

provida de algum conteúdo, esplêndida aparência privada de toda substância, em suma, *o oco e o vazio jurídicos!*

De outra parte, a *visão da semestralidade como prazo de recolhimento* decorre de produtiva, fecunda e pujante *interpretação sistemática*, cujas perspectivas largas situam-se muito além do invólucro, alcançando fundo a essência do miolo e da polpa, cujos horizontes remotos localizam-se muito acolá do que se queda à tona, nos longes abissais das profundezas. Por isso tal juízo da semestralidade conserva a mais leal e estrita fidelidade à Regra-Matriz de Incidência do PIS, especialmente ao núcleo constitucional da sua hipótese de incidência, que se mantém, nessa opção interpretativa, não só visceralmente conectada à sua base de cálculo, mas com ela absolutamente ajustada e coerente. Por isso tal concepção da semestralidade preserva um atento e reverente respeito pelos superiores princípios constitucionais da Igualdade e da Capacidade Contributiva, porque consciente da delicadeza do seu papel na realização do supremo valor da Justiça, que, a par do da Segurança, constitui toda a razão de ser do Direito.

A *semestralidade do PIS como prazo de pagamento*, oriunda de um empenho harmônico amplamente sistemático, representa o epílogo de custoso percurso que, pela afortunada e venturosa eleição de sendas embaraçosas mas promissoras, de rotas espinhosas mas animadoras, de estradas árduas mas auspiciosas, apresenta como paga e galardão os cobiçados *favos de abelha!* Esses, para cuja descrição recorreremos ao empréstimo da poética inspirada de Pablo Neruda, o grande bard de que o Chile e toda a América Latina se devem orgulhar, Premio Nobel de 1971, são favos que unicamente à primeira vista se assemelham aos de vespa, pois fartos de "... miel, rica y pesada miel...", repletos de um inebriante e "... espeso aroma...", abundantes de uma resplandecente e "... líquida luz que cae en goterones...", copiosos do indizível "... néctar... gotas de ambrosia..."<sup>131</sup>, desde os tempos de Homero o alimento dos deuses<sup>132</sup>, e mais do que isso, também remédio e perfume<sup>133</sup>!

Concluída nossa exploração científica do Direito Tributário Positivo, aqui estamos. E como estamos? Tal qual a inquietada abelha da ode de Neruda, que "Entra y sale del carmén, del azul, del amarillo... entra en una corola precipitadamente..." e "... sale com traje de oro..."<sup>134</sup>, voltamos de nossa longa excursão aos domínios da semestralidade do PIS, e - pretensão?, não: honestidade - sentimos-nos vestidos de dourado. É o tom e o matiz conferidos pelo ouro do que nos parece constituir a *verdade jurídica!*

<sup>131</sup> *Oda a la Abeja, Tercer Libro de las Odas*, 4ª ed., Buenos Aires. Losada, 1995, pp. 12-13.

<sup>132</sup> Hugo Schlessinger e Humberto Porto. *Crenças, Setais e Símbolos Religiosos*, São Paulo. Paulinas, 1983, p. 28.

<sup>133</sup> Médéric Dufour e Jean Raison. "Nota nº 165": in Homero. *Odisseia*, trad. Antônio Pinto de Carvalho, introd. e notas Médéric Dufour e Jean Raison. São Paulo. Abril Cultural, 1979, p. 168.

<sup>134</sup> *Oda...* op. cit., p. 11.

## Obtenção de Certidão e Ação Cautelar com Pedido de Caução Real - Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade

Marcus Vinicius Buschmann

### 1. Crédito Tributário, Dívida Ativa e a Necessidade de Certidão Negativa de Débitos

Após o lançamento do tributo<sup>1</sup> e a devida intimação do contribuinte,<sup>2</sup> caso não ocorra o pagamento do crédito tributário no prazo fixado pela lei ou por decisão final proferida em processo administrativo, o crédito tributário constituído, nas palavras do CTN, será inscrito na dívida ativa da Fazenda Pública<sup>3</sup> e será cobrado na forma da Lei 6.830/80.<sup>4</sup>

Cabe ressaltar que, em certos tributos, o contribuinte, após a ocorrência do fato gerador, calculará o montante devido, através da adoção de critérios jurídicos privados ou critérios jurídicos informados pelo ente público através de atos administrativos. Nesse caso, não ocorrerá o lançamento do tributo,<sup>5</sup> devendo o contribuinte pagar o tributo no dia fixado pela legislação e emitir ao Fisco uma declaração confessando a existência do fato gerador, o *quantum* devido e a data em que houve o pagamento.

