no sentido de considerar incompatível com a ordem constitucional a imposição de sanções políticas no campo tributário. É assim que, nos termos das Súmulas de nº 70 e nº 323, ambas aprovadas em dezembro de 1963, consideram-se inadmissíveis a interdição de estabelecimento e a apreensão de mercadorias como meios coercitivos para cobrança de tributo; ou, então, como se extrai da Súmula nº 547, de dezembro de 1969, não poderia a autoridade impedir o contribuinte que estivesse em débito de adquirir estampilhas, despachar mercadorias nas alfândegas ou exercer suas atividades profissionais.⁸⁰

O principal argumento contra a aplicação das sanções políticas é ameaça de direitos fundamentais, especialmente aqueles consagrados pela CF/88. Igualmente, ao se reportar aos acórdãos do Supremo Tribunal Federal, pode-se observar quais os verdadeiros impactos destas restrições na vida dos contribuintes a que são imputadas, pois quando, por exemplo, a aplicação das sanções políticas lesiona o direito da livre atividade econômica, os efeitos decorrentes deste ato são extremamente irregulares.

Fontenelle traduz magistralmente a intenção da Suprema Corte, quando veda a aplicação das Sanções Políticas, ao comentar sobre as condições que o contribuinte enfrenta:

(...) os transtornos e dificuldades impostos são tantos que o contribuinte vê-se obrigado a desistir de suas garantias fundamentais – como o devido

⁸⁰ BOULOS, Christianne. **Decisão do STF: sanções políticas em matéria tributária**. Coluna Última Instância: Publicado em 25/05/2013 às 09h00. Disponível em: <<http://ultimainstancia.uol.com.br/conteudo/colunas/63297/decisao+do+stf+sancoes+politicas+em+matéria+tributaria.shtml>>. Acesso em: 31/05/2016.

processo legal, a ampla defesa e o contraditório - para se submeter a essas Sanções Políticas, tantas vezes repudiadas pelo Supremo Tribunal Federal e por todos os demais órgãos do Poder Judiciário, conforme visto ao longo deste trabalho. (...). Somado a isso, encontra-se o problema da morosidade das demandas no Poder Judiciário, dado que um processo judicial pode demorar vários anos para transitar em julgado, já a atividade econômica do contribuinte perece em tempo mínimo, motivo pelo qual muitas vezes o contribuinte prefere abrir mão do seu direito de defesa processual e realizar o pagamento cobrado pelo Fisco, a ver a falência de seu empreendimento, cujas atividades ficaram condicionadas ao adimplemento fiscal.⁸¹

E finaliza em relação a afirmação da Supremacia do Interesse Público sobre aos interesses privados:

O Fisco ao praticar esse tipo de atividade, qual seja, a imposição de Sanções Políticas como condição ao exercício dos diversos direitos fundamentais já analisados, muitas vezes, defende a constitucionalidade desse comportamento, refugiando-se no princípio administrativo da Supremacia do Interesse Público. Porém, não é legítimo concluir que o referido princípio se confunda com mero interesse arrecadatário da Administração Fazendária, haja vista que o Interesse Público- isto é, a finalidade geral de todos os atos da Administração Pública – é justamente caracterizado pelo atingimento dos objetivos do estado democrático de Direito, ou seja, pelo respeito dos direitos fundamentais previstos no ordenamento jurídico pátrio.⁸²

Portanto, conclui-se ao tratar de Sanção Política Tributária que são métodos desproporcionais que causam impedimento muito grave à atividade financeira e objetivam a cobrança dos créditos tributários devidos pelo contribuinte. Sendo assim, fica evidente do quanto os contribuintes são prejudicados pela ganância do Estado em receber, que por meio de seus governantes, tem a plena certeza que mesmo diante de vários cidadãos lesados, apenas alguns exigiriam o cumprimento de seus direitos e a observância irrestrita das leis, exigindo assim a reparação dos danos.

