

**O TEMA 1.350 DO STJ: LIMITES À SUBSTITUIÇÃO OU EMENDA DA CDA E A  
DISTINÇÃO ENTRE VÍCIO SUBSTANCIAL E IRREGULARIDADE FORMAL**

*STJ Repetitive Theme 1,350: Limits on Replacing or Amending the Tax Debt Certificate and  
the Distinction Between Substantial Defects and Formal Irregularities*

Juliana Alves de Carvalho<sup>1</sup>

Tainara Souza<sup>2</sup>

**RESUMO**

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Tema Repetitivo n. 1.350, firmou a tese de que não é possível à Fazenda Pública, ainda que antes da sentença de embargos, substituir ou emendar a Certidão de Dívida Ativa para incluir, complementar ou modificar o fundamento legal do crédito tributário. O presente artigo analisa o alcance desse precedente e propõe sua leitura em harmonia com a Súmula n. 392 do STJ, que admite a substituição da CDA para correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. Sustenta-se que a deficiência substancial do fundamento legal da dívida não se confunde com irregularidades secundárias do título executivo. A primeira hipótese compromete a certeza, a liquidez e a exigibilidade da CDA, impedindo sua correção por mera substituição do título; as demais podem ser examinadas à luz da instrumentalidade das formas, da primazia da decisão de mérito, da cooperação processual e da ausência de prejuízo concreto. A pesquisa utiliza método bibliográfico e documental, com análise da legislação tributária e processual, doutrina especializada e precedentes qualificados do Superior Tribunal de Justiça. Conclui-se que o Tema 1.350 não autoriza a convalidação de CDA substancialmente deficiente, mas também não deve ser ampliado para invalidar automaticamente execuções fiscais fundadas em vícios formais que não alterem a identidade do crédito, não surpreendam o contribuinte e não prejudiquem o exercício da defesa.

---

<sup>1</sup> Procuradora-Chefe do Serviço de Conciliação Tributária do Município de Diadema. Mestranda em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie; Professora Universitária

<sup>2</sup> Procuradora do Município de Diadema/SP: Graduada em Direito pela Universidade Campo Real em Guarapuava/PR. Especialista em Direito Tributário pela Faculdade Dom Alberto/RS. Pós-graduanda em Direito Empresarial pela PUC/RS. E-mail: tainarasouza1@hotmail.com

**Palavras-chave:** Certidão de Dívida Ativa. Execução fiscal. Tema 1.350 do STJ. Súmula 392 do STJ. Fundamento legal. Instrumentalidade das formas.

## **ABSTRACT**

The Brazilian Superior Court of Justice, in Repetitive Theme No. 1,350, established that the Public Treasury may not replace or amend the Tax Debt Certificate, even before the judgment in tax enforcement objections, in order to include, supplement, or modify the legal basis of the tax claim. This article analyzes the scope of that precedent and proposes its interpretation in harmony with STJ Precedent No. 392, which allows the replacement of the Tax Debt Certificate to correct material or formal errors, provided that the debtor is not changed. It argues that a substantial deficiency in the legal basis of the debt must not be confused with secondary formal irregularities in the enforcement instrument. The former compromises the certainty, liquidity, and enforceability of the Tax Debt Certificate and cannot be remedied by merely replacing the instrument; the latter may be examined under the principles of procedural instrumentality, primacy of merits adjudication, procedural cooperation, and absence of concrete prejudice. The research adopts bibliographical and documentary methods, analyzing tax and procedural legislation, specialized scholarship, and qualified precedents of the Superior Court of Justice. It concludes that Theme No. 1,350 does not authorize the validation of a substantially defective Tax Debt Certificate, but it should not be expanded to automatically invalidate tax enforcement proceedings based on formal defects that do not alter the identity of the claim, surprise the taxpayer, or impair the right of defense.

**Keywords:** Tax Debt Certificate. Tax enforcement. STJ Theme 1,350. STJ Precedent 392. Legal basis. Procedural instrumentality.

## **1 INTRODUÇÃO**

A execução fiscal constitui o principal instrumento judicial de cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa. Embora seja procedimento voltado à recuperação de créditos públicos, sua instauração depende da existência de título executivo extrajudicial dotado de certeza, liquidez e exigibilidade: a Certidão de Dívida Ativa (CDA). A regularidade desse título não representa simples exigência burocrática, mas condição de legitimidade da

cobrança, pois permite ao contribuinte identificar a origem, a natureza, o valor e o fundamento jurídico da dívida que lhe é atribuída.