<sup>1</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário: a Função Fiscal*, Rio de Janeiro, Forense, 1996, p. 100: "lançamento tributário é um ato jurídico resultante do exercício da função administrativa fiscal de aplicação da lei tributária a um caso concreto, para criação de um título que habilita a cobrança do crédito tributário, devidamente liquidado após a valoração jurídica do fato gerador pela própria autoridade fiscal".

<sup>2</sup> *Ibidem*, p. 120: "Com a intimação ao contribuinte, portanto, o lançamento tributário estará provido de eficácia, produzindo, consequentemente, a partir dessa data, todos os seus efeitos jurídicos".

<sup>3</sup> "Art. 201 - Constituída dívida ativa tributária a proveniente do crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular."

<sup>4</sup> XAVIER, Alberto. *Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2001, p. 401: "A natureza jurídica da inscrição da dívida ativa, relativamente ao lançamento, pode definir-se por dois traços essenciais: autonomia estrutural e subordinação funcional. A autonomia estrutural resulta de se tratar inequivocamente de um órgão diverso do competente para a prática do lançamento (a Procuradoria da Fazenda Nacional no que concerne à dívida da União) e suscetível de ser atacado por vícios próprios. A subordinação funcional, por seu turno, deriva de a eficácia deste ato consistir em atribuir certo tipo de eficácia específica a outro ato administrativo praticado anteriormente - o lançamento - eficácia esta que resulte do exercício positivo do poder de controle."

<sup>5</sup> O famoso lançamento por homologação, na verdade, não é lançamento pois este é privativo da Administração Tributária. O que ocorre é uma verdadeira delegação de atribuições típicas do Fisco ao contribuinte, o qual, segundo critérios da legislação, efetuará o pagamento bem como prestará informações sobre sua atividade.



Marcus Vinicius Buschmann  
é Advogado no Rio de Janeiro, Professor Universitário e Mestrando em Direito Tributário pela Universidade Cândido Mendes.

O contribuinte que não tiver efetuado o pagamento de um crédito tributário após o vencimento, não efetuando nenhuma medida que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, ou estiver inscrito na dívida ativa, ao requerer a certidão de que trata o artigo 205 do CTN não conseguirá obtê-la, pois estará em débito com o Fisco.

Na atualidade, a falta de certidão negativa de débitos gera inúmeras dificuldades às empresas, pois a Administração Pública exige em seus processos licitatórios certidões negativas de débito tributário.

Em âmbito federal, são duas as certidões que provam a regularidade do contribuinte com a Fazenda Nacional: a certidão negativa de débitos de tributos e contribuições federais e a certidão da dívida ativa da União.

Deve-se fazer a correção da diferenciação "tributos e contribuições" tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que as contribuições são tributos e não espécies autônomas,<sup>6</sup> ou seja, se trata apenas de uma certidão de débitos de tributos federais.

As empresas cujo faturamento advenha em grande parte dos entes públicos<sup>7</sup> estarão impossibilitadas de participar de licitações e de contratar com o Poder Público caso não possuam a certidão negativa de débitos.

Entretanto, o artigo 206 do CTN prevê a possibilidade de obter-se a certidão positiva de débitos com efeito de negativa para os créditos tributários cuja exigibilidade esteja suspensa ou quando já tiver sido efetuada a penhora no processo expropriatório, possuindo os mesmos efeitos da certidão negativa de débitos.

Destarte, caso ocorra alguma das modalidades de suspensão do crédito tributário expostas no artigo 151 do CTN ou a penhora efetivada no processo de execução fiscal, poderá o contribuinte obter a certidão positiva com efeito de negativa, na forma do artigo 206 do CTN.

