

TRIBUTO

Mecanismo de Controle da Vida Civil

Sidney Saraiva Apocalypse

Advogado

Membro do Instituto dos Advogados de São Paulo

Patrono da Cadeira 36 da Academia Brasileira de Direito Tributário

1. Texto Normativo e Norma Jurídica

A doutrina do Direito brasileiro, pode-se afirmar, é riquíssima em contribuições voltadas à descrição dos fenômenos jurídico-tributários. Verdadeiras “Escolas” se formaram a partir da década de 70. Como espectadores assistimos a esse movimento doutrinário de matizes os mais diversos. De outra parte também somos espectadores de uma “evolução” das ditas leis tributárias numa direção que busca colher condutas que não digam apenas respeito à realização de hipótese tributária cuja consequência equivalha a “pagar tributo”. A realidade de que tais “leis tributárias” passaram a se ocupar situa-se no campo da denominada “regularidade fiscal” ou da “ilicitude civil”. Assim, em nome da “fiscalização tributária” leis foram e são editadas com declarado intuito de interditar o exercício dos mais variados direitos, sob a fórmula *é obrigatória a apresentação de certidão de regularidade fiscal para a prática do ato X ou Y*¹. Fórmula essa, pois, que num enunciado de lei

¹ São exemplos significativos as prescrições para apresentação obrigatória de certidões de quitação de débitos tributários constantes das Leis federais nº. 7.711/88; nº. 11.033/2004.

voltado à conduta que consista na prática do ato X ou Y, prescreva ao seu praticante obrigação de apresentar a tal certidão negativa de tributo. Esse movimento legislativo tem sido deveras pródigo e criativo. O contencioso daí decorrente também. O inconformismo dos cidadãos com a ingerência estatal em condutas civis de distintas ordens pode bem ser aferido mediante cotejo de algumas decisões jurisprudenciais².

² TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. REGIME FISCAL DIFERENCIADO (BEFIEIX). CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO FISCAL. ART. 60 DA LEI Nº. 9.069/95. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. CONCESSÃO DO BENEFÍCIO.

I - O art. 60 da Lei nº. 9.069/95 dispõe que "a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais".

II - Incabível a exigência de apresentação de certidão negativa de débitos fiscais no momento do desembaraço de mercadoria importada por empresa beneficiada pelo BEFIEIX, eis que já cumpridos os requisitos legais no momento da adesão. Precedentes: REsp nº 357.438/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 18/10/2004; REsp nº 434.621/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 23/09/2002.

III - Recurso especial provido.

(REsp 723.644/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06.12.2005, DJ 13.02.2006 p. 697).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. CAUÇÃO. ART. 206 DO CTN. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. POSSIBILIDADE.

1. Mesmo antes do ajuizamento da execução fiscal, é lícito ao contribuinte oferecer caução no valor do débito inscrito em dívida ativa com o objetivo de, antecipando a penhora que garantiria o processo de execução, obter certidão positiva com efeitos de negativa. Precedentes.

2. Entendimento diverso levaria à distorção inaceitável: o contribuinte que contra si já tivesse ajuizada execução fiscal, garantida por penhora, faria jus à certidão positiva com efeitos de negativa; já quando o Fisco ainda não houvesse proposto a execução, embora igualmente solvente, o contribuinte não teria direito à certidão.

3. Recurso especial improvido.

(REsp 568.209/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 18.10.2005, DJ 07.11.2005 p. 193).

"TRIBUTÁRIO - AGRAVO DE INSTRUMENTO - AGRAVO REGIMENTAL - CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO - RECUSA DE FORNECIMENTO - SÓCIO INTEGRANTE DE OUTRA FIRMA DEVEDORA DO FISCO - DESCABIMENTO - PRECEDENTES.

- A pessoa jurídica, com personalidade própria, não se confunde com outra, ainda que tenham sócios com participação em ambas.

- É descabida a recusa de fornecimento da CND a uma empresa sob o fundamento de que um de seus sócios é integrante de uma outra sociedade devedora do fisco.

- Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 507.580/MT, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04.10.2005, DJ 07.11.2005 p. 187).

TRIBUTÁRIO. PESSOA JURÍDICA INADIMPLENTE. NÃO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. SÓCIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO - CND. FORNECIMENTO.

1. Este Tribunal consolidou o entendimento de que o não-recolhimento do tributo por si só não constitui infração à lei suficiente a ensejar a responsabilidade solidária dos sócios, ainda que exerçam gerência, sendo necessário provar que agiram os mesmos dolosamente, com fraude ou excesso de poderes (REsp 374.139/RS, DJU de 28.2.2005).

2. Não caracterizada responsabilidade pessoal do sócio, é ilegítima a recusa de expedição de certidão negativa à pessoa física, na hipótese de devedora a pessoa jurídica 3. Recurso especial improvido.

(REsp 712.640/ES, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.09.2005, DJ 03.10.2005 p. 213).

Tal estado de coisas merece reflexão. Reflexão que para juristas se dá mediante processo de interpretação. Processo angustiante, como em outra empreitada aludimos³, porquanto baseado em *escolhas*. A atividade interpretativa exige *escolha*, daí a angústia que nos assaltava e que retorna neste estudo. Isto porque, se de um lado o enunciado normativo em questão se assenta no *virtuoso* pressuposto de constituir, no dizer de ALDEMARIO ARAÚJO DE CASTRO⁴, “mecanismo indutor de regularidade fiscal”; de “interdição de direitos em decorrência da prática de atos ilícitos”, por outro lado, e não menos *virtuoso*, o mesmo enunciado normativo implica interdição ao exercício de direitos. Vale dizer, esse enunciado normativo, que prestigia os fins atinentes à arrecadação, à boa e eficaz ação de tributar realiza esses valores do Estado à custa de interdição ao exercício de direitos individuais. Assim ele existe. Aplicá-lo, contudo, exige do jurista outras perquirições. E nessa tarefa haverá de fazer *escolhas*. Tais *escolhas* haverão de tomar em conta não apenas o texto normativo, mas outros, até porque não será mediante recurso à interpretação literal que a doutrina vigorosamente reprova, abomina, execra⁵, que se alcançará resultado exegético que possa exprimir solução de um conflito entre o mandamento contido nesse texto de lei e a norma jurídica válida que se pretenda construir. Vale dizer, diante desse texto normativo que implica exigir apresentação de certidão negativa para a prática de certo ato da vida civil, haverá o intérprete, com vistas a determinar validade da norma jurídica que daí se possa extrair, que se socorrer de tantos outros preceptivos normativos quantos bastem à produção da

³ Vide nosso “A Regra Antielisiva. Apenas uma Dissimulada Intenção”, *in* O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104, p. 307. Editora Dialética, 2001.

