

NOTAS E COMENTÁRIOS

INSCRIÇÃO DE DÍVIDA ATIVA — FUNÇÃO PRIVATIVA DOS ADVOGADOS PÚBLICOS

GERALDO ATALIBA
CLEBER GIARDINO

Toda pessoa pública política — na classificação de Ruy Cirne Lima — deve ter um organismo jurídico, integrado por advogados, com a finalidade de exercer as funções de assessoria, consultoria e procuradoria administrativa ou judicial. Esse organismo pode ser simples e singelo — integrado por um único órgão — ou pode ser complexo e amplo. Diante do nosso sistema jurídico, é impossível que qualquer entidade político-constitucional exerça suas competências e prerrogativas, sem dispor de órgão que desempenhe tais funções. Será excepcional o município tão modesto de organização que não disponha de, pelo menos, um advogado, ainda mesmo que não funcionário. Quanto às pessoas auxiliares do estado — administração indireta — diga-se o mesmo. Em qualquer hipótese a função deverá ser exercida, ainda que mediante contrato com profissional autônomo. É que muitos dos direitos das pessoas públicas assumem a feição de poder-dever (como o designou Santi Romano), ou dever-poder (como quer Celso Antônio, para enfatizar a indisponibilidade desses direitos). E muitos deles só podem ser exercitados mediante advogados, como é o caso, por exemplo, da representação judicial.

De todo o vasto campo de meditações sugeridas pelo tema, vamos nos circunscrever ao exame da função jurídica de “inscrição da dívida pública”, como requisito processual para criação de título executório de créditos das pessoas públicas. Embora pareça despiciendo, não constitui demasia recordar que qualquer crédito, seja qual for a natureza ou origem, para ser cobrado executivamente, precisa ser inscrito, na forma da Lei nº 6 830/80, lei processual editada pelo Congresso, no exercício de competência privativa da União (art. 8º, XVII, *b*, da Constituição federal). Esta lei regula indiretamente o funcionamento do poder judiciário e os deveres e ônus das partes, quando agindo em juízo. Daí o seu caráter de lei processual.

Essa inscrição não é ato mecânico, nem formalidade inútil, mas condição de exercício da própria via executiva para cobrança do crédito. Daí o merecer detido exame de sua natureza e regime jurídico. A consciência quanto à gravidade do ato levará aos necessários escrúpulos, tendo em mira evitar nulidades, em razão da vulneração — até mesmo involuntária — do direito positivo. Com a regularidade das inscrições preencher-se-ão os inúmeros valores protegidos pela ordem jurídica, mediante o instituto.

O desenvolvimento do tema será feito a propósito da “dívida ativa” da União; porém, as considerações a serem expendidas — por ficarem no plano dos princípios — serão integralmente aplicáveis aos estados e municípios (e respectivas autarquias). Recorde-se que a natureza de lei processual, das disposições concernentes aos títulos que ensejam a propositura de ação judicial executiva, leva à exclusividade da competência legislativa da União.

Já a disciplina dos procedimentos administrativos e demais normas de organização dos órgãos competentes é matéria de direito administrativo, inserida na cláusula de autonomia dos estados (decorrente da federação, arts. 1º e 13 da Constituição federal) e dos municípios (art. 15), variando de entidade para entidade. Estas matérias não constituem objeto deste estudo. Por outro lado, parece importante salientar que o estado federado goza de certa desenvoltura até mesmo em matéria de legislar sobre processo, como fundamenta o sustenta Ada Pellegrini. Daí a possibilidade de o legislador estadual contribuir para desenvolver e enriquecer o instituto da inscrição da “dívida ativa”.

Delimitando o conceito de dívida ativa, o Prof. Luciano Benévolo de Andrade sustentou agudamente ser assim entendido “o crédito da fazenda pública, ou pessoa a ela equiparada, aparelhado para a cobrança executiva, mediante inscrição em registro próprio”.¹

Função jurídica das procuradorias de Fazenda no controle da legalidade da ação fiscal

Há 130 anos, por força do Decreto nº 736, de 20 de novembro de 1850, cabe ao órgão jurídico do Ministério do Tesouro a significativa função — traduzida no zelo pela Constituição e pelas leis — de exercer rigoroso controle dos processos de constituição da dívida ativa. Destarte, se protegem concomitantemente, de modo equilibrado, os interesses do fisco e os direitos do contribuinte.

