

# RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO DECORRENTE DE ATOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Márcio Alves do Nascimento Júnior<sup>1</sup>

**RESUMO:** A responsabilidade civil do Estado no ordenamento jurídico brasileiro ostenta regime próprio, estando prevista expressamente no artigo 37, § 6º da Constituição Federal de 1988 e no artigo 43 do Código Civil de 2002. Ficou definido que as pessoas jurídicas do direito público interno e as de direito privado prestadoras de serviços públicos deverão responder por atos dos seus agentes que, nessa qualidade, causarem danos a terceiros, ressalvado o direito de regresso contra os agentes causadores do dano caso estes tenham agido com dolo ou culpa. Assim, restando certo que a atividade tributária possui evidente natureza pública, o poder estatal poderá ser responsabilizado civilmente por atos tributários praticados pelos representantes do fisco que causem danos ao contribuinte. Todavia, a responsabilidade civil do Estado na área tributária possui certas peculiaridades. Ainda que o arcabouço doutrinário e jurisprudencial existente seja essencial ao estudo da matéria, há uma escassez de casos concretos e estudos que envolvam o tema. Em virtude disso, o presente estudo propõe-se a explorar as referidas especificidades e o alcance da responsabilidade civil estatal nos casos em que o contribuinte é vítima de dano patrimonial ou extrapatrimonial decorrente da atuação da Administração tributária. Preenchidos os pressupostos da teoria objetiva nas hipóteses de atos comissivos e também provada a existência do elemento subjetivo nos casos de omissão estatal, defende-se que o dever do Estado de indenizar o sujeito passivo tributário apenas surgirá quando não restarem outros meios dispostos na legislação tributária aptos a restabelecer a situação anterior a configuração do dano injusto.

**PALAVRAS-CHAVE:** Dano. Contribuinte. Administração tributária.

**ABSTRACT:** The civil liability of State in the Brazilian legal system has its own separate regime, being foreseen by article 37, § 6º of the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988 and article 43 of Brazilian Civil Code of 2002. It has been defined that Public legal entities and private legal entities rendering public services shall be liable for damages that any of their agents, acting as such, cause to third parties, ensuring the right of recourse against the liable agent in cases of malice or fault. While the tax activity has obvious public nature, the state power may be liable for tax acts performed by representatives of the tax administration authorities which cause damages to the taxpayer. However, the civil liability of State in the tax area has certain peculiarities. Although the existing doctrinal and jurisprudential framework is essential to the study of matter, there is a shortage of specific cases and studies involving the theme. As a result, this study proposes to explore these particularities and scope of the civil liability of State in cases where the taxpayer is a victim of pecuniary or non-pecuniary damage resulting from the performance of the tax administration authorities. Filled the assumptions of objective theory in case of commissive acts and also proved the existence of the subjective element in cases of state omissions, it argues that the state's duty to indemnify the taxpayer will only arise when there remain means disposed in tax legislation able to restore the situation prior to characterization of unfair damage.

**KEYWORDS:** Damage. Taxpayer. Tax area.

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Alagoas.  
E-mail: marcioalves\_njr@hotmail.com

## INTRODUÇÃO

A responsabilidade civil do Estado tem sido motivo recorrente de debate no seio jurídico, sendo bastante abordada por aqueles que militam na área administrativa, civil e constitucional. Todavia, constata-se que a relevante matéria é escassamente tratada pela doutrina tributária, existindo poucas análises específicas acerca da responsabilidade do poder estatal decorrente de atos administrativos praticados pelos representantes da Fazenda Pública.

Ora, sabe-se que o dever estatal de fiscalizar e arrecadar tributos é primordial para o bom funcionamento da Administração Pública, porquanto um dos objetivos principais da tributação é justamente custear as despesas inerentes a gestão da máquina estatal.

Contudo, em que pese a atuação fiscal do Estado emergja como atividade imprescindível, a mesma deve ser estruturada de forma a evitar arbitrariedades e abusos, além de garantir a segurança das relações tributárias e a proteção dos contribuintes. Logo, torna-se evidente que o poder estatal não pode se eximir do ônus de reparar eventuais lesões provocadas a esfera material ou moral daquele que contribui com o fisco, sendo amplamente possível a responsabilização civil do Estado quando restar consubstanciada tais violações.

Ocorre que, ante a ausência de um arcabouço jurídico consistente, o magistrado atua em um terreno frágil e encontra dificuldades em reconhecer a responsabilidade do Estado em contendas nas quais o contribuinte argumenta ter sido lesado por ato emanado pela entidade fazendária e seus agentes.

