



Jorge Folena: Execução do crédito tributário é inconstitucional

O tema objeto desta análise foi aprovado, à unanimidade, pelo plenário do Instituto dos Advogados Brasileiros, na sua sessão do dia 22 de novembro de 2017, por meio de parecer defendido, em conjunto com o Dr. Nilton Aizenman, na Indicação 069/2016.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25/10/1966) é uma norma do antigo regime (1964-1985), que foi recepcionada pela Constituição de 1988. Porém, esta recepção pela ordem constitucional vigente não impede o questionamento de dispositivos do código que possam estar em desacordo com a atual Carta Política, em particular quanto à segurança do direito de propriedade (garantia fundamental prevista no artigo 5.º, XXII, CRFB), que, na hipótese em exame, deve ser analisada em conjunto com o princípio do devido processo legal (artigo 5.º, LIV, da CRFB): “ninguém será privado (...) de seus bens sem o devido processo legal.”

O Código Tributário Nacional (CTN) determina que o Poder Público, como sujeito ativo da relação tributária e agente fiscalizador, tem o dever de constituir, pelo lançamento (artigo 142 do CTN), o crédito tributário.

O CTN, desde a sua vigência, assegura ao contribuinte a suspensão do crédito tributário, por meio do exercício do contraditório em processo administrativo (artigo 151, III, do CTN).

Contudo, isto não é suficiente para tornar efetivo o lançamento administrativo pela fiscalização, que não pode ser considerado uma certeza quase absoluta para se limitar ou expropriar o patrimônio e lançar o nome do contribuinte no rol dos devedores.

Constituído em definitivo o crédito tributário, no âmbito da Administração Pública, o CTN — seguindo uma orientação autoritária — determina a inscrição do débito na Dívida Ativa Tributária (artigo 201 do CTN).

Numa ficção jurídica, comum a regimes de exceção, o artigo 204 do CTN diz que “a dívida regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída.”

Com efeito, o crédito tributário, constituído unilateralmente pela Administração Pública, torna-se certo e exigível, diante daquela norma, o que possibilita à Fazenda Pública executar a dívida tributária, que, em muitos casos, decorre de ações fiscais abusivas, por naturezas diversas.

Por outro lado, os títulos de crédito, em geral, são decorrentes do reconhecimento prévio da dívida por parte do devedor que inadimpliu a sua obrigação. Assim ocorre com o cheque, a nota promissória, a duplicata, a confissão da dívida etc.

No crédito tributário, o contribuinte não reconheceu previamente a dívida, que foi constituída unilateralmente pelo Fisco, mesmo o CTN supostamente lhe assegurando o direito de defesa administrativo.



Neste caso, a presunção de “certeza” em favor da Fazenda Pública coloca-a em uma *posição de superioridade perante o contribuinte*; superioridade que, numa ordem democrática, o Estado não dispõe, sob pena de imperarem abusos e incertezas, que poderão ser revertidos contra toda a sociedade.

No caso de constituição de crédito tributário, a lei impõe à fiscalização o dever de fazer o lançamento (artigo 142). Porém, em diversas oportunidades tais lançamentos são questionáveis, seja pela natureza interpretativa da exigência ou, até mesmo, por decorrem de atos ilegais e abusivos da fiscalização.

Ao atribuir administrativamente ao crédito tributário as características de certeza e exigibilidade, como prevê o artigo 202 do CTN, para que venha a ser desconstituído posteriormente pelo Poder Judiciário (artigo 5.º, XXXV, da CRFB), a norma do regime de 1966 faz com que *recaia sobre o contribuinte o ônus de comprovar a ilegalidade do suposto título*, o que revela um inegável *desequilíbrio de forças* na relação jurídica; contrariando a diretriz constitucional que tem por norte a garantia fundamental da igualdade entre as partes (artigo 5º, caput, da CRFB), inclusive nas relações tributárias, onde o Poder Público têm limitações ao poder de tributar e deve respeitar outras garantias asseguradas aos contribuintes (artigo 150, caput), como a igualdade de tratamento.