A cobrança da dívida ativa, desde então, se fez precedida de rigorosas cautelas, culminando com a inscrição formal em livro próprio. Desde 1888 (Decreto nº 9 885), requer a lei explicitamente a observância dos requisitos de “liquidez e certeza” da dívida. Parece evidente que o órgão responsável por

¹ RDT, 17:18.

esse controle não pode pronunciar-se sobre esses caracteres, sem examinar — quanto à forma e substância — as causas e origens da dívida, bem como a observância das formalidades procedimentais obrigatoriamente observáveis quando de sua formalização.

É, realmente, impossível pronunciar-se sobre a certeza de um crédito, sem examinar-lhe a etiologia. Daí a faculdade que sempre esteve nas mãos dos procuradores do Tesouro de controlar, antes do ingresso em juízo, a formação dos créditos da Fazenda.

Dentre outros benefícios para a Fazenda, salienta-se o poupar-se de arcar com a sucumbência, nos casos em que esta teria cabimento. Mas o mais importante sempre foi o respeito à legalidade, timbre inafastável do estado de direito, ao lado de igualdade processual das partes, em Juízo (Giorgio Balladore Pallieri). As inúmeras alterações e aperfeiçoamentos da legislação pertinente foram confirmando a preocupação com a liquidez e certeza, sendo que a Lei nº 4 320 duas vezes enfatiza a necessidade e sua “apuração”, pela hoje Procuradoria da Fazenda Nacional (art. 39, §§ 1º e 5º; note-se que essa lei é, em grande parte, norma geral de direito financeiro, com fundamento no art. 8º, XVII, c, da Constituição federal). O Decreto-lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938, é explícito em salientar a necessidade — para sua cobrança — de que a dívida seja “regularmente inscrita”. Parece lógico que a regularidade exigida não é às datilógrafas, ou aos mecanógrafos — que haverão de elaborar um papel esteticamente bem disposto — mas sim aos bacharéis em direito, que se devem debruçar em escrupuloso exame do procedimento em cujo bojo se engendra a documentação das causas da dívida.

Mas foi a Lei nº 2 642/55 que explicitamente impôs que à isenção precedesse exame (jurídico) tendente a apurar a certeza e liquidez da dívida. Tal exame passa, então, a ter o caráter de ato jurídico-administrativo.

Por isso, o Código Tributário Nacional, ao reiterar a exigibilidade da inscrição regular da dívida, menciona o requisito da exaustão do prazo de pagamento, decorrente de “decisão final proferida em processo regular” (art. 201). Só a autoridade incumbida da inscrição — necessariamente bacharel em direito — pode dizer da regularidade do processo em que a dívida se abriga.

A Lei nº 6 830, de modo mais direto, declinou cumpridamente a função (“poder-dever”, na concepção de Santi Romano ou “dever-poder”, como o quer Celso Antônio Bandeira de Mello), ao dispor:

“Art. 2º

§ 3º A inscrição, que se constitui no ato de *controle administrativo* da legalidade, será feita pelo órgão competente para *apurar* a liquidez e certeza do crédito. . .

§ 4º A dívida ativa da União será *apurada* e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.”

Dessa disposição se vê a declarada natureza de *ato controlador*, ínsita na apuração da regularidade da etiologia da dívida, bem como seu cunho essencial de contraste jurídico, como o sublinha Humberto Deodoro Jr.²

Leciona Alberto Xavier que a inscrição da dívida ativa é “o ato administrativo autônomo e distinto do lançamento e que, dando origem ao título executivo propriamente dito, já não se insere no procedimento administrativo de lançamento, antes é o ato inicial do processo de execução”. Estudando a vantagem e a necessidade dessa formalidade, acentua representar “um controle suplementar da legalidade do lançamento, efetuado pela própria administração, que pode ter por efeito impedir a instauração de processos de execução infundados”, abundando, no direito comparado, “figuras análogas à inscrição, com efeitos práticos semelhantes”.³ Também Ronaldo Cunha Campos entende que “a certidão documenta um ato distinto, o acerto unilateral, procedido pela Fazenda que considera incidente a sanção e cumpridos os requisitos necessários à inauguração do processo, e a inscrição é o ato que revela sua singularidade, e não se confunde com o lançamento, ou o resultado do procedimento administrativo onde este se confirme”.⁴

