

LIMITES CONSTITUCIONAIS ÀS EXIGÊNCIAS DE CERTIDÕES NEGATIVAS TRIBUTÁRIAS

Geraldo Bemfica Teixeira

A questão das crescentes exigências de certidões negativas tributárias para a prática dos mais distintos atos jurídicos¹ tem provocado uma incipiente e tópica preocupação na sociedade. O Fisco, de um lado, vê nessa sistemática uma eficiente e cômoda modalidade de arrecadação, dela se valendo não apenas através de legislação própria como também por normas administrativas que edita; o contribuinte, a seu turno, queixa-se dos transtornos que sofre em suas atividades; e o Judiciário, cada vez mais, recebe esses conflitos em suas variadas manifestações, a eles dando díspares soluções, restando todos envolvidos na “*demência tributária*” a que se referiu BECKER². Essa a resumida realidade sobre a qual vale tecer alguns comentários sob o prisma da Constituição Federal.

Registre-se, por primeiro, que uma relação excessivamente conflituosa entre o Estado e seus contribuintes denota uma distorção do plano ideal (o *Estado deve ser instrumento dos governados, e não dos governantes, ensinava Platão*) no qual a própria sociedade se deve tributar através de um eficiente sistema representativo, tal como buscado na Carta de João Sem Terra. O tributo, afinal, é indissociável da história da humanidade, ou “*vetusta e fiel sombra do poder político*”, como disse ALIOMAR BALEEIRO³, devendo ser encarado por sociedades modernas como indispensável, cotidiana e

¹ As exigências de apresentação de certidões negativas tributárias por parte dos contribuintes ocorrem basicamente em dois planos: a) Para relações com o próprio Estado, como participação em licitações e contratos públicos, gozo de benefícios e incentivos fiscais, utilização de financiamentos com recursos públicos diretos e indiretos, etc., e; b) Para relações de direito privado, como alienação de bens, atos comerciais e societários, exercício de direito sucessório, gozo de concordata, importação e exportação, etc.

² “*Freqüentemente, a balbúrdia que acabou de ser apontada conduz o legislador, a autoridade administrativa, o juiz e o advogado ao estado de exasperação angustiante do qual resulta a terapêutica e a cirurgia do desespero: o ‘cocktail’ de antibióticos ou a castração. Receita-se o remédio ou amputa-se o membro, embora se continue a ignorar a doença. Dá-se uma solução sem se saber qual era o problema.*” ALFREDO AUGUSTO BECKER, Teoria Geral de Direito Tributário, São Paulo, 2ª Edição Saraiva 1972, pág. 7.

³ “*O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua denominação.*” – Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, São Paulo, 5ª Edição Forense, pág. 1.

salutar manifestação de cidadania. Não se pode mais aceitar como dogma o de que o Estado e os contribuintes são opositores, *“porque há sempre dois interesses em choque, em jogo ou em contraposição”* (sic), como dizia RUY BARBOSA NOGUEIRA⁴; ao contrário, deve-se buscar o aperfeiçoamento da sociedade, o que necessariamente passa por práticas tributárias democráticas, harmônicas e construtivas, emanadas de um eficiente parlamento, já que *“el legislador tiene que adaptarse a la conciencia fiscal del pueblo, si quiere tener éxito.”*⁵.

Quando o Estado deixa de se confundir com a sociedade, assim configurando nação politicamente organizada⁶, passa a representar uma distorção que RONALDO CUNHA CAMPOS muito bem identificou como algo que *“... não se confunde com a coletividade submetida a seu poder. Representa uma instituição, integrada por um grupo, onde encontramos dirigentes e funcionários.”*⁷ CELSO RIBEIRO BASTOS aduz que *“... o Estado não pode se resumir ao que na verdade seria mais adequado chamar-se governo. Daí porque ser corrente na doutrina a expressão Estado-sociedade, para então abarcar o Estado na sua totalidade, compreendendo, portanto, não apenas a organização governamental, mas também a própria comunidade, que não são entes estanques.”*⁸

Se é verdade que o Estado necessita do produto da arrecadação dos tributos para servir à sociedade, não menos verdadeiro é que mais democrático e representativo será aquele que respeitar a consciência *fiscal* dessa sociedade, cumprindo e fazendo cumprir as regras estipuladas por seus representantes através do processo legislativo cujo ápice é a Constituição. Afinal, as constituições nada mais significam do que a tentativa de reger o relacionamento Estado-cidadão, definindo em concreto os direitos do último e dando ordem ao poder estatal, para que se atinja o ideal de que o Estado existe como instrumento da felicidade e aprimoramento do cidadão. Esta noção de Estado foi incorporada na Carta de 1988 que, em seu Preâmbulo, acatou os conceitos de cidadania, democracia, representatividade e liberdade

⁴ *“Como é enunciado a cada passo, o direito tributário visa estabelecer o equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Não é fácil conseguir-se, porque há sempre dois interesses em choque, em jogo ou em contraposição. O fisco, em sentido estrito, objetiva arrecadar tributos para socorrer as despesas do Estado. O contribuinte, em contrapartida, como indivíduo ou como empresa, procura pagar menos para diminuir custos operacionais ou despesas, no sentido amplo.”* – Direito Tributário, 3ª Coletânea, Rio de Janeiro, Edição José Bushatsky 1971, pág. 39.

⁵ GROSSMANN, in “Problemas de Psicología Financiera”, Günter Schmolders-Jean Dubergé, pág. 82, Edição Derecho Financiero, Madrid, 1965.

⁶ *“A nação existe antes de tudo, é a origem de tudo. Sua vontade é sempre legal, é a lei mesma. Antes dela e por cima dela só existe o direito natural”* SIEYÈS, “Que es el Tercer Estado?” 1ª Ed. Madrid, Aghillar, 1973, pág. 73.

⁴

⁵

⁶

⁷ “Mandados de Segurança e de Injunção”, São Paulo, Edição Saraiva, 1990, págs. 7/8, referido por Ives Gandra da Silva Martins in Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 18, pág. 9

⁸ “Curso de Direito Constitucional”, São Paulo, 14ª Edição Saraiva, pág. 6

como formas de se alcançar uma “*sociedade fraterna, pluralista (...) fundada na harmonia social...*”⁹ e, no seu texto, de forma sistemática e enfática, exaltou a cidadania como bem maior.