4.4 Posicionamento Doutrinário e Jurisprudencial anterior à vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012

Logo após a promulgação do artigo 25 da Lei 12.767/2012, deu-se início à dúvida em alguns casos sobre a aplicação, ou não, de sua redação, visto que a Lei no 9.492/97, ao longo de seu texto, não fazia menção alguma ao protesto de certidões

⁸¹ FONTENELE, Alysson Maia. **As Sanções políticas no direito tributário e os direitos fundamentais do contribuinte**. Coleção Jornada de Estudos ESMAF. Distrito Federal: 2009. p. 50-1.

⁸² FONTENELE, Alysson Maia. **As Sanções políticas no direito tributário e os direitos fundamentais do contribuinte**. Coleção Jornada de Estudos ESMAF. Distrito Federal: 2009. p. 57.

de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Os posicionamentos das doutrinas e das jurisprudências sobre a possibilidade de protesto de CDA's era muito variável, a todos os gostos, onde alguns defendiam sua inaplicabilidade, enquanto outros deliberavam pela aplicação.

Dentre as decisões contrárias à extensão dos protestos às CDA's, está uma decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

MEDIDA CAUTELAR. PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. TÍTULO LÍQUIDO, CERTO E EXIGÍVEL. DESNECESSIDADE. PROPÓSITO DE COAGIR O CONTRIBUINTE AO PAGAMENTO DE CRÉDITO DE ELEVADO VALOR. ABUSO CARACTERIZADO. Ainda que se possa considerar que, em face do teor do art. 1º, da Lei nº 9.492/97 e do Provimento nº 67/1999 da Corregedoria-Geral de Justiça deste Tribunal, qualquer título executivo extrajudicial, ainda que não de natureza cambial, possa ser objeto de protesto, isto não significa que tal ato possa ser exercitado sem relevante razão de direito e por mero capricho do credor. O protesto somente haverá de ser realizado se se destinar a comprovar ou a constituir o devedor em mora ou ainda quando a lei assim o exigir para o exercício de determinada ação. No caso da Certidão de Dívida Ativa, "a presunção legal que reveste o título emitido unilateralmente pela Administração Tributária serve tão somente para aparelhar o processo executivo fiscal, consoante estatui o art. 38 da Lei 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais). Dentro desse contexto, revela-se desnecessário o protesto prévio do título emitido pela Fazenda Pública" (STJ, Resp nº 287.824/MG). Mais se justifica sustar o protesto de CDA, de elevado valor, quando transparece claro o propósito do Fisco de coagir o contribuinte ao pagamento extrajudicial de tributo, cuja exigibilidade já fora intensamente impugnada no contencioso administrativo.⁸³

O julgador magistralmente pontua que é desnecessário o protesto prévio de título emitido pela Fazenda Pública, pois, além de elevar o valor da dívida pelos altos valores dos emolumentos cartorários, deve-se atentar ainda pelo propósito do Fisco em coagir o contribuinte ao pagamento extrajudicial do tributo, que configuraria uma sanção política.

Nesse sentido também se tem a decisão do Tribunal de Justiça do Paraná:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE CANCELAMENTO DE PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. SENTENÇA QUE, ACERTADAMENTE, DETERMINOU O CANCELAMENTO DEFINITIVO DO PROTESTO. CDA QUE GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. IMPERTINÊNCIA DO PROTESTO PARA COMPROVAÇÃO DO INADIMPLEMENTO. MEDIDA

⁸³ BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. **REEX: 521426 SC 2007.052142-6**, Relator: Newton Janke, Data de Julgamento: 25/02/2009, Segunda Câmara de Direito Público, Data de Publicação: Reexame Necessário, de Tubarão. Disponível em: <<http://tj-sc.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6522617/reexame-necessario-reex-521426-sc-2007052142-6>>. Acesso em: 31/05/2016.