Por isso Beltrame, Oliveira e Stoco, escrevendo sobre o tema — com a autoridade de juízes de feitos da Fazenda Pública — escrevem que, no estudo a proposta de inscrição, o agente “aprecia apenas a legalidade do procedimento anterior, conferindo eficácia à anterior constituição definitiva do débito”.⁵ Ora, segundo firme decisão do Supremo, a “inscrição traz consigo uma presunção que desloca o ônus da prova para o embargante”.⁶

Daí o pronunciamento do ex-consultor-geral da República, hoje eminente Ministro do Supremo Tribunal, Luiz Rafael Mayer, ao ver na “atividade certificativa com relação à dívida ativa da União, e, portanto, na atividade determinativa da apuração da liquidez e certeza e da inscrição um dos desempenhos mais característicos da atuação especificamente administrativa, a ser exercida privativamente por procurador da Fazenda Nacional, como detentor de parcela de poder do Estado, e, pois, formador do título executivo”.⁷ Por isso, para Paulo Barros Carvalho, a “apuração e inscrição constitui-se no derradeiro controle administrativo da legalidade, na relação fisco-contribuinte”.⁸

À vista disso tudo foi que Leon Szklarowsky escreveu que “a *inscrição* não se confunde com lançamento, devendo a lei, obrigatoriamente, traçar os contornos forjadores da execução forçada, porquanto a Constituição Federal asse-

² *A nova lei de execução fiscal*. São Paulo, 1982. p. 13 e 15.

³ Xavier, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. São Paulo, Resenha Tributária, 1977.

⁴ *Execução fiscal e embargos do executado*. Forense, 1978.

⁵ Beltrame, J. A.; Oliveira, Regis F. & Stoco, Rui. *O procedimento na cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1982. p. 15.

⁶ RE nº 87 006, Rel. Ministro Cordeiro Guerra, Jurisclível no STF, 60:151-3, dez. 1977.

⁷ Mayer, Luiz Rafael. *Pareceres da Consultoria-Geral da República*, 86, 1977.

⁸ Apud Queiroz, Cid Heráclito de & Szklarowsky, Leon. *Dívida ativa da União*. PGFN/SERPRO, 1977. p. 14.

gura a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, de modo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei, a que Pontes de Miranda chama de princípio da legalitariedade”.⁹ Idêntico é o pensamento de Alberto Nogueira, juiz federal no Rio de Janeiro. O melhor e mais rigoroso estudo sobre o assunto é do procurador da Fazenda Nacional Luciano Benévolo de Andrade.¹⁰

Pode-se considerar até cediço tudo que aqui se vem expondo. Bernardo Ribeiro de Moraes lembra que “o primeiro ato para o exame da liquidez e certeza da dívida, a fim de inscrevê-la, é em relação ao respectivo lançamento. Em verdade, o lançamento não constitui um crédito líquido e certo, originariamente. Nem a executividade lhe é inerente. Há necessidade de se fazer, diante dos créditos não pagos, um controle complementar da legalidade do lançamento, a fim de se verificar quanto à constitucionalidade e legalidade da constituição do crédito tributário. A Fazenda Pública deve verificar eventuais erros na aplicação da lei, fazendo as possíveis alterações. Deve verificar, outrossim, quanto à definitividade do lançamento, se o crédito constituído está na dependência de defesa ou recurso, se houve decisões finais nos processos administrativos ou judiciais pertinentes. Para que a dívida possa ser inscrita, é preciso que o devedor não tenha sofrido qualquer limitação em sua defesa, devendo, pois, estar esgotada a fase de recursos. Segundo o Código Tributário Nacional, a inscrição da dívida deve ser procedida depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular (art. 201).”¹¹

Cid Heráclito de Queiroz e Leon Szklarowsky assim enunciaram rigorosos conceitos jurídicos:

“Apuração da dívida ativa é o procedimento administrativo de controle da legalidade, pelo qual a autoridade competente examina o processo ou expediente relativo a débito para com a Fazenda Pública e, depois de verificar a inexistência de falhas ou irregularidades que possam infirmar a execução judicial, manda proceder à inscrição de dívida ativa, no registro próprio.”¹² “A autoridade competente, *in casu*, examina o processo ou expediente relativo a débito para com a Fazenda Pública e, após verificar a inexistência de falhas ou irregularidades que possam infirmar a execução judicial, manda proceder à inscrição daquela no registro próprio. Eis o procedimento de controle da legalidade.”