A relação tributária que se estabelece, pois, entre Estado e contribuintes só pode ser entendida como instrumento de nação democrática fundada nos valores supremos do preâmbulo da Constituição de 1988. Disso se conclui, sem maiores indagações específicas, que a prática tributária que se afastar dessa escala axiológica, ferindo algum de seus pontos, estará negando o postulado máximo. Diz-se “prática” – do Estado ou do contribuinte – porque a relação tributária se situa no terreno obrigacional e tem por objeto, segundo feliz definição de GERALDO ATALIBA, “*o comportamento consistente em levar dinheiro aos cofres públicos*”¹⁰. Ao contribuinte cabe seguir as regras oriundas do sistema representativo e adotar comportamento de transferir dinheiro, e ao Estado, por seus agentes, cabe igualmente o respeito às leis nas ações que adota nesse mesmo sentido de recolher dinheiro, sempre tendo por único norte *o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, visando uma sociedade fraterna, pluralista, fundada na harmonia social*.

O Direito busca fixar o ponto de encontro dos comportamentos possíveis de ambas partes, ou o limite das exigibilidades recíprocas, emprestando coercibilidade às normas jurídicas. Transgredir uma obrigação jurídica significa fazer alguma coisa a que outrem pode legitimamente se opor, no perfeito sentido da intersubjetividade. GIORGIO DEL VECCHIO¹¹ explica que a bilateralidade essencial da relação jurídica exclui a possibilidade de interrupção entre seus dois termos, por natureza contíguos e complementares ou justapostos. Quem ultrapassa o limite do próprio direito invade, necessariamente, o direito alheio, que tem por elemento constitutivo a exigibilidade do respeito e, portanto, a possibilidade de repelir a invasão (entenda-se possibilidade por *licitude*, o que independe de força física) e reintegrar o direito lesado.

O Estado deve cumprir seu papel na relação tributária exercendo o Poder Político que, para ser legítimo, deve emanar da sociedade e existir sob o direito, que precede à Constituição¹² e nela se materializa. E, mais

⁹ “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguintes Constituição da República Federativa do Brasil.”

¹⁰ “Hipótese de Incidência Tributária”, São Paulo, Edição RT 1973, pág. 11.

¹¹ “Direito, Estado e Filosofia”, Edição Politécnica 1952, pág. 41

¹² “Não pode haver Estado sem Constituição. Esse próprio ato constitutivo, por seu lado, não se desprende nem se desgarra por completo do direito. Embora seja um ato emanado sobretudo da força, esta não pode, todavia, vir desacompanhada de uma idéia de direito, nem deixar de se traduzir logo em seguida em atos de natureza jurídica. O poder não consegue exercer-se dentro do Estado enquanto pura e exclusiva força bruta; ele há de

importante, o Estado não se subordina ao direito apenas quando se edita uma Constituição, mas, sobretudo, quando de seu funcionamento¹³, no cotidiano.

A fórmula, assim, para se saber se alguma prática do Estado na relação tributária está de acordo com os postulados constitucionais passa, necessariamente, pelo exame preliminar de adequação aos fundamentos da nação brasileira, alinhados no art. 1º da Carta (em sintonia com seu preâmbulo) - “soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, crença nos valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político”. (Se, exemplificando, algum ato governamental visando a arrecadação de tributos aviltar a dignidade da pessoa humana, ou vedar o pluralismo político, certamente não será jurídico porque atentatório aos fundamentos da nação enquanto democrática e representativa, e a tal conclusão se chega sem necessidade de apontar um outro dispositivo mais específico no corpo da Constituição).

Não obstante ser prescindível a existência de norma específica explicitando tais fundamentos, busca a nossa Constituição espelhá-los em seu corpo, fazendo-o através dos títulos, capítulos e artigos de que se compõe, já que a Carta brasileira adotou disposições técnico-organizativas (*verfassungskraftige Verankerung*, segundo KONRAD HESSE) ao invés de simples elenco de poucos princípios elementares. Nesse objetivo, é evidente que a obra de 1988 foi bem sucedida, já que resultou numa quase exaustiva relação de normas protetoras daqueles fundamentos já referidos. De qualquer modo, não se exaure na Constituição a disciplina dos comportamentos tendentes à consecução das finalidades da nação, já que todo o direito positivo deve estar harmônicamente integrado no mesmo rumo e, ainda que detalhada, não pode a Carta brasileira chegar à normatização completa daquilo que trata. Aliás, quanto mais explícita mais suscetível será às mudanças, como bem apontou JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES¹⁴, perdendo a desejável característica de permanência. Assim, o ordenamento jurídico como um todo é, ou deve ser, o complemento da Constituição, com ela afinado e dela dependente, sendo certo que em cada uma de suas manifestações devem estar presentes, implicitamente ao menos, os fundamentos da sociedade brasileira apontados no artigo 1º da Carta e justificados (“mens legis”) no seu Preâmbulo.

sempre dizer por que veio e para que veio, ignorando-se nesse discurso, necessariamente, jurídico.” CELSO RIBEIRO BASTOS, “Curso de Direito Constitucional”, São Paulo, 14ª Edição Saraiva, pág. 15.

¹³ “A atuação do Estado no seu processo de promoção do bem-estar coletivo, da segurança, do progresso, se cumpre através de atos jurídicos ou de atos materiais que necessariamente aos primeiros se remontam.” CELSO RIBEIRO BASTOS, mesma obra, pág. 16.

¹⁴ “Parece ser a extrema generalidade de suas disposições a causa da excepcional estabilidade da Constituição Norte-Americana que, apesar de ser uma constituição considerada formalmente rígida, é a mais antiga Carta Nacional ainda em vigor (1789). Aliás, é esta a opinião de TRESOLINI (*American Constitutional Law*, pág. 6), segundo a qual essa resistência da Constituição Americana às mutações sociais e políticas que se verificaram desde a sua aprovação até nossos dias somente foi possível ‘because important provisions of the Constitution are so vague and nebulous that room is left for growth and modification within its framework.’” “Direito Tributário Moderno”, Edição José Bushatsky 1977, pág. 56.

O comportamento do Estado e dos contribuintes, na relação tributária, se disciplina, na legislação infraconstitucional, sob os fundamentos e princípios constitucionais, e a análise de cada dispositivo de lei principia pela verificação dessa adequação. No que tange à arrecadação de tributos, essa legislação infraconstitucional é pródiga em dotar o Estado de instrumentos aptos à realização de sua tarefa, valendo rapidamente referir (*ainda que o objetivo desse capítulo não seja a análise da legislação infraconstitucional*), de forma apenas exemplificativa e sem preocupação de exaurir o rol, alguns dos mecanismos legais postos a serviço do Estado pelo ordenamento positivo brasileiro para bem desempenhar a missão arrecadatória: a) a certidão de dívida ativa é o único dos títulos executivos extrajudiciais que não necessita da assinatura do devedor, existindo a partir de ato unilateral do credor; b) o crédito tributário, título executivo extrajudicial como os demais (Código de Processo Civil, art. 585, inciso VI), goza de Lei Especial (nº 6.830/80), tida por muitos como inspirada nas práticas de Drácon dados os favorecimentos leoninos atribuídos à Fazenda Pública; c) o instituto da Medida Cautelar Fiscal (Lei nº 8.397/92) permite a prévia indisponibilidade dos bens do devedor como garantia da satisfação do crédito tributário; d) o não pagamento de tributos configura, em vários casos, conduta criminosa punível com penas privativas da liberdade¹⁵.