Assim, num Estado de direito, não é razoável que o Poder Público/acusador tenha o privilégio de não ter que comprovar a ação fiscal de seus agentes, que constituíram o crédito tributário. Na lógica atual, até então aceita passivamente, a responsabilidade de desconstituir o lançamento fica a cargo exclusivo do contribuinte acusado, que muitas vezes sofre com os exageros e caprichos executados por parte da fiscalização.

Assim, em garantia da sociedade, deve-se ter a cautela jurídica antes de considerar como certa e exigível a dívida tributária, constituída unilateralmente pela fiscalização do Poder Público.

Ressalte-se que a ficção da certeza e da liquidez do crédito tributário, por meio da Dívida Ativa, gera um título unilateral de dívida (na medida em que não existe o reconhecimento prévio da obrigação pelo devedor, ao contrário do que ocorre, em geral, com os títulos de crédito, como a confissão de dívida, cheques, promissórias, duplicatas), a fim de possibilitar que a Fazenda Pública execute judicialmente o débito.

Neste ponto, a Lei 6.830, de 22/09/1980 (LEF) — também oriunda do período anterior a atual Constituição de 1988 — permite que a Fazenda Pública, valendo-se da mera inscrição na Dívida Ativa (artigo 3º LEF), possa executar a dívida tributária constituída unilateralmente (artigo 4º LEF) e impõe ao contribuinte (que tem seu nome lançado no rol de devedores) o ônus de pagá-la no prazo de cinco dias ou oferecer bens de sua propriedade como garantia (artigos 8º e 10º da LEF).

Como se vê, o contribuinte é considerado devedor, de antemão, sendo compelido a pagar ou indicar propriedade sua para garantir uma suposta dívida, que foi constituída exclusivamente pelo Poder Público. Tal fenômeno atinge diretamente o patrimônio do contribuinte (artigo 5º, XXII, CRFB), inclusive com penhoras realizadas diretamente em contas bancárias, sem que o devido processo legal seja amplamente respeitado (artigo 5º, LIV, da CRFB).



A cláusula do devido processo legal assegura que ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal. Neste caso, o devido processo legal deve caminhar, em matéria tributária, *como a cláusula da presunção de inocência do direito penal*, na medida em que se está tratando da cobrança de tributo, que, numa análise extensiva, corresponde a uma forma de penalização imposta pelo Estado e que recai diretamente sobre a propriedade do contribuinte.

Ou seja, sem a confirmação judicial (artigo 5º, XXXV, da CRFB) da validade do crédito tributário (constituído unilateralmente pela Fazenda Pública), e de acordo com os princípios da ordem constitucional democrática (consubstanciados no devido processo legal, no contraditório e na ampla defesa), não existe segurança para os contribuintes, que podem ter seus patrimônios afetados por uma cobrança, originada por uma *ficção jurídica* de presunção de certeza e liquidez, que inverte contra o contribuinte todo o ônus probatório para a desconstituição da dívida.

Na lógica do processo (seja ela relativa ou absoluta), o ônus da prova recai sobre o autor da cobrança ou da acusação, como salientado; por isso, não é crível que, numa ordem jurídica democrática, o Poder Público se apresente como senhor absoluto da verdade, pois tal presunção coloca-o numa posição de superioridade que ele não tem, a partir da obediência ao princípio do devido processo legal; pois o princípio aqui reclamado *parte sempre da igualdade como fórmula de equilíbrio para se garantir a paz e para preservar a ordem política, social e econômica*.

Isto posto, os artigos 204 do CTN e 3º, 4º, 8º e 10 da Lei 6.830/1980 não estão de acordo com a ordem jurídica estabelecida pelo pacto político de 1988, que garante o direito de igualdade, de propriedade, o acesso à Justiça, o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

No mesmo diapasão, deve ser rechaçada, pelos mesmos fundamentos, toda fórmula legislativa que determina o protesto da certidão da Dívida Ativa contra o contribuinte (como previsto no artigo 1º, único da Lei Federal 9.492/97), diante de um suposto débito por ele não reconhecido previamente, ao contrário das demais formas de constituição do título executivo, nas quais o devedor reconhece previamente a dívida, mas deixa de adimpli-la na forma ajustada.

Date Created

30/11/2017