⁴ *in* Licidade dos Mecanismos de Indução de Regularidade Fiscal. Tributário.net, São Paulo, a. 5, 21/3/2006. Disponível em http://www.tributario.net/artigos/artigos_ler.asp?id=33004. Acesso em 23/3/2006.

⁵ “... a regra hermenêutica não sem razão anatemiza a interpretação literal de um dispositivo isolado e a técnica interpretativa interdita a exegese de um texto, abstraído o seu contexto.” SOUTO MAIOR BORGES, *in* O Princípio da Segurança Jurídica na Criação e Aplicação do Tributo. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, nº. 13, abril-maio, 2002. Disponível na internet: <http://www.direitopublico.com.br>. Acesso em 23/3/2006.

norma jurídica que validará ou invalidará aquele primeiro enunciado normativo. Impõe-se tarefa de interpretação conciliada com o sistema, até porque não há preceito normativo que esteja isolado, à parte de um sistema⁶. E, por derradeiro, saber que tal tarefa interpretativa que atinge mais do que o significado do texto legal, ainda que construtora da norma jurídica que validará, ou não o enunciado normativo, servirá de vector que, com suas justificações poderá, ou não, ser adotada pelo intérprete autêntico: o Judiciário⁷. É o que destes Estudos se espera.

2. Princípios Jurídicos. Direitos dos Cidadãos. Direitos do Estado

⁶ “Todo fato jurídico, todo fato que é ligado a efeitos, sejam eventos, sejam condutas esses fatos, insere-se num sistema de normas jurídicas. E não há norma jurídica que não pertença a um determinado sistema. Isoladamente, não tem ela o específico característico de valer, de ser exigível, em sua observância e em sua aplicação. Mesmo diante de toda norma cabe a pergunta: de onde provém, de onde obtém sua existência válida? Há de provir de um sistema, em cujo interior se encontram os modos de constituir e de desconstituir normas.” LOURIVAL VILANOVA, *in* Causalidade e Relação no Direito, 4ª. edição, p. 55. Editora Revista dos Tribunais.

⁷ A essa distinção, feita por Kelsen, calham bem as observações de EROS GRAU: “Kelsen [1979:469 e ss] distingue a ‘interpretação autêntica’ feita pelo órgão estatal aplicador do direito, de qualquer outra interpretação, especialmente a levada a cabo pela ciência jurídica... A interpretação cognoscitiva (obtida por uma operação de conhecimento) do direito a aplicar combina-se com uma to de vontade em que o órgão aplicador efetua uma escolha entre as possibilidades reveladas através daquela mesma interpretação cognoscitiva. É este ‘ato de vontade’ (a escolha) que peculiariza a ‘interpretação autêntica’. Ela ‘cria direito tanto quando assuma a forma de uma lei ou decreto, dotada de caráter geral, quanto quando, feita por um órgão aplicador do direito, crie direito para um caso concreto ou execute uma sanção. As demais interpretações ‘não criam direito’. Quando os indivíduos querem observar uma norma que regule sua conduta, devem ‘fazer uma escolha’; mas essa escolha ‘não é autêntica, isto é, ‘não cria direito – não é vinculante para o órgão que aplica essa norma jurídica.. Também a interpretação feita pela ciência jurídica é distinta daquela feita pelos órgãos jurídicos; a interpretação feita pela ciência jurídica ‘não é autêntica’; é ‘ pura determinação cognoscitiva do sentido das normas jurídicas’; não é criação jurídica. A interpretação jurídico-científica (?) apenas pode estabelecer as possíveis significações de uma norma jurídica – o jurista tem de deixar a decisão pela escolha das interpretações possíveis de uma norma jurídica ao órgão que, segundo a ordem jurídica, é o competente para aplicar o direito; assim, quando o advogado indica uma determinada interpretação como ‘acertada’, está tentando influir sobre a criação do direito – não exerce, na dicção de Kelsen, ‘ função jurídico-científica’, porém ‘função jurídico-política. Apenas o ‘intérprete autêntico’ – concluo – é revestido do ‘poder de criar’ as normas jurídicas.” EROS ROBERTO GRAU *in* Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito, p.91/2, 3ª edição. Malheiros Editores.

Tome-se a propalada noção de Estado como sendo a Nação politicamente organizada ou a definição de LOURIVAL VILANOVA – “O Estado é uma personalização de uma coletividade nacional”⁸ -, e as transplante para o seio da *relação jurídico-tributária*. Relação essa cuja instauração tem origem com a realização pelos particulares da hipótese tributária que o próprio Estado prescreveu através de seu Poder Legislativo. Direitos e deveres nascem nesse contexto de relação jurídico-tributária em que se identificam num mesmo ente, o Estado, o criador da regra e o credor da obrigação devida pelos particulares em virtude da regra assim criada. Regra que nasce do Poder do Estado, fenômeno esse que a ALFREDO AUGUSTO BECKER justifica concluir que o Estado seja a única fonte do Direito⁹.

A vontade do Estado, desse Ser Social, para ficar com a expressão repercutida por ALFREDO AUGUSTO BECKER, se exterioriza mediante enunciados normativos (a lei, em sentido amplo) cujo conteúdo regula as condutas humanas ora proibindo, ora permitindo, como mecanismo de regulação da vida social. Esse *império da lei*, a “vontade geral” de Rousseau é o fundamento da *igualdade* e da *liberdade*. A finalidade da lei é estabelecer a igualdade, a liberdade. Sem ela prevaleceriam as vontades individuais, a vontade humana, um estado de guerra¹⁰. Donde, o *poder da lei*, a produção da fonte do Direito condiciona-se à finalidade de estabelecer a igualdade, o que equivale afirmar, a nosso sentir, que a *lei*, a regra deva obedecer a esse princípio, qual seja, o de realizar a igualdade, a liberdade.

⁸ *op. cit.*, p. 260.

⁹ *in* “Teoria Geral do Direito Tributário”, p. 189. Saraiva, 1963.

¹⁰ ROUSSEAU, *apud*, BUSATO, Paulo César. *O público e o privado em Rousseau: uma análise das relações jurídicas a partir da idéia de desigualdade entre os homens*. Disponível na Internet: <http://www.mundojuridico.adv.br>. Acesso em 10 de abril de 2006. “Se indagarmos em que consiste precisamente o maior de todos os bens, que deve ser o fim de qualquer sistema de legislação, chegaremos à conclusão de que ele se reduz a estes dois objetivos principais: a ‘liberdade e a

Não há aqui que se demonstrar submeter-se a *lei* a princípios. Não mais se cuida de *lei* que exprime a vontade do Soberano – como no absolutismo. Aqui o Soberano é o Estado e na atual realidade do direito que se examina, o Estado Democrático. Princípios jurídicos, na lição de Miguel Reale¹¹ “são ‘verdades fundantes’ de um sistema de conhecimento, como tais admitidas, por serem evidentes ou por terem sido comprovadas, mas também por motivos de ordem prática de caráter operacional, isto é, como pressupostos exigidos pelas necessidades da pesquisa e da práxis. “São linhas diretivas que informam e iluminam a compreensão de segmentos normativos, imprimindo-lhes um caráter de unidade relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas”, diz PAULO DE BARROS CARVALHO¹².