Estes – entre outros aqui não referidos¹⁶ – são mecanismos que o legislador encontrou para assegurar ao Estado os meios de bem desempenhar sua função constitucional de arrecadar tributos, no indispensável exercício do “jus imperii”. Ainda que se verifiquem discussões doutrinárias e jurisprudenciais sobre a constitucionalidade de alguns dispositivos desses instrumentos, certo é que encontram previsão constitucional¹⁷ em vários pontos da Carta, que busca reiterar as competências tributárias – que pressupõem arrecadação – dos entes federados.

Arrecadar tributos na forma da legislação que institui os instrumentos para tanto é, assim, função do Estado perfeitamente afinada com os fundamentos da nação brasileira. Há, contudo, uma garantia a presidir tais instrumentos, e esta é a de que, seja qual for a forma adotada pelo Estado para arrecadar seus créditos tributários, sempre se há de observar o devido processo legal (onde se assegure o amplo direito de defesa e o contraditório) previsto no art. 5º, inciso LIV, da Constituição, que existe em favor do cidadão,

¹⁵ A constitucionalidade ou legitimidade dos dispositivos que criminalizam o não pagamento de tributos refoge ao tema abordado, mas não se pode deixar de referir que muitos estudiosos se insurgem contra a legislação que deixa de bem tipificar os delitos. No que nos interessa, vale referir que a punibilidade deixa de existir se o pagamento do débito é realizado antes do recebimento da denúncia, o que demonstra a função arrecadatória dessa criminalização, a justificar sua inclusão entre outros meios de cobrança.

¹⁶ O próprio Poder Judiciário se engaja administrativamente no esforço arrecadatário ao criar e manter Varas especializadas na cobrança dos créditos tributários, chamadas “Varas das Execuções Fiscais”, ou “Varas da Fazenda Pública”.

¹⁷ Entre outros dispositivos constitucionais, a previsão para editar leis visando arrecadação tributária está nos artigos 24, inciso I, 48, inciso I, 145, 148, 149, 156, 157, 158, 159, 195 e 239, do texto definitivo.

visando sua proteção contra a ação arbitrária do Estado¹⁸. Disso se pode extrair a lição de que *mesmo a lei* – que pode e deve conferir ao Estado ferramentas de arrecadação tributária – não pode privilegiar tal objetivo em detrimento da garantia constitucional do “devido processo legal” porque, se assim o fizer, não estará apenas infringindo tal dispositivo específico mas, e isso é importante, afrontando alguns dos pressupostos constitucionais insertos no artigo 1º (*cidadania e dignidade da pessoa humana*).

As certidões expedidas por repartições públicas aparecem na Constituição, sintomaticamente, no Título II, que trata dos Direitos e Garantias Fundamentais (art. 5º, inciso XXXIV, letra ‘b’), onde se assegura ao cidadão, independentemente do pagamento de taxas, “... a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimentos de situações de interesse pessoal”. Pensou-se nas certidões, quando da elaboração da Constituição, como ferramenta da cidadania contra o arbítrio do Estado, e não como instrumento da arrecadação tributária, tanto assim que o termo não aparece no Título VI, que trata da Tributação e do Orçamento, nem nos outros dispositivos que tratam do tema¹⁹. A origem, pois, da utilização da certidão negativa de tributos como forma de arrecadação tributária – ou forma de controle da arrecadação tributária – não está no texto constitucional, que curiosamente a idealizou como mais um de tantos meios de assegurar os fundamentos da República previstos no seu artigo 1º.

Mas, o Código Tributário Nacional, anterior à Constituição de 1988, previa a certidão negativa de tributos (artigo 205) como prova de quitação²⁰, atribuindo os mesmos efeitos à certidão positiva relativa a créditos sem exigibilidade ou garantidos (artigo 206). Autorizava, pois, que a lei adotasse como meio de prova da regularidade fiscal a certidão emitida pela repartição pública responsável pela arrecadação do tributo. Dir-se-á, talvez e apressadamente, que esta é a autorização constitucional indireta para as exigências de apresentação de certidões negativas, já que o CTN foi recepcionado pela Carta de 1988, mas assim não é pela singela razão de que o autorizado pelo CTN é apenas a exigência legal de que a prova de quitação ocorra pela apresentação da certidão negativa, e o que se está a examinar aqui é a *necessidade* dessa certidão para a prática de atos jurídicos, o que é bem distinto. O art. 205 em comento autoriza que a lei eleja a certidão como meio de prova da regularidade fiscal, mas não vai adiante autorizando que a lei vede a prática de atos jurídicos pela ausência de dita prova. Deve-se entender o dispositivo pelo que nele se contém, não se fazendo uma

¹⁸ CELSO RIBEIRO BASTOS é rigoroso ao observar que “... *por ele visa-se a proteger a pessoa contra a ação arbitrária do Estado. Colima-se, portanto, a aplicação da lei.*” Curso de Direito Constitucional, 14ª Edição 1992, pág. 209.

¹⁹ Aliás, salvo engano, a palavra certidões – ou certidão – só aparece no texto constitucional neste art. 5º, nos incisos XXXIV e LXXVI, este a garantir a obtenção de certidão de óbito para os pobres.

²⁰ “Art. 205: *A lei poderá exigir que a prova de quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.*”

interpretação ampliativa contra o contribuinte (que o próprio CTN, em seu artigo 112, não quer).