Destarte, busca-se através do presente estudo justamente examinar de forma mais profunda o instituto da responsabilidade civil do Estado no âmbito tributário, de modo a apresentar os limites e as hipóteses em que nascerá para o poder estatal o dever de indenizar o contribuinte lesado por ato perpetrado pelo agente fiscal. Para isso, tomar-se-á como parâmetro não só a legislação vigente, mas também o hodierno entendimento jurisprudencial e as considerações até aqui elaboradas pela doutrina especializada.

## 1 BREVES CONSIDERAÇÕES ACERCA DA RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E SEUS FUNDAMENTOS

No atual panorama jurídico pátrio, observa-se que a responsabilidade civil do Estado por atos praticado por seus agentes possui regime jurídico próprio, este expressamente previsto na Constituição Federal de 1988, a teor do que dispõe a redação do artigo 37, § 6º da Carta Magna, *in verbis*:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]

§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviço público responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.

Além de previsão constitucional, a responsabilidade extracontratual estatal encontra guarida na legislação civilista vigente, mais precisamente no artigo 43 da Lei nº 10.406/2002.

Portanto, em termos gerais, percebe-se que não há maiores óbices legais quanto a possibilidade de se responsabilizar a Administração por atos praticados pelos seus agentes. Como bem aponta Yussef Said Cahali, “inexiste espaço para incidência da teoria da irresponsabilidade estatal hodiernamente, havendo a superação do arcaico entendimento de que o Estado jamais praticaria atentados contra a ordem jurídica por ser o órgão gerador do direito e incumbido de sua tutela” (CAHALI, 2009, p.20-21).

Destarte, reproduzindo as sábias palavras de Sylvia Zanella Di Pietro, a responsabilidade civil do Estado pode ser conceituada como a “obrigação de reparar danos causados a terceiros em decorrência de comportamentos comissivos e omissivos, materiais ou jurídicos, lícitos ou ilícitos, imputáveis aos agentes públicos” (DI PIETRO, 2014, p.716).

Nessa senda, o jurista Celso Antônio Bandeira de Melo leciona que o alicerce da responsabilidade civil estatal é justamente assegurar uma divisão igualitária dos ônus oriundos de atos ou efeitos lesivos, de modo a coibir que recaiam em alguns os prejuízos ocorridos em virtude das atividades desempenhadas em nome do interesse coletivo. Consequentemente, o fundamento da responsabilidade civil do Estado seria o princípio da igualdade, diretriz primordial em um Estado Democrático de Direito (MELLO, 2009, p. 989-990).

Diante da evolução histórica do instituto da responsabilidade civil estatal no direito brasileiro, notadamente com o advento do artigo 37, § 6º da atual Constituição Federal, inegável que o sistema jurídico contemporâneo passou a adotar as bases da responsabilização objetiva do ente público. O próprio Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre o tema, conforme se pode vislumbrar no trecho da ementa do julgado proferido em sede de Recurso Extraordinário nº 113.587/SP, de relatoria do Ministro Carlos Velloso:<sup>2</sup>

[...] Pode-se afirmar, em síntese, que a responsabilidade civil do Estado, responsabilidade objetiva, com base no risco administrativo, que admite pesquisa em torno da culpa da vítima, para o fim de abrandar ou mesmo

---

<sup>2</sup> BRASIL, STF. RE nº 113.587/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso. Disponível em: [redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=204090](http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=204090); Acesso em: 1 nov. 2015.

excluir a responsabilidade do Estado, ocorre, em síntese, diante dos seguintes requisitos: a) do dano; b) da ação administrativa; e c) desde que haja nexo causal entre o dano e a ação administrativa. A consideração no sentido da licitude da ação administrativa é irrelevante, pois o que interessa, é isto: sofrendo o particular um prejuízo, em razão da atuação estatal, regular ou irregular, no interesse da coletividade, é devida a indenização, que se assenta no princípio da igualdade dos ônus e encargos sociais. [...]

Deste modo, a teoria da responsabilidade objetiva apenas exige o preenchimento de três pressupostos: a ação administrativa, o dano a terceiro e o nexo causal entre o dano aturado pela vítima e agir estatal. Constatados tais condições, responderá civilmente o Estado pelos danos causados ao administrado.

O mesmo não se pode falar quando a hipótese é de ato omissivo, persistindo grande controvérsia no meio jurídico a respeito da aplicação ou não do artigo 37, § 6º da CF/88 diante da omissão estatal.

Parcela da doutrina entende que a norma constitucional que fundamenta a responsabilidade objetiva do Estado versa não só sobre os casos de conduta positiva, como também de inércia do Poder Público. Cahali, por exemplo, sustenta que a responsabilidade civil estatal restará caracterizada apenas com a comprovação do nexo causal entre o dano sofrido pela vítima e a inação do Estado, não cabendo qualquer discussão sobre eventual dolo ou culpa do agente público que se quedou inerte (CAHALI, 2009, p. 35).