Regras submetem-se a princípios. Conforme GERALDO ATALIBA, “Mesmo no nível constitucional há uma ordem que faz com que as regras tenham sua interpretação e eficácia condicionadas pelos princípios”¹³. Traço esse que diferencia princípios das regras. Tomados os tantos critérios que buscam traços de distinção entre princípios e regras, tem-se que os princípios têm atuação como mecanismo de controle das regras¹⁴.

igualdade’. A liberdade, porque toda dependência particular é igualmente força tirada ao corpo do Estado; a igualdade, porque a liberdade não pode subsistir sem ela.”

¹¹ in “Lições Preliminares de Direito”. 22^a. ed., São Paulo: Saraiva, 1995, p. 299.

¹² in “Curso de Direito Tributário”, p. 90. Saraiva, 1993.

¹³ in República e Constituição, p. 33. Malheiros, 2^a. edição atualizada por Rosolea Miranda Folgosi.

¹⁴ Em Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito, de Eros Roberto Grau, faz-se exposição crítica a várias proposições doutrinárias com tal objetivo. No entanto, Eros Grau põe relevo no fato de “os princípios atuarem como mecanismo de ‘controle’ da produção de normas-regras, visto ser a ‘norma’ produzida pelo intérprete (embora o próprio intérprete produza a ‘norma de princípio’). Nisso não há, contudo, nenhuma contradição, na medida em que os princípios podem ser a ‘medida do controle externo’ da ‘produção de normas’. Além disso, a escolha do ‘princípio’ há de ser feita, pelo intérprete (sempre diante de um caso concreto), a partir da ponderação do ‘conteúdo’ do próprio ‘princípio’, ao passo que a declaração da ‘validade’ de cada ‘regra’, diante de cada caso, depende da consideração de critérios formais, exteriores a ela.”

Voltando ao que já em ROUSSEAU se diz ser a finalidade da lei, qual seja, estabelecer a igualdade, imprescindível sublinhar esse princípio, já que expresso na Constituição Federal brasileira, conforme a advertência constitucional contida no artigo 5º: “Todos são iguais perante a lei”. Princípio da igualdade que no dizer de SOUTO MAIOR BORGES, é “a mais eminente de todas as normas assecuratórias de direitos individuais”¹⁵. Assim, como conclui SOUTO MAIOR BORGES, se “somos iguais ‘diante da lei’ (igualdade formal ‘e na lei’ (igualdade material)”, a doutrina “pode descrever a relação entre isonomia e legalidade como uma relação conversa: nenhuma isonomia, sem legalidade; nenhuma legalidade, sem isonomia. E enunciar por esta via um só princípio, um só direito-garantia, a legalidade isônoma: ninguém deve fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei isônoma”¹⁶. Igualdade que na dicção de CÁRMEN LÚCIA ANTUNES ROCHA, anda, como princípio, de braços dados com o princípio republicano: “Sendo de todos os cidadãos a coisa por eles e para eles formada, gerida segundo os interesses por eles conformados, no conceito adotado desde Cícero¹⁷, seria uma flagrante e insuplantável contradição cogitar-se de uma República em que prevalecessem desigualdades sociais de tal monta e qualidade que o mínimo assegurador da dignidade humana não se resguardasse ou se aperfeiçoasse”¹⁸. “A mística da República do Estado Moderno”, continua CÁRMEN LÚCIA ANTUNES ROCHA, “funda-se, exatamente, sobre a Igualdade, princípio jurídico que parte da aceitação da Fraternidade política para a garantia da realização livre¹⁹ de cada pessoa”, para vigorosamente arrematar: “A ruptura ou transgressão ao princípio constitucional da

¹⁵ *op. cit.*, p.4.

¹⁶ *op. cit.*, p.4.

¹⁷ e, diríamos, lançados por Rousseau nos tempos modernos.

¹⁸ *apud* “Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba, “ República e ‘Res Publica’ no Brasil”, p. 252-3. Malheiros, 1997.

igualdade inviabiliza a forma republicana de governo²⁰, no que cerra fileiras com CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO na sua máxima tantas vezes reproduzida de que “Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma”, “A desatenção ao princípio”, prossegue CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, “implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra”²¹.

3. Competência Tributária. Limitações. Princípios

A órbita dos direitos individuais (e aqui apenas referindo à pertinente ao direito tributário) é resguardada pelas garantias constitucionais inscritas nas Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, ou decorrentes de outras asseguradas ao contribuinte²². O sistema constitucional tributário, como já dizia ALIOMAR BALEEIRO, “movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios, que limitam os excessos acaso detrimientosos à economia e à preservação do regime e dos direitos individuais”²³. Atributo que não é exclusivo do direito tributário, eis que esse sistema de freios a que Baleeiro alude apóia-se em princípios jurídicos que no mais das vezes também iluminam outras áreas do direito brasileiro. A questão é saber, à

¹⁹ Finalidade da Lei, acrescentaríamos.

²⁰ *op. cit.*, p.253.

²¹ *in* “Curso de Direito Administrativo”, p.841-2. Malheiros, 2004.

²² Constituição Federal, “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado...”

conta de os princípios também decorrerem da interpretação (normas-princípios), quais critérios não de ser observados para sua identificação. Critérios esses, que, mesmo fruto da interpretação, na fala de CARLOS ARI SUNDFELD, “têm sede direta no ordenamento jurídico. Não cabe ao jurista inventar os ‘seus princípios’, isto é, aqueles que gostaria de ver consagrados; o que faz, em relação aos princípios jurídicos implícitos, é sacá-los do ordenamento, não inseri-los nele”.