O condicionamento da apresentação de certidões negativas tributárias para a prática de atos jurídicos com o próprio Estado não encontra qualquer óbice e, ao contrário, se justifica sob o pálio constitucional. A atividade do Estado exige que a Administração Pública recorra freqüentemente à colaboração de terceiros, de cujos serviços ou bens se vale para suas funções. MARÇAL JUSTEN FILHO²¹ esclarece que isso acontece sob modalidades diversas, que vão desde a desapropriação de bens particulares até a alienação de bens públicos, sendo uma das formas mais usadas o contrato administrativo. O autor, com propriedade ímpar, aponta que essa prática é essencialmente democrática, já que “... *em um Estado autoritário, os bens e serviços dos particulares são requisitados compulsoriamente pelos governantes, sem maiores formalidades.*” Neste diapasão, ao contratar, o que democraticamente se estabelece – entre Estado e cidadão (ou empresa) – é o acordo de vontades visando que os últimos exerçam uma atividade supletiva do Estado²² que, nem por isso, deixa de ser pública. E, por assim ser, o interesse a ser protegido é o público, sendo a qualificação do contratante privado essencial para tanto. O artigo 37, inciso XXI, da Constituição, é expresso ao alinhar como requisitos desse interesse público na contratação de terceiros a “*igualdade de condições a todos os concorrentes*”, e “*as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.*” Ora, não é difícil de vislumbrar que a existência dos débitos tributários compromete essa qualificação cujo objetivo maior é, ainda nos termos do artigo 37 da Constituição, assegurar o cumprimento das obrigações contratuais e garantir igualdade entre as partes, o que estaria prejudicado na medida em que um devedor de tributos levaria indevida vantagem diante de um não-devedor no que se refere à formação de seus custos, além de oferecer risco à capacidade de cumprimento das obrigações. O Estado, senhor único do juízo de conveniência ou do poder discricionário desses atos de contratação de terceiros, pode e deve criar exigências e requisitos calcados na regularidade fiscal.

O interesse público, que de modo finalístico consiste na busca dos fundamentos constitucionais aludidos no artigo 1º da Constituição e explicitados em seu Preâmbulo, autoriza e recomenda que o Estado se cerque de cuidados ao contratar com terceiros, e a lei que exige certidão negativa de débitos tributários para tanto encontra permissão constitucional explícita para isso no artigo 37, inciso XXI²³, reforçada pelo princípio da moralidade

²¹ “Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos”, São Paulo, 5ª Edição Dialética, 1998, páginas 11/12

²² “O conceito de atividade pública passa a ser mais amplo do que o conceito de Estado, na acepção de que outras instituições assumem atuação paralela e complementar àquela desenvolvida por ele.” MARÇAL JUSTEN FILHO, mesma obra, pág. 12.

²³ “XXI – ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica

administrativa insculpido no caput do próprio dispositivo. No caso da Seguridade Social, há regra ainda mais direta contida no § 3º do artigo 195 estipulando que *“a pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.”*

À mesma conclusão de legitimidade constitucional não se pode chegar quando se examinam as exigências, legais ou não, de apresentação dessa certidão negativa de débitos tributários para validade de atos jurídicos²⁴ que não envolvam a Administração Pública, típicos do direito privado.

Por primeiro, vale uma crítica técnica aos dispositivos que cominam de nulidade os atos jurídicos praticados sem a apresentação da certidão negativa tributária. Ora, a validade dos atos jurídicos depende, é verdade, entre vários outros requisitos, da existência de condição de licitude, que pode ser definida como aquela condição não contrária à ordem pública ou aos bons costumes. VICENTE RAO ensina que *“o conceito de ordem pública não se confunde com o de lei imperativa cujo objeto não seja, necessariamente, de ordem pública.”*²⁵, e essa licitude está vinculada ao objeto do ato jurídico (*“Para valer como elemento essencial ou constitutivo do ato jurídico, seu objeto há de ser lícito”*, aduz RAO). Se o objeto de um ato jurídico entre particulares é lícito (e o ato obedece aos demais requisitos de validade, como vontade livre, capacidade civil e legitimidade dos agentes, etc.), não há como declará-lo nulo por força de um elemento extrínseco. Melhor seria reputar tais atos como ineficazes em relação à Fazenda Pública, já que a exigência inatendida de apresentação da certidão nada tem a ver com a validade do ato jurídico em si ou do seu objeto.²⁶

De qualquer maneira, abstraindo-se o equívoco da cominação de nulidade, que esbarra nos mais elementares conceitos de tal instituto, a exigência da certidão negativa como condição direta ou indireta dos atos jurídicos entre particulares²⁷ também se choca com a Constituição, em especial com os direitos arrolados no Título dos Direitos e Garantias Individuais, que merece comentário introdutório:

Na história da humanidade não se cogitava, até a Idade Média, de codificar direitos ou garantias individuais, que só existiam no plano do direito natural religioso. Foi a partir da “Magna Carta” de 1215, na Inglaterra, que se

indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.”

²⁴ Na definição do art. 81 do Código Civil: *“todo ato lícito que tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, ou extinguir direitos”*.

²⁵ “Ato Jurídico”, 4ª Edição RT, 1997, pág. 270.

²⁶ O Desembargador gaúcho DÉCIO ERPEN, durante o VI SIMPÓSIO DO INSTITUTO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS (16/17 de Novembro de 1988, na Pontifícia Universidade Católica/RS), em palestra ainda não editada, desenvolveu o tema profundamente, demonstrando a inadequação da cominação de nulidade à espécie.

²⁷ A forma dessa vedação de atos jurídicos privados nem sempre é direta, como no caso de impedir a alienação de um imóvel a terceiro por não ter a CND do INSS; vezes há em que a suposta existência de débito fiscal impede a obtenção de documentos fiscais indispensáveis à celebração de tais atos, como notas fiscais, número de inscrição de contribuinte, arquivamento de atos societários em repartições públicas, etc.

conheceu um documento reconhecendo a existência de direitos individuais que o monarca deveria respeitar. A maioria desse pensamento, contudo, só ocorreu no século XVIII, com o “constitucionalismo” que acabou espraiando alguns textos firmes no sentido de tolher o “jus imperii” do Estado. A Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, expressa isso de modo tão feliz que a atual Constituição francesa, de 1958, a encampou em seu preâmbulo: *“Os representantes do povo francês, constituídos em Assembléia Nacional, considerando que a ignorância, a negligência e o desprezo dos direitos do homem são a causa única da desgraça dos povos e da corrupção dos governos, resolveram expor, em declaração solene, os direitos naturais, inalienáveis e sagrados do homem”* Tais direitos e garantias, por serem “naturais”, “sagrados” e “inalienáveis”, prescindem de texto expresso e não podem ser retirados de qualquer modo. NELSON DE SOUZA SAMPAIO defende que são supra-estatais²⁸ e ROQUE ANTONIO CARRAZA afirma a submissão do Poder Público a eles, em suas relações com os governados, já que *“... pauta sua conduta por regras que, com outorgarem e garantirem os chamados direitos individuais, apontam os meios que ele poderá empregar, para a consecução de seus fins.”*²⁹

O Estado, assim, surge e se organiza sobre essa base irremovível – os direitos individuais naturais, sagrados e inalienáveis -, e será caracterizado como Estado-de-Poder (Maquiavel) tirano se assim não for. Ao inverso, se respeitar tal fundamento, será o Estado-Constitucional (ou o Estado-de-Direito), tão bem descrito por CARRAZA como *“aquele que regula a situação do indivíduo diante do Poder Público, criando-lhe um campo privativo, que o coloca a salvo das investidas, não só do Executivo e do Judiciário, como, principalmente, do Legislativo.”*³⁰