Observa Luciano Benévolo de Andrade: “A presunção de liquidez e certeza não é efeito da inscrição, conforme se supõe. A inscrição apenas colhe a liquidez e certeza que já lhe são presumivelmente preexistentes, ressaltando essa presunção. Então ela é atributo da própria dívida. Quando se diz que a dívida

⁹ Parecer. *DOU*, de 25.5.81. p. 9 718 e segs.

¹⁰ *Op. cit.*

¹¹ Ribeiro de Moraes, Bernardo. *op. cit.*

¹² *Op. cit.*

inscrita goza da presunção de liquidez e certeza está-se a afirmar, com outras palavras, a presunção de legitimidade do ato administrativo.”¹³

Subseqüentemente, discorrendo sobre “o controle administrativo da legalidade”, Luciano Benévolo de Andrade escreve: “Mas, se não é difícil entender o princípio da legalidade, na prática pode tornar-se difícil conservá-lo incólume. Ainda que dotado da melhor das intenções, o administrador, por descuido ou ignorância, no afã de agir com eficiência, comete seus tropeços. Então, não basta dizer ao agente que ele é obrigado a observar as normas constitucionais, legais e regulamentares. Não basta dizer ao agente que, se a administração possui direitos e poderes para impor sua vontade, há limites que devem ser respeitados. Do outro lado da rua está o administrado, que possui deveres, mas também possui direitos. Está a coletividade, para quem os serviços públicos existem. Está o interesse público que deve ser atendido. É preciso, pois, que haja uma ação paralela que acompanhe a atuação administrativa, que verifique se a prática se conforma com os comandos contidos na ordem normativa. Essa ação é o controle. No estado de direito, legalidade é axioma, do qual o controle é corolário. Legalidade e controle são termos indissociáveis, como, na composição da água, a combinação do hidrogênio e do oxigênio, nas suas exatas proporções. Juridicamente, o controle existe como garantia dos administrados e no interesse do próprio Estado. Ninguém mais do que o Estado tem interesse no controle, pois ele é a fiança de sua legitimidade.”¹⁴

Discorrendo sobre os atos administrativos de controle, Luciano Benévolo de Andrade aduz: “Infere-se do exposto que o ato de controle, em qualquer uma de sua modalidade, é um ato jurídico, que se justapõe ao ato controlado. No controle judicial, assume a forma de sentença. No controle administrativo, tem a forma de ato administrativo. Como tal, importa num juízo, e é ato unilateral, ainda que tenha sido provocado por terceiros interessados, alheios à administração. Consoante os efeitos que produza, pode ter força constitutiva, notadamente em caso de anulação, operando, em face das circunstâncias de cada caso, ora *ex tunc*, ora *ex nunc*.”¹⁵

Mais adiante, aplicando seus conceitos judiciosos ao instituto, esclarece o conteúdo do ato de controle: “Com singeleza, mas elegante precisão, José Ribamar Gaspar Ferreira dita que ‘o controle de legalidade ou legitimidade verifica se o ato ou o procedimento administrativo obedece às normas que disciplinam sua realização’. Conseqüentemente, a inscrição examina se a constituição do crédito da fazenda pública satisfaz a todos os pressupostos legais, se atende a todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos para a sua validade e eficácia. Logo, não se contenta com as exterioridades. Vai ao fundo da obrigação para confirmar a sua exigibilidade e aperfeiçoar a sua executoriedade. Ou

¹³ Op. cit.

