XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

DEMETRIUS NICHELE MACEI

FLÁVIO COUTO BERNARDES

Copyright © 2017 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Flávio Couto Bernardes; Demetrius Nichele Macei.– Florianópolis: CONPEDI, 2017.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-558-4

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça

1.Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Sociedade. 3. Gestão. 4. Administração. XXVI Congresso Nacional do CONPEDI (26 : 2017 : São Luís/MA, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito
Florianópolis – Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

Universidade Federal do Maranhão - UFMA
São Luís – Maranhão - Brasil
www.portais.ufma.br/PortalUfma/index.jsf

XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Começamos esta apresentação parabenizando e agradecendo todos os profissionais envolvidos para que o XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA, sob o tema Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça se concretizasse num sucesso, como realmente ocorreu.

Cabe, então, nesta etapa final, registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram corajosamente seus trabalhos ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito.

Desta feita, apresentamos, a seguir, os artigos que se submeteram ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro II". Para tanto, os artigos avaliados serão brevemente introduzidos para que o leitor se sinta instigado a se aprofundar na leitura completa da obra.

Iniciamos tal empreitada, com o texto “A EDIÇÃO DE CONVÊNIOS NO ÂMBITO DO ICMS: LIMITES À LEGALIDADE” de autoria de José Julberto Meira Junior e Demetrius Nichele Macei. O artigo analisa de forma objetiva o instituto do convênio no âmbito do ICMS e os seus limites legais e constitucionais a serem observados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária e pelas unidades federadas.

Em seguida, Analice Franco Gomes Parente e Marcus Vinícius Parente Rebouças, em “CAPITALISMO E DESIGUALDADE SOCIAL NO CAPITAL NO SÉCULO XXI, DE THOMAZ PIKETTY”, analisam aspectos relativos à desigualdade social diante das tendências inerciais do capitalismo de hipervalorização da taxa de rendimento do capital em face do crescimento econômico.

“SOCIEDADE LIMITADA: RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS”, de Juliano Mirapalheta Sangoirsa, trata da responsabilidade dos administradores de sociedades limitadas pelos débitos tributários da sociedade. Mais especificamente, o artigo foca na questão interpretativa do artigo 135 do Código Tributário Nacional, principalmente no tocante a intepretação que a Fazenda Nacional tem dado a tal dispositivo.

Na sequência, Fernando Rangel Alvarez dos Santos e Alexandre Pedro Moura D'Almeida, em “A TRIBUTAÇÃO DA RENDA DO TRABALHO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO”, discutem a relação entre a tributação da renda do trabalho e seu papel no cenário democrático. Atestam, por intermédio de uma pesquisa descritiva, um distanciamento entre o legislador e o destinatário da norma.

Em “IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ATUAL SITUAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO BRASIL”, Mariana Pontes Caminha Muniz, pertinentemente, averigua o binômio possibilidade e necessidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, no Brasil. A articulista analisa, também, os principais projetos de lei e a proposta de emenda à Constituição relacionados ao imposto.

O próximo artigo, denominado “A DAÇÃO EM PAGAMENTO TRIBUTÁRIA E APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL”, de Armando Rodrigues Gadelha Moreira, com base na análise doutrinária, legislativa e jurisprudencial, esta com foco no Supremo Tribunal Federal, procura esclarecer como o instituto da dação em pagamento pode se assemelhar com uma execução voluntária, questionando-se, então, a possibilidade da utilização subsidiária da Lei de Execução Fiscal, no intuito de se ampliar as possibilidades de bens a serem usados na dação em pagamento na esfera fiscal.

Fabiano Ferreira Lopes e Leonardo Albuquerque Marques, autores de “CONSIDERAÇÕES SOBRE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SEUS REFLEXOS QUANTO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO”, clarificam os impactos no lançamento tributário, quando da implantação do Sistema de Escrituração Digital, especialmente quanto à Nota Fiscal Eletrônica.

O texto “TRIBUTAÇÃO E MOEDAS VIRTUAIS”, de Bruno Schimitt Morassutti e Alexander Pibernat Cunha Cardoso, aborda, de forma genérica, o fenômeno das moedas virtuais sob a perspectiva do direito tributário. Os autores analisam o suporte fático dessa tecnologia e o confrontam com as regras matrizes de incidência tributárias que vigem atualmente. O mais interessante é a conclusão dos pesquisadores, que constataram, por motivos que são bem explanados no texto, que atualmente só é possível tributar as moedas virtuais pelo IR, pelo ISSQN e pelo ITCMD.

Com um teor mais crítico, “TRATAMENTO DESFAVORECIDO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL: SOB ANÁLISE DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO”, de Cloeh Wichmann Orive Lunardi e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, analisa o confronto entre os parcelamentos para o Microempreendedor Individual

(MEI) e o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), no intuito de demonstrar que o tratamento jurídico dispensado aos microempreendedores individuais não respeita, de fato, a diretriz constitucional sobre o favorecimento das pequenas empresas.

Com um recorte bem específico, “A PROGRESSIVIDADE FISCAL RELATIVA AO IPTU ENQUANTO POLÍTICA PÚBLICA REDISTRIBUTIVA MUNICIPAL”, dos articulistas Tamara Rodrigues Ramos e Ricardo Bravo aborda, com foco no Imposto Predial e Territorial Urbano, o contexto das políticas públicas fiscais municipais, cujo objetivo seja uma tributação equitativa.