No âmbito tributário, a CDA não inaugura a relação jurídico-tributária. A obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador e o crédito tributário é constituído, em regra, pelo lançamento, nos termos dos artigos 113, 114 e 142 do Código Tributário Nacional (BRASIL, Lei n. 5.172/1966).

A inscrição em dívida ativa e a posterior emissão da certidão representam etapa posterior, destinada à formalização de crédito já constituído e não pago, conferindo-lhe aptidão para cobrança judicial, conforme previsto nos artigos 201 e 202 do Código Tributário Nacional e no artigo 2º da Lei de Execuções Fiscais (BRASIL, Lei n. 5.172/1966; BRASIL, Lei n. 6.830/1980).

Essa posição intermediária da CDA, situada entre a constituição administrativa do crédito e sua exigência judicial, explica a relevância dos requisitos legais previstos no artigo 202 do Código Tributário Nacional e no artigo 2º, § 5º, da Lei de Execuções Fiscais (BRASIL, Lei n. 5.172/1966; BRASIL, Lei n. 6.830/1980). Tais dispositivos exigem que o termo de inscrição e a respectiva certidão contenham elementos suficientes à identificação do débito, inclusive a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida.

A controvérsia tornou-se ainda mais relevante com o julgamento do Tema Repetitivo n. 1.350 pelo Superior Tribunal de Justiça. Na oportunidade, a Primeira Seção fixou a tese de que não é possível à Fazenda Pública, ainda que antes da sentença de embargos, substituir ou emendar a CDA para incluir, complementar ou modificar o fundamento legal do crédito tributário (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Tema Repetitivo n. 1.350, 2025a). O precedente reafirma que a indicação do fundamento legal não constitui formalidade dispensável, mas requisito essencial à validade do título executivo.

O presente artigo parte desse marco jurisprudencial para examinar os limites da aplicação do Tema 1.350. Não se pretende afastar a obrigatoriedade de indicação adequada do fundamento legal do crédito tributário, tampouco defender a possibilidade de sua posterior inclusão, complementação ou alteração pela Fazenda Pública. Ao contrário, reconhece-se que o precedente estabelece limite relevante à atuação fazendária, em proteção à segurança jurídica, ao contraditório e à ampla defesa.

A questão que se coloca é outra: em que medida o Tema 1.350 deve ser aplicado sem que se transforme em causa automática de invalidação de toda e qualquer irregularidade formal da CDA? A resposta exige distinguir vícios substanciais, especialmente aqueles

relacionados ao fundamento legal da cobrança, de falhas secundárias que não alteram a identidade da obrigação, não surpreendem o contribuinte e não impedem o exercício da defesa.

Nessa perspectiva, o estudo propõe uma leitura sistemática do Tema 1.350 em harmonia com a Súmula n. 392 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual a Fazenda Pública pode substituir a CDA até a sentença de embargos quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Súmula n. 392, 2009).

A tese repetitiva não elimina a possibilidade de saneamento de vícios formais; apenas retira do campo dos vícios sanáveis a inclusão, a complementação ou a modificação do fundamento legal do crédito tributário.

Para desenvolver essa análise, utiliza-se metodologia bibliográfica e documental, com exame da legislação tributária e processual, da doutrina especializada e dos precedentes qualificados do Superior Tribunal de Justiça. O objetivo é contribuir para uma aplicação equilibrada do Tema 1.350, capaz de preservar, simultaneamente, a segurança jurídica do contribuinte, a autoridade dos precedentes repetitivos e a efetividade da cobrança dos créditos públicos regularmente constituídos.

## **2 CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA E FUNÇÃO DA CDA**

A compreensão do debate sobre a validade da Certidão de Dívida Ativa exige a reconstrução do percurso jurídico que antecede a execução fiscal. O tributo, conforme definido no artigo 3º do Código Tributário Nacional, é prestação pecuniária compulsória, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, Lei n. 5.172/1966).

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, Lei n. 5.172/1966)

A obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador, isto é, com a realização da situação prevista em lei como suficiente para gerar o dever de pagar tributo.

O crédito tributário, por sua vez, representa a obrigação tributária formalmente constituída e exigível. O artigo 142 do Código Tributário Nacional atribui à autoridade administrativa a competência para constituir o crédito pelo lançamento, procedimento

destinado a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, quando cabível, propor a penalidade aplicável (BRASIL, Lei n. 5.172/1966).