Todavia, tendo em vista o volume de trabalho e a falta de firmes investimentos na cobrança da dívida ativa, muitas vezes o procedimento de cobrança da dívida costuma ser extremamente demorado.

Assim, após o vencimento do pagamento do tributo, passando pela inscrição do crédito tributário e o ajuizamento da respectiva execução fiscal, terá decorrido um espaço de tempo enorme até o contribuinte conseguir obter a certidão positiva com efeito de negativa na forma do artigo 206 do CTN. Neste período, o contribuinte que necessita da certidão positiva com efeito de negativa para exercer suas atividades empresariais ficará impossibilitado de obtê-la, gerando enormes prejuízos à empresa, à sociedade e ao próprio Fisco.

Vivemos num ordenamento jurídico capitalista, porém devidamente equilibrado com normas de destinação social.

A falta da certidão positiva com efeito de negativa carreará prejuízos financeiros à empresa, que por sua vez gerará prejuízos à sociedade e, por fim, prejuízo ao próprio Fisco, que arrecadará menos, tendo em vista que o faturamento e o lucro da empresa serão diminuídos com a impossibilidade de contratar com a Administração Pública.

<sup>6</sup> STF - RE 138.284 - Rel. Min. Carlos Velloso - T. Pleno - DJU 28.8.92.

<sup>7</sup> MACHADO, Celso Cordeiro. *Garantias, Preferências e Privilégios do Crédito Tributário - Tratado de Direito Tributário Brasileiro*, v. VI, Rio de Janeiro, Forense, 1984, p. 114: "a presença da administração pública, no mercado consumidor e produtor de bens e serviços, é hoje amplíssima e crescente".

A exigência da certidão negativa ou positiva com efeito de negativa para contratar com a Administração Pública é legítima pois, em primeiro lugar, é uma forma de conhecer um pouco sobre as finanças da empresa que pretende contratar com a Administração Pública e, em segundo lugar, é uma forma de impor um ônus àqueles que são devedores do Fisco, obrigando-os, indiretamente, a cumprirem o dever de pagar tributos.<sup>8</sup>

O artigo 193 do CTN preceitua que nenhum departamento da Administração Pública de todos os entes federativos e suas autarquias poderá aceitar proposta em concorrência pública, bem como celebrar contrato, sem que o contratante ou proponente faça prova da quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada.

Celso Cordeiro Machado, com exatidão menciona que "o artigo 193 é, igualmente, a exemplo dos artigos 191 e 192, simplesmente uma garantia, embora arrolado entre as preferências do crédito".<sup>9</sup>

Destá forma, a exigência imposta pelo CTN é uma garantia que o crédito tributário possui, pois impõe um ônus aos que desejam contratar com a Administração Pública.

A Lei 8.666/93, em seu artigo 27, inciso IV e em seu artigo 29, ampliando a exigência do artigo 193 do CTN, prevê que para a habilitação nas licitações será exigida documentação que comprove a sua regularidade fiscal para com a Fazenda Federal, Estadual e Municipal do domicílio ou sede do licitante, além de outras documentações.

A regularidade fiscal será comprovada, na forma do artigo 205 do CTN, mediante a expedição de certidão negativa de débitos ou, na forma do artigo 206 do CTN, com a expedição de certidão positiva com efeito de negativa.

Outrossim, a Medida Provisória nº 2.176-79/2001, que regula o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais - Cadin -, determina em seu artigo 2º que os responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas, para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, serão inscritos no cadastro.

A inscrição no Cadin acarretará ao contribuinte o impedimento de obter crédito público, incentivos fiscais e financeiros e celebrar acordos, ajustes, ou contratos que envolvam desembolso de recursos públicos.<sup>10</sup>

Conforme o artigo 7º da MP 2.179-79/2001; *mutatis mutandis*, é aplicado o mesmo regime da expedição de certidão positiva com efeito de negativa à suspensão dos créditos públicos inscritos no Cadin.