“DIÁLOGO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO NA IMPORTAÇÃO”, de autoria de Eduardo Silva Luz e Liziane Angelotti Meira, com apoio doutrinário e jurisprudencial, fomenta a discussão sobre a constitucionalidade da pena de perdimento aplica em matéria aduaneira nos casos de importação irregular.

Jeferson Sousa Oliveira, em “EFEITOS SOCIOECONOMICOS DO PLANEJAMENTO FISCAL”, de forma analítica, aborda o cenário da erosão da base tributável e transferência de lucros (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), procurando compreender como o papel do planejamento tributário frente às finanças do Estado e seus reflexos quanto à viabilidade de financiamento de suas políticas públicas.

Com enfoque nas imunidades fiscais, Bruno Soeiro Vieira e Iracema De Lourdes Teixeira Vieira apresentam “IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: UMA ANÁLISE TELEOLÓGICA E CRÍTICA”, trabalho que trata da análise teleológica da imunidade tributária musical, objeto da Emenda Constitucional nº 75. Com base em fontes legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais, os pesquisadores esclarecem os fundamentos de criação da retrocitada emenda.

“O INSTITUTO DA “DELAÇÃO PREMIADA” E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO OU BRANQUEAMENTO DE CAPITAIS NO DIREITO LUSO-BRASILEIRO”, de José Arnaldo De Oliveira e Antonildes Medeiros Mota Gomes, compara os institutos da delação premiada e o crime de branqueamento de capitais no direito brasileiro e português. Além disso, os articulistas traçam a situação da legislação brasileira quanto as temáticas da corrupção e lavagem de dinheiro.

“RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN) DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO

RIO GRANDE DO SUL", de autoria de Luiz Felipe Menezes Tronquini e Têmis Limberger, num recorte bastante específico, por intermédio de pesquisa empírica, atesta a dificuldade da concretização da boa administração pública com fundamento na pobre disponibilização de informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributária pelos Portais da Transparência dos dez Municípios com maior PIB, no estado do Rio Grande do Sul, com base no ano de 2014.

O próximo artigo, intitulado "A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA", de Jose Eduardo Barroso Colacio, utiliza a pesquisa jurisprudencial, com foco especificamente no Supremo Tribunal Federal para analisar se o protesto extrajudicial da Certidão da Dívida Ativa é de fato constitucional.

O penúltimo artigo chamado "A (NOVA) ROUPAGEM DA NORMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: A TRIBUTAÇÃO À LUZ DE UMA TEORIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA", de José Diego Martins de Oliveira e Silva e Vicente Bandeira de Aquino Neto, pretende identificar se o Estado Democrático de Direito influencia na essência da norma jurídico-tributária. Mais especificamente, o trabalho apresenta uma noção acerca da natureza da norma jurídica na visão de alguns jusfilósofos para, como meio para averiguar a essência arrecadadora e a essência garantidora da tributação.

Também pautada numa interpretação constitucional, "A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL", de autoria de Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e Flávio Couto Bernardes, analisa a relação do instituto da ampla defesa, corolário do princípio do devido processo legal, com a constitucionalidade da introdução da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro.

Pois bem. Pelo conteúdo exposto acima, ainda que conciso, resta ainda agradecer a honraria que nos foi dada ao podermos fazer parte de tamanha realização voltada a Ciência do Direito. Agradecemos também os articulistas pela coragem e iniciativa que tiveram ao propor seus trabalhos ao CONPEDI.

Por último, mas não menos importante, registramos nossa gratidão ao CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos todos os leitores a usufruírem desta coletânea.

Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes – UFMG

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei – UNICURITIBA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 7.3 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

THE UNCONSTITUTIONALITY OF ACTIVE DEBT CERTIFICATE PROTEST

Jose Eduardo Barroso Colacio [1]

Resumo

O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa tem sido instrumento usado pelo fisco como forma de pressionar o contribuinte inadimplente, a despeito de outros instrumentos de que dispõe a Fazenda Pública para exigir o pagamento do crédito tributário. O Supremo Tribunal Federal julgou constitucional o protesto por meio de controle concentrado, questão sobre a qual serão tecidas algumas considerações neste artigo, de forma a buscar uma melhor compreensão da posição adotada pela Suprema Corte, que permita concluir se o protesto seria realmente constitucional.

Palavras-chave: Certidão de dívida ativa, Protesto, Legalidade, Sanção política, Inconstitucionalidade

Abstract/Resumen/Résumé

The extrajudicial protest of the Active Debt Certificate has been an instrument used by the tax authorities as a way of pressuring the defaulting taxpayer, in spite of other instruments available to the Treasury to demand payment of the tax credit. The Federal Supreme Court deemed the protest to be constitutional by means of concentrated control, and on this matter we will make some considerations in this article, in order to get a better understanding of the position adopted by the Supreme Court, which will make it possible to conclude whether the protest would be really constitutional.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Certificate of active debt, Protest, Legality, Political sanction, Unconstitutionality

[1] Mestrando em Processo e Direito ao Desenvolvimento pelaUnichristus, Pós-graduado lato sensu em Direito Processual Civil e em Direito Administrativo e Processo Administrativo (UNIFOR), Advogado em Fortaleza-CE.

1 Considerações introdutórias

O Estado como corporificação de poder de mando sobre os governados, mediante o exercício da soberania estatal, impõe uma série de obrigações ao cidadão.