O Brasil triunfou nessa luta por viver sob um Estado-Constitucional codificado, que significa *“... a fixação dos direitos reputados fundamentais do indivíduo, e a enumeração das garantias para tornar efetivos tais direitos, quer em face dos particulares, quer em face do Estado mesmo.”*³¹ Quer isso dizer que, ao arrolar sob o Título dos Direitos e Garantias Individuais princípios vários, apresentou-os como *“proibições ao Estado de lesar, por meio de leis, atos administrativos ou decisões judiciais, estes valores...”*³² Este é o alcance dos direitos e garantias individuais da Constituição, especial mas não exaustivamente arrolados no artigo 5º, que ali figuram não como mera utopia alterável por lei, medidas do executivo ou mesmo decisões judiciais, mas como verdadeiro *pressuposto* da nação democrática e representativa que o

²⁸ “Os direitos fundamentais, por se colocarem, pelo menos teoricamente, no plano supra-estatal, são irreformáveis, porque estão fora até da ação do poder constituinte.” O Processo Legislativo, São Paulo, Edição Saraiva 1978, pág. 70.

²⁹ “Curso de Direito Constitucional Tributário”, 7ª Edição Malheiros, pág. 227.

³⁰ Mesma obra, pág. 228.

³¹ LOURIVAL VILANOVA, “Proteção jurisdicional dos Direitos numa sociedade em desenvolvimento”, Anais da IV Conferência Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil, pág. 139

³² CARRAZA, mesma obra, pág. 231.

país quer ser³³. Não apenas tais direitos consignados na Constituição impedem o Estado de interferir na liberdade garantida às pessoas como, mais importante, permite que as pessoas façam o que a Constituição lhes faculta, sem quaisquer interferências, inclusive estatais.³⁴

A Constituição não se limitou a declarar tais direitos, indo adiante para assegurá-los³⁴ e, assim, dar-lhes eficácia independente. Com isso, a Carta determinou os limites das leis tributárias (e de outras) ou, como bem disse CARRAZA, a União, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal, ao fazerem uso de suas competências tributárias, são obrigados a respeitar os direitos individuais e suas garantias, ao que CELSO BANDEIRA DE MELLO aderiu ao afirmar que os direitos fundamentais do homem não foram elencados na Constituição apenas para serem formalmente reconhecidos, mas para serem concretamente efetivados³⁵.

Toda a norma jurídica que, sob a desculpa de exercer competência tributária, restringir de alguma forma os direitos individuais assegurados na Constituição, será inconstitucional porque estes – os direitos individuais – são mais importantes do que os recebidos pelo Estado para tributar. Estes últimos – os poderes de tributação – são indispensáveis ao Estado-sociedade, sim, mas não figuram explicitamente no rol de garantias, o que é coerente com a noção de que a Constituição tem por destino garantir o cidadão contra o Estado organizado³⁶. O Estado-sociedade exige que às inúmeras possibilidades de o Estado arrecadar seus tributos corresponda a garantia dos direitos do contribuinte, e quanto maior ou diversificada a carga tributária tanto mais se há de cuidar disso. HEINZ PAULICK afirma que *“o moderno Direito Tributário já não conhece o súdito, que era um mero objeto da tributação. A atual administração financeira relaciona-se com o cidadão livre e emancipado, que possui, em virtude da Constituição, uma esfera jurídica própria, que exige ser respeitada, inclusive em todas as questões relativas à tributação.”*³⁷

³³ CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO aduz que *“o Estado de Direito é a consagração jurídica de um projeto político. Nele se estratifica o objetivo de garantir o cidadão contra as intemperanças do Poder Público, mediante prévia subordinação do poder e de seus exercentes a um quadro normativo geral e abstrato cuja função precípua é conformar efetivamente a conduta estatal a certos parâmetros antecipadamente estabelecidos como forma de defesa dos indivíduos.”* In “Controle judicial dos atos administrativos”, RDP Vol. 65, pág. 27.

³⁴ RUI BARBOSA bem apanhou a diferença entre a declaração e a garantia dos direitos individuais ao observar que *“... no texto da lei fundamental, existem as disposições meramente declaratórias, que são as que imprimem existência legal aos direitos reconhecidos, e as disposições assecuratórias, que são as que, em defesa dos direitos, limitam o poder. Aquelas instituem os direitos; estas, as garantias; ocorrendo não raro juntar-se na mesma disposição constitucional, ou legal, a fixação da garantia, com a declaração do direito.”* (citado por José Afonso da Silva in “Curso de Direito Constitucional Positivo”, 2ª edição, pág. 292).

³⁵ “Eficácia das Normas Constitucionais sobre Justiça Social”, tese da 9ª Conferência Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil.

³⁶ Incompreensíveis algumas decisões judiciais que mantém alguma tributação dúbia ao argumento de estarem preservando o “interesse público” e o “bem-comum”, já que estes são assegurados e atingidos justamente pelo inverso, isto é, a valorização maior dos direitos individuais quando em confronto com os do erário público.

³⁷ “La ordenanza tributaria de la República Federal Alemana. Su función y significado para el Derecho Tributario”, in Ordenanza Tributaria Alemana, trad. Espanhola de Carlos Palao Taboada, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1980, p. 36, referida e traduzida por Roque Antônio Carraza in “Curso de Direito Constitucional Tributário”, op cit pág. 251.

A prevalência dos direitos e garantias individuais sobre as competências tributárias do Estado resulta de adequado método de interpretação onde os princípios e fundamentos constitucionais são basilares. Com efeito, mesmo sob a sistemática leitura de todos os dispositivos, com consideração e atenção para todo o arcabouço da Carta, deve-se – na lição de MICHEL TEMER³⁸ - dar *“ênfase para os princípios que foram valorizados pelo constituinte.”* CARLOS AYRES BRITTO³⁹ reforça tal pensamento para assentar que, no tocante à Constituição, deve-se utilizar a interpretação sistemática, com o que *“o intérprete é conduzido aos patamares dos princípios jurídico-constitucionais, idéias matrizes dessas regras singulares, vetores de todo o conjunto mandamental, fontes de inspiração de cada modelo deôntico, de sorte a operar como verdadeiro critério do mais íntimo significado do sistema como um todo e de cada qual das suas partes.”* CARRAZA sintetiza: *“As próprias normas constitucionais, sempre que possuem pluralidade de sentidos, devem ser interpretadas e aplicadas de modo consentâneo com os princípios da Carta Fundamental, que, justamente por sua superior dignidade, lhes servem de balizas.”*⁴⁰

Isso permite concluir que os limites constitucionais às exigências de certidões negativas tributárias para a prática de atos jurídicos são os direitos e garantias individuais dos contribuintes, hierarquicamente superiores às competências tributárias.