<sup>8</sup> "Não se trata de sanção política, pois é uma exigência prevista em lei. Outrossim, trata-se de exigência racional e razoável."

<sup>9</sup> MACHADO, Celso Cordeiro. *Garantias, Preferências e Privilégios do Crédito Tributário - Tratado de Direito Tributário Brasileiro*, v. VI, Rio de Janeiro, Forense, 1984, p. 114.

<sup>10</sup> Medida Provisória nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001. "Art. 6º É obrigatória a consulta prévia ao Cadin, pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, para: I - realização de operações de crédito que envolvam a utilização de recursos públicos; II - concessão de incentivos fiscais e financeiros; III - celebração de convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam desembolso, a qualquer título, de recursos públicos, e respectivos adiantamentos."

Entretanto, cabe ressaltar que, muitas vezes, o crédito tributário exigido pode ser questionado em sua exigibilidade. O contribuinte pode discordar da cobrança do tributo, possuindo inúmeras ações para combater a exigência tributária.

Porém, do momento da inscrição do crédito tributário até o ajuizamento da execução fiscal e a efetiva penhora, o contribuinte não possui nenhuma ação que suspenda a exigibilidade do crédito, ainda mais se for um caso em que se dependa de prova técnica. Assim, fica impossibilitado de obter a certidão positiva com efeito de negativa de que trata o artigo 206 do CTN.

Outrossim, o depósito da quantia devida, ou o pagamento do tributo para depois repetir o indébito, descapitaliza as empresas, sendo extremamente penoso às mesmas, acarretando enorme prejuízo no caso de ser indevida exação fiscal.

Neste sentido, acabam ocorrendo os seguintes problemas: o contribuinte possui uma dívida para com o Fisco da qual discorda; possui patrimônio suficiente para garantir a dívida e lhe é extremamente penoso descapitalizar a empresa; e, por último, necessita da certidão positiva com efeito de negativa para poder contratar com a Administração Pública e capitalizar-se.

Diante do acima afirmado, nota-se que o contribuinte estará encurralado pela falta de norma regulando o caso, porém com um direito cristalino, pois a lei tem lacunas mas o Direito não.

Neste sentido, estamos diante de uma lacuna, ou seja, de uma incompletude insatisfatória do direito.

Ricardo Lobo Torres afirma que para a lacuna ser preenchida através do método de integração é "necessário que, sobre existir o vazio na regulamentação jurídica, careça ele de preenchimento para tornar satisfatória a ordem jurídica como um todo, em seu programa e em seus valores. A constatação da lacuna e o seu preenchimento constituem duas etapas interligadas pelos valores jurídicos."<sup>11</sup>

Desta forma, acaba ocorrendo uma curiosidade: a execução fiscal que seria, em princípio, uma situação mais prejudicial ao devedor, acaba sendo-lhe benéfica pois lhe permite obter a certidão negativa com efeito de positiva ao ser efetuada a penhora, como preceitua o artigo 206 do CTN, direito o qual, como já exposto, não lhe assiste no período após o vencimento do pagamento do tributo, a inscrição na dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal.

## 2. Breve Síntese sobre os Princípios Constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade

O princípio da razoabilidade e o princípio da proporcionalidade são faces distintas da mesma moeda.

São princípios não escritos que dimensionam o mesmo objetivo, porém com fundamentos diferentes.<sup>12</sup>

<sup>11</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1994, p. 43.

<sup>12</sup> TÁCITO, Caio. "A Razoabilidade das Leis". *Revista Forense*, v. 335, Rio de Janeiro, Forense, jul.-set., 1996, p. 4: "Em sentido equivalente, o direito alemão adotou o princípio da proporcionalidade, ou o princípio da proibição do excesso, conferindo-lhe a natureza de norma constitucional não escrita, que permite ao intérprete aferir a compatibilidade entre meios e fins, de modo a evitar restrições desnecessárias ou abusivas contra os direitos fundamentais."

Nos últimos dois séculos, a jurisprudência da Suprema Corte dos Estados Unidos da América consagrou a regra da razoabilidade (*rule of reasonableness*).