Dentre as facetas da soberania estatal tem-se o poder de tributar, um poder consentido, compulsório e limitado constitucionalmente, consistente na autorização para a imposição de uma prestação, e na arrecadação das receitas indispensáveis à manutenção do Estado e à execução das suas finalidades definidas constitucionalmente.

Em todo esse contexto, na seara tributária, o protesto da certidão de dívida ativa vem sendo utilizado pelo fisco como forma de coação, assumindo contornos de servidão exclusiva aos interesses arrecadatórios, desprezando os limites do poder de tributar, conformados pelo princípio da legalidade, a vedação de óbices ao exercício de atividade econômica e profissional, e a impossibilidade de utilização de sanções políticas como forma de pressão sobre os devedores.

Ademais, o protesto da dívida tributária assenta-se em premissas outras daquelas que autorizam a negativação nas serventias extrajudiciais dos créditos privados, sendo distintas as suas finalidades.

Essas questões suscitaram algumas considerações acerca da possibilidade de decretação da inconstitucionalidade do protesto da Certidão de Dívida Ativa, que foi tido como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal e tem sido fonte de constantes embates, para que se consolide uma posição equilibrada no meio jurídico.

Trata-se de problema para o qual esta pesquisa intenciona produzir respostas, mediante a utilização da investigação bibliográfica, distribuindo-se os resultados obtidos por vários tópicos, entre os quais esta introdução e a conclusão, o segundo e o terceiro discorrendo sobre a natureza jurídica do protesto e da certidão da dívida ativa, o quarto abordando a questão do descabimento do protesto sob o prisma da legislação e da sua finalidade, o quinto descrevendo o protesto como uma sanção política à luz dos precedentes da Corte Suprema, enquanto o sexto analisando a decisão de constitucionalidade do protesto pelo Supremo Tribunal Federal.

2 Natureza jurídica do protesto

Para que se torne possível encontrar a natureza jurídica de algum instituto do Direito, deve-se identificar os elementos fundamentais que integram sua composição específica, de

modo a classificá-lo enfocado no universo de figuras existentes na Ciência Jurídica.

Dito isso, cabe agora perquirir a natureza jurídica do protesto, de forma a se poder identificar os elementos que o compõem, vislumbrando descobrir se existem pontos de contato que justifiquem a sua utilização em face das certidões de dívida ativa.

No art. 1º da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, encontra-se a regulação do protesto, definido como "[...] o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida".

Não resta a menor dúvida, pela literalidade do texto normativo, de que a partir do protesto busca-se tão somente a prova da inadimplência, do descumprimento de uma obrigação representado num documento de dívida, e também o direito de regressar contra os coobrigados do devedor principal.[1]

Para Arnaldo Rizzardo, "basicamente, o protesto é a realização do ato oficial que comprova o não cumprimento da obrigação constante no título de crédito".[2]

Dito isso, fica fácil concluir que a finalidade precípua do protesto é provar o inadimplemento e o descumprimento de obrigação representada em título ou documento de dívida.

3 Natureza jurídica da Certidão de Dívida Ativa

Do mesmo modo que se iniciou a abordagem da temática relativa ao protesto tentando apresentar sua natureza jurídica, discorre-se, neste subtópico, sobre a natureza jurídica da certidão de dívida ativa, de forma a buscar aproximação ou distanciamento entre estes institutos que justifiquem o protesto da certidão de dívida ativa.

A Lei de Execução Fiscal, Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, regula a execução judicial para cobrança de dívida ativa, dispondo em seu art. 2º que:

> Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

O termo de inscrição em dívida ativa antecede e serve de base para a Certidão de Dívida Ativa, devendo atender aos mesmos requisitos formais exigidos para o termo de inscrição, conforme disciplinam o parágrafo único do art. 202 do Código Tributário Nacional e o § 6º do art. 2º da Lei de Execução Fiscal.[3]

Para Humberto Theodoro Júnior, "o título executivo que lastreia a execução forçada é a certidão de dívida ativa, cuja existência faz surgir a presunção legal de certeza e liquidez do crédito fazendário (LEF, art.3º.)".[4]

Aqui se faz importante destacar a precisa lição de Hugo de Brito Machado, segundo o qual:

> [...] a presunção de liquidez e certeza da dívida ativa regularmente inscrita não resulta – como pode parecer – de haver o art. 204 do CTN adotado a tese segundo a qual os atos administrativos gozam de presunção de validade. Ela decorre da circunstância de ser a inscrição em Dívida Ativa precedida de apuração em regular processo administrativo, no qual é assegurada a mais ampla defesa ao sujeito passivo da obrigação tributária.[5]

Note-se que a natureza jurídica da certidão de dívida ativa já lhe proporciona todos os atributos necessários a sua exigência, com todas as consequências preditas em lei sobre a forma de sancionamento do contribuinte inadimplente, sendo ato administrativo bastante em si mesmo, com capacidade suficiente para proporcionar os efeitos que dele se espera.

4 Descabimento do Protesto de CDA - inexistência de justificação

Fica evidenciado que a certidão de dívida ativa já reúne todas as condições e aptidões para sua regular exigência, prescindindo de qualquer outro suporte para a sua cobrança.