Em contraposição a tal corrente, grupo significativo de juristas acredita não ser possível a incidência do artigo 37, § 6º da CF/88 nas hipóteses de omissão estatal. Di Pietro defende que, em caso de omissão, aplica-se a teoria da responsabilidade subjetiva, na modalidade da teoria da culpa do serviço público ou da culpa anônima do serviço público (DI PIETRO, 2014, p.727).

Prevalecendo a teoria da culpa administrativa, tem-se que o Estado responderá todas as vezes que o poder público não funcione quando deveria funcionar regularmente, bem como quando funcione de modo desidioso e atrasado.

Há ainda aqueles doutrinadores que prestigiam um entendimento híbrido, sustentando ser possível a incidência das duas teorias – objetiva e subjetiva – a depender do tipo de omissão verificado. Sergio Cavalieri Filho, por exemplo, alega existir duas espécies de omissão estatal: a específica e a genérica. A primeira pressupõe que o Estado encontre-se compelido a não se omitir, haja vista ostentar um dever especial de agir.

Sendo assim, ao infringir sua obrigação específica, a conduta negativa do poder estatal se tornaria causa direta e imediata de não se impedir o resultado, o que permitiria a adoção da teoria da responsabilidade objetiva nos termos do artigo 37, § 6º da CF/88.

Já na omissão genérica, a inação estatal apenas concorreria para o dano, não sendo a sua causa imediata e direta. Nesse caso, preponderaria a tese de responsabilidade subjetiva, à medida que o Estado não possuiria o dever específico de agir, tendo unicamente a responsabilidade de evitar o dano (CAVALIERI FILHO, 2012, p.268).

Na jurisprudência pátria, a questão também não se encontra totalmente pacificada, de modo a ser possível identificar decisões com os mais diversos fundamentos. Contudo, a teoria subjetiva é aquela que melhor se encaixa frente as peculiaridades do dano oriundo de omissão estatal. Conforme aponta Carvalho Filho, “nem toda conduta omissiva retrata um desleixo do Estado em cumprir um dever legal” (CARVALHO FILHO, 2015, p.589).

Assim, para fins de aferição da reponsabilidade civil do Estado, entende-se que, além de violar a lei, fundamental que o poder estatal tivesse plenas condições de evitar o evento danoso no momento da omissão. Por isso, mostra-se acertada a exigência em juízo da comprovação do dolo ou da culpa da Administração Pública no momento em que desempenhou o ato omissivo, não havendo que se cogitar em responsabilidade objetiva por omissão estatal.

Ademais, sendo certo que responsabilidade civil objetiva estatal pressupõe necessariamente a existência do nexo causal, nos moldes delineados nas linhas anteriores, observa-se algumas ocasiões em que tal causalidade é rompida, ou mesmo atenuada. O Supremo Tribunal Federal, inclusive, já reconheceu a tese de exclusão da responsabilidade civil estatal, como se pôde verificar, por exemplo, no julgamento do RE nº 238.453, de relatoria do Ministro Moreira Alves.<sup>3</sup>

Por sua vez, para que seja extirpada ou reduzida a responsabilidade do Estado, necessária a presença das chamadas causas excludentes e atenuantes da responsabilidade estatal.

Nessa diapasão, Di Pietro cita como causas capazes de excluir integralmente a responsabilidade estatal a força maior, a culpa da vítima e o fato de terceiro (DI PIETRO, 2014, p.725).

Outrossim, seguindo o raciocínio de Carvalho Filho, a culpa concorrente da vítima é causa atenuante da responsabilidade civil estatal, ao passo que se mostra um tanto irrazoável o Estado arcar sozinho com a reparação do prejuízo, tendo o lesado também contribuído para o dano (CARVALHO FILHO, 2015, p. 585). Nestes termos, havendo concorrência de causas

---

<sup>3</sup> Conferir: BRASIL, STF. RE nº 238.453/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Moreira Alves. Disponível em: [redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=256132](http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=256132); Acesso em: 12 mar. 2016.

para a geração do dano, deve o magistrado tomar como base o sistema de compensação de culpas do direito privado e fixar o valor da indenização de acordo com o grau de participação de cada envolvido.

Em face ao exposto, o Estado poderá se desincumbir do dever de reparar um dano ou então atenuar sua responsabilidade, caso apresente lastro comprobatório suficiente a evidenciar a incidência de uma das causas excludentes e atenuante descritas.

## **2 ATOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO FONTE DE DANOS**

Após trazer à tona um apanhado geral acerca da responsabilidade civil do Estado e seus fundamentos, é chegado o momento oportuno de analisar o tema sob o ponto de vista da relação jurídica entre a Administração tributária e o contribuinte.