A razoabilidade surgiu da cláusula *due process of law*, sendo aplicada, em um primeiro momento, como um princípio processual (*procedural due process*) e tornando-se, posteriormente, um princípio material, ético (*substantive due process*).

O princípio da razoabilidade não é um princípio de fácil entendimento, estando intimamente conectado com o valor justiça.

Luís Roberto Barroso, com muita precisão, asseverou que o princípio da razoabilidade "é um parâmetro de valorização dos atos do Poder Público para aferir se eles estão informados pelo valor superior inerente a todo ordenamento jurídico: a justiça. Sendo mais fácil de ser sentido do que conceituado, o princípio se dilui em um conjunto de proposições que não o libertam de uma dimensão excessivamente subjetiva."<sup>13</sup>

Este princípio busca a compatibilidade entre os meios utilizados pelo Poder Legislativo (examinando a razoabilidade das leis) e pelo Poder Executivo (examinando a razoabilidade de seus atos) e a finalidade visualizada pelos mesmos, além disso, pretende aferir se tal finalidade é legítima.<sup>14</sup>

O princípio da proporcionalidade surgiu na Alemanha, evoluindo do direito administrativo (na análise das normas sobre o poder de polícia e seus limites) e alcançado o direito constitucional após a II Guerra Mundial, tendo em vista que após a existência dos regimes totalitários muitos juristas notaram claramente a existência de leis injustas.<sup>15</sup>

O princípio constitucional da proporcionalidade nasceu, realmente, do Segundo Estado de Direito, quando houve a ascensão dos Direitos Fundamentais, onde foi abandonado o primado absoluto da legalidade, nascendo o primado da constitucionalidade. Assim sendo, não bastaria a aplicação do princípio da legalidade, devendo o Estado aplicar o princípio da legalidade proporcional.<sup>16</sup>

Da mesma forma que a razoabilidade, a proporcionalidade objetiva conferir a compatibilidade entre meios e fins, proibindo limitações aos direitos fundamentais que sejam sem sentido ou absurdas.

Todavia, na investigação da proporcionalidade, o Direito Alemão procurou fragmentar o princípio para entender melhor sua aplicação.

<sup>13</sup> BARROSO, Luiz Roberto. "Os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade no Direito Constitucional". *Revista Forense*, v. 336, Rio de Janeiro, Forense, out.-dez., 1996, p. 128.

<sup>14</sup> TÁCITO, Caio. *Op. cit.*, p. 4: "Foi sobretudo na avaliação da legitimidade da intervenção do poder público no domínio econômico e social, que se aplicou o teste de racionalidade (*rationality test*) e, a seguir, o padrão de razoabilidade (*reasonableness standard*) como aferição da legalidade da legislação."

<sup>15</sup> SCHOLLER, Heinrich. "O Princípio da Proporcionalidade no Direito Constitucional e Administrativo da Alemanha". tradução de Ingo Wolfgang Sarlet. *Interesse Público*, v. 2, São Paulo, Nota Dez, 1999, p. 94: "Uma vinculação jurídica do legislador apenas teve condições de se desenvolver a partir da trágica experiência histórica vivenciada pela humanidade sob o signo dos regimes totalitários e da II Guerra Mundial, quando os juristas se deram conta de que existem leis injustas."

<sup>16</sup> *Ibidem*, pp. 96-97: "O princípio da reserva legal autoriza o Tribunal Constitucional a afastar atos administrativos que carecem de base legal, assim a eliminar diretamente as leis que, em face de sua indeterminação e falta de clareza, ofendem o princípio do Estado de Direito, no que diz com as exigências de clareza normativa e proporcionalidade. No momento em que se reconhece o princípio da reserva legal como sendo o da reserva da lei proporcional, passou a ser admitida a possibilidade de impugnação e eliminação não apenas das medidas administrativas desproporcionais, mas também das leis que, ofensivas à relação entre os meios e os fins, estabelecem restrições aos direitos fundamentais."