Convém então analisar a autorização para o protesto na certidão de dívida ativa, que se encontra regulado no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.492/97, cuja redação deixa evidente que a única finalidade buscada com o protesto seria a constituição em mora do contribuinte, consistente em total despropósito ante as normas tributárias e a própria Lei de Execução Fiscal, que já impõem consequências práticas à dívida inscrita, *verbis*:

> Art. 1º [...]
> Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Nesse sentido, considera-se que a finalidade buscada pela modificação introduzida na Lei 9.492/97 pela Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012, ao acrescentar no seu art. 1º o parágrafo único ora transcrito é absolutamente inócua, haja vista que a constituição em mora, a interrupção da prescrição, a viabilização de pedido de falência, a responsabilidade de coobrigados, entre outras determinações, já decorrem da sua presunção de certeza e liquidez, conforme disposto no art. 3º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

No âmbito administrativo, a matéria encontra-se regulamentada pela Portaria da

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nº 429, de 4 de junho de 2014, publicada no DOU de 06/06/2014, que disciplina a utilização do protesto extrajudicial por falta de pagamento de certidões de dívida ativa da União ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) de responsabilidade da PGFN.

Os arts. 1º e 3º da citada portaria determinam que as certidões de dívida ativa da União e do FGTS poderão ser encaminhadas para protesto extrajudicial por falta de pagamento no domicílio do devedor, excluindo-se do envio apenas os créditos cuja exigibilidade esteja suspensa ou em processo de concessão de parcelamento.[6]

A Advocacia-Geral da União também regulamentou o protesto da Certidão de Dívida Ativa mediante a Portaria Interministerial nº 574-A, de 20 de dezembro de 2010, assinada pelo Ministro da Fazenda e o Advogado-Geral da União. Veja-se seu art.1º:

> Art. 1º As Certidões de Dívida Ativa da União, das autarquias e das fundações públicas federais, independentemente de valor, poderão ser levadas a protesto extrajudicial.

Ao tratar da absoluta ausência de justificativa para o protesto da certidão de dívida ativa, o professor Hugo de Brito Machado assim ensina, com sua incomum perspicácia, *in verbis*:

> O protesto de certidão de dívida ativa no caso consubstancia um evidente abuso porque é absolutamente desnecessário na relação tributária. É desnecessário para a propositura da execução fiscal, que do mesmo independe. É desnecessário para provar que o credor não concorda com o não pagamento no vencimento porque não pode mesmo fazê-lo, a não ser formalmente, concedendo prorrogação com ou sem parcelamento da dívida.[7]

No âmbito do município de Fortaleza-CE, a Secretaria de Finanças e a Procuradoria Municipal também passaram a efetuar o protesto das certidões de dívida ativa, obtendo, entre junho de 2016 e junho de 2017, o resultado constante do Quadro 1[8], a seguir:

Quadro 1 – Protestos Sefin-Fortaleza

Quantidade de protestos realizados: 490
Valor total protestado: R$32.813.420,67
Protestos pagos: 6
Valores negociados após o protesto: 204.448,54

Os números demonstram a pouca efetividade da medida no município de Fortaleza-CE, que assim ratifica a sua utilização apenas como instrumento de pressão e inibidor das atividades econômicas e profissionais dos contribuintes.

Nesse contexto, tornam questionáveis os argumentos dos que defendem que o

protesto da Certidão de Dívida Ativa não constituiria desvirtuamento desse instrumento, eis que serviria de estímulo ao pagamento da dívida.

Dentre esses, Eduardo Fortunato Bim escreveu artigo no qual defende o protesto da Certidão de Dívida Ativa, que em suas palavras considera "[...] um eficiente meio de compelir o devedor ao pagamento do crédito relativo ao documento protestado".[9]

O aludido autor inclusive menciona, no citado artigo[10], a existência de acórdão (AC nº 597.111-5, julgado em 07/12/2006) no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo no qual restou dito pelo relator que 36% dos contribuintes protestados pagaram ou parcelaram seus débitos no Estado de São Paulo.

No âmbito da Advocacia-Geral da União, dados da Coordenação de Cobrança e Recuperação de Créditos da Procuradoria-Geral de 2013 informam que naquele ano o índice ainda parcial de recuperação seria de 21%.

As estatísticas apresentadas permitem inferir que o protesto não representou estímulo de maior monta ao pagamento da dívida tributária, principalmente levando-se em conta que não se pode ter certeza de que a quitação ou parcelamento decorreu efetivamente de sua aplicação.

Atento ao princípio da legalidade, consistente em elemento norteador da atuação do agente público, na forma disposta no art. 37 da Constituição Federal, tem-se ainda que a Lei nº 6.830/80 não prevê o protesto da certidão de dívida ativa, apenas autoriza a sua cobrança por meio judicial.

Os efeitos da inscrição em dívida ativa para o contribuinte da Fazenda Nacional decorrem das precisas disposições da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que dispõe sobre o Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin), determinando a inclusão neste de pessoas físicas e jurídicas responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta.[11]

Iguais disposições podem ser encontradas na Fazenda Pública estadual. No estado do Ceará, o regramento em questão é estabelecido pela Lei nº 12.411, de 2 de janeiro de 1995.[12]

A inscrição em dívida ativa impede o contribuinte de praticar diversos atos: a) contratação com o Poder Público; b) partilha ou adjudicação; c) aquisição de crédito; d) venda de bens, entre outros.

Além do rito especial para a execução, dos atributos de certeza e liquidez da certidão de dívida ativa e de sua natureza de obrigação compulsória *ex lege*, a Fazenda Pública ainda dispõe de garantia adicional para a satisfação do seu crédito, por meio do arrolamento de

bens, na forma disciplinada nos artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Como resta evidente, inexistem justificativas para o protesto da certidão de dívida ativa, sendo fartos os argumentos destinados a torná-lo injustificável e sujeito a objeções.