Apesar da legislação pátria não prescrever penalidade diretas a Fazenda Pública pelos ilícitos cometidos na relação tributária, apenas descrevendo punições quando o administrado é o infrator, a Administração tributária está sujeita sim a sanções pelo seu comportamento reprovável. E é justamente a reparação de danos por meio de indenização pecuniária o modo que o fisco tem de responder pelos excessos praticados na relação tributária. Assim entende Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2002):

Na relação tributária, não impondo qualquer penalidade a Fazenda Pública quando a mesma é a responsável pela prática de ilícitos na mesma relação. Isto não quer dizer que não exista sanção para o ilícito cometido pela Fazenda Pública. Tal sanção consiste precisamente na indenização pelo dano resultante do cometimento ilícito na relação tributária. O direito à indenização decorre da conduta ilícita da Fazenda Pública, lesiva do patrimônio, moral ou material, do contribuinte. Como qualquer outra pessoa, o contribuinte tem direito a que a Fazenda Pública seja obediente às leis na relação de tributação. Em outras palavras, tem direito a que a Fazenda Pública não adote na vivência da relação tributária nenhum comportamento contrário ao direito. Se adota, e se daquele comportamento ilícito seu decorre qualquer dano para o contribuinte, tem este o direito à indenização correspondente.

Logo, sendo ato do agente da Fazenda Pública eminentemente administrativo, havendo nexo de causalidade entre a sua conduta e a lesão patrimonial ou extrapatrimonial sofrida pelo terceiro contribuinte, há que ser reconhecido o direito subjetivo da vítima de receber a devida indenização civil por força do artigo 37, § 6º da Carta Magna, com a necessidade da prova de dolo ou culpa nos casos de omissão. Se assim não fosse, a Administração Pública teria passe livre para, ao seu alvedrio, agir como um verdadeiro irradiador de danos, podendo violar a lei tributária e impor prejuízo ao contribuinte sem

receber uma reprimenda à altura, que, neste caso, seria a justa reparação financeira pela lesão provocada.

Entretanto, deve-se ter cautela redobrada ao se analisar o elemento dano. A configuração do dano pressupõe que a esfera jurídica do contribuinte seja efetivamente afetada, de maneira que, seus bens patrimoniais ou extrapatrimoniais sejam violentados pela conduta falha da Fazenda Pública, fato este que ocasiona evidentemente prejuízo sensível ao sujeito passivo da relação tributária.

Com efeito, a materialização de lesões de magnitude como as descritas acima, emerge como condição *sine qua non* para o contribuinte almejar qualquer reparação em juízo. Em outras palavras, há de ser ter, mais que um prejuízo ou aborrecimento, um dano injusto, apto a invadir a órbita jurídica do contribuinte e repercutir de modo gravoso.

Ocorre que missão das mais complexa é exatamente a de aferir no caso concreto, quando o contribuinte teve seu bens materiais e extrapatrimoniais realmente lesados. Ser possível a responsabilização civil objetiva da Fazenda Pública pelos atos lesivos praticados por seus agentes não implica dizer que ela se imporá na totalidade dos casos. Imperioso que se evite a adoção de posicionamentos extremados e radicais, sob o risco de se criar uma indesejada indústria do dano, onde todas as lesões, por menores que sejam, ensejam a indenização civil. Tal atitude, inclusive, representaria grande perigo, comprometendo ainda mais o já combalido erário público.

Nessa senda, distinguir o dano injusto indenizável dos demais infortúnios que o contribuinte está sujeito, ao se relacionar com a Fazenda Pública, mostra-se fundamental para a apuração da responsabilidade civil da Administração tributária. É como vê também o jurista português Vasco Branco Guimarães (GUIMARÃES, 2007, p. 250):

[...] um acto lesivo de um direito não é necessariamente um acto danoso, ou seja, gerador de responsabilidade civil. Podemos assim aceitar que se a declaração de invalidade sana a perturbação da Ordem jurídica, então não necessitamos do instituto da responsabilidade civil para repor a situação anterior. Por outro lado, se a declaração não permite, por si só, a reposição de uma situação anterior então torna-se necessário torna o dano idemne através do mecanismo de responsabilidade civil. O dano, pela sua relevância, torna necessária a indemnização.

Portanto, havendo a possibilidade de se reparar a lesão e restabelecer integralmente o *status quo ante* por outros instrumentos oferecidos pelo ordenamento jurídico, obviamente o prejuízo sofrido pelo lesionado é de menor quilate, o que torna desnecessária a responsabilização civil da Administração Tributária.