Como à larga se sabe, a ação de tributar é, com o passar do tempo, recebida cada vez mais com desagrado pelos cidadãos. A doutrina não desconhece o fenômeno e se reconhece, diariamente, nas mais diversas manifestações, essa repulsa ao ordenamento que incessantemente o Estado vem construindo. Recentemente, e só para lançar mão de um exemplo próximo da cidadania, porquanto produzido à luz de tantos desmandos estatais e com o fito de um brado em defesa das liberdades individuais, calham as palavras de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, abonando tese que alça o tributo a um “instrumento de poder, de domínio, de controle da sociedade.” Diz o professor que o tributo serve “fundamentalmente, aos governantes (burocratas e políticos), tendo, às vezes, um efeito colateral - mas não absolutamente necessário - que é permitir ao Estado prestar serviços públicos. Por essa razão é que o povo nunca é consultado quando se impõem aumentos da carga tributária. O povo nunca delibera sobre o principal instrumento de domínio dos governos, que é o tributo. Quando Kant imaginou que, se todos os países fossem republicanos, a guerra terminaria, pois os povos não a desejariam nunca, acreditava que, nas repúblicas - em verdade, pensava nas democracias-, os cidadãos é que definiriam os seus destinos e não os governos. Não só as guerras não terminaram com as democracias como o povo nunca delibera sobre o principal instrumento de

²³ in “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, p. 12. Forense, 1960.

domínio dos governos, que é o tributo.(...) Como sabe o governo que o povo está revoltado, nas medidas provisórias introduziu fortes componentes para redução do direito de defesa do contribuinte, porque é necessário assustá-lo com medidas, sanções e restrições cada vez maiores, a fim de que não pense em discutir qualquer arbitrariedade fiscal. Aos 70 anos, dos quais 46 dedicados ao estudo do direito tributário, estou cada vez mais convencido de que o tributo não tem nenhuma função social. O povo recebe apenas - e às vezes - o efeito colateral, em serviços públicos, dos tributos que é obrigado a entregar ao governo, pois a verdadeira função do tributo é a manutenção dos detentores do poder e atender às benesses oficiais, aos privilégios que os cidadãos de primeira categoria (governantes) têm em relação aos de segunda categoria (o povo em geral). O tributo é apenas o principal instrumento de domínio governamental”²⁴.

A esse desalento do homenageado professor havemos de nos associar; seu brado tem simpatia, alicia e convida ao engajamento. Contudo, e com as licenças que o debate jurídico permite, os conceitos assim aclamados não servem ao figurino jurídico do tributo. Como visto acima, a Constituição brasileira erige com a supremacia que Souto Maior assevera, o princípio da legalidade. Princípio esse que proclama mais do que simples previsão de *lei* para impor condutas ou seu exercício impedir. É princípio, o da legalidade, que reclama produção de *lei isônoma*. E isonomia, igualdade, a que o Estado também se submete quando em relação jurídico-obrigacional. Na relação jurídico-tributária não há supremacia do Estado-sujeito ativo dessa relação. O sistema constitucional brasileiro não consente. Isto como resultado do princípio da legalidade com o qual, na esteira de Cármen Lúcia

²⁴ in Folha de São Paulo, de 27.1.2005, p. 3.”Tributos e Benesses do Poder”

Antunes Rocha, caminha de braços dados o republicano. Nisso não há nenhuma sutileza. Compreendem os tribunais, sabem-no os juristas e hão de proclamar os cidadãos que fazem valer seus direitos. Na relação jurídico-tributária, cujo vínculo é obrigacional, o Estado não se encontra em posição de *poder*. Participa, como sujeito ativo dessa relação, em igualdade de condições com os contribuintes, ou sujeitos passivos dessa relação. Não há desigualdade nessa relação entre os cidadãos e o Estado-agente. Aliás, desigualdade alguma há nas relações entre o Estado e os cidadãos. Esse Ser Social (Becker), que tem por finalidade a busca do bem comum, assegurando, pois, a liberdade e a igualdade mediante criação de regras (que o faz exercitando o *poder*), subordina-se às próprias regras (limitando-se por meio da Constituição²⁵).

Por certo não se desconhece o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado (que convive no sistema em atmosfera absolutamente distinta de alguma que pretenda atribuir supremacia ao Estado nas relações com os cidadãos). Princípio implícito no sistema a que Bandeira de Mello atribui estatura de pressuposto do convívio social²⁶. Convívio social que incumbe ao Estado preservar e fomentar. É princípio que assegura instrumentos para realização do *bem comum*. Assim, o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado busca atender ao interesse da coletividade, não a interesses do, diríamos, Estado-agente, do Estado-parte. Em tais posições o Estado se submete ao princípio da legalidade, ao princípio que inspira a República. “Com efeito”, discrimina CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO²⁷, “enquanto o princípio da supremacia do

²⁵ “L’Etat ne se limite point, il naît limité”, G. BURDEAU, *apud* Alfredo Augusto Becker, *op. cit.*, p. 190.

²⁶ *in* “Curso de Direito Administrativo, p. 44. Malheiros, 5ª. edição.

²⁷ *in* “Curso de Direito Administrativo, p.47. Malheiros, 5ª. edição.

interesse público sobre o interesse privado é da essência de ‘qualquer Estado’, de qualquer sociedade juridicamente organizada com fins políticos” (*diríamos nós, presente, pois, em regimes totalitários da cor política que se queira retratar*), “o princípio da legalidade é o ‘específico do Estado de Direito’, é justamente aquele que o qualifica e lhe dá a identidade própria. Por isso mesmo é o princípio basilar do regime jurídico-administrativo, já que o direito administrativo (pelo menos aquilo que como tal se concebe) nasce com o Estado de Direito: é uma consequência dele”. Arrematando, com as letras e signos que aqui grifamos face o porte da lição que apregoa, ser o *princípio da legalidade*: **“o fruto da submissão do Estado à lei. É em suma: a consagração da idéia de que a Administração Pública só pode ser exercida na conformidade da lei.”** E lei isônoma, como queremos enfatizar no uso da expressão de Souto Maior Borges. Lei que assegure a igualdade, a liberdade, portanto. Lei que tenha pertinência com a finalidade do Estado, ou lei que por ser geral e abstrata impeça o favoritismo e as perseguições, além de ser a expressão da vontade geral, na leitura que de Rousseau faz WEIDA ZANCANER²⁸.

4. Dívida e Responsabilidade Patrimonial

Noutra oportunidade²⁹, comentando questões pertinentes a mecanismos voltados à chamada proteção patrimonial, referimo-nos à importância do conceito de patrimônio

²⁸ *in* “Razoabilidade e Moralidade: Princípios Concretizadores do Perfil Constitucional do Estado Social e Democrático de Direito” Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba 2 - Direito Administrativo e Constitucional, p. 620. Malheiros, 1997.

²⁹ Vide nosso “PGBL. A Falácia da Blindagem Patrimonial e do Planejamento Sucessório” *in* www.tributario.net.

em relação ao direito das obrigações. Isto porque, além de o patrimônio das pessoas se constituir de coisas ou bens³⁰, desse acervo também fazem parte as dívidas³¹. Pelas mesmas razões aquelas considerações não de aqui ser reproduzidas. Isto porque é princípio do Direito brasileiro que a solvabilidade de créditos está garantida pelo patrimônio dos indivíduos³². Enfim, é o patrimônio do devedor que responde pelas dívidas contraídas³³, obrigação a que corresponde o direito de o credor, em processo executivo, adquirir, mediante penhora, o direito de preferência sobre os bens penhorados³⁴.