A doutrina tributária destaca que o crédito tributário corresponde ao momento em que a relação obrigacional assume contornos determinados, permitindo ao Fisco exigir a prestação devida. Para Sabbag, o crédito tributário pode ser compreendido como a obrigação tributária “lançada”, ou seja, colocada em estado ativo de exigibilidade:

O crédito tributário representa o momento de exigibilidade da relação jurídico-tributária. Seu nascimento ocorre com o lançamento tributário (art. 142 do CTN), o que nos permite defini-lo como uma obrigação tributária “lançada”, ou, com maior rigor terminológico, obrigação tributária em estado ativo. (SABBAG, 2009, p.693).

Paulsen observa, por sua vez, que a formalização do crédito pode decorrer de diferentes atos previstos na legislação, não se limitando exclusivamente ao lançamento de ofício pela autoridade administrativa:

A constituição ou formalização do crédito tributário, ou seja, a representação documental de que o crédito existe em determinado montante perante um certo contribuinte ciente de sua obrigação pode se dar de várias maneiras, não estando, de modo algum, restrita ao lançamento por parte da autoridade (PAULSEN, 2014, p114).

Uma vez constituído o crédito e não realizado o pagamento no prazo legal, abre-se a possibilidade de inscrição em dívida ativa. A inscrição não cria o crédito tributário, mas formaliza administrativamente a inadimplência e organiza os elementos necessários à futura cobrança judicial. Trata-se de ato administrativo vinculado, que pressupõe crédito previamente constituído e não pago.

Após a inscrição, emite-se a Certidão de Dívida Ativa, documento que reproduz os elementos essenciais do termo de inscrição e serve de título executivo extrajudicial para a propositura da execução fiscal. A CDA, portanto, exerce função de ligação entre a fase administrativa e a fase judicial da cobrança: não constitui o tributo, mas permite sua exigência em juízo quando preenchidos os requisitos legais.

Essa função explica por que a CDA deve ser suficientemente clara. O contribuinte não pode ser submetido a uma cobrança obscura, fundada em título incapaz de revelar a origem da dívida e a razão jurídica da exigência. Ao mesmo tempo, a certidão não se confunde com a íntegra do procedimento administrativo tributário. Sua finalidade não é reproduzir todos os

atos anteriores, mas condensar os elementos indispensáveis à identificação do crédito e ao exercício da defesa.

A validade da CDA, portanto, deve ser analisada a partir de sua função própria: formalizar dívida regularmente inscrita, identificar a obrigação exigida e permitir a instauração da execução fiscal sem comprometer o contraditório e a ampla defesa. A partir dessa premissa, torna-se possível diferenciar requisitos essenciais, cuja ausência compromete o título, de imperfeições que não atingem sua finalidade.

### **3 REQUISITOS LEGAIS DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA E SUA DIMENSÃO GARANTISTA**

Os requisitos da Certidão de Dívida Ativa estão previstos, principalmente, no artigo 202 do Código Tributário Nacional e no artigo 2º, § 5º, da Lei de Execuções Fiscais (BRASIL, Lei n. 5.172/1966; BRASIL, Lei n. 6.830/1980).

Uma vez esgotado o prazo para pagamento assinado ao sujeito passivo, compete à Fazenda Pública proceder à inscrição da dívida ativa em livro próprio (art. 201), com os requisitos exigidos pelo art. 202 e seu parágrafo único, relativos à identificação do devedor e corresponsáveis, valor devido, fundamento legal, data de inscrição, identificação do processo administrativo que houver, mais a indicação do livro e folha da inscrição. (AMARO, 2006, p. 485)

O Código Tributário Nacional exige que o termo de inscrição indique o nome do devedor e, se possível, o dos corresponsáveis, o domicílio ou residência, a quantia devida, a maneira de calcular os juros de mora, a origem e natureza do crédito, o fundamento legal da dívida, a data da inscrição e, quando existente, o número do processo administrativo de origem.

A Lei de Execuções Fiscais, por sua vez, estabelece que o termo de inscrição deverá conter informações semelhantes, incluindo a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual do crédito, bem como a indicação do livro e da folha de inscrição. A certidão deve conter os mesmos elementos do termo, constituindo o documento que instruirá a petição inicial da execução fiscal (BRASIL, Lei n. 6.830/1980, art. 2º, §§ 5º e 6º).