Sabe-se, por exemplo, que o contribuinte tem a seu dispor a possibilidade de pleitear anulação do débito fiscal ou a repetição do indébito tributário. Se o acolhimento destes pedidos forem suficientes a sanar o prejuízo que assola o lesionado, então dispensável a responsabilização civil da Administração tributária. Não à toa, o pedido de indenização por danos materiais ou morais em face do fisco não se encontra, em termos quantitativos, no rol das principais ações de iniciativa do contribuinte.

Enquanto há um abundância de demandas objetivando somente a anulação do débito tributário, ou ainda vindicando a mera restituição de tributo pago indevidamente, escassos são os litígios em que o contribuinte exige o ressarcimento por danos materiais ou morais oriundo de atos administrativos de natureza tributária.

Porém, se atendidos tais requerimentos e mesmo assim se mostrar infrutífero o restabelecimento da situação anterior ao dano experimentado pelo contribuinte, forçoso que o poder estatal responda civilmente pelos danos praticados. Desta forma, ao se deparar com ações desse tipo, deve o julgador atuar com prudência e identificar as situações em que o contribuinte concretamente faz jus ao ressarcimento pelo prejuízo contraído.

Para isso, curial a avaliação da extensão do dano perpetrado, devendo o Estado ser responsabilizado civilmente naquelas situações em que não for possível recompor completamente o panorama anterior a lesão através dos dispositivos estampados na legislação tributária.

### **3 ESPÉCIES DE DANOS INDENIZÁVEIS DECORRENTES DE ATOS TRIBUTÁRIOS**

Em consonância com as considerações já exaradas, afigura-se latente a possibilidade do contribuinte fazer jus ao ressarcimento por lesões patrimoniais e extrapatrimoniais, devendo o magistrado está atento quando tais hipóteses restarem caracterizadas.

Cabe justamente a este momento o delineamento de casos específicos em que o contribuinte terá direito de pleitear a indenização civil em virtude de atos praticado pela Administração tributária. Calha salientar que a proposta do presente estudo, logicamente, não é exaurir a matéria, mas sim apresentar os principais eventos lesivos advindos da atuação da Fazenda Pública capazes de ensejar a responsabilização civil do Estado.



### 3.1 DANOS MATERIAIS DECORRENTES DO PAGAMENTO INDEVIDO DE TRIBUTO E DA SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Administração tributária, como estrutura imperfeita que é, acaba por cometer equívocos ao efetuar a cobranças das exações. Inquestionável que as Fazendas Públicas dos entes federados estão suscetíveis a erros no momento de aplicação das regras tributárias gerais e abstratas ao caso concreto. Logo, no afã de angariar o aporte financeiro necessário para manutenção da atividade estatal, inúmeros são os casos em que o fisco exige do contribuinte valores incompatíveis com o montante que realmente deveria ser cobrado a título de tributo.

Com efeito, ao dispendar quantia acima daquela exigida por lei tributária, mais do que justo que o contribuinte seja restituído proporcionalmente pelo pagamento indevido destinado ao fisco. Tanto é que o Código Tributário Nacional reserva uma seção inteira (artigo 165 ao 169) com dispositivos normativos que regem justamente as hipóteses em que o contribuinte, de modo deliberado ou não, efetua o pagamento a maior do tributo.

Todavia, existirão situações em que a simples restituição dos valores recebidos indevidamente pela Administração tributária, de acordo com as regras supracitadas, não terá o condão de reparar, por completo, a lesão sofrida pelo contribuinte. Mesmo com a correção monetária e aplicação de juros de mora, poderão ocorrer ocasiões que a repetição do indébito tributário não será medida suficiente para reconstituir o *status quo ante*.

É exatamente na presença desta moldura fática que restará configurada a responsabilidade civil do Estado, nascendo o direito do contribuinte de pleitear a indenização por danos patrimoniais ou extrapatrimoniais. Nessa linha, leciona Gabriel Lacerda Troianelli: (TROIANELLI, 2004, p. 101):

Conquanto o indébito tributário gere, principalmente, a obrigação do Estado de restituir o que recebeu indevidamente, a responsabilidade do Estado não se esgota no ato de restituição, devendo, também, reparar outros danos que decorram do indébito ou da exigência do tributo indevido.

Pleitos de contribuintes inconformados com pagamentos abusivos realizados em favor do fisco são antigas, como se pode observar na decisão proferida em 1996 pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal em sede do Recurso Extraordinário nº 131.471.<sup>4</sup> Diante disso, um bom exemplo de dano indenizável advindo da cobrança indevida de tributo é aquele em que o sujeito passivo, para efetuar o pagamento da exação injusta, suporta prejuízos econômicos significativos, abalando massivamente a sua capacidade financeira.

---

<sup>4</sup> BRASIL, STF. RE n.º 131.741-8/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Marco Aurélio. Disponível em: [redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207681](http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207681); Acesso em: 18 mar. 2016.