Tal sistema legal de proteção ao crédito – àquele que acreditou – cerca-se de outras tantas garantias legais para proteção dos interesses dos credores de dívidas. Nesse diapasão, garante-se a satisfação do crédito mediante imposição de interdições ao direito de livre contratação por parte dos devedores: devedores estão interditados quanto ao exercício do direito de alienação de patrimônio ou mesmo de perdoar o pagamento de dívidas de que sejam credores, sem que reservem patrimônio suficiente ao pagamento das dívidas que tenham contraído³⁵. Devedores, pois,

³⁰ “Os vocábulos ‘bem’ e ‘coisa’ são usados indiferentemente por muitos escritores e, por vezes, pela própria lei. Trata-se, todavia, de palavras de extensão diferente, uma sendo espécie da outra. Com efeito, ‘coisa’ é o gênero do qual ‘bem’ é espécie. A diferença específica está no fato de esta última incluir na sua compreensão a idéia de utilidade e raridade, ou seja, a de ter valor econômico.” Silvio Rodrigues, *Direito Civil*, vol. 1, p. 116. Saraiva, 2002.

³¹ “Nesse sentido a opinião de Beviláqua, que define patrimônio como ‘o complexo das relações jurídicas de uma pessoa que tiverem valor econômico’. Entende o mestre que o patrimônio é composto por todo o ativo e por todo o passivo de um indivíduo.” Silvio Rodrigues, *op. cit.*, p. 117.

³² “Tal princípio sobre cuja importância nunca é demais insistir, encontra-se expresso em algumas legislações. Diz o art. 2.093 do Código Civil francês que ‘os bens do devedor são o penhor comum de seus credores’. Tal regra se encontra por igual, no art. 2.740 do Código Civil italiano, ‘in verbis’: Art. 2.740. Il debitore risponde dell’adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni presenti a futuri’. Este mesmo princípio se encontra no Código Civil brasileiro, cujo art. 957 diz: Art. 957. Não havendo título legal à preferência, terão os credores igual direito sobre os bens do devedor comum.” Silvio Rodrigues, *op. cit.*, vol. 1, p. 228.

³³ “A noção de patrimônio, entretanto, é de considerável importância, porque nela se vai basear um princípio que informa todo o direito das obrigações. De acordo com tal princípio, ‘o patrimônio do devedor responde por suas dívidas’. Silvio Rodrigues, *op. cit.*, p. 117.

³⁴ Código de Processo Civil, artigo 612.

³⁵ Código Civil, “Art. 158 – Os negócios de transmissão gratuita de bens ou remissão de dívida, se os praticar o devedor já insolvente, ou por eles reduzido à insolvência, ainda quando o ignore, poderão ser anulados pelos credores quirografários, como lesivos dos seus direitos.”

submetem-se, em virtude de imposição legal, a regime jurídico constritor de sua liberdade de contratar.

Atribui, pois, a lei, ao patrimônio dos indivíduos responsabilidade total pelo cumprimento das obrigações, seja patrimônio existente ao tempo da assunção da dívida própria³⁶, seja patrimônio posteriormente constituído³⁷. Pouca, ou nenhuma margem de liberdade contratual se deixa ao arbítrio, à discricção do devedor ao qual nem ao menos o direito à imunização patrimonial em relação a dívidas, mediante instituição de bem de família lhe é por completo reconhecida, haja vista impossibilidade de fazê-lo em montante superior a 1/3 de seu patrimônio líquido³⁸ (ou seja do total da soma algébrica de todos os seus bens, direitos e obrigações). Corolário, inadimplida a obrigação de pagar a dívida, abre-se ao credor direito a recorrer ao Judiciário para, em processo executivo, não apenas dirimir controvérsia, mas, nesse caso, realizar a sanção consistente na expropriação de bens do devedor para satisfazer o direito do credor.

Já não fosse todo esse sistema de proteção ao crédito, o credor de dívida tributária ainda goza do que o Código Tributário Nacional (CTN)³⁹ denominou de garantias, privilégios ou preferências.

O CTN, adicionalmente, sem excluir outras garantias previstas em lei, seja por harmonização que os preceitos legislativos possuam, seja em virtude de alguma

³⁶ Código Civil, “Art. 391. Pelo inadimplemento das obrigações respondem todos os bens do devedor.”

³⁷ Código de Processo Civil, “Art. 591. O devedor responde, para o cumprimento de suas obrigações, com todos os seus bens presentes e futuros, salvo as restrições estabelecidas em lei.”

³⁸ Código Civil, “Art. 1711 – Podem os cônjuges, ou a entidade familiar, mediante escritura pública ou testamento, destinar parte de seu patrimônio para instituir bem de família, desde que não ultrapasse um terço do patrimônio líquido existente ao tempo da instituição, mantidas as regras sobre impenhorabilidade do imóvel residencial estabelecida em lei especial.”

especificação decorrente de lei especial voltada a um ou outro tributo, as enumera explicitamente como privilégios, até mesmo de forma redundante, para prescrever que pelo pagamento do crédito tributário responde a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis⁴⁰. E, ainda, presume fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo (!), por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa em fase de execução, não sem também fazer a salutar (mas redundante) ressalva de que essa prescrição não se aplica na hipótese de terem sido reservados pelo devedor bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida em fase de execução⁴¹.

Por outro lado, e nesse mesmo sentido de proteção à eficaz realização da ação de tributar, goza a Fazenda Pública de acesso a um significativo sistema de troca de informações, legalmente franqueado, seja no tocante às comunicações entre os agentes públicos, seja no que respeita ao acesso a informações detidas por terceiros em razão do exercício de certas funções (instituições financeiras, administradores de bens, corretores em geral)⁴². Neste ponto da exposição vale

³⁹ Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966.

⁴⁰ CTN, artigo 184.

⁴¹ CTN, artigo 185 e § único.

⁴² Código Tributário Nacional, "Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar á autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros: I – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício; II os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras; III – as empresas de administração de bens; IV – os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais; V- os inventariantes; VI – os síndicos, comissários e liquidatários; VII quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão. § único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os

indagar de quais outras interdições ao exercício de direitos há o Estado de se valer para satisfazer crédito tributário, não bastem todas essas previstas em lei.