O artigo 5º, inciso XXII, declara e garante o direito de propriedade, impondo-lhe a única restrição de atender sua função social. A origem de atribuir a esse instituto o status de direito individual está na Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, que, em seu artigo 12, estabeleceu ser a propriedade um *“direito inviolável e sagrado”*, conceito este adotado pelos países predominantemente liberais em contrapartida àqueles de ideologia marxista que concentram em mãos do Estado os bens geradores da riqueza.

A necessidade de que a propriedade atenda sua função social está ligada a um dos atributos do instituto – a liberdade de uso e fruição, e deve ser definida como a imposição constitucional de que o bem efetivamente seja utilizado, assim evitando-se a concentração especulativa e não produtiva. CELSO RIBEIRO BASTOS confirma ao assentar que *“... é um desdobramento sem dúvida importante do moderno direito de propriedade. À luz das concepções atuais não há porque fazer prevalecer o capricho e o egoísmo quando é perfeitamente possível compatibilizar a fruição individual da propriedade com o atingimento de fins sociais.”*⁴¹. Este é o único limite ao direito constitucional de propriedade – o direito de uso e fruição se transformou no *dever* de uso e fruição.

³⁸ “Elementos de Direito Constitucional”, 1ª Edição RT, 1982, pág. 12.

³⁹ “Inidoneidade do Decreto-lei para instituir ou majorar tributo”, RDP 66, pág. 45

⁴⁰ Mesma obra, pág. 32.

⁴¹ “Dicionário de Direito Constitucional”, São Paulo, Saraiva, 1994, pág. 170.

Os elementos da propriedade são, em ousado resumo: gozar, usar, dispor e reivindicar o objeto.⁴², conforme artigo 524 do Código Civil. O atributo de disposição (jus abutendi) compreende a possibilidade de transformação, consumo e alienação segundo as necessidades e vontade, e o nosso ordenamento positivo apenas restringe tal poder quando existe ônus real ou pende condição resolutiva (art. 525 do Código Civil), chegando ao ponto de afirmar ser o domínio exclusivo e ilimitado (art. 527, CCB).

Tal conceito da propriedade, na Constituição, foi apenas amenizado no que toca à função social, acima comentada, restando íntegro porque nenhuma outra definição lhe foi dada, e se sabe que os institutos jurídicos conservam os contornos estipulados na sua origem legislativa, na magistral lição de ALFREDO AUGUSTO BECKER⁴³.

O constituinte optou por rejeitar as idéias que transformariam a propriedade em mera função ou ônus, típicas da ideologia marxista. Ao invés, deu independência à propriedade, destinou-lhe um inciso próprio no Título dos Direitos e Garantias Individuais e preservou sua definição conforme o Código Civil, amenizando seus efeitos apenas em razão da não-utilização econômica. Não contente com isso, ratificou tal sentido ao exaustivamente prever, no inciso XXIV, *“justa e prévia indenização em dinheiro”* mesmo nos casos de desapropriação por necessidade pública ou interesse social. Note-se que tão importante foi a preservação da propriedade que o inciso XXV, ao prever utilização do bem privado (jus utendi) pelo Estado em caso de iminente perigo público, ainda assim garante indenização ulterior em caso de dano.

⁴² Os romanos a definiam como *“Dominium est jus utendi, fruendi et abutandi re sua quatenus juris ratio patitur.”*

⁴³ *“Da fenomenologia jurídica acima indicada decorre o seguinte: uma definição, qualquer que seja a lei que a tenha enunciado, deve valer para todo o direito salvo se o legislador expressamente limitou, estendeu ou alterou aquela definição ou excluiu sua aplicação num determinado setor do direito, mas para que tal alteração ou limitação ou exclusão aconteça é indispensável a existência de regra jurídica que tenha disciplinado tal limitação, extensão, alteração ou exclusão.*

Portanto, quando o legislador tributário fala de venda, de mútuo, de empreitada, de locação, de sociedade, de comunhão, e incorporação, de comerciante, de empréstimo, etc., deve-se aceitar que tais expressões têm dentro do Direito Tributário o mesmo significado que possuem no outro ramo do direito onde originalmente entraram no mundo jurídico. Lá, por ocasião de sua entrada no mundo jurídico, é que houve uma deformação ou transfiguração de uma realidade pré-jurídica (exemplo: conceito de Economia Política; instituto da Ciência das Finanças Públicas).

Em resumo: as regras jurídicas que geram as relações jurídicas tributárias são as regras jurídicas organicamente enquadradas num único sistema que constitui o ordenamento jurídico emanado de um Estado. Desta homogeneidade sistemática (homogeneidade essencial para o funcionamento de qualquer organismo e, portanto, essencial para a certeza do direito que deve derivar do organismo jurídico) decorre a consequência de que a regra de Direito Tributário ao fazer referência a conceito ou instituto de outro ramo de direito, assim o faz, aceitando o mesmo significado jurídico que emergiu daquela expressão, quando ela entrou para o mundo jurídico naquele outro ramo do direito”. “TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO”, São Paulo, 2ª Edição Saraiva, páginas. 111/113

Incompreensíveis e atentatórias ao constitucional direito de propriedade, com seus atributos de uso, gozo e disposição, todas as restrições a tal direito, – legais ou não – não decorrentes da disfunção social, que significa não-utilização econômica⁴⁴ do objeto. Não poderão o ato administrativo e a lei tolher tais atributos ao argumento de que o proprietário não apresenta certidão negativa tributária quando da celebração do ato jurídico de disposição do bem. O ordenamento jurídico brasileiro prevê, para os casos em que a disposição do objeto da propriedade é feita por devedor insolvente, o remédio da ineficácia, exercitável pelos institutos da fraude a credores ou fraude à execução, ou, preventivamente, as figuras da antecipação de tutela jurisdicional e da medida cautelar fiscal.

Mais grave se torna a ofensa consistente em vedar a prática de ato jurídico de disposição do bem, feita pelo Estado ao exigir exibição de certidão negativa tributária para tanto, porquanto causa indisponibilidade – restrição ao direito de propriedade - sem o prévio e indispensável “devido processo legal”, outro dos direitos individuais garantidos constitucionalmente. Valem especial menção como exemplo dessas exigências limitadoras do direito de propriedade as disposições contidas no Decreto nº 2.173/97, art. 84, que determina seja exigido “*documento comprobatório de inexistência de débito*” para os casos de alienação ou oneração de bem imóvel de pessoa jurídica; o art. 90, do mesmo diploma, que atribui “*responsabilidade solidária dos contratantes e do oficial que lavrar ou registrar o documento*” desacompanhado da certidão negativa; o art. 106, que comina multa de até R\$ 56.326,00 para os servidores ou serventuários de Justiça responsáveis pela realização do ato que não contenha a certidão negativa.