¹⁴ Id. *ibid.*

¹⁵ Id. *ibid.*

negar-lhe a eficácia. Prescrevia a Lei nº 2 642, de 1955, que, recebendo o processo da dívida, o procurador da Fazenda Nacional procederia ao detido exame da parte formal e, verificada a inexistência de irregularidade que pudesse infirmar o executivo fiscal, mandaria fazer a imediata inscrição. Em termos idênticos, dispõe o Decreto-lei nº 147, de 1967.”¹⁶ E pulveriza os argumentos conducentes ao esvaziamento da inscrição, consubstanciados na afirmação de que o controle é “formal”, “não pode entrar no mérito” e quejandos. Diz: “A tese de que o exame da legalidade, para apurar a liquidez e certeza do crédito da Fazenda Pública, se detém no aspecto formal é aceitável, desde que se entenda o *formal* no sentido de *normativo*; nunca, porém, no sentido formalístico. E se a opinião transcrita já era discutível no regime anterior, perdeu hoje, de todo, o sentido, quando a lei afirma categoricamente o controle da legalidade. Inexiste automatismo na inscrição da dívida ativa, pois como ato de controle de legalidade é um ato de inteligência. Porque, como assevera Seabra Fagundes, ‘o controle administrativo é um autocontrole dentro da administração pública. Tem por objetivo corrigir os defeitos de funcionamento interno do organismo administrativo, aperfeiçoando-o no interesse geral, e ensejar a reparação a direitos ou interesses individuais, que possam ter sido denegados ou preteridos em consequência de erro ou omissão na aplicação da lei.’ A lei não dá com uma mão e tira com a outra. Frustrados estariam esses objetivos, inepto seria o controle, se a inscrição se circunscrevesse às superficialidades, deixada a correção do ato administrativo, criador do crédito, a cargo exclusivo do Judiciário, com evidentes prejuízos patrimoniais tanto para o particular como para a própria administração.”¹⁷ Aí está, a nosso ver, a mais correta e sólida doutrina.

E mesmo a excepcional autorização à substituição de certidão defeituosa, não se faz pura e simplesmente. Adverte sabiamente Humberto Theodoro Jr.: “Não há execução sem título executivo, líquido, certo e exigível, que lhe sirva de base ou fundamento (Código de Processo Civil, arts. 583 e 586). A exemplo do que já dispunha o Código Tributário Nacional, art. 203, permite, porém, a Lei nº 6 830 um privilégio à Fazenda Pública, qual seja o da substituição da certidão de dívida ativa no curso da execução fiscal, desde que não tenha sido ainda proferida a sentença de primeira instância nos embargos do devedor. Essa substituição visa a corrigir erros materiais do título executivo ou mesmo da inscrição que lhe serviu de origem. Não tem, contudo, a força de permitir a convalidação de nulidade plena do próprio procedimento administrativo, como a que decorre do cerceamento de defesa ou da inobservância do procedimento legal no lançamento e apuração do crédito fazendário. É claro que tais nulidades básicas não conseguem desaparecer do procedimento

¹⁶ Ferreira, José Ribamar Gaspar. op. cit.

¹⁷ Id. *ibid.*

administrativo por meio de simples troca de certidão.”¹⁸ E, após salientar que, nesse caso, se devolve o prazo para embargos, assinala: “Se a única matéria que se discutia nos embargos era a nulidade da certidão e se essa nulidade foi ilidida pela substituição do título executivo, haverá julgamento imediato do feito, com rejeição dos questionados embargos. Mas não recairão sobre o devedor os ônus da sucumbência, posto que, na verdade, a troca da certidão operou como reconhecimento da procedência do pedido do embargante. É certo que a execução não sofrerá prejuízo; mas a ação incidental dos embargos deverá encerrar-se com o reconhecimento da sucumbência (custas e honorários advocatícios) da Fazenda Pública.”¹⁹

Proteção do interesse público primário

De todo o exposto, resulta patente que a inscrição da dívida ativa não é mera formalidade burocrática, mas, pelo contrário, importantíssimo “ato de autoridade pública” (como o qualifica o ilustre Ministro Rafael Mayer), pelo qual se assegura a promoção e prestígio da ordem jurídica. Estabelecendo as distinções entre ato civil e ato administrativo, o ínclito Celso Antônio Bandeira de Mello ensina:

“O ato civil busca a satisfação de interesses individuais ou particulares enquanto o ato administrativo está preordenado a interesses supra individuais. Só pode buscar o interesse público. Portanto, também, não lhe compete defender interesses que beneficiem apenas à ‘pessoa Estado’, se, para fazê-lo, tiver que transcurar aqueles interesses coletivos qualificados como públicos pelo sistema normativo.”²⁰

E, distinguindo o Estado, como pessoa, do Estado ordenação jurídica, assevera:

“Ocorre que tais interesses não são legitimamente defensáveis quando coincidentes com a verdadeira razão de existir do Estado: satisfazer interesses públicos.”²¹

Para, em seguida, distinguir:

“Neste lanço o que se está encarecendo é a distinção entre interesse público, propriamente dito ou interesse primário e interesses secundários, que podem existir para qualquer sujeito.” E explica:

“Como bem o demonstrou Alessi, reste discrimen recolhido em Carnelutti, o Estado, como organização, teria interesses, concebíveis em abstrato, adstritos meramente à pessoa estatal, enquanto organização personalizada. Estes seriam interesses secundários e não interesses primários seus, interesses públicos. Assim,

¹⁸ Op. cit. p. 14.