5. Pretensão do Estado-Administrador. Processo

Não diferentemente dos cidadãos, diante de resistência à sua pretensão, o Estado-Administrador (na hipótese, credor de tributo ou de seus consectários) tem a seu dispor o aparelho do Estado-Juiz (diríamos única via para satisfação dos interesses em disputa com os cidadãos) para, na posição de Estado-Autor reclamar a prestação jurisdicional de que necessite. Não há motivo, entendemos, para a esta altura deste estudo demonstrar essa imperiosa obrigação de o Estado-Administrador se dirigir ao Judiciário para, em condições de igualdade com o cidadão, e sob os regramentos do devido processo legal, buscar a satisfação de seu interesse (mecanismo de consagração da garantia do *due process of law*), a dar efetividade ao princípio do contraditório e da ampla defesa⁴³.

Ao Estado-Administrador o sistema impõe o *ônus* de ir necessariamente a Juízo deduzir sua pretensão (o Estado-Administrador é impedido de dar auto-executoriedade às suas pretensões). Esse mesmo sistema impõe ao cidadão o ônus de se defender, sob pena de, sem defesa, ser condenado à satisfazer a pretensão estatal. Ônus este que sob diversa óptica implica no direito de exigir, mediante

quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.”

⁴³ Constituição Federal, artigo 5º - LV.

oposição à pretensão do Estado-Autor, o provimento jurisdicional que lhe reconheça o direito oposto à pretensão de um Estado-Administrador.

Não é o contraditório mera garantia para a defesa dos interesses dos acusados em geral. O Estado, quando titular de alguma pretensão a que o cidadão oponha resistência deve se valer do processo para deduzi-la em Juízo, necessariamente. O sistema não consente com a auto-executoriedade das pretensões do Estado. A ninguém, tampouco ao Estado se concede direito de fazer justiça pelas próprias mãos; não cabe ao Estado-Administrador dizer o direito. Impõe-se ida ao Judiciário para que o Estado-Juiz diga o direito. Único instrumento de que o Estado se pode valer para executar sua pretensão, único instrumento de solução do conflito. O processo, como diz MIRNA CIANCI⁴⁴, “resume-se como instrumento da jurisdição, entendida esta como a atividade estatal que consiste na declaração e atuação concreta da lei”. É o processo, nas palavras de DONALDO ARMELIN⁴⁵, reproduzidas por Cianci, ‘um instrumento jurídico dinâmico especializado para propiciar, no caso concreto trazido à apreciação do Judiciário, a atuação do direito objetivo’... ‘é o processo, destarte, meio para atingir a paz social através da efetivação do direito objetivo, pressupondo, de um lado, como seu antecedente lógico, um conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida ou insatisfeita, real e aparentemente, e, de outro lado, a existência de um órgão atuante super partes, para garantir uma solução imparcial e definitiva de quizília. Existe, pois, o processo, sempre em função de um conflito de interesses real ou aparente, que, através do próprio processo, é veiculado até seu final deslinde, que exaure a eficácia da via processual, exatamente por ter ela produzido todos os seus frutos”.

⁴⁴ “Processo de Execução”, Monografia inédita.

⁴⁵ *apud* MIRNA CIANCI, *op. cit.*, *Legitimidade para Agir no Direito Processual Civil*, SP:RT 1989, p. 29

Sabe-se, e não há necessidade de maiores delongas, que nesse sistema de solução das controvérsias pelo Estado-Juiz, as partes comparecem sob responsabilidade e arcam com os ônus decorrentes de seus atos, ou da força da condenação. No processo executivo, na execução forçada, em que a abstração que a caracteriza, é tamanha face a presunção de certeza e de liquidez de que gozam os títulos executivos em geral e em especial o que fundamenta o *crédito tributário*, exsurge a possibilidade de execuções inválidas. Assim, o pretense credor, além de se ver submetido ao ônus da sucumbência à vista de não lograr êxito com sua pretensão, deverá ressarcir o suposto devedor, pelos danos que vier a causar⁴⁶. Responsabilidade essa de caráter objetivo, como acentuam MIRNA CIANCI e RITA DE CÁSSIA ROCHA CONTE QUARTIERI, “na medida em que não comporta indagação de culpa, reclamando apenas e tão somente o nexo de causalidade entre a atividade executiva e o dano injustamente suportado pelo executado⁴⁷. Essa posição de vantagem conferida pelo ordenamento em relação ao executado, como assinala OLAVO DE OLIVEIRA NETO⁴⁸ ‘pode ser problemática frente à efetividade da tutela jurisdicional’. Prossegue afirmando que “Aqui, mais do que nunca, transparece o caráter de injustiça que decorre das execuções infundadas, submetendo o executado a atos de constrição, emanados de uma atividade preponderantemente fundada no poder de “imperium” do Estado, para satisfazer direito que não assiste ao exeqüente”.

⁴⁶ Código de Processo Civil, “Art. 574. O credor ressarcirá ao devedor os danos que este sofreu, quando a sentença, passada em julgado, declarar inexistente, no todo ou em parte, a obrigação que deu lugar à execução.”

⁴⁷ “Responsabilidade Civil do Estado sob o Enfoque do Novo Código Civil”, inédito.

⁴⁸ *A defesa do executado e dos terceiros na execução forçada*, São Paulo:RT,2000, p. 103

Num direito como o nosso Direito Tributário em que são diuturnos os embates entre os cidadãos e o Estado, a injustiça de uma execução não é de todo exótica, haja vista as tantas decisões nesse âmbito que declaram, de uma maneira ou outra a inconstitucionalidade de um tributo cuja exigibilidade levada a efeito em processo de execução se vê abalada pelos meios processuais próprios. Nisso EDSON RIBAS MALACHINI⁴⁹ identifica caso de execução injusta, referindo-se à hipótese de modificação da relação jurídica substancial posteriormente à formação da coisa julgada. É o caso, por exemplo, das execuções fundadas em título executivo judicial, com posterior declaração de inconstitucionalidade da lei que rendeu ensejo à condenação.

Vale dizer, ao direito de o Estado-Administrador poder lançar mão do arcabouço da execução forçada, ao abrigo, também de garantias e privilégios que cercam o crédito tributário e a sua satisfação, contrapõe-se o direito do suposto devedor ressarcir-se perante o Estado que haverá de responder objetivamente, a teor do disposto no artigo 574 do diploma processual civil, pelos ônus da execução injusta, assim entendida aquela instaurada sem causa subjacente capaz de render a exeqüibilidade invocada na demanda, para reproduzir as certas lições de MIRNA CIANCI e RITA DE CÁSSIA ROCHA CONTE QUARTIERI⁵⁰.