As inconstitucionalidades, já afirmou ANTONIO VITAL RAMOS VASCONCELOS⁴⁵, “... *não são praticadas na lei de forma direta e ostensiva; surgem de maneira sutil e velada*”. No caso das exigências de certidões negativas tributárias para a prática de atos jurídicos, nem sempre a inconstitucionalidade é tão explícita como a que os comina de nulidade pela ausência do documento. Muitas vezes o Estado-poder se manifesta indiretamente, com idêntico resultado de tolher os direitos individuais expressamente garantidos com prioridade na Constituição. Observem-se, por exemplo, as disposições que aplicam sanções administrativas às pessoas jurídicas em mora com o Fisco. A ausência da certidão negativa (ou o simples registro administrativo de débito), no caso, pode acarretar desde o impedimento do arquivamento de uma simples alteração contratual (ou ata de assembléia geral) no Registro de Comércio até a cassação do registro de contribuintes (Lei nº 9.430/96, artigos 81, 82 e 83, e Medida Provisória 1.663), passando pela recusa ao fornecimento de documentos indispensáveis à atividade.

⁴⁴ “*É como se a propriedade se apagasse quando a utilização econômica desaparece*”, diz CELSO RIBEIRO BASTOS em “Curso de Direito Constitucional”, São Paulo, Saraiva 1992, pág. 193.

⁴⁵ “A Inconstitucional Cassação do CGC”, in RT Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas nº 20, pág. 59.

Tais disposições impedem, parcial ou totalmente, a própria existência da pessoa jurídica, podendo redundar na sua suspensão ou dissolução, tudo em nome dos elevados propósitos de arrecadação tributária que não se superpõem aos direitos e garantias individuais, como demonstrado. Em assim fazendo, tais sanções políticas acabam por ferir diretamente o inciso XIX do artigo 5º da Constituição, que assegura que *“as associações só poderão ser compulsoriamente dissolvidas ou ter suas atividades suspensas por decisão judicial...”* Dir-se-á, talvez, que as pessoas jurídicas de fim lucrativo não configuram a “associação” a que se refere a Carta, mas uma breve e singela reflexão dirimirá tal dúvida:

Consigne-se, por primeiro, que o inciso XIX pressupõe que a associação tenha personalidade jurídica – já que fala em suspensão ou dissolução formais, pela via judicial. Esse sentido de associação com personalidade jurídica surgiu, nos nossos textos constitucionais, com a Carta de 1934 que, no seu art. 113, garantiu a *“liberdade de associação para fins lícitos”*, acrescentando que nenhuma seria compulsoriamente dissolvida *“senão por sentença judiciária.”* Isso foi repetido na de 1937, no art. 122, número 9, e na de 1946, artigos 150 e 153, em cujo parágrafo 28 a exigência de dissolução judicial foi reiterada. Antes de 1934, na Carta de 1891, “associação” era termo empregado no sentido de reunião de pessoas, sem o requisito da formalidade (art. 72).

O direito de associação tem por único requisito a licitude dos fins, no que se compreendem finalidades políticas, culturais, religiosas, esportivas e *lucrativas*. PONTES DE MIRANDA⁴⁶, referindo-se ao dispositivo da Carta de 1946 (arts. 150 e 153), considerava englobadas *“a coligação voluntária de algumas pessoas físicas, por longo tempo, com o intuito de alcançar algum fim (lícito), sob direção unificante, seja tal fim político, moral, econômico, jurídico, de educação etc.”*. Do mesmo modo, JOSÉ AFONSO DA SILVA⁴⁷ esclarece que *“a ausência de fim lucrativo não parece ser elemento da associação.”*

Assim, se a “associação” da Constituição abrange aquela com fim econômico ou lucrativo (em sentido estrito “sociedade”), sua suspensão ou dissolução só podem ocorrer por decisão judicial com trânsito em julgado, e não por sanções políticas impostas em nome do propósito de arrecadação tributária. Tal direito à suspensão ou dissolução exclusivamente judiciais é garantido pelo inciso XIX do artigo 5º da Constituição como direito individual, e não pode ser afetado por disposições, mesmo legais, que indiretamente cheguem ao mesmo resultado de suspensão ou dissolução. Ninguém pode ter dúvida de que a cassação de um número de inscrição como contribuinte, ou a negativa do fornecimento de documentos indispensáveis à atividade, ou a vedação de arquivamento de atos societários levam ao mesmíssimo resultado

⁴⁶ “Comentários à Constituição”, Rio de Janeiro, 1967, Tomo V, pág. 572.

⁴⁷ “Curso de Direito Constitucional Positivo”, São Paulo, 3ª Edição 1985, pág. 478.

indesejado pelo dispositivo constitucional (suspensão ou dissolução), assim burlando seu comando.

Outrossim, há que se analisar os efeitos de tais exigências de exibição de certidões negativas tributárias à luz da livre iniciativa, valendo referir que o artigo 1º da Constituição o elege, junto com os valores sociais do trabalho, à categoria de fundamento da República (inciso IV). Tal importante referência é coerente com o liberalismo que impregna a Constituição brasileira e está de acordo com as importantes mudanças que o mundo experimentou a partir do século XVIII, substituindo o mercantilismo pela concepção liberal que põe como centro a individualidade de cada um. A livre iniciativa é, pois, pedra fundamental dessa concepção liberal da Constituição na medida em que considera ser útil à sociedade o progresso e o lucro individuais. Se tal conceito liberal é filosoficamente discutido, indiscutível é que a Constituição brasileira o adotou como um dos fins da nossa estrutura política como nação, o que mereceu, por parte de CELSO RIBEIRO BASTOS⁴⁸, a arguta observação de que *“a finalidade da inserção da livre iniciativa no lugar em que se encontra é deixar certo que é por intermédio dela que primordialmente se desenvolverá o País, através, portanto, da iniciativa privada, sendo secundária a atividade estatal.”*

Além do artigo 1º da Carta, que arrola os fundamentos da República, vem a livre iniciativa assegurada no Título dos Direitos e Garantias Individuais – artigo 5º, inciso XIII, com reiteração no Título VII, que trata dos Princípios Gerais da Atividade Econômica (artigo 170)⁴⁹. E, para afastar qualquer dúvida da importância que a Constituição atribui à livre iniciativa privada, o art. 173 deixa claro que a atividade econômica a ela cabe, já que ao Estado isso só é permitido *“quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo”*.