¹⁹ Id. *ibid.* p. 14-5.

²⁰ Bandeira de Mello, Celso Antônio. *Ato administrativo e direito do administrado*. p. 15.

²¹ Id. *ibid.* loc. cit.

exemplifica com as seguintes elucidações: considerado apenas como pessoa, centro de interesses subjetivados, o Estado teria interesse em pagar o mínimo possível a seus servidores, mantendo-os apenas no limite indispensável à sobrevivência, pois, destarte, pouco sangraria seus recursos. Teria interesse em tributar desmedidamente os administrados, pois, assim, abarrotaria seus cofres.”²²

E acresce elucidativos exemplos:

“Teria interesse em pagar valor ínfimo nas desapropriações, isto é, abaixo do justo, inobstante o preceito constitucional. Com todos estes expedientes, muitos dos quais infelizmente (e injustamente) adota, resguardaria ao máximo seu patrimônio, defendendo interesses à moda de qualquer outro sujeito, mas agrediria a ordem normativa.”

Subseqüentemente, agrega:

“Ocorre que em todas as hipóteses estará agindo contra o direito, divorciado do interesse público, do interesse primário que lhe assiste cumprir. Este proceder, nada obstante seja comum, é fruto de uma falsa compreensão do dever administrativo ou resultado de ignorância jurídica.”²³

Celso Antônio, por fim, explica:

“Os interesses a que se aludiu são interesses secundários e que a pessoa governamental tem apenas segundo os termos em que o teria qualquer outra pessoa. Não são interesses públicos. Não respondem à razão última de existir própria das pessoas governamentais em geral. Daí que, como bem observou Alessi, o interesse secundário só pode ser perseguido se e quando coincidente com o interesse público primário que é, em rigor, o único interesse público; portanto, o único que pode ser buscado por um ato administrativo.”²⁴

Luciano Benévolo de Andrade coloca semelhantemente a questão, ao apresentar a fundamentação da sólida elaboração que apóia sua concepção. Diz: “No sistema de jurisdição única, que caracteriza o regime jurídico brasileiro, o privilégio da execução prévia atribuído à administração pública só se justifica em relação aos atos praticados em razão de interesse público de emergência ou que não envolvam a privação de liberdade ou da propriedade. Eis a razão pela qual não está a administração autorizada a cobrar, coercitivamente, seus créditos. Só poderá fazê-lo através da justiça, que é a guardiã do direito e a fiadora, em última instância, das garantias individuais. A execução fiscal, ao contrário do que se pensa, não é apenas a ação da Fazenda para haver seus créditos. É mais do que isso: é o controle judicial da legitimidade da exigência administrativa. Mas como o controle judicial, por natureza, é limitado, porque, dentre outros aspectos, depende de invocação do interessado, não de antecedentemente a ele funcionar outros controles mais amplos. São os controles administrativos que, quanto mais perfeitos, mais dignificam a ordem jurídica e a retidão administrativa. Neste caso, está a ins-

²² Id. *ibid.* p. 16.

²³ Id. *ibid.* p. 17.

²⁴ Id. *ibid.* p. 17.

crição. Já se pode claramente perceber que ela pertence à classe dos controles espontâneos, última oportunidade que a lei cria à administração para, através de um órgão qualificado, rever o ato administrativo. De rara felicidade a observação de Cid Heráclito de Queiroz e Leon Frejda Szklarowsky que a inscrição evita a propositura pela Fazenda de execuções indevidas, resguarda os direitos individuais, protege o cidadão; faz valer o princípio da reserva legal e da propriedade privada. Instituída a inscrição como controle de legalidade, fundamentalmente com essas qualidades, apresenta ainda vantagens marginais, tais como desonerar o judiciário de causas temerárias e livrar a administração de condenações moral e patrimonialmente lesivas.”²⁵