Vê-se, pois, neste ponto, que muito mais do que realização do princípio do contraditório, tal sistema de execução da pretensão creditícia a que também se submete o *crédito tributário*, estatui, abrindo ao executado os meios assecuratórios da realização de seu interesse em oposição à pretensão do então Estado-

⁴⁹ *apud* MIRNA CIANCI, *op.cit.* "Questões sobre a execução e os embargos do devedor", São Paulo:RT:1980, p. 175

⁵⁰ *op. cit.*

Administrador, sistema de proteção ao patrimônio que deve resposta à pretensa dívida. Inexistente a dívida e da execução decorrendo danos ao então executado, a este se abre sistema protetivo que lhe garante, no dizer de Cianci e Quartieri, tanto a reposição do *status quo ante*, quanto o ressarcimento pelas perdas e danos causados. Isto porque, no dizer das autoras, “a responsabilidade objetiva compreende tanto a reposição do *status quo ante*, como o ressarcimento por perdas e danos, sendo formas de reparação independentes.” Não se encontra exceção que permita ao Estado-Administrador furtar-se a esse sistema de realização de suas pretensões, ainda que de cunho tributário; tampouco os mecanismos de interdição ao exercício de direitos podem validamente fazê-lo.

6. Tributo. Mecanismo de Controle da Vida Civil. Inadmissibilidade

É certo que muitos dos mecanismos voltados à interdição do exercício de direitos são adotados em nome dos interesses do Estado. Questão é saber se tal sacralização dos interesses estatais, não implica, em vez de consentida interdição a exercício de direitos, inaceitável imolação dos direitos individuais. A finalidade das regras com tal conteúdo – de interdição ao exercício de direitos -, em prol de declarada eficácia da ação de tributar, por certo reveste-se, em cor e aparência, de bons propósitos. Mas não mais certo, em muitas das vezes, tornaram-se motivo de agastamento face os crescentes obstáculos ao exercício de suas atividades civis⁵¹.

⁵¹ Emblemática a manifestação do Ministro do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior Luiz Fernando Furlan que diante de barreiras desse jaez – exigência de certidões negativas para a prática de certos atos da vida civil -, não poupou palavras: “...para encerrar uma empresa, o brasileiro leva, em média, dez anos. O irlandês leva três meses”. in www.tributario.net, 22/3/2006, Otávio Praxedes. Agência Câmara.

Ainda que apreciáveis, argumentos dessa ordem não são, do ponto de vista jurídico, fundamentos para justificar ou afastar a incidência de tais regras, em última análise, restritivas da liberdade de contratar. Para tanto, em processo interpretativo há que se compor a norma jurídica que as invalide, ou não.

Por meio de enunciados normativos cuida-se de impedir exercício de direitos relativos, por exemplo, à alienação de bens ou mesmo de livre locomoção (viagens ao exterior), enquanto perdurar débito de natureza tributária. Outros preceitos com tal conteúdo buscam, mediante inserção de nomes de inadimplentes em cadastros públicos, publicamente inquirar tais supostos devedores da Fazenda Pública, com objetivo imediato de inibir, ou impedir práticas da vida civil que envolvam o crédito (a crença. Quem concede crédito, crê (vendo a prazo, porque creio que receberei o preço; empresto porque creio na devolução da coisa emprestada).

Tais mecanismos com intuito de interditar o exercício dos mais variados direitos, têm por conteúdo, ora a fórmula que consiste em criar obrigação de apresentação de certidão de regularidade fiscal para a prática de certos atos da vida civil, ora outras que prescrevem direito de o Estado incluir contribuintes supostamente faltosos em listas públicas. Mais recentemente e com declarado intuito de criar empecilhos à vida dos cidadãos, de criar transtornos e declaradamente de impor constrangimento aos supostos faltosos, se idealizou lavratura de protesto da dívida tributária⁵². Procedimento, ainda que de legalidade duvidosa, como antevê o atual Procurador da Fazenda Nacional, justifica-se nas odiosas palavras que o mesmo teria proferido para justificar sua adoção: “Certamente haverá questionamentos, mas a relação

custo/benefício vale a pena.” Equivale ter dito, Sua Senhoria, que se danem os custos da cidadania, estes nada valem diante do custo benefício que a ilegalidade alcança. Argumento que certamente tem servido aos propósitos mais diversos, no campo da criminalidade, inclusive, onde, numa inversão dos princípios de Robin Hood, os fins justificam os meios. Essa pretensiosa supremacia do Estado não tem guarida constitucional. O Estado, e aqui em mais de uma passagem já se demonstrou, submete-se ao controle do Poder Judiciário, sob império da lei, acrescentamos, isônoma (SOUTO MAIOR BORGES). Por mais de uma vez, a nós próprios parecendo redundante, afirmamos a ausência de imunidade do Estado quanto ao necessário recurso ao Judiciário para satisfazer suas pretensões. No entanto, tamanhos “avanços” legislativos cujos conteúdos sacrificam direitos individuais merecem cada vez mais reflexões que nos pareçam suficientemente arraigadas para afastá-los do cenário jurídico.

Interdições ao exercício de direitos como as exemplificadas, que impedem a prática de atos lícitos, não guardam correspondência ou relação com a conduta que se pretende coibir. Como tal, constituem excesso. Coibir a alienação de algum bem, caso se deixe de apresentar quitação de dívidas com a Fazenda Pública, não significa, por si só, interdição de conduta que tenha relação com o pretense crédito tributário. A sanção nessas hipóteses, impediendo a livre disposição dos bens por parte do suposto devedor, não guarda relação com a pretensão de cobrar a dívida tributária. Esta, como já se afirmou, reveste-se de garantias, privilégios e da presunção de liquidez e certeza que sua execução forçada permite, independentemente de prévio protesto, como é consabido. Essa intervenção do

⁵² “O Estado de São Paulo, p. 7, 7 de março de 2006

Estado na órbita dos direitos individuais mutila ou elimina o exercício de direitos. Mutila-se o direito de livre disposição dos bens, impedindo implementação de um dos atributos do direito de propriedade; elimina-se o direito de livre contratação.

Não há quem desconheça que em nome do Bem Comum, ao Estado se defere poder de intervenção na órbita dos direitos individuais. Certas intervenções sejam limitantes ou sacrificantes do direito individual convivem no sistema, posto que constitucionalmente consentidas. Pode-se exemplificar com a desapropriação de bens privados; as requisições para prestação de serviços ao Estado (militar, eleitoral), e outras tantas limitações dos direitos individuais. No entanto, *induzir* os cidadãos à regularidade fiscal, mediante sacrifício de direitos, mediante adoção de mecanismos de controle fora das lindes do processo de execução exige outras tantas justificativas que o sistema jurídico não alberga.