5 Protesto da Certidão de Dívida Ativa - sanção política

Demonstrada à exaustão a ausência de razão fática e jurídica para o protesto da certidão de dívida ativa, o que resta é a finalidade de impor sanção política, com o intuito de coagir o contribuinte a pagar o tributo.

Nesse particular, deve-se divisar o Direito Tributário do tributo, para o que se guia pelas precisas palavras do professor Hugo de Brito Machado, ao destacar que "o tributo viabiliza os recursos financeiros de que necessita o Estado para alcançar seus objetivos, enquanto que o direito tributário existe para delimitar o poder de tributar e evitar abusos no exercício deste".[13]

Essa relação obrigacional entre o Estado e os sujeitos da tributação, que não constitui simplesmente uma relação de poder, mas uma relação jurídica, deve se desenvolver dentro dos parâmetros estabelecidos pelo ordenamento jurídico, sob pena de se resumir a uma relação meramente arrecadatória, na feliz expressão utilizada por James Marins[14], para quem "a concepção reducionista estreitou o Direito Tributário à disciplina jurídica da competência arrecadatória do Estado".

Para James Marins[15], "o direito tributário não existe para confirmar o poder político-econômico, mas sim para conformá-lo; não existe para criar invencíveis prerrogativas fiscalizatórias e arrecadatórias, mas sim para discipliná-las".

O Fisco tem arraigado o hábito de utilizar expedientes ilegais e abusivos para forçar o contribuinte a adotar determinado comportamento, subtraindo-lhe, com tal conduta, o inderrogável direito de defesa assegurado no patamar constitucional.

É o que, em linhas gerais, o eminente professor Hugo de Brito Machado denomina de sanções políticas, veja-se:

> Entende-se como sanção política, no âmbito do Direito Tributário, a restrição ou proibição imposta, ou a exigência feita ao contribuinte como meio indireto para obrigá-lo ao pagamento do tributo. As sanções políticas são, em regra, repelidas pela jurisprudência.[16]

Ora, uma das mais reiteradas espécies de sanção política consiste em negativar o

nome do contribuinte em cadastro de devedores, com o declarado propósito de constrangê-lo a efetuar o recolhimento de tributo.

Nesse enfoque vale-se ainda dos ensinamentos de Hugo de Brito Machado:

> Em Direito Tributário a expressão sanções políticas corresponde a restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento do tributo, tais como a interdição do estabelecimento, a apreensão de mercadorias, o regime especial de fiscalização, entre outras. Qualquer que seja a restrição que implique cerceamento da liberdade de exercer atividade lícita é inconstitucional, porque contraria o disposto nos artigos 5º, inciso XIII, e 170, parágrafo único, do Estatuto Maior do País.[17]

Consoante o entendimento do autor, os Tribunais Superiores brasileiros têm rechaçado essa nefasta prática fiscal, como se evidencia a partir da leitura do texto da Súmula nº 70 do Supremo Tribunal Federal: "É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para a cobrança de tributo".

Com espeque em decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 652.422-RS, sob a relatoria do então Ministro Luiz Fux, José Eduardo Soares de Melo oferta o seguinte escólio sobre a questão das sanções políticas:

> É defeso à Administração impedir ou cercear a atividade profissional do contribuinte, para compeli-lo ao pagamento de débito, uma vez que este procedimento redundaria no bloqueio de atividades lícitas, mercê de representar hipótese de autotutela, medida excepcional ante o monopólio da jurisdição nas mãos do Estado-juiz.[18]

A presente coação fere princípios constitucionais, como o do devido processo legal (art. 5º, LIV) e o da liberdade de exercício de atividade econômica (arts. 5º, XIII e 170, parágrafo único). Esse tem sido, conforme dito, o entendimento pacificado pelos Tribunais pátrios.

Somente mediante devido processo legal, tramitado perante juiz competente, é que se torna legítima a aplicação de meio coercitivo de obtenção de crédito. Para tanto existe a previsão de ação executiva própria, regulamentada pela Lei nº 6.830/80 (Lei da Execução Fiscal), que assegura privilégios e garantias inerentes ao crédito tributário.

O protesto da Certidão de Dívida Ativa apresenta-se como autêntica sanção política, pois impõe ao contribuinte a obrigatoriedade, mesmo que de forma indireta, de pagar um "suposto" débito da empresa, sem sequer discutir no âmbito judicial se o valor realmente é devido, sob pena de não poder desempenhar suas atividades mercantis, e, por conseguinte, sofrer graves prejuízos.

Tal atitude, conforme ressaltado anteriormente, restringe e até mesmo impede o exercício de sua atividade econômica, que tem proteção constitucional nos arts. 5º, XIII e 170,

parágrafo único. Veja-se, em idêntico sentido, o teor da Súmula nº 547 do Supremo Tribunal Federal:

> SÚMULA Nº 547 - Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias na alfândega e exerça suas atividades profissionais.

Em proveitoso comentário a essa Súmula, ensina Roberto Rosas que "O Tribunal Pleno decidiu que a Fazenda deve cobrar seus créditos através de execução fiscal, sem impedir direta ou indiretamente a atividade profissional do contribuinte.".[19]

Entre os defensores do instituto do protesto da certidão de dívida ativa existem aqueles que sustentam a economia processual que a medida acarreta, pois desestimularia execuções fiscais antieconômicas, muitas vezes mais onerosas que a própria dívida executada.