DESNECESSÁRIA PARA PROPOSITURA DA AÇÃO EXECUTIVA FISCAL. INAPLICABILIDADE DOS INSTITUTOS DE DIREITO PRIVADO. LEI Nº 9.492/97. NÃO ALCANÇE AOS TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. PROTESTO INDEVIDO E ABUSIVO. MEDIDA DE COAÇÃO PARA PRONTO PAGAMENTO, SEM POSSIBILITAR A DEFESA DO CONTRIBUINTE. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. Por possuir presunção de certeza e liquidez, a inscrição regular pressupõe a inadimplência do contribuinte, sendo prova suficiente do não cumprimento da obrigação tributária, o que dispensa qualquer outra providência da Fazenda Pública para exercer seu direito de cobrança através do meio legal adequado. O ente credor dispõe de prerrogativas e procedimentos próprios para poder cobrar seus créditos tributários, que é a Lei de Execução Fiscal nº 6.830/80. 2. Eventual agilidade na obtenção dos créditos não basta para legitimar o aponte para protesto de títulos da dívida pública porque, além de não haver interesse jurídico e nem expressa previsão na legislação específica, não se pode subtrair do contribuinte um direito assegurado constitucionalmente, que é a ampla defesa.⁸⁴

Vale a pena ainda, colacionar o julgado do TRF da 4ª Região, pois, não deixando margem a dúvidas quanto à impossibilidade jurídica de protestar uma Certidão de Dívida Ativa, sob pena de haver desvio de finalidade do instituto do protesto, ora previsto no art. 1º da Lei 9.492/97:

ADMINISTRATIVO. PROTESTO DE DÍVIDA CONSTANTE DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. DESNECESSIDADE DA MEDIDA, ANTE A PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO DOCUMENTO. 1. Se a CDA comprova o inadimplemento do débito fiscal, gozando inclusive de presunção de certeza e liquidez, não há sentido em admitir que ela seja levada a protesto, porque a finalidade deste, nos termos do art. 1º, da Lei 9.492/1997 é a prova do inadimplemento e o descumprimento da obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida. 2. A única forma de se cobrar a dívida fiscal é por meio de execução fiscal e, para tanto, basta que a Fazenda Pública instrua a petição inicial executiva com a CDA. Assim, o protesto não se enquadra no procedimento legal previsto para a cobrança da dívida ativa.⁸⁵

Nesse sentido, pode se concluir que a falta de interesse para o protesto prévio à execução surge a partir do momento em que o sujeito passivo é constituído em mora em decorrência da mera ausência de recolhimento na data do vencimento. Todas essas questões são devidamente ponderadas no entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA - CDA.

⁸⁴ BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. **AC: 5346529 PR 0534652-9**, Relator: Manassés de Albuquerque, Data de Julgamento: 27/01/2009, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 88. Disponível em: <<http://tj-pr.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6130708/apelacao-civel-ac-5346529-pr-0534652-9/inteiro-teor-12267320>>. Acesso em: 31/05/2016

⁸⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AC: 2007.70.15.002401-8/PR**, 4ª Turma, Relator: Marga Inge Barth Tessler, Data de Julgamento: 12/05/2010, Data de Publicação: 31/05/2010. Disponível em: <<http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17315206/apelacao-civel-ac-2401-pr-20077015002401-8-trf4>>. Acesso em: 31/05/2016.

PROTESTO.DESNECESSIDADE. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afirmado a ausência de interesse em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, título que já goza de presunção de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa. 2. Agravo regimental não provido.⁸⁶

Todavia, o CNJ por meio do julgamento de um Pedido de Providência entendeu que era cabível o protesto de CDA, sendo favorável à prática, mesmo sem uma regulamentação expressa:

Decisão: "Em prosseguimento ao julgamento, após o voto vista do Conselheiro Paulo Tamburini, o Conselho, por maioria, julgou procedente o pedido, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Milton Nobre, Nelson Tomaz Braga, José Adonis, Jefferson Kravchychyn, Jorge Hélio e Marcelo Neves. Presidiu o julgamento o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 6 de abril de 2010. Às 16 horas e 33 minutos foram julgados os itens 1, 2 e 3 da pauta, Pedido de Providências nº 200910000041784, Pedido de Providências nº 2009.10.00.004537-6 e o Ato nº 0007390-36.2009.2.00.0000, de relatoria da Conselheira Morgana Richa, oportunidade em que foi aprovada questão de ordem que permitiu a sustentação oral no julgamento destes processos, que estavam com vista regimental, tendo sustentado, pela Advocacia Geral da União, o Dr. Marcelo de Siqueira Freitas e, pelo Estado de São Paulo, o Procurador Marcos Ribeiro de Barros - OAB/SP 91.460. Na ocasião, manifestou-se o Dr. Alberto de Paula Machado, Vice-Presidente do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. O procedimento Ato nº 0007390-36.2009.2.00.0000 **que trata de proposta de recomendação aos Tribunais de edição de ato normativo que regulamente a possibilidade de protesto extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa foi aprovado à unanimidade**, recebeu o nº 32. (grifo nosso)⁸⁷

Renata Vírgilio acompanhou a decisão do CNJ, conforme o colacionado a seguir:

Por fim, com base nos princípios da legalidade (Lei nº 9.492/97), da publicidade, da economia processual, da eficiência, da menor onerosidade ao devedor e da utilidade do processo de execução, entende-se que existe a possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA) pela Fazenda Pública, por falta de pagamento do crédito exequendo, por ser medida benéfica para a Administração Pública como um todo e que não viola os direitos do administrado.⁸⁸

⁸⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no Ag: 1316190 PR 2010/0101917-5**, Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Data de Julgamento: 17/05/2011, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 25/05/2011. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21123513/agravo-regimental-no-agravo-de-instrumento-agrg-no-ag-1316190-pr-2010-0101917-5-stj>>. Acesso em: 31/05/2016.

⁸⁷ BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **PP: Nº 2009.10.00.004537-6**. Relatora: Conselheira Morgana de Almeida Richa, Data do Julgamento: 06/04/2010. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/atos-administrativos?documento=2233>>. Acesso em: 31/05/2016.

⁸⁸ VIRGÍLIO, Renata Espíndola. **Possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA) pela Fazenda Pública, por falta de pagamento do crédito exequendo**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2525, 31/05/2010. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/14946>>. Acesso em: 31/05/2016.

Diante da nova determinação legislativa, a discussão sobre ampliação do alcance dos protestos estaria finalizada. De fato, as opiniões doutrinárias e os entendimentos jurisprudenciais tomaram outros rumos, mas não o suficiente para pôr termo à questão em tela, conforme análise que será realizada no item a seguir.

4.5 Posicionamento Doutrinário e Jurisprudencial posterior à vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012

Com o acréscimo do art. 25 à Lei 12.767/2012 na forma do parágrafo único do art. 1º da Lei 9.492/97, a grande dúvida quanto aos protestos de CDA's, para muitos restou suprimida.

O art. 25 da Lei 12.767/2012 expressamente incluiu as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas na incidência dos Tabelionatos de Protesto.

Para Macabu, o qual considerou legítimo o protesto das CDA's após a vigência do artigo 25 da Lei 12.767/2012:

(...) não há abuso de poder, ofensa ao contraditório ou ao devido processo legal no protesto de CDA, já que o devedor necessariamente toma ciência do auto de infração e do lançamento tributário que o sucede e se lhe mantém intacto o acesso à via jurisdicional para garantia da higidez do título e a regularidade da cobrança. No aspecto da publicidade, nem há o que se argumentar, porque as execuções fiscais são públicas, acessível pela internet por qualquer pessoa, além da existência de cadastros de inadimplentes como o CADIN.⁸⁹

Portanto, no pensamento do referido autor, o novo dispositivo foi bem-vindo, pois já continha normatividade suficiente.