Admitir que o Estado-Administrador, mediante utilização de mecanismos de controle da vida civil, possa impor restrições que *induzam* pagamento de tributo, ou de regularidade fiscal, sem submissão de tal pretensão ao Judiciário para, em imparcial decisão dizer o direito, é admitir que a esse Estado-Administrador se defere direito de mutilar ou de eliminar direitos, sem controle jurisdicional. Implica admitir que o Estado-Administrador, além de todo o arcabouço jurídico que ampara o crédito em geral e em especial o tributário, tenha *poder* para fazer valer sua pretensão (auto-executividade, pois) e imunidade às regras de responsabilidade impostas ao credor. Ou mais, mediante emprego desse mecanismo de pressão, desse mecanismo que se pretende substituto do processo executivo, o Estado deixa de ingressar em Juízo

para deduzir sua pretensão de cobrança da suposta dívida e com isso, além de se furta à responsabilidade imposta aos exeqüentes em razão das execuções injustas (v.g., em que o título seja desconstituído), furta-se à responsabilização que também se impõe ao exeqüente em virtude de danos decorrentes de uma execução ilegal (que se verifica quanto aos atos executivos e não quanto à substância do título). O exeqüente, como se extrai de PONTES DE MIRANDA, tem responsabilidade até perante terceiros, como no exemplo de promoção de penhora que tenha recaído sobre bens de quem não seja parte na execução, indicando responsabilidade do exeqüente tanto, como acentuam CIANCI e QUARTIERI, nas execuções injustas, quanto nas ilegais⁵³. Injustas são as execuções que resultam improcedentes por inexistência do direito que a fundamentou. Já as execuções ditas ilegais são as que, independentemente do direito em que se funda, desrespeita o procedimento, o processo executivo, ofendendo, assim, o devido processo legal. O que não dizer, a esta altura, dos mecanismos ditos *indutores de regularidade fiscal*.

Há que se sublinhar a prodigalidade dos preceitos que responsabilizam o credor em razão de suas demandas. A credor que demande por dívida já paga impõe-se pagamento do dobro do que houver cobrado. Demandando mais do que for devido, ou mesmo sem ressalvar o recebimento da parte que tenha sido paga, haverá de

⁵³ MIRNA CIANCI, e RITA DE CÁSSIA ROCHA CONTE QUARTIERI destacando essa questão da responsabilidade do credor na execução, demonstram que o Código de Processo Civil, artigo 574, estatuinto responsabilidade do credor pelo ressarcimento do devedor quanto aos danos que este venha a sofrer, prescreve responsabilidade de caráter objetivo, na medida em que não comporta indagação de culpa, reclamando apenas e tão somente o nexo de causalidade entre a atividade executiva e o dano injustamente suportado pelo executado. Esse direito à reparação, nas lições das Autoras, é aplicável tanto no caso de execução injusta, assim entendida, em suas palavras “aquela instaurada sem causa subjacente capaz de render a exeqüibilidade invocada na demanda”, quanto nas hipóteses de responsabilidade por conta de atos executivos. *in* “Processo de Execução”, inédito.

pagar ao devedor o que deste exigir⁵⁴. Responsabilidade essa a que a toda luz o Estado se furta pretendendo cobrança de tributos por meio do emprego de mecanismos de interdição de direitos. Mecanismos esses que, se não impedem a instauração do contraditório, desautorizadamente *imunizam* o Estado quanto aos efeitos da responsabilização do exeqüente em regular processo executivo.

Ora, quando se sabe que a satisfação dos interesses dos credores (ou dos que assim se considerem), deve se dar mediante dedução das pretensões em regular processo executivo; quando se sabe que assim como aos executados se impõe obrigações obrigações, encargos, constrições patrimoniais, aos exeqüentes esse mesmo sistema impõe⁵⁵ responsabilidade por execuções injustas ou ilegais, com todos os ônus daí decorrentes, certamente não se pode conceber que lei válida conceda *poder* ao Estado-Administrador para, de forma oblíqua cobrar crédito tributário mediante mecanismos que, como se diz, objetivem *induzir regularidade fiscal*. Cobrar crédito com a energia e a virulência que o sistema já preconiza se dá sob o império da Lei; de lei isônoma que além de impor constrições aos devedores, responsabiliza os credores pelo mau uso de suas prerrogativas.

Mediante o emprego de tais mecanismos de *indução à regularidade fiscal*, já reconhecidos pelo Supremo Tribunal Federal como meios gravosos e indiretos de coerção estatal⁵⁶, o Estado enfim também se furta à responsabilidade objetiva a que

⁵⁴ Código Civil, artigo 940.

⁵⁵ Cumprindo, pois, a finalidade da lei que é a de estabelecer a igualdade.

⁵⁶RE nº. 37.4981-RS Sanções Políticas no Direito Tributário. Inadmissibilidade da Utilização pelo Poder Público, de meios gravosos e indiretos de coerção estatal destinados a compelir o contribuinte inadimplente a pagar o tributo (Súmulas 70, 323 E 547 do STF). Restrições Estatais que, fundadas em exigências que transgridem os postulados da razoabilidade e da proporcionalidade em sentido

os credores se submetem no processo de execução. Furta-se, o Estado-Administrador, mediante recurso a esse instrumento de interdição do exercício de direitos, a responder, num processo de execução, pelo ato, ainda que lícito, de reparar dano causado ao *contribuinte* que obtiver do Judiciário reconhecimento de que nada deve aos cofres públicos. Impede a aplicação da garantia do contraditório. Subverte os papéis. Em vez de o Estado iniciar a execução forçada, submetendo-se às responsabilidades inerentes ao processo executivo, e assim à obrigação de reparar dano que vier a causar ao executado, pretende obrigar os cidadãos à comprovação de sua *regularidade fiscal*, para que estes, ao depois, já alquebrados face a mutilação de seu direito, busquem a prestação jurisdicional que lhes recomponha o patrimônio jurídico sacrificado em nome da suposta eficiência fiscal.

estrito, culminam por inviabilizar, sem justo fundamento, o exercício, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, de atividade econômica ou profissional lícita. Limitações arbitrárias que não podem ser impostas pelo Estado ao contribuinte em débito, sob pena de ofensa ao “substantive due process of law”. Impossibilidade constitucional de o Estado legislar de modo abusivo ou imoderado (RTJ 160/140-141 - RTJ 173/807-808 - RTJ 178/22-24). O poder de tributar – que encontra limitações essenciais no próprio texto constitucional, instituídas em favor do contribuinte – “não pode chegar à desmedida do poder de destruir” (MIN. OROSIMBO NONATO, RDA 34/132). A prerrogativa estatal de tributar traduz poder cujo exercício não pode comprometer a liberdade de trabalho, de comércio e de indústria do contribuinte. A significação tutelar, em nosso sistema jurídico, do “estatuto constitucional do contribuinte”. Doutrina. Precedentes. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.