Outrossim, como bem assinala Troianelli, a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, disciplinada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional, também poderá acarretar dano indenizável ao contribuinte. Conforme dispõe o inciso II do referido artigo, para o sujeito passivo da relação tributária gozar de tal benesse, primordial o depósito do montante integral do crédito tributário cobrado.

Logo, do mesmo modo que há o potencial dano quando o contribuinte lança mão de meios hercúleos para adimplir débito fiscal indevido, consumindo parcela significativa de sua renda, também haverá quando o mesmo assumir idêntica conduta para realizar o depósito do montante integral previsto pela legislação tributária (TROIANELLI, 2004, p. 106).

### 3.2 DANOS MORAIS DECORRENTES DE INSCRIÇÃO INFUNDADA DO NOME DO CONTRIBUINTE EM CADASTROS PÚBLICOS DE PROTEÇÃO AO CRÉDITO

Não é segredo que a atuação da Administração tributária poderá gerar danos a psique do contribuinte, desde aborrecimentos triviais a lesões de maior porte, com prejuízos severos aos bens que integram os direitos da personalidade. Nesse cenário, os atos administrativos proferidos pela Fazenda Pública ganham contornos especialmente nocivos quando agredem irregularmente o bom nome do contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, prejudicando sua imagem perante os demais membros da coletividade.

No que concerne a inscrição indevida nos cadastros públicos de inadimplentes e a possibilidade de indenização nestas hipóteses, vaticina Célio Armando Janczeski (JANCZESKI, 2001, p. 58-59):

Não há dúvidas de que o indevido cadastramento gera ofensa ao bom nome, fama, prestígio, e reputação da pessoa (física ou jurídica), autorizando o arbitramento de indenização por dano moral, independentemente do prejuízo material, fixando-se *quantum* mediante prudente arbítrio do juiz.

Assim, se eivada de ilegalidade a cobrança efetuada pela fisco, sendo inexigível aquele crédito tributário, ou ainda, sendo exigível o crédito tributário, o contribuinte já tenha quitado o débito fiscal, a inscrição do nome do contribuinte nos cadastros de proteção ao crédito será manifestamente indevida, devendo ser reconhecida fatalmente a responsabilidade civil do Estado.

Não só a inscrição indevida, mas também a demora injustificada da Fazenda Pública em promover a exclusão do nome do sujeito passivo da relação tributária dos cadastros oficiais

de inadimplentes poderá acarretar a responsabilização civil do Estado. Assim já se posicionou a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.<sup>5</sup>

A postura dos tribunais pátrios em reprimir veementemente condutas abusivas do fisco nestas hipóteses não poderia ser mais acertada, uma vez ser inadmissível que a entidade fazendária, sob a bandeira de arrecadar tributos, valha-se de sua posição superior e denigra o bom nome e a imagem de pessoas físicas ou jurídicas sem sofrer a censura adequada.

### 3.3 DANOS MORAIS DECORRENTES DE EXECUÇÃO FISCAL INDEVIDA

O sujeito passivo da relação tributária também poderá ser vítima de lesão extrapatrimonial quando o poder estatal, sem a diligência necessária, propõe ação de execução fiscal de forma indevida. É notório que o processo de execução fiscal, regido pelo Lei nº 6830/80 (Lei de Execuções Fiscais), é instrumento vital que detém o Estado para cobrar crédito tributário não satisfeito espontaneamente.

Contudo, essencial que a Administração tributária tenha a devida cautela e apenas inscreva o contribuinte em Dívida Ativa quando o mesmo der causa para tanto, sob o risco de se imputar encargo desnecessário ao sujeito passivo da relação tributária.

Destarte, a depender da gravidade do encargo que o contribuinte teve que suportar ao ser inscrito na Dívida Ativa e figurar indevidamente no polo passivo da ação de execução fiscal, a imprevidência da Administração tributária em se valer de processo executório abusivamente poderá resultar em dano moral suscetível a reparação. Segue esta mesma linha de pensamento, Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2002):

E pode estar provocando danos mesmo quanto realiza a cobrança do tributo através do meio próprio, que é a execução fiscal, pois esse meio pressupõe a existência efetiva de crédito líquido e certo, de sorte que se é utilizado abusivamente pode esse abuso implicar dano indenizável.

Calha ressaltar que a prerrogativa de recorrer à tutela jurisdicional é consagrado pela Carta Magna, em seu artigo 5º, XXXV, sendo descabido cogitar punição ao poder estatal por ter unicamente exercido seu direito constitucional à ação. Mas, a ação de execução fiscal ajuizada sem a necessária diligência, cuja qual acabe por repercutir seriamente na esfera extrapatrimonial do contribuinte, esta sim, poderá desencadear a responsabilização objetiva do Estado.