A exigência desses elementos não tem finalidade meramente formal. A CDA é produzida unilateralmente pela Fazenda Pública e goza de presunção relativa de certeza e liquidez. Justamente por isso, o ordenamento impõe requisitos mínimos para que o executado

possa conhecer a cobrança e questioná-la adequadamente. A forma, nesse contexto, atua como garantia do contribuinte e como limite ao exercício do poder de cobrança estatal.

A origem e a natureza do crédito permitem identificar o tipo de obrigação exigida. O valor e os critérios de atualização indicam a extensão econômica da cobrança. A identificação do sujeito passivo delimita contra quem a pretensão executiva é dirigida. O fundamento legal, por sua vez, revela a base normativa que autoriza a exigência. Sem esse elemento, o contribuinte pode não compreender a razão jurídica da dívida ou a norma que sustenta a cobrança.

Por isso, a indicação do fundamento legal possui dimensão garantista. Não se trata de exigir erudição legislativa ou reprodução exaustiva de todo o procedimento administrativo, mas de assegurar que o título permita a compreensão da causa jurídica da cobrança. A CDA deve demonstrar, com clareza suficiente, por que determinado valor é exigido de determinado sujeito, em razão de determinada obrigação prevista no ordenamento jurídico.

A ausência de tais elementos pode comprometer a própria certeza e liquidez do título. A certeza está relacionada à identificação segura da obrigação e do devedor; a liquidez, à determinação do valor exigido; a exigibilidade, à possibilidade jurídica de cobrança. Quando a deficiência do título impede a identificação da dívida ou de sua base normativa, não se está diante de simples irregularidade formal, mas de vício substancial.

Não obstante, é igualmente necessário reconhecer que nem toda imperfeição na CDA compromete sua validade. A análise deve considerar a finalidade do requisito violado, a extensão da irregularidade e sua repercussão concreta sobre a defesa. Essa distinção é indispensável para evitar tanto a convalidação de títulos substancialmente deficientes quanto a extinção de execuções fiscais por defeitos inofensivos à compreensão da cobrança.

#### **4 A SÚMULA 392 DO STJ E O CAMPO DOS VÍCIOS FORMAIS SANÁVEIS**

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, antes mesmo do Tema 1.350, já distinguia vícios formais sanáveis de alterações substanciais do crédito. Essa orientação foi consolidada na Súmula n. 392, segundo a qual a Fazenda Pública pode substituir a Certidão de Dívida Ativa até a prolação da sentença de embargos quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Súmula n. 392, 2009).

O enunciado parte da ideia de que a CDA, embora seja título executivo extrajudicial, pode conter equívocos materiais ou impropriedades formais que não comprometem a identidade do crédito. Nessas situações, a substituição do título evita a extinção prematura da execução fiscal e prestigia a instrumentalidade das formas, desde que não haja modificação substancial da relação jurídica executada.

A possibilidade de substituição, contudo, nunca foi ilimitada. A própria súmula veda a modificação do sujeito passivo, justamente porque tal alteração atinge elemento essencial da execução. A *ratio* do enunciado é permitir a correção do título quando o vício não reconstrói a obrigação, não altera seus elementos essenciais e não surpreende o executado.

Essa compreensão preserva o equilíbrio entre eficiência da cobrança pública e proteção do contribuinte. Se a irregularidade é meramente formal, a extinção da execução pode representar resposta desproporcional. Se, porém, a correção pretendida altera a identidade da dívida, o sujeito passivo, o fundamento jurídico ou a própria causa da cobrança, não se trata de saneamento, mas de modificação substancial incompatível com a segurança jurídica.

A Súmula n. 392, portanto, permanece relevante após o Tema 1.350. O precedente repetitivo não revogou a possibilidade de substituição da CDA em hipóteses de erro material ou formal. O que o STJ definiu foi que a inclusão, complementação ou modificação do fundamento legal do crédito tributário não se enquadra nesse campo de sanabilidade.

A distinção é decisiva. Erros de grafia, equívocos de digitação, inconsistências secundárias ou falhas que não impeçam a identificação do débito podem, em tese, ser corrigidos. Já a deficiência na indicação do fundamento legal não é mero detalhe formal, pois atinge a base normativa da exigência. A aplicação da Súmula n. 392 deve, assim, ser compatibilizada com a tese repetitiva, de modo a preservar a possibilidade de correção formal sem permitir a reconstrução jurídica da cobrança.