Assim sendo, a doutrina averiguou a existência de três elementos<sup>17</sup> que formam o conteúdo do princípio da proporcionalidade: a adequação (ou pertinência), a necessidade (ou exigibilidade) e a razoabilidade (ou proporcionalidade em sentido estrito).

A adequação, que trabalha com a realidade empírica, busca conferir se o meio utilizado tem possibilidades reais de alcançar a finalidade pretendida.

A necessidade, que também capta a experiência obtida na realidade, pode ser compreendida no sentido de que "a medida não há de exceder os limites indispensáveis à conservação do fim legítimo que se almeja, ou uma medida para ser admissível deve ser necessária".<sup>18</sup>

Assim, podemos entender o elemento necessidade como uma mensuração entre os meios a serem utilizados pelo poder público e, posteriormente a esta avaliação, como uma escolha pela medida menos gravosa aos interesses individuais.<sup>19</sup>

Por último e não menos importante, temos a razoabilidade ou proporcionalidade em sentido estrito.

Este elemento pode ser entendido como uma análise final da norma em questão, onde os meios e os fins são equacionados e o intérprete avalia se tais meios, com suas vantagens e desvantagens, são relacionadas com determinados fins e, outrossim, se esses fins são realmente legítimos.<sup>20</sup>

Após o breve comentário sobre a origem, a finalidade e os elementos do princípio da proporcionalidade, por fim, é importante frisar que este princípio tem um *status* de princípio geral, ou seja, é envolvido em "todos os valores e princípios constitucionais, equilibrando-os e limitando-lhes o sentido"<sup>21</sup>, podendo ser aplicado em inúmeros casos, funcionando, inclusive, como princípio interpretativo.

### 3. A Ação Cautelar e o Poder Geral de Cautela

A criação da atividade cautelar foi uma necessidade que o Estado buscou para evitar que os danos, derivados da inobservância do direito, pudessem se tornar mais graves pela inevitável demora da solução jurisdicional.

A medida cautelar é operada como um instrumento provisório e antecipado da futura medida judicial definitiva, de forma que esta não seja frustrada em sua eficácia.

Assim, todo o processo cautelar se volta em assegurar que a demora de todo o trâmite processual de um provimento de mérito ou de um provimento expropriatório não tornem ineficazes os efeitos das decisões definitivas.

<sup>17</sup> Muitos entendem que estes elementos não são apenas fragmentos do princípio da proporcionalidade, mas sim verdadeiros subprincípios.

<sup>18</sup> BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*, 8ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 360.

<sup>19</sup> CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1998, p. 262: "O princípio da exigibilidade, também conhecido como 'princípio da necessidade' ou da 'menor ingerência possível', coloca a tônica na ideia de que o cidadão tem direito à menor desvantagem possível. Assim, exigir-se-á sempre a prova de que, para a obtenção de determinados fins, não era possível adotar outro meio menos oneroso para o cidadão."

<sup>20</sup> *Ibidem*, p. 263.

<sup>21</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário*, v. V - O orçamento na Constituição, 3ª ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2000, p. 140.

A ação cautelar pode ser ajuizada como medida preparatória da ação principal ou como ação incidente, a ser proposta no decorrer do processo incidentalmente à ação principal.

A função cautelar pode ser típica ou atípica, ou seja, pode ser ativada mediante ação com procedimento específico ou através de uma ação cautelar sem procedimento específico.

Esta função cautelar geral, ou seja, sem previsão específica em lei é chamada de poder geral de cautela,<sup>22</sup> que será ativado mediante a análise do *periculum in mora* e do *fumus boni iuris* devidamente expostos pelo requerente da medida cautelar. Assim, na forma do artigo 798 do Código de Processo Civil, o legislador outorgou ao juiz um poder discricionário amplo, permitindo que o Poder Judiciário conceda as medidas necessárias no caso concreto.

Todavia, esse mesmo poder discricionário é limitado pela própria lei (art. 798 do CPC) que condiciona a concessão do provimento cautelar necessário à existência de um fundado receio de que uma parte do processo possa, antes do julgamento da lide, causar ao direito da outra lesão grave e de difícil reparação.