---

<sup>5</sup> Conferir: BRASIL, STJ. AgRg no REsp n.º 1256420/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin. Disponível em: [ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201101232636&dt\\_publicacao=23/09/2011](http://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201101232636&dt_publicacao=23/09/2011); Acesso em: 18 mar. 2016.

Se por um lado resta sedimentado o entendimento de que a inscrição do contribuinte em cadastros públicos de devedores, promovida indevidamente pelo ente fazendário, origina lesão extrapatrimonial sem a necessidade de se comprovar o abalo moral, há grande controvérsia na seara jurisprudencial quanto à possibilidade da presunção do dano moral em virtude de execução fiscal proposta arbitrariamente pelo fisco.

Nessa esteira, encontram-se julgados alicerçados com os mais variados argumentos, ora acolhendo, ora rechaçando a tese de que a promoção de ação de execução fiscal infundada, por si só, faz presumir o dano moral.<sup>6</sup> Todavia, defende-se neste estudo que, diferentemente do que ocorre na inscrição indevida do contribuinte em cadastros públicos de inadimplentes, o dano moral não pode ser presumido, competindo ao lesionado demonstrar como o ajuizamento da ação de execução fiscal injusta violou os seus bens patrimoniais e extrapatrimoniais.

Pode ser citada como exemplos de situações hábil a configurar um dano moral injusto a negativa de concessão de mútuo bancário exclusivamente em decorrência da existência de arbitrária inscrição em Dívida Ativa, ou a constrição de bens em demanda executória fiscal proposta indevidamente pelo fisco.

### 3.4 DANOS DECORRENTES DE SANÇÕES POLÍTICAS

Em busca da satisfação do crédito tributário, em determinados casos, a Fazenda Pública opta por trilhar caminho mais curto comparado ao previsto pela legislação pátria, valendo-se de táticas para compelir o contribuinte a adimplir o débito fiscal antes mesmo do encerramento do procedimento administrativo tributário ou da conclusão da ação de execução fiscal. Estas táticas são justamente conhecidas como sanções políticas, as quais Hugo de Brito Machado se refere como “restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento de tributo” (MACHADO, 1998, p. 46).

A referida prática poderá se exteriorizar de diversas facetas, incluindo a inscrição em cadastros oficiais de devedores já abordado em tópico próprio. Brito Machado aponta alguns

---

<sup>6</sup> BRASIL, STJ. REsp nº 1139492/PB, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Disponível em: [ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=200802405273&dt\\_publicacao=16/02/2011](http://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200802405273&dt_publicacao=16/02/2011); Acesso em: 18 mar. 2016.

BRASIL, STJ. AgRg no REsp nº 1433534/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Disponível em: [ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201303742479&dt\\_publicacao=02/05/2014](http://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201303742479&dt_publicacao=02/05/2014); Acesso em: 18 mar. 2016.

exemplos de sanções políticas frequentemente perpetradas pela Fazenda Pública (MACHADO, 1998, p. 46):

São exemplos mais comuns de sanções políticas a apreensão de mercadorias sem que a presença física destas seja necessária para a comprovação do que o fisco aponta como ilícito; o denominado regime especial de fiscalização; a recusa de autorização para imprimir notas fiscais; a inscrição em cadastro de inadimplentes com as restrições daí decorrentes; a recusa de certidão negativa de débito quando não existe lançamento consumado contra o contribuinte; a suspensão e até o cancelamento da inscrição do contribuinte no respectivo cadastro, entre muitos outros.

Nessa senda, ante a latente natureza ilícita do emprego de sanções políticas durante a cobrança de um débito fiscal, fica evidente que o contribuinte que tenha suas garantias fundamentais vilipendiadas em consequência desta ação coercitiva ostenta o direito de vindicar a justa reparação pelos danos sofridos em juízo.

À exemplo disso, no caso específico da interdição de estabelecimento, o sujeito passivo da relação tributária poderá pleitear em face do Estado indenização por lucros cessantes pelos dias em que fora impedido de exercer o seu trabalho. Além disso, caso a Fazenda Pública tenha lançado mão de meios vexatórios quando da interdição, possível também o pedido de danos morais em virtude da significativa lesão à imagem da entidade empresarial interdita.

### 3.5 DANOS DECORRENTES DE ATOS OMISSIVOS

O Estado poderá ser responsabilizado civilmente também por atos omissivos praticados pela Fazenda Pública durante as suas atividades. Porém, tal hipótese raramente se concretizará, não só pela dificuldade em se provar que o dano patrimonial ou extrapatrimonial decorrente da omissão da entidade fazendária, mas também pela missão complexa de demonstrar que a Administração tributária possuía condições reais de agir quando demandada.