## **5 O TEMA 1.350 DO STJ: FUNDAMENTO, ALCANCE E LIMITES DA TESE REPETITIVA**

O Tema Repetitivo n. 1.350 foi submetido ao Superior Tribunal de Justiça para definir se, até a prolação da sentença nos embargos, seria possível à Fazenda Pública substituir ou emendar a CDA para incluir, complementar ou modificar o fundamento legal do crédito tributário. A Primeira Seção, sob relatoria do Ministro Gurgel de Faria, fixou tese negativa,

afirmando a impossibilidade de tal providência (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Tema Repetitivo n. 1.350, 2025a).

O ponto central do precedente está na natureza do vício relacionado ao fundamento legal. Para o STJ, a deficiência na indicação da base normativa da exação não configura simples erro formal corrigível por mera substituição do título executivo. Ao contrário, revela falha do próprio ato de inscrição em dívida ativa ou do lançamento que lhe deu origem, comprometendo a liquidez, a certeza e a exigibilidade do crédito (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, 2025b).

A decisão parte da premissa de que a CDA deve refletir os elementos do termo de inscrição. Se a inscrição é deficiente quanto ao fundamento legal da dívida, a certidão que a reproduz também será deficiente. Nessa hipótese, a simples substituição da CDA não corrige o problema originário, porque o vício não está apenas na forma documental do título, mas na própria estrutura de constituição e inscrição do crédito.

O Tema 1.350, portanto, reforça a impossibilidade de a Fazenda Pública modificar a causa jurídica da cobrança durante a execução fiscal. A alteração posterior do fundamento legal poderia surpreender o contribuinte, deslocar o objeto da defesa e permitir que a Administração corrigisse judicialmente falhas substanciais de sua atuação administrativa. Essa situação violaria a segurança jurídica, o contraditório e a ampla defesa.

O precedente também delimita o alcance da Súmula n. 392. A substituição da CDA continua possível para correção de erro material ou formal, desde que não se pretenda incluir, complementar ou modificar o fundamento legal do crédito. A deficiência da base normativa da cobrança, segundo o STJ, não pertence ao campo dos vícios sanáveis por simples substituição do título.

Essa conclusão, entretanto, não autoriza interpretação segundo a qual qualquer imperfeição da CDA deve conduzir automaticamente à nulidade da execução fiscal. O Tema 1.350 incide sobre vício específico: a tentativa de alteração, inclusão ou complementação do fundamento legal do crédito tributário. Sua aplicação deve respeitar esse recorte, sob pena de transformar precedente voltado à proteção da segurança jurídica em instrumento de formalismo absoluto.

A adequada leitura da tese exige distinguir três situações. A primeira refere-se a erros materiais ou formais secundários, que não comprometem a identificação do crédito. A segunda envolve vícios formais mais relevantes, mas ainda incapazes de alterar a origem, a natureza, o sujeito passivo, o valor ou o fundamento essencial da cobrança. A terceira

corresponde à deficiência substancial do fundamento legal ou à tentativa de sua posterior modificação. É nessa terceira hipótese que incide diretamente a vedação do Tema 1.350.

Assim, o precedente deve ser compreendido como limite à reconstrução jurídica da dívida em juízo, não como autorização para extinguir execuções fiscais por toda espécie de imperfeição formal. Essa interpretação preserva a autoridade da tese repetitiva e, ao mesmo tempo, mantém espaço para a aplicação dos princípios processuais contemporâneos em hipóteses que não envolvam alteração substancial da obrigação tributária.

## **6 INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS, AUSÊNCIA DE PREJUÍZO E PRIMAZIA DA DECISÃO DE MÉRITO APÓS O TEMA 1.350**

O Código de Processo Civil de 2015 consolidou um modelo processual orientado pela efetividade, pela cooperação e pela primazia da decisão de mérito. Os artigos 4º, 6º e 188 do Código de Processo Civil asseguram, respectivamente, a primazia da solução de mérito, o dever de cooperação processual e a instrumentalidade das formas (BRASIL, Lei n. 13.105/2015).

Além disso, o artigo 282, § 1º, do Código de Processo Civil estabelece que não será pronunciada nulidade sem demonstração de prejuízo, impedindo a repetição ou o suprimento do ato quando a ausência ou irregularidade não causar dano à parte (BRASIL, Lei n. 13.105/2015). O sistema processual brasileiro, portanto, rejeita a ideia de nulidade automática fundada em formalismo abstrato.