Além do acima afirmado, poderá o juiz determinar que a parte, cuja concessão da medida cautelar aproveite, preste caução de forma a garantir eventual dano à parte contra a qual é dirigida a medida cautelar, como preceitua o artigo 799 do CPC.

O artigo 799 do CPC prevê ao juiz maior liberdade na concessão da medida cautelar tendo em vista que, caso ocorra algum dano com a determinação ou vedação da prática de certos, estes danos estarão garantidos pela caução feita.

### 4. Ação Cautelar com Pedido de Caução Real na Defesa do Contribuinte e do Fisco

Pelo exposto, notamos que o contribuinte encontra-se num limbo processual, ficando sem alternativas para a obtenção das certidões que comprovam sua regularidade com o Fisco, impedindo-o de participar de licitações e de contratar com a Administração Pública, além de impedir de obter outros recursos de fontes públicas.

Ora, tal fato é claramente injusto e contrário ao princípio da razoabilidade, pois, o contribuinte é obrigado a aguardar a execução fiscal para discutir a tributação indevida e obter a certidão positiva com efeito de negativa, prejudicando sua atividade econômica, o próprio Fisco e a sociedade.

Assim, tendo em vista o poder geral de cautela do Judiciário e utilizando-se da analogia, podemos encontrar o direito para o caso concreto.

O art. 9º, inciso III, da Lei 6.830/80, permite que o executado nomeie bens à penhora.

Ora, quem pode o mais, pode o menos.<sup>23</sup>

<sup>22</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*, v. II, 20ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1997, p. 378: "Dizante, porém, do poder geral de cautela, a atividade jurisdicional aplica-se em 'poderes indeterminados', porque a lei, ao prevê-los, não cuidou de precedê-los a providências de conteúdo determinado e específico."

<sup>23</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Heremética e Aplicação do Direito*, 6ª ed., Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1957, p. 304: "O último brocardo justifica o argumento a *maiori ad minus*, que aplica às partes a regra feita para o todo, e julga lícito, ou exigível, o menos quando o texto autoriza, ou obriga, ao mais."

Já que o executado pode oferecer na execução fiscal bens à penhora, momento processual mais penoso para o devedor, onde, depois de garantido o juízo, poderá o contribuinte finalmente questionar a exigência tributária através dos embargos a execução fiscal, logicamente poderá o contribuinte, anteriormente ao ajuizamento da execução fiscal, oferecer bens que garantam a futura execução e fazer jus à certidão positiva com efeito de negativa.

Destarte, pode o contribuinte ajuizar uma ação cautelar incidental ou preparatória, em ação declaratória ou ação anulatória de débito, por exemplo, para cautionar a dívida inscrita. Deverá o juiz, com base no poder geral de cautela, aceitar o bem oferecido ou determinar outra caução, de modo a evitar algum futuro dano à Fazenda Pública, na forma dos artigos 798 e 799, ambos do CPC, para, por fim, determinar a expedição da certidão positiva com efeito de negativa, cumprindo a determinação teleológica dos artigos 206 do CTN e 9º, inciso III, da Lei 6.830/80.

Vide os ensinamentos de Galeno Lacerda quando afirma que "a ilegal recusa de fornecer certidão, direito amparado expressamente pela Constituição Federal (art. 5º, XXXIV, b), pode igualmente justificar cautela prévia, se precluso o mandado de segurança. Há situações prementes, como a necessidade de negativa fiscal para obtenção de financiamento perante as entidades financeiras habitacionais, que permitem a impetração da cautela atípica, a ser concedida com prudência, de modo a não tolher o direito legítimo."<sup>24</sup>

Neste sentido, estará o juiz adiando os efeitos da penhora, garantindo a Fazenda Pública no recebimento do crédito tributário, caso a exigência tributária seja julgada procedente, e permitindo que o contribuinte continue com suas atividades empresariais, essenciais para toda a sociedade.

No caso, a caução real será a melhor medida, pois não descapitalizará a empresa e garantirá o Fisco com um bem de raiz.