Vale lembrar que nos casos de dano advindo de conduta omissiva do fisco, para que emergja a responsabilidade do Estado, faz-se mister a observância da teoria subjetiva, sendo indispensável a comprovação dos elementos subjetivos, dolo ou culpa, da Administração tributária ou dos seus agentes. De qualquer forma, Troianelli cita algumas situações de omissão da Fazenda Pública capazes de gerar a responsabilização civil do Estado (TROIANELLI, 2004, p. 125):

Assim é que muitas vezes um contribuinte precisa de uma certidão, para participar, por exemplo, de uma licitação, e, muito embora tenha protocolado seu pedido em prazo hábil, não consegue recebê-la a tempo em virtude da demora na sua omissão. Outras vezes, o pedido de cadastramento de um

estabelecimento ou mesmo do registro de uma pessoa jurídica demora mais que o razoável, ou, em alguns casos, o prazo legalmente estabelecido para a prática do ato, gerando graves danos em função do atraso nas operações do estabelecimento ou da empresa.

Mesmo nestas ocasiões, o contribuinte terá o ônus de comprovar que a demora no fornecimento da certidão ou no ato de cadastro e registro se deu por culpa ou dolo do agente fiscal ou da entidade fazendária, o que acaba obviamente obstaculizando a possibilidade de reparação pelos danos decorrentes da omissão verificada.

## CONCLUSÃO

Ao realizar as atividades intrínsecas a sua existência através da atuação de seus representantes, resta incontestado que a Administração Pública tem plena potencialidade de gerar danos aos administrados, emanando atos capazes de invadir a órbita jurídica patrimonial e extrapatrimonial dos particulares. Com efeito, imperioso que exista mecanismos que visem desestimular a prática reiterada de atos eivados de vício pela Administração, constituindo-se a ação indenizatória como um dos instrumentos aptos a combater os excessos e descabimentos advindos do agir estatal.

Contudo, sob o ponto de vista da responsabilidade civil do Estado decorrente de ato administrativo tributário, fundamental uma análise metódica quanto ao elemento dano. Não é qualquer lesão suportada pelo contribuinte no trato com a Fazenda Pública que acarretará o dever do Estado de indenizar o sujeito passivo tributário. Do contrário, o erário público sofreria duro golpe, à medida que parcela significativa da receita angariada pelo poder estatal acabaria sendo revertida para pagamento de indenizações em vez de ser destinada para atividades essenciais promovidas pelo Estado.

Assim, para que haja a responsabilização civil estatal, não basta que o dano provocado pela atuação do fisco gere um decréscimo significativo na esfera patrimonial do contribuinte, ou então, repercuta tão gravemente na sua esfera extrapatrimonial a ponto de que a lesão suportada supere os meros dissabores inerente aos eventos da vida cotidiana.

Imperioso também que os mecanismos jurídicos oferecidos pela legislação tributária sejam insuficientes a restabelecer por completo o cenário anterior a conduta danosa exercida pela Administração tributária. Se ações como a anulatória de débito ou mesmo a de repetição de indébito tenham o condão de reparar e cessar a lesão sofrida pelo contribuinte, não há que se cogitar a necessidade de responsabilização do Estado. Entretanto, se os instrumentos previstos pela lei tributária se mostrarem ineficazes, não sendo possível recompor o *status quo*

*ante*, surge o direito do sujeito passivo tributário pleitear a justa reparação pelo dano arcado em razão da atuação da entidade fazendária.

Diante disto, é possível identificar determinadas ocasiões que as exigências supracitadas são preenchidas e ocasionam a responsabilização civil do Estado. Dentre elas, podem ser citadas: o pagamento indevido de tributo, a cobrança de crédito com a exigibilidade suspensa, a inscrição indevida do nome do contribuinte em cadastros públicos de inadimplentes, a arbitrária proposição de ação de execução fiscal, a aplicação das famigeradas sanções políticas e certas omissões da Fazenda Pública.

## REFERÊNCIAS

CAHALI, Yussef Said. **Responsabilidade Civil do Estado**. 3ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28ª Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de responsabilidade civil**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27ª Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GUIMARÃES, Vasco Branco. **A responsabilidade civil da Administração Fiscal: emergente da obrigação de imposto**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

JANCZESKI, Célio Armando. Dano moral pela exigência Indevida do Tributo. **Revista dialética de Direito Tributário**, nº 52, São Paulo: Dialética, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. Responsabilidade pessoal do agente público por danos ao contribuinte. **Revista Jus Navigandi**, ano 7, n. 58, Teresina: ago. 2002. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/3014>>. Acesso em: 15 mar. 2016.

\_\_\_\_\_. Sanções Políticas no Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, nº 30, São Paulo: Dialética, p. 46, mar. 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **Responsabilidade do Estado por dano tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.