A doutrina processual reforça essa compreensão. Didier Jr. destaca que o processo deve ser compreendido como instrumento de realização do direito material, razão pela qual as formas processuais não podem ser tratadas como fins em si mesmas (DIDIER JR., 2022). Theodoro Júnior também observa que a nulidade processual exige a verificação de prejuízo, pois a inobservância formal só justifica invalidação quando compromete a função do ato ou a garantia das partes (THEODORO JÚNIOR, 2023).

Nas execuções fiscais, esses princípios continuam relevantes, mas devem ser aplicados de modo compatível com a natureza da CDA. A instrumentalidade das formas não permite convalidar ausência ou deficiência substancial do fundamento legal do crédito tributário, pois esse elemento integra a própria estrutura de validade do título executivo. Nesse ponto, prevalece a orientação do Tema 1.350.

O espaço da instrumentalidade, após o Tema 1.350, situa-se nas hipóteses em que o defeito não alcança a essência da obrigação. Se a CDA permite identificar o débito, o sujeito passivo, a natureza da dívida, o período, o valor exigido e a base normativa da cobrança, eventuais imperfeições secundárias não devem conduzir automaticamente à extinção da execução. A análise deve considerar se houve prejuízo real à defesa.

A exigência de prejuízo concreto, portanto, não serve para relativizar requisito essencial da CDA. Serve, isto sim, para impedir que irregularidades inofensivas sejam convertidas em causa de nulidade quando o título cumpre sua função identificadora e garantista. A ausência de prejuízo só tem relevância quando não houver alteração, deficiência substancial ou complementação posterior do fundamento legal do crédito.

Essa distinção evita dois extremos. O primeiro seria permitir que a Fazenda Pública corrigisse, em juízo, falhas substanciais do lançamento ou da inscrição em dívida ativa, o que afrontaria o Tema 1.350. O segundo seria utilizar o precedente para invalidar automaticamente execuções fiscais por vícios formais que não comprometeram a compreensão da cobrança nem a defesa do contribuinte.

A primazia da decisão de mérito e a cooperação processual exigem que o juiz examine, antes da extinção da execução, a natureza do vício apontado. Se a irregularidade atinge elemento essencial da CDA, especialmente o fundamento legal da dívida, a nulidade deve ser reconhecida. Se, porém, o defeito é secundário e o título cumpre sua finalidade, a preservação do ato mostra-se mais compatível com o modelo processual contemporâneo.

## **7 EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA, INTERESSE PÚBLICO E LIMITES DA COBRANÇA TRIBUTÁRIA**

A análise da validade da CDA não envolve apenas a relação individual entre Fazenda Pública e contribuinte. A execução fiscal também se relaciona com a arrecadação de receitas públicas e com a capacidade estatal de financiar políticas públicas e prestar serviços à coletividade. Por essa razão, o artigo 37, caput, da Constituição da República de 1988 consagra, entre outros, o princípio da eficiência administrativa (BRASIL, Constituição Federal de 1988).

A eficiência administrativa, no campo tributário, impõe atuação responsável na constituição, inscrição e cobrança dos créditos públicos. O Estado deve adotar procedimentos adequados, claros e juridicamente seguros, evitando tanto cobranças inválidas quanto a perda

injustificada de créditos regularmente constituídos. A eficiência, portanto, não se confunde com arrecadação a qualquer custo; ela exige legalidade, racionalidade e respeito às garantias do contribuinte.

A extinção de execuções fiscais por vícios substanciais da CDA é consequência legítima do controle judicial da cobrança pública. Se o título não indica adequadamente o fundamento legal da dívida, não permite a compreensão da exigência ou compromete o exercício da defesa, a proteção do contribuinte deve prevalecer. Nesses casos, a eficiência administrativa não pode ser invocada para convalidar ato inválido.

Diversa é a situação em que a execução é extinta por irregularidade formal incapaz de comprometer a finalidade do título. A invalidação de cobranças regularmente constituídas por defeitos secundários pode produzir impacto arrecadatário relevante e frustrar a recuperação de recursos públicos sem efetivo ganho de proteção ao contribuinte. Nesses casos, o formalismo excessivo compromete a proporcionalidade da resposta jurisdicional.