Entre os argumentos dos que defendem que o protesto não implicaria sanção política, considera-se relevante a ponderação de Victoria Steinbach Diaz, transcrita na sequência:

> Entretanto, ao adentrar na análise desse instituto, se percebe que é essencial uma distinção entre as verdadeiras sanções políticas e os meios restritivos de liberdade que a Fazenda se vale para manter a ordem na Administração Pública. **As restrições que objetivam a cobrança de crédito, utilizando métodos desproporcionais, ou ainda, causando impedimento muito grave à atividade financeira do contribuinte, são as únicas que se caracterizam como Sanções Políticas**.[20] (grifo nosso)

O argumento é curioso, pois sustenta que o protesto não se caracteriza como sanção política, vez que não impõe impedimento às atividades financeiras do contribuinte. Como se a vedação (decorrente do protesto) à obtenção de crédito bancário para financiamentos ou para compra a prazo de fornecedores não fosse de grande gravidade para o comércio e a indústria, que fazem uso desses instrumentos constantemente para seguirem com seus negócios.

Já para Eduardo Fortunato Bim, o protesto da Certidão de Dívida Ativa não representaria sanção política, pois, "se não ofendem nenhum direito fundamental do contribuinte quando empregados por particulares, porque ofenderiam quando usados pelo Estado!?"[21]

O argumento é por demais sedutor, talvez até astucioso, mas o próprio autor identifica na adequação e na necessidade a resposta para o não cabimento da medida, por sua evidente desproporcionalidade. Ora, a medida não se faz adequada e necessária, exatamente porque os efeitos pretendidos com o protesto já são alcançados com a inscrição em dívida ativa e a não expedição de certidão negativa de débitos.

Pensa-se o contrário, considerando-se o protesto não adequado, vez que não estimula e promove a liquidação da dívida do devedor, e desnecessário, visto que a Administração

dispõe de meios próprios e mais eficazes para a satisfação do seu crédito.

Em importante conclusão sobre a questão, Germana de Oliveira Moraes informa que "o meio tradicional para a exigência de tributos é a cobrança, e não podemos confundir o juízo de adequação com o de eficácia máxima."[22]

A judicialização do protesto pelo contribuinte, que segundo os defensores da medida pode ser utilizada pelos devedores para a suspensão do registro, representaria mais um ônus a incidir sobre seus ombros, além da pesada carga tributária e do dever de defesa da própria cobrança tributária e da inscrição no Cadin.

Dito isso, não podem sobrar dúvidas de que o protesto da Certidão de Dívida Ativa constitui mero instrumento de arrecadação tributária, utilizando-se de coação indevida para forçar o contribuinte a pagar obrigações assumidas com a administração tributária.

6 Decisão do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5135-DF

O parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.492/1997 foi objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135-DF, proposta pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), e julgada improcedente por maioria pelo plenário do Supremo Tribunal Federal no dia 9 de novembro de 2016, vencidos os Ministros Edson Fachin, Marco Aurélio e Ricardo Lewandowski.

O acórdão ainda não foi lavrado, razão pela qual ainda não são conhecidas as declarações de voto dos ministros, sendo possível apenas saber que a tese vencedora firmou o entendimento da Corte Suprema no sentido de que "O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política".

O parecer da Procuradoria-Geral da República no caso foi na mesma direção, tendo o Ministério Público Federal defendido que

> [...] o protesto de CDAs não configura sanção política, à luz da jurisprudência do STF segundo a qual sanção política é medida administrativa que inviabilize a atividade econômica, impeça apreciação do Poder Judiciário ou possua contornos desproporcionais, não existindo afronta os arts. 5.º, XXXV, 170, III e parágrafo único, e 174 da Constituição da República, assim como não há na Constituição preceito que vede protesto extrajudicial pelo poder público.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, pelo menos no que consta da declaração de

julgamento disponível, apenas diz que o protesto não constitui sanção política, por não ofender qualquer direito fundamental do contribuinte.

Em primeiro lugar, considera-se que o protesto ofende sim o princípio da legalidade, já que a Lei nº 6.830/80, que regula os procedimentos de inscrição em dívida ativa, nada dispõe sobre o protesto da certidão que a constitui.

Não parece razoável admitir que o protesto não seja sanção política, e que não ofenda qualquer direito fundamental do contribuinte.

O entendimento do STF contraria a noção de sanção política, que em diversos precedentes essa Corte Constitucional já havia destacado.

Em suma, a Corte tem historicamente confirmado e garantido a proibição constitucional ao emprego das sanções políticas, invocando, para tanto, o direito ao exercício de atividades econômicas e profissionais lícitas (art. 170, par. ún., da Constituição), a violação do *substantive due process of law* (falta de proporcionalidade e razoabilidade de medidas gravosas que se predispõem a substituir os mecanismos de cobrança de créditos tributários) e a violação do devido processo legal manifestado no direito de acesso aos órgãos do Executivo ou do Judiciário tanto para controle da validade dos créditos tributários, cuja inadimplência pretensamente justifica a nefasta penalidade, quanto para controle do próprio ato que culmina na restrição.

Mas toda a venerável jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre sanções políticas em matéria tributária vem sendo fragilizada desde o julgamento do Recurso Extraordinário nº 550.769-RJ.

Nesse precedente, a Suprema Corte admitiu o cancelamento do registro de funcionamento, pela Receita Federal, de uma fábrica de cigarros, em razão de dívidas tributárias acumuladas, e por uma aventada excepcionalidade do caso em vista de peculiaridades específicas.

