

1 AÇÕES DE INICIATIVA DO FISCO

1.1 EXECUÇÃO FISCAL

É a ação que dispõe a Fazenda Pública para cobrança de seus créditos, que de acordo com o art. 142 do CTN, uma vez efetuado o lançamento tributário e notificado o sujeito passivo e esgotado o procedimento administrativo, o crédito tributário torna-se exigível, porém para ser executado, ou seja, para cobrar tem que haver a inscrição do crédito tributário na dívida ativa, e no que diz respeito ao processo de execução fiscal para cobrança de dívida ativa da União, dos Estados, do DF, dos Municípios e suas autarquias, é regulado pela lei nº 6830/80, onde por esta trazer um procedimento simples, faz com que os objetivos visados sejam alcançados com celeridade. [1]

Depois de feito a inscrição da dívida ativa, quanto ao prazo para embargo da execução fiscal é substancialmente diferente daquele previsto para o procedimento comum da execução por quantia certa: trinta dias, e não dez (art. 16). Conta-se o prazo: do depósito, da juntada da prova da fiança bancária, ou da intimação da penhora.

Os embargos na execução fiscal pouco diferem dos embargos na execução comum por quantia certa. É a ação incidental, que exige a segurança do juízo, proposta por petição inicial, com todos os requisitos do art. 282 do CPC. Diferem, apenas, no número limitado de testemunhas (até três ou a critério do juiz, até seis). Não se admite reconvenção nem compensação. As exceções de suspeição, impedimento ou incompetência serão argüidas em peça apartada.

No tangente à garantia do juízo, discute-se muito sobre a penhora de título de dívida pública, em particular os títulos da dívida agrária e as apólices do tesouro Nacional. Cumpre lembrar que a letra do art. 11, II, da lei n. 6.830/80 alude a título da dívida pública que tenha cotação em bolsa, fato que vem ensejando a recusa dos títulos em apreço como meio de garantia de instância. Ora, a visão literal, contudo, não pode prosperar, pois condicionar a validade do título mediante a sua colocação no mercado de Bolsa de Valores significa premiar a locupletamento ilícita da Fazenda, uma vez que se estaria autorizando-a a emitir títulos, não resgata-los, como só acontece, além de contemplá-la com a impossibilidade de honrar a sua dívida, ainda que por via travessa. Em verdade, a cotação em Bolsa não é algo