O Estado não pode, por qualquer meio, tolher a livre iniciativa privada, tanto porque fundamento da República quanto porque direito individual garantido no Título respectivo. Houvesse ainda alguma dúvida e o parágrafo único do art. 170 a dirimiria, pois o dispositivo assegura *“... a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”* Essa ressalva aos casos previstos em lei deve ser entendida em conjunto com o disposto no artigo 5º, XIII, que condiciona a liberdade de trabalho, ofício ou profissão às qualificações profissionais que a lei estabelecer.⁵⁰ Com efeito, atendidas as condições estabelecidas em lei – que se referem à qualificação e

⁴⁸ “Dicionário de Direito Constitucional”, idem idem, pág. 114.

⁴⁹ “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:”

⁵⁰ O direito à livre escolha de ofício, profissão ou atividade tem limites na qualificação necessária para tanto. A sociedade de advogados só pode existir se formada por advogados habilitados na forma da lei que estabelece os requisitos de tal profissão, como a sociedade de médicos, a empresa construtora, etc., que demandam atividade de profissões regulamentadas. Do mesmo modo, as disposições relativas a certas atividades econômicas cujo interesse público exige controle e fiscalização.

disciplina profissional, a livre iniciativa (que pressupõe o direito ao trabalho) é assegurada e, mais que isso, incentivada.

Exemplo vivo e presente da inconstitucional interferência estatal na livre atividade econômica é a exigência do CNPJ (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), advindo da Medida Provisória nº 1663-... (múltiplas reedições) e regulado pela Instrução Normativa nº 27/98, da Receita Federal. Por tal sistemática, não terá o CNPJ a pessoa jurídica que tiver alguma “pendência” tributária (*ou a tiver um de seus sócios*)⁵¹. Trata-se, à evidência, da sofisticação da prática de exigir a certidão negativa tributária – que tolhe o exercício da atividade – como instrumento de arrecadação, dessa vez indo mais longe e impedindo a própria existência da empresa. A falta desse CNPJ redundaria na impossibilidade de obtenção de documentos indispensáveis, como o próprio talonário de notas-fiscais, o registro de atos societários nas Juntas Comerciais, a celebração de contratos por escrituras públicas, a obtenção de documentos de importação/exportação, etc. A pessoa jurídica que não tenha tal CNPJ não existe perante o Estado, restando dissolvida de fato pela mera pendência tributária sua ou de – é de pasmar – algum de seus sócios, sepultando outro dos institutos do direito societário⁵² – o da personalidade distinta e autônoma da pessoa jurídica. A Constituição, ao eleger a livre iniciativa e o livre trabalho como fundamentos da República, considerando-os direitos individuais *garantidos*, não cogitou de condicioná-los à regularidade fiscal.

A imposição de sanções políticas por pendências fiscais não pode ultrapassar o limite da contratação com o próprio Estado; este, por força dos dispositivos constitucionais já referidos, tem não apenas o direito como o dever de não contratar com o cidadão ou a pessoa jurídica privada em situação fiscal irregular. Quanto ao mais, no campo das relações privadas, fica o Estado absolutamente impedido de tolher por qualquer modo a atividade lícita dos contribuintes a pretexto de arrecadar tributos.

Vale consignar que as tentativas do Estado-poder de coagir seus cidadãos visando a arrecadação tributária não são novas e se renovam periodicamente através de cada vez mais sofisticadas modalidades. O nosso SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já enfrentou essa mesma questão de fundo algumas vezes, tendo sempre sido firme no sentido de garantir os direitos individuais independentemente do texto constitucional vigente, na aplicação singela dos princípios contidos na Declaração Universal dos Direitos do Homem e do Cidadão. Valem menção, como exemplos, os enunciados das

⁵¹ “Art. 15. A inscrição no CNPJ somente será concedida quando o pedido houver sido deferido por todos os órgãos convenientes.

§ 1º. Considera-se deferido o pedido por todos os órgãos convenientes quando não constar, nos registros do CNPJ, qualquer pendência quanto ao responsável perante o CNPJ e aos sócios da pessoa jurídica requerente.

§ 2º. Constatada a inexistência de pendências, a unidade cadastradora concederá à pessoa jurídica o Comprovante Provisório de Inscrição no CNPJ, com validade por sessenta dias.”

⁵² Trata-se de uma distorção da “disregard doctrine”, que responsabiliza os sócios quando e se a pessoa jurídica se dissolve irregularmente ou dissipa o patrimônio, só podendo ser aplicada sob o “devido processo legal”.

Súmulas 70, 323 e 547⁵³, e um corajoso acórdão proferido em 1967, em pleno regime ditatorial, sendo relator o Ministro BARROS MONTEIRO⁵⁴, onde se ementou que “*a aplicação de sanções administrativas que importem na suspensão das atividades do contribuinte faltoso é incompatível com o disposto no artigo 150, parágrafos 4 e 23, da Constituição*”. Do mesmo modo e com a mesma relevância, acórdão do mesmo ano com relatório do Ministro OSVALDO TRIGUEIRO⁵⁵, assentando que “*não é lícito a administração impedir ou cercear a atividade profissional do contribuinte para compeli-lo ao pagamento do débito fiscal.*” (sic) Reconheceu-se, então, que os vastos mecanismos de arrecadação postos à disposição do Estado não podem ser substituídos por artimanhas coativas.

Esses exemplos demonstram a firme resistência da Suprema Corte na defesa da cidadania contra o Estado-poder maquiavélico, ou a busca do Estado-sociedade como definido por CELSO RIBEIRO BASTOS. Se o país adotou uma constituição liberal, afinada com os princípios orientadores surgidos no século XVIII, fundada nos pressupostos contidos no seu artigo 1º, então optou pelos valores maiores do liberalismo e da cidadania, consagrando como direitos individuais a propriedade, o livre trabalho, a livre iniciativa privada, a associação e o devido processo legal como *garantias* contra as interferências arrecadatórias do Estado. Em tais valores residem as barreiras às distorções da ação estatal, cuja missão constitucional deve sempre ser “*assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais*”, conforme o Preâmbulo da Carta, abstendo-se de os tolher ou ameaçar.

⁵³ Súmula 70: “*É inadmissível a interdição de estabelecimento coo meio coercitivo para cobrança de tributo*”
 Súmula 323: “*É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.*”
 Súmula 547: “*Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.*”

⁵⁴ RMS nº 16.727, in RDA 93, pág. 44.

⁵⁵ RE nº 63.045, in RDA 93, pág. 45.