O que parece certo, no entanto, é que o precedente aberto pode suscitar novos "casos excepcionais" a serem arguidos pelo fisco.

A noção de sanção política passa pela compreensão de que se enquadra como tal toda medida administrativa que não represente proveito prático a permitir o exercício do legítimo direito à satisfação do crédito tributário mediante a propositura do executivo fiscal.

Portanto, parece evidente que o protesto é de fato sanção política, eis que impõe uma série de obstáculos ao contribuinte para a prática dos atos da vida profissional ou empresarial, cerceando de forma indevida sua liberdade de exercer atividade lícita.

O trabalho é um direito fundamental, assim como a livre iniciativa é também um

direito fundamental, que se pode definir como direitos considerados básicos para qualquer ser humano, independentemente de condições pessoais específicas. São direitos que compõem um núcleo intangível de direitos dos seres humanos submetidos a uma determinada ordem jurídica.

Como não reconhecer o direito ao trabalho profissional e empresarial como um direito fundamental? Impossível.

Pois o protesto da Certidão de Divida Ativa assim agiu com o contribuinte, já que a negativação nos cartórios de protesto impossibilita a participação em licitações públicas, a abertura de conta e obtenção de crédito nos bancos, o cadastramento de pessoa jurídica, etc.

A Suprema Corte, a quem compete, por encargo conferido pela Assembleia Constituinte, velar pela integridade dos direitos fundamentais, protegendo os grupos vulneráveis (contribuintes) expostos às práticas abusivas e opressoras dos entes estatais de arrecadação, não atentou para o claro desvio de finalidade da lei que prevê o protesto, que, como já dito, tem o fim único de coagir, sendo despropositado que o ordenamento jurídico produza norma com o fito de constranger o cidadão.

Não poderia então o Supremo Tribunal Federal ter falhado nesse caso, renunciando à atribuição que lhe foi outorgada de proteger as liberdades públicas e proporcionar estabilidade e segurança ao ordenamento normativo do Estado.

Ao julgar constitucional o protesto da certidão de dívida ativa, a Corte Suprema brasileira abandonou venerável e consolidada jurisprudência que se opunha contra todo tipo de sanção política, contribuindo para disseminar uma sensação de inefetividade da jurisdição em desfavor do contribuinte.

Não reconhecendo a plena eficácia do direito fundamental, produziu como consequência a frustração do sentimento de justiça, arduamente conquistado pelo cidadão na sua histórica e constante luta contra o arbítrio do Estado.

Nesse sentido, são preciosas as palavras do Ministro decano do Supremo Tribunal Federal Celso de Mello, que na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 43-DF, consignou:

> A majestade da Constituição não pode ser transgredida nem degradada pela potestade do Estado, pois em um regime de perfil democrático, ninguém, a começar dos agentes e autoridades do aparelho estatal, pode pretender-se acima e além do alcance da normatividade subordinante dos grandes princípios que informam e dão essência à Lei Fundamental da República.

A norma deve limitar o poder do Estado e proteger o cidadão, consistindo a produção normativa que desrespeita esse primado em clara ofensa ao devido processo legal substancial.

A Suprema Corte, como guardiã da Constituição da República, falhou ao admitir que norma desprovida de constitucionalidade material ofendesse os primados básicos do Estado de Direito, renunciando ao dever de repudiar restrições de direito não autorizadas pelo sistema constitucional.

O que mais preocupa é a guinada de posição da Corte Suprema em assunto tão sensível e caro ao contribuinte – sanções políticas-, que já detinha pacífico entendimento em todos os órgãos do Judiciário. Pode ter iniciado uma perigosa quadra, e novas exceções podem vir a ser admitidas.

7 Conclusão

Como restou visto, o presente artigo buscou analisar o problema do protesto extrajudicial em cartório das certidões de dívida ativa pelas procuradorias da Fazenda Pública, que tem sido objeto de questionamentos judiciais diversos, inclusive perante o Supremo Tribunal Federal.

A Suprema Corte considerou constitucional o protesto das certidões de dívida ativa, e neste artigo empreendeu-se pesquisa com o intuito de firmar uma posição sobre essa decisão.

Nos diversos tópicos analisou-se a natureza jurídica do protesto e da certidão da dívida ativa, o descabimento do protesto sob o prisma da legislação e da sua finalidade, o protesto como sanção política à luz dos precedentes da Corte Suprema, e, por último, tratou-se do julgamento da Ação de Inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal.

Considerando-se a natureza dos institutos, o protesto da dívida ativa mostra-se inicialmente despropositado, visto que o ordenamento jurídico pátrio já dispõe sobre procedimento específico para o recebimento da dívida pública, tal como previsto na Lei nº 6.830/80.

Desse modo, obviamente não há que se falar em protesto da Certidão de Dívida Ativa para constituição do título executivo.

Não restam dúvidas também ao se afirmar que a Fazenda Pública, ao instituir e defender com veemência o protesto das certidões de dívida ativa, viola direitos comezinhos dos contribuintes, e descumpre regras e princípios consolidados no ordenamento jurídico brasileiro, fazendo uso de formas abusivas para o pagamento dos tributos.

Urge que essa clara sanção política seja combatida na doutrina, de forma a permitir um dia a revisão do entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

Como já mencionado, a Corte Suprema abandonou, no julgamento da Adin nº 5.135,

toda a longa e profícua jurisprudência sobre o tema das sanções políticas, utilizando-se de fundamentos frágeis e meramente casuísticos para justificar seu novo posicionamento.