Nesse sentido, segue o entendimento jurisprudencial:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL DE INDÉBITO C/C PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. RECURSO SECUNDUM EVENTUM LITIS. PEDIDO DE EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO EM NOME DO SÓCIO. NOME DOS SÓCIOS CONSTANTE DA CDA. EXECUÇÃO FISCAL. CO-RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. PROTESTO DA CDA. VIABILIDADE. LIMINAR NEGADA.

⁸⁹ MORAES, Emanuel Macabu. **PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA – O STJ e a mudança de paradigma**. Blog Evandro de Azevedo, 15/04/2014. Disponível em: < <https://tabelionatos.wordpress.com/2014/04/15/protesto-de-certidao-de-divida-ativa-o-stj-e-a-mudanca-de-paradigma/>>. Acesso em: 31/05/2016.

INDEFERIMENTO MANTIDO. I- A matéria, objeto de apreciação nesta via recursal específica, deve cingir-se ao conteúdo da decisão agravada, a fim de que não seja evidenciada a vedada supressão de um grau de jurisdição, haja vista que o agravo de instrumento é um recurso secundum eventum litis. II- O sócio da sociedade por cotas de responsabilidade limitada, com seu nome incluído na Certidão da Dívida Ativa e no pólo passivo da execução fiscal, passa a ser, também, devedor do Fisco, situação que legitima a recusa do fornecimento da respectiva Certidão Negativa de Débitos. Precedentes deste Tribunal. III- Conforme redação da Lei nº 12.767/2012, que promoveu a inclusão do parágrafo único no art. 1º da Lei 9.492/1997, restou expressamente consignado que estão incluídas "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". IV- Os critérios para aferição da antecipação da tutela estão na faculdade do julgador que, exercitando o seu livre arbítrio, decide sobre a conveniência ou não da concessão, sendo que tais provimentos somente podem ser revogados caso fique demonstrada a ilegalidade do ato ou evidenciado o abuso de poder por parte do magistrado, o que não se vislumbra no presente caso. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.⁹⁰

Todavia, Maurício Pereira Faro e Bernardo Motta Moreira sustentam ser inaplicáveis as inovações legislativas da Lei 12.767/2012:

A preocupação do recente julgamento do STJ, que voltou atrás para admitir o protesto de CDA's, em obter resultados positivos, como o cumprimento da obrigação definida no título sem a intervenção do Poder Judiciário, irá, na realidade, criar mais litígios e insatisfações, aumentando, reflexamente, o número de demandas judiciais, objetivando, por exemplo, a sustação do protesto, mecanismo muito utilizado no âmbito das relações empresariais, ou mesmo objetivando indenizar o dano moral decorrente do protesto indevido. É sabido e ressabido que o protesto de título gera uma série de dificuldades para aquele que teve o título protestado. Os contribuintes que, mesmo de diante de débitos tributários indevidos, unilateralmente constituídos em CDAs, mas indevidamente protestados pela Fazenda Pública, terão dificuldades na obtenção de crédito no mercado e até mesmo em adquirir produtos de fornecedores. Lembre-se ainda, restarão prejudicados para participar de qualquer licitação ou concorrência pública.⁹¹

Algumas jurisprudências acompanham esse mesmo raciocínio, como no caso da decisão do TJSP que entendeu ser constitucional a citada lei, mas a impossibilidade do protesto da CDA no caso em questão face o Princípio da menor onerosidade ao devedor e da razoabilidade para o credor:

⁹⁰ BRASIL. Tribunal de Justiça de Goiás. **AI: 04587724020158090000**, Relator: Dr. Jose Carlos de Oliveira, Data de Julgamento: 17/05/2016, 2ª Camara Cível, Data de Publicação: DJ 2035 de 30/05/2016. Disponível em: <http://tj-go.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/343498613/agravo-de-instrumento-ai-4587724020158090000?ref=topic_feed>. Acesso em: 31/05/2016.