Sobre a avaliação do caso pelo Judiciário e a concessão de medida liminar, afirma Aurélio Pitanga Seixas Filho que "depende, portanto, do grau de convencimento da autoridade judicial sobre a possibilidade de existir algum direito em favor do contribuinte, a concessão, ou não, da medida liminar, bem como as condições impostas para seu deferimento, como a exigência de depósito do valor do tributo ou alguma garantia",<sup>25</sup> (grifamos)

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre o caso conforme ementa abaixo:

"Tributário. Certidão Positiva com Efeitos de Negativa. Penhora de Bens Suficiente. A execução fiscal que, em princípio, agrava a situação do devedor pode, ao revés, beneficiá-lo com a possibilidade de obter a certidão positiva com efeitos de negativa (CTN, art. 206); trata-se de um efeito reflexo da penhora, cuja função primeira é a de garantir a execução - reflexo inevitável porque, suficiente a penhora, os interesses que a certidão negativa visa acautelar já estão preservados. Mas daí não se não se segue que, enquanto a execução

fiscal não for ajuizada, o devedor capaz de indicar bens suficientes à penhora tenha direito à certidão positiva com efeito de negativa, porque af os interesses que a certidão negativa visa tutelar estão a descoberto. A solução pode ser outra se, como no caso, o contribuinte antecipar a prestação da garantia em Juízo, de forma cautelar. Recurso especial não conhecido."<sup>26</sup>

No voto do Recurso Especial acima transcrito, o Ministro Ary Pargendler afirma corretamente que "se o contribuinte, como no caso, se dispõe a oferecer caução real para obter a certidão negativa, o Judiciário está obrigado a tutelar, cautelarmente, os seus interesses".<sup>27</sup>

Não se tratará, portanto, de crédito tributário suspenso em sua exigibilidade, mas crédito tributário já garantido, na forma da Lei 6.830/80.

Isto posto, após a distribuição da execução fiscal referente ao crédito garantido pelo deferimento da medida cautelar, a caução concedida deverá se transformar em penhora, de forma a serem julgadas simultaneamente a ação principal e os embargos à execução referente ao questionamento da exigência tributária considerada indevida pelo contribuinte.

Tal medida prestigia os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois, através de uma medida adequada e necessária aos fins da lei, se consegue alcançar suas finalidades protegendo os direitos individuais através da medida menos gravosa e garantindo ao Fisco a arrecadação futura, pela continuidade da empresa, e os créditos já constituídos e questionados, pela caução real imposta.

## 5. Conclusão

Pelo exposto, notamos que o Judiciário, quando provocado, examinando o caso concreto, caso não seja oferecida pelo requerente da medida cautelar, deve exigir uma caução real para, após, determinar que o Fisco expeça certidão positiva com efeito de negativa de forma a permitir que o contribuinte continue com suas atividades.

Tal medida irá adiantar os efeitos da futura penhora e permitir que o contribuinte não tenha suas atividades prejudicadas, pois a interrupção de atividades econômicas de uma empresa a ninguém interessa.

Desta forma, a ação cautelar com pedido de caução real irá permitir, pois em harmonia com a razoabilidade e a proporcionalidade, que a lacuna da lei não prejudique o contribuinte, o Estacão e a sociedade.

Assim, a medida proposta e a decisão judicial estarão funcionando para os dois lados opostos da demanda, agindo em defesa do Fisco, através da garantia real imposta, e em defesa do contribuinte, pois não estará descapitalizando a empresa e, através da determinação da expedição da certidão positiva com efeito de negativa de que trata o artigo 206 do CTN, e, por consequência, permitir-lhe-á participar de licitações, contratar com a Administração e obter recursos públicos.

<sup>24</sup> LACERDA, Galeno. *Comentários ao Código de Processo Civil*, tomo 1, v. VIII, 7ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1998, pp. 135/136.

<sup>25</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Estudos de Procedimento Administrativo Fiscal*, Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 2000, p. 274.

<sup>26</sup> STJ - RE STJ - REsp nº 99.653 - SP - 96/41132-8 - 2ª T., Rel. Min. Ari Pargendler. DJ 23.11.98.

<sup>27</sup> Idem.