Toda a riqueza dos precedentes sobre as sanções políticas, que sempre representaram um farol contra diversos abusos do fisco, foi desprezada sob o prisma de uma pretensa inexistência de ofensa a direitos fundamentais.

Sob o pretexto de a medida não ser desproporcional, e ter como finalidade a cobrança de recursos da Fazenda Pública, o Supremo Tribunal Federal aceitou o esfacelamento da Constituição.

Ocorre que posturas dessa natureza não ficam impunes, e mais à frente a sociedade deverá receber novamente a conta produzida, representada pela insegurança jurídica e o avanço desmedido da voracidade fiscal sobre o patrimônio privado, já tão abalado por seguidas violações.

A decisão confirmou mais uma vez a vulnerabilidade do contribuinte no cenário jurídico brasileiro, com a contumaz prevalência dos interesses do fisco, amparada em argumentação tíbia e utilização anômala da teoria dos direitos fundamentais, deixando turvo o horizonte de controle dos abusos do Estado arrecadador em desfavor do cidadão.

Referências

BIM, Eduardo Fortunato. A juridicidade do protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa (CDA). Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, v. 157, p. 45-67, out. 1998.

DIAZ, Victoria Steinbach. As sanções políticas no direito tributário. 2010. Disponível em: <http://www3. pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos 2010_2/ victoria_diaz.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2017.

GODOI, Marilei Fortuna. Formação do título executivo. 3. Certidão de Dívida e o Ajuizamento da Execução Fiscal. In: MELO FILHO, João Aurino (Coord.). **Execução Fiscal Aplicada**. 2. ed. Salvador: JusPodivm, 2013. p.54.

MACHADO, Hugo de Brito. **Direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. Sanções políticas no Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 30, p.46-49, mar. 1998.

_____. **Aspectos fundamentais do ICMS**. São Paulo: Dialética, 1997.

MARINS, James. **Defesa e vulnerabilidade do contribuinte**. São Paulo: Dialética, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MORAES, Germana de Oliveira. As Sanções Políticas em Direito Tributário e o Princípio da Proporcionalidade. In: FALCÃO, Raimundo Bezerra; OLIVEIRA, Maria Alessandra B. de (Org.). **Direito Tributário**: estudos em homenagem a Hugo de Brito Machado. Fortaleza: Imprensa Universitária da Universidade Federal do Ceará, 2003. p. 147-153.

RIZZARDO, Arnaldo. **Títulos de Crédito**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

ROSAS, Roberto. **Direito Sumular.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

---

[1] RIZZARDO, Arnaldo. **Títulos de Crédito**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

[2] Ibid., p. 159.

[3] GODOI, Marilei Fortuna. Formação do título executivo. In: MELO FILHO, João Aurino (Coord.). **Execução Fiscal Aplicada**. 2. ed. Salvador: JusPodivm, 2013. p. 54.

[4] THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

[5] Ibid., p. 243.

[6] Art. 1º As certidões de dívida ativa da União e do FGTS poderão ser encaminhadas para protesto extrajudicial por falta de pagamento, no domicílio do devedor. Art. 3º Não serão encaminhados a protesto os créditos cuja exigibilidade esteja suspensa ou em processo de concessão de parcelamento.

[7] MACHADO, Hugo de Brito. **Direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. São Paulo: Atlas, 2009, p.117.

[8] Fonte Secretaria de Finanças de Fortaleza-CE.

[9] BIM, Eduardo Fortunato. A juridicidade do protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa (CDA). **Revista Dialética de Direito Tributário,** São Paulo, v. 157, p. 45-67, out. 1998.

[10] Ibid., p. 49.

[11] Art. 1º O Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal (Cadin) passa a ser regulado por esta Lei. Art. 2º O Cadin conterá relação das pessoas físicas e jurídicas que: I - sejam responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas, para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta; [...]

[12] Art. 1º Fica instituído o Cadastro de Inadimplência da Fazenda Pública Estadual - CADINE, a funcionar junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. Art. 2º O Cadastro de que trata a presente Lei tem por finalidade fornecer à Administração Pública informações e registros relativos à inadimplência de obrigações para com a Fazenda Estadual, de natureza tributária ou não.

[13] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24.ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p.59.

[14] MARINS, James. Defesa e Vulnerabilidade do Contribuinte. São Paulo: Dialética, 2009, p.21.

[15] Ibid., p.22.

[16] MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos fundamentais do ICMS**. São Paulo: Dialética, 1997, p.233.

[17] MACHADO, Hugo de Brito. Sanções políticas no Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 30, mar. 1998, p.46-49.

[18] MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

[19] ROSAS, Roberto. **Direito Sumular.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p.263.

[20] DIAZ, Victoria Steinbach. As sanções políticas no direito tributário. 2010. Disponível em: <http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2010_2/victoria_diaz.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2017.

[21] Ibid., p. 58.

[22] MORAES, Germana de Oliveira. As Sanções Políticas em Direito Tributário e o Princípio da Proporcionalidade. In: FALCÃO, Raimundo Bezerra; OLIVEIRA, Maria Alessandra B. de (Org.). Direito Tributário: estudos em homenagem a Hugo de Brito Machado. Fortaleza: Imprensa Universitária da Universidade Federal do Ceará, 2003. p. 147-153.