⁹¹ FARO, Maurício Pereira; e MOREIRA, Bernardo Motta. **O protesto de CDA como violação do princípio da preservação da empresa**. Jota Jornalismo: Publicado em 21/11/2015. Disponível em: <<http://jota.uol.com.br/o-protesto-de-cda-como-violacao-do-principio-da-preservacao-da-empresa>>. Acesso em: 31/05/2016.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA FESP e APELAÇÃO - Ação declaratória de inexigibilidade de débito e ilegalidade de protesto - Em 29/04/2015 o Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal de Justiça, julgou a arguição de inconstitucionalidade nº 0007169-19.2015.8.26.0000, entendeu ser constitucional a citada lei e a possibilidade do protesto da CDA - Em que pese o entendimento do Colendo Órgão Especial, não cabe o protesto em tela, por fundamento diverso, qual seja, o previsto no artigo 620, do CPC - Princípios da menor onerosidade ao devedor e da razoabilidade para o credor - A Fazenda Pública, já possui a prerrogativa de promover a execução fiscal pertinente com constrição judicial de bens do devedor – Inteligência da Lei nº 6.830/80 e do Código Tributário Nacional – O protesto da CDA inviabiliza a obtenção de crédito no sistema financeiro causando danos graves aos devedores fiscais. Quanto aos juros moratórios estipulados pela Lei nº 13.918/2009. Incidência afastada pelo Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo, de relatoria do Des. Paulo Dimas Mascaretti na Arguição de Inconstitucionalidade nº 0170909-61.2012.8.26.0000, j. em 27/02/201. Atualização do débito fiscal limitada à taxa Selic - O afastamento dos juros previstos pela Lei Estadual nº 13.918/09 não tem o condão de suspender a exigibilidade da integralidade do débito – Sucumbência suportada pela FESP - Precedentes deste Egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo e do E. Superior Tribunal de Justiça – Sentença que julgou parcialmente procedente a ação (parcialmente reformada), a fim de julgar procedente a ação (para cancelar definitivamente os protestos das CDA's, mantendo-se a exclusão do débito em discussão e especificado na inicial a parcela de juros de mora que exceder a variação da SELIC no período de inadimplência do contribuinte, determinando-se o consequente recálculo) – Recurso voluntário da FESP, improvido – Recurso da empresa autora, provido.⁹²

Por fim, conclui-se que estamos diante de uma tolerância da jurisprudência com atos abusivos e atentatórios ao direito dos contribuintes, em nome da praticidade. É evidente que não é o direito de protestar a CDA que diminuirá o abarrotamento do Poder Judiciário, uma vez que, não se pode admitir o constrangimento do contribuinte em nome da eficiência.

⁹² BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. **APL: 10000052920158260309 SP 1000005-29.2015.8.26.0309**, Relator: Marcelo L Theodósio, Data de Julgamento: 16/02/2016, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 18/02/2016). Disponível em: <<http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/306850242/apelacao-apl-10000052920158260309-sp-1000005-2920158260309>>. Acesso em: 31/05/2016

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho monográfico consistiu em analisar a legalidade da aplicação do artigo 25 da Lei 12.767/2012, tendo em vista que anteriormente os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais tendessem a qualificar este ato como sendo inconstitucional.

Vale destacar que durante a diagramação dos capítulos, buscou-se colacionar e reunir os melhores elementos bibliográficos sobre o assunto, de modo a inferir-se a resposta alvo do tema pesquisado.

O artigo 25 da Lei 12.767/2012 trouxe expressiva modificação em nosso ordenamento jurídico, declarando a falência do modelo de execução fiscal eminentemente baseado na aplicação da lei e obedecendo a Constituição, abrindo espaço para o consenso na solução dos conflitos fiscais.

A Constituição da República de 1988 prevê que o Fisco dispõe de inúmeros privilégios e que a certidão de dívida ativa é o meio pelo qual a Fazenda Pública executa os seus créditos, inferindo que é um método próprio, não cabendo a outro órgão fazê-lo.

Nesse sentido, o meio pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida é dado pela Lei 9.492/97, que gravita entre o seu modelo estrutural de organização, definindo a competência, regulamentando os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dando outras providências.