E, após demonstrar magistralmente que o “lançamento” não é instituto típico do direito tributário, mas genérico do direito administrativo — criticando com acuidade o Código Tributário Nacional e a superficial doutrina brasileira — mostra como o seu cunho vinculado e as conseqüências do asser-to: “Isto significa, nada mais, nada menos, que deve estreita conformidade à bitola legal, não havendo nele a mínima margem de discricionariedade. Noutras palavras, significa que, como em toda atividade financeira do Estado, deve o lançamento estrita obediência ao princípio da exação, que é ‘a fidelidade dos agentes gestores na condução dos negócios financeiros do Estado’ e que ‘representa a exatidão com que eles devem proceder tanto em relação à coletividade, de quem não se deve exigir nem mais, nem menos do que a lei determina, como em relação ao erário público’. Ato vinculado, o lançamento não pode conter nenhum dos vícios enunciados no art. 2º da Lei nº 4 717, de 1965, nem erro, simulação, dolo ou fraude. Exemplificadamente, podem ser mencionados como defeitos capazes de macular o lançamento: a) quanto à competência, a falta de investidura regular, a delegação indevida, o impedimento, etc.; b) quanto à forma, a inobservância dos procedimentos regulamentares, notadamente a inexistência de notificação regular; c) quanto ao objeto, a decadência, a falta de previsão legal, a aplicação da norma indevida, a determinação do montante diverso do devido, a impossibilidade jurídica, etc.; d) quanto aos motivos, a inoportunidade do ‘fato gerador’ ou o falseamento de suas circunstâncias ou elementos constituintes; e) quanto à finalidade, a fiscalização procedida com intuítos persecutórios, etc. Controlando a legalidade do crédito, a inscrição há de, necessariamente, sob pena de prevaricação, contrastar todos esses aspectos.”²⁶

Quanto ao argumento — entre nós muito divulgado ao lado de outros preconceitos baratos — de que tal amplo controle dos procuradores sobre os órgãos de receita implicaria transformá-los (àqueles) em nova instância recursal, responde, com visível vantagem: “De primeiro, jamais, em nenhum sistema, o órgão controlador assume posição subordinante. É princípio já assen-

²⁵ Op. cit.

²⁶ Id. *ibid.*

tado no tópico anterior. Pensar de outro modo importaria conferir ao judiciário predominância sobre o executivo, ao anular seus atos, ou sobre o legislativo, ao declarar a inconstitucionalidade de leis.²⁷

E arremata: “E nenhum momento melhor do que, na inscrição, para se verificar a segunda hipótese, isto é, a ocorrência de fraude, falta, omissão, enfim qualquer ilegalidade, qualquer discrepância, de forma ou de fundo, com a lei. Deixaria a inscrição de ser controle da legalidade, para voltar a ser fato mecânico, praticável por qualquer amanuense, se não penetrasse nesse exame de profundidade. Simplesmente seria a negação do controle da legalidade.”²⁸

Essas considerações lapidares são preciosas para explicar a função preservadora da ordem jurídica e tutelar dos interesses públicos primários, incumbente às Procuradorias de Fazenda. Evidenciam essas lições o nobre e elevado mister das Procuradorias, ao verificar da compatibilidade entre os interesses públicos primário e secundário. E deixa patente que só quando essa conciliação seja possível é que se pratica o ato (inscrição da dívida).

Importância do controle de legalidade

O controle administrativo de legalidade que, por seus procuradores, as entidades públicas exercem sobre os próprios procedimentos, tem a mais alta expressão e significação jurídica. Constitui-se, ao contrário da aparente marca rotineira, em atividade de capital relevância, que exalça a dignidade da função dos procuradores. Se, aos olhos leigos ou burocráticos, as Procuradorias parecem exercer tarefas de apêndice da administração, os juristas sabem, da simples leitura dessa legislação, que, longe de agirem como autômatos, os procuradores exercem — em toda plenitude da significação do conceito — *atividade de controle*.

Se é exato que não se constitui — esse exame de legalidade — em instância recursal, nem a função lhe atribui superioridade hierárquica sobre a administração, também é verdade que, configurado como *condictio sine qua* da exigibilidade, só o saneamento do procedimento poderá assegurar o alcance do fim último a que se destina.