Por isso, a interpretação dos requisitos da CDA deve observar equilíbrio. A segurança jurídica impede que a Fazenda Pública altere arbitrariamente o fundamento legal do crédito ou reconstrua a cobrança no curso da execução. Ao mesmo tempo, a instrumentalidade das formas impede que imperfeições irrelevantes sejam tratadas como vícios fatais quando inexistente prejuízo concreto.

O interesse público não autoriza a flexibilização dos requisitos essenciais da CDA, mas justifica cautela na decretação de nulidades baseadas em defeitos formais secundários. A cobrança tributária deve ser controlada judicialmente sem que o processo se converta em mecanismo de eliminação automática de créditos públicos por razões desconectadas da finalidade das formas.

A aplicação do Tema 1.350 deve, portanto, preservar dupla finalidade: impedir a alteração substancial do fundamento jurídico da dívida e evitar que o precedente seja transformado em argumento genérico para nulidades automáticas. O ponto de equilíbrio está na identificação da natureza do vício e de seus efeitos concretos sobre a compreensão da cobrança e o exercício da defesa.

## **8 CONCLUSÃO**

O presente artigo analisou os limites de aplicação do Tema Repetitivo n. 1.350 do Superior Tribunal de Justiça, especialmente quanto à impossibilidade de substituição ou

emenda da Certidão de Dívida Ativa para incluir, complementar ou modificar o fundamento legal do crédito tributário. Verificou-se que a CDA não constitui documento administrativo meramente acessório, mas título executivo extrajudicial cuja validade depende da observância de requisitos legais destinados a preservar a certeza, a liquidez e a exigibilidade da dívida.

A indicação do fundamento legal do crédito tributário possui função essencial, pois permite ao contribuinte compreender a base normativa da cobrança e exercer adequadamente o contraditório e a ampla defesa. Por essa razão, a ausência ou deficiência substancial desse elemento não deve ser tratada como mero erro formal sanável por simples substituição da CDA. Nesse ponto, o Tema 1.350 reafirma importante limite à atuação da Fazenda Pública.

Contudo, a correta compreensão do precedente exige distinguir vícios substanciais de irregularidades formais secundárias. O Tema 1.350 incide sobre hipóteses de inclusão, complementação ou modificação do fundamento legal do crédito tributário, mas não deve ser ampliado para invalidar automaticamente defeitos que não alterem a identidade da obrigação, não comprometam a compreensão da cobrança e não causem prejuízo ao exercício da defesa.

Nessas hipóteses residuais, permanece relevante a orientação da Súmula n. 392 do STJ, que admite a substituição da CDA para correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. A compatibilização entre a súmula e o Tema 1.350 permite preservar a possibilidade de saneamento de vícios formais sem admitir a reconstrução jurídica da dívida em juízo.

A instrumentalidade das formas, a cooperação processual, a primazia da decisão de mérito e a eficiência administrativa não autorizam a convalidação de títulos substancialmente inválidos. Todavia, também impedem que a forma seja convertida em obstáculo absoluto à cobrança de créditos públicos regularmente constituídos quando a finalidade do ato foi alcançada e inexistiu prejuízo concreto ao contribuinte.

Conclui-se, portanto, que a interpretação adequada do Tema 1.350 deve preservar o equilíbrio entre segurança jurídica, proteção do contribuinte, autoridade dos precedentes qualificados e efetividade da arrecadação pública. A Fazenda Pública não pode alterar ou complementar posteriormente o fundamento legal do crédito tributário constante da CDA; contudo, irregularidades formais que não modifiquem a essência da obrigação e não causem prejuízo concreto não devem conduzir, por si só, à extinção automática da execução fiscal.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. **Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1980. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. **Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 392**. A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. Brasília, DF: STJ, 2009. Disponível em: [https://www.stj.jus.br/docs\\_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas2013\\_36\\_capSumula392.pdf](https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas2013_36_capSumula392.pdf). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema Repetitivo n. 1.350**. REsp n. 2.194.708/SC, REsp n. 2.194.734/SC e REsp n. 2.194.706/SC. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Primeira Seção. Brasília, DF: STJ, 2025a. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/). Acesso em: 22 jun. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Repetitivo define que CDA não pode ser alterada para modificar fundamento legal do crédito tributário**. Brasília, DF: STJ, 3 nov. 2025b. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/2025/03112025-Repetitivo-define-que-CDA-nao-pode-ser-alterada-para-modificar-fundamento-legal-do-credito-tributario.aspx>. Acesso em: 22 jun. 2026.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento**. Salvador: JusPodivm, 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 6. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2023.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2023.