Uma vez que o protesto de títulos, elencado no artigo 1º da Lei 9.492/97, serve para se provar a inadimplência e o descumprimento da obrigação, é de viável dizer que se torna visível a necessidade de um tratamento jurídico distinto ao protesto de CDA, posto que as CDA's efetivamente se distanciam da legislação que regula os protestos de título da Lei 9.492/97 no que se trata ao fim específico, caracterizando assim, a evidente configuração do desvio de finalidade.

Noutro giro, configura-se uma possível inconstitucionalidade por violação ao princípio da legalidade, no que tange a violação de um princípio implícito a este, tendo em vista que, o protesto de CDA não se faz pelo meio menos gravoso para o contribuinte, sendo que este dispõe de meio mais eficaz e menos oneroso.

Vale ressaltar que não há embasamento para o tratamento desigual aos contribuintes que não realizam pagamento no tempo determinado pela legislação. E

apesar de estarem sob a rigidez da lei e não obterem benefícios com prerrogativas seguramente conferidas a aqueles que estão em dia com seus débitos, torna-se inviável sendo que, tal método só constrange o contribuinte devedor e não garante o recebimento do que é devido.

Uma vez que, está clara a necessidade de modificações por parte do Legislativo acerca do art. 25 da Lei 12.767/2012, excluindo-se o protesto de CDA's, conclui-se que, os dispositivos da Lei 9.492/97 não alcançam os créditos do Fisco, tendo em vista a natureza da infração, que de tal modo encontra-se tutelada de meio próprio e eficaz para perfazer a dívida.

Lado outro, em relação ao princípio da menor onerosidade do devedor e razoabilidade do credor, devemos nos atentar ao tempo para pagamento e custo gerado pelo protesto ao devedor. Pois, após intimado o devedor pelo cartório, o protesto poderá ser lavrado no prazo de um a três dias úteis, conforme entendimento de cada Estado. Sendo assim, ainda há de se ressaltar que o valor exorbitante que o devedor se depara ao receber a intimação dos tabelionatos tem que ser pago à vista, e este valor ainda se soma ao débito inscrito em dívida ativa da União, os emolumentos e demais despesas cartorárias, que no fim das contas aumenta o valor da dívida, na grande maioria das vezes, em mais de dez por cento do valor inicial.

Sendo assim, em se tratando de protesto de CDA's, ficou evidenciado que o mecanismo jurisdicional do protesto não é a melhor forma de solução do conflito. Uma vez que tal ato evidencia e confere ao devedor ônus de negatificação face aos órgãos de proteção ao crédito.

Assim, fica evidente que a melhor solução seria se o protesto de CDA mantivesse o seu caráter executivo caso estivesse apoiado em regular procedimento e processo administrativo, assegurando-se ao cidadão contribuinte o contraditório e ampla defesa, o que somente há quando assegurado o processo tributário administrativo.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado / Ricardo Alexandre**. – 9. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.

AMADEI, Vicente de Abreu. **O serviço de protesto de títulos deve ser extinto?** In: DIP, Ricardo Henry Marques (org.) Registros públicos e segurança jurídica. Porto Alegre: Safe, 1998.

AMADEI, Vicente de Abreu. **O serviço de protesto de títulos deve ser extinto?** In: DIP, Ricardo Henry Marques (org.) Registros públicos e segurança jurídica. Porto Alegre: Safe, 1998.

AUGUSTO, Jorge. **Contribuinte e responsável**. Blogger, Goiânia, 2011.

AZEVEDO, Sílvia Nöthen de. **O protesto de títulos e outros documentos de dívida: passo a passo no dia a dia**. Porto Alegre, Edipucrs: 2008.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2013.

BOULOS, Christianne. **Decisão do STF: sanções políticas em matéria tributária**. Coluna Última Instância: 2013.

BRASIL. Código Comercial. **Lei nº 556, de 25 de junho de 1850**.