Preservando, primeiramente (primariamente), a intangibilidade da lei e secundariamente a Fazenda contra a sucumbência e outros dissabores inerentes aos riscos da ilegalidade (inclusive eventual dever de indenizar), o controle tem, ao mesmo tempo, a função de resguardar os direitos do contribuinte, ou do administrado, conforme o crédito seja tributário ou de outra natureza. Szklarowsky sublinha mesmo ser “o título executório a essência da fundamen-

²⁷ Id. *ibid.*

²⁸ Id. *ibid.*

tação para a execução e a exigência mínima, para sua existência, não decorre de ultrapassado formalismo, ou farisaísmo, senão de inspiração dos direitos modernos no princípio salutar de garantir na medida do possível a não expropriação de bens de uma pessoa a não ser para satisfação de um direito efetivamente existente, segundo os ensinamentos de Liebman, para quem a proibição da autojustiça, atribuindo ao órgão do Estado a faculdade, que se recusa ao particular, de efetuar a execução, apresenta a vantagem de submeter a atividade dos órgãos executivos a alguns requisitos, previstos taxativamente na lei, os quais servem de suporte para a invocação do uso da força contra outra pessoa.”²⁹

E, logo em seguida, observa:

“Sem ele não pode haver ação executiva, mesmo que exista e se haja declarado a pretensão material contra o devedor (Rosemberg, Leo. *Derecho procesal civil*. 1956), devendo a lei precipuamente traçar os contornos forjadores da execução forçada, porquanto a Constituição federal assegura a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, de modo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei. Pontes de Miranda chama a este princípio de legalitarietàade.”³⁰

Não se peja o ilustre procurador da Fazenda Nacional de ser enfático:

“O patrimônio executável pressupõe o resguardo constitucional do direito à propriedade, tomada esta, na acepção consagrada na doutrina e na jurisprudência, como direito econômico, isto é, patrimonial, direito fundamental de não ser alguém despojado de direitos de seu patrimônio, condicionada à função social, com arrimo na doutrina social da Igreja, emprestada pelo constituinte brasileiro, como um dos pilares fundamentais da organização econômico-social e até política do Brasil, segundo feliz ensinamento de Gonçalves Ferreira (*Comentários à Constituição Brasileira*, Saraiva, 1975, v. 3). Vale dizer, portanto, que a execução forçada carrega a responsabilidade de se calçar num título que, no caso da execução fiscal, é previsto no art. 585, VI, do Código de Processo Civil, i.e., a certidão da dívida ativa correspondente aos créditos inscritos, na forma da lei.”³¹

E, em outro estudo, esse mesmo autor expõe a *ratio iuris* do controle prévio à inscrição:

“A inscrição pressupõe a apuração da liquidez e certeza da dívida ativa que se traduz no procedimento administrativo de controle da legalidade, pelo qual a autoridade competente examina o processo ou o expediente relativo a débito para com a Fazenda Pública e, depois de verificar a inexistência de falhas ou

²⁹ Szklarowsky, Leon. In: *Revista de Direito Tributário*, 1:212.

³⁰ Id. *ibid.* loc. cit.

³¹ Id. *ibid.* p. 213.

irregularidades que possam infirmar a execução fiscal, manda proceder a inscrição de dívida ativa, no registro próprio.”³²

Competência (dever-poder) do órgão jurídico

Diante de, p. ex., processo fiscal irregularmente desenvolvido, que seja encaminhado ao órgão jurídico, surge o dever de não inscrição do pretense crédito. Cabe recusar a inscrição da dívida, pelo menos até que sejam sanadas, quando possível, as irregularidades que comprometem o procedimento referido. No exercício do “controle administrativo da legalidade”, cabe ao órgão levantá-las e, denunciando-as, devolver o processo à receita, para os fins assinalados. Isto só dignifica a nobre função da Procuradoria da Fazenda, zelando para que não se ponha por terra toda a bela e elaborada teoria construída com objetiva base na legislação. De nada valeriam todas as pregações, se, nos casos mais flagrantes, em que tais princípios devessem ser aplicados, pudessem ser negligenciadas.

De tudo que foi considerado, resulta evidente que os órgãos jurídicos encarregados da inscrição da dívida não desenvolvem mera tarefa burocrática ou mecânica, mas, sim, relevantes funções técnico-jurídicas. O controle de legalidade que lhes cabe tem em vista proteger o interesse público primário e ainda resguardar os interesses da Fazenda e assegurar o respeito aos direitos dos administrados. Daí o cunho de *dever* jurídico da recusa da inscrição de dívida, quando o procedimento que a gerou contém qualquer vício substancial ou formal.

³² Szklarowsky, Leon. In: *DOU*, de 7.8.81. p. 14 954.