BRASIL. Código de Processo Civil. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Brasília: Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **PP: Nº 2009.10.00.004537-6**. Relatora: Conselheira Morgana de Almeida Richa, Data do Julgamento: 06/04/2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 05 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei 12.767, de 27 de dezembro 2012**. Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; altera as Leis nos 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 11.508, de 20 de julho de 2007, 11.484, de 31 de maio de 2007, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.492, de 10 de setembro de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.

BRASIL. Lei dos Cartórios. **Lei nº 8.935 de 18 de novembro de 1994**. Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro.

BRASIL. Lei de Protestos. **Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no Ag: 1316190 PR 2010/0101917-5**, Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Data de Julgamento: 17/05/2011, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 25/05/2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial 241340 PE**, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 14/03/2012, Data de Publicação: DJe-062 DIVULG 26/03/2012 PUBLIC 27/03/2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial 666405 RS**, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 16/10/2012, Segunda Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-222 DIVULG 09-11-2012 PUBLIC 12-11-2012.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Goiás. **AI: 04587724020158090000**, Relator: Dr. Jose Carlos de Oliveira, Data de Julgamento: 17/05/2016, 2ª Camara Cível, Data de Publicação: DJ 2035 de 30/05/2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. **REEX: 521426 SC 2007.052142-6**, Relator: Newton Janke, Data de Julgamento: 25/02/2009, Segunda Câmara de Direito Público, Data de Publicação: Reexame Necessário, de Tubarão.

BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo - **AI: 22201950320148260000 SP 2220195-03.2014.8.26.0000**, Relator: Luis Ganzerla, Data de Julgamento: 23/02/2016, 11ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 24/02/2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Paraná. **AC: 5346529 PR 0534652-9**, Relator: Manassés de Albuquerque, Data de Julgamento: 27/01/2009, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: DJ: 88.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AC: 2007.70.15.002401-8/PR**, 4ª Turma, Relator: Marga Inge Barth Tessler, Data de Julgamento: 12/05/2010, Data de Publicação: 31/05/2010.

CABRAL, João Francisco Pereira. **"O mito de Sísifo e sua conotação contemporânea"**; Brasil Escola.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2015.

CENEVIVA, Walter. **Lei dos Notários e dos Registradores Comentada**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

COELHO, Fábio Ulho. **Curso de Direito Comercial**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FARO, Maurício Pereira; e MOREIRA, Bernardo Motta. **O protesto de CDA como violação do princípio da preservação da empresa**. Jota Jornalismo: 2015.

FERREIRA, Gecivaldo Vasconcelos. **O princípio do não-confisco e a majoração da carga tributária**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 652, 21 abr. 2005.

FONTENELE, Alysson Maia. **As Sanções políticas no direito tributário e os direitos fundamentais do contribuinte**. Coleção Jornada de Estudos ESMAF. Distrito Federal: 2009.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário: atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nºs 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96, 17, de 22-11-97, e 21, de 18-3-99**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

KUMPEL, Vitor Frederico. **Evolução histórica da atividade notarial no Brasil**. Migalhas, 2013.

LIMA, Lucas Almeida de Lopes. **A Atividade Notarial e Registral e sua Natureza Jurídica**. Âmbito Jurídico.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MORAES, Augusto Fauvel de. **Protesto de Certidão de Dívida Ativa é ilegal**. Revista Consultor Jurídico, 2013.

MORAES, Emanuel Macabu. **PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA – O STJ e a mudança de paradigma**. Blog Evandro de Azevedo, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**, 2ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PEREIRA, Juliana Hörle. **Comentários à Lei de Protesto: Lei 9.492 de 10.09.1997**. Brasília: Thesaurus, 2005.

RIBEIRO, Flávia Pereira. **Princípio da menor onerosidade ao devedor**. Artigos Jusbrasil, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

VIRGÍLIO, Renata Espíndola. **Possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA) pela Fazenda Pública, por falta de pagamento do crédito exequendo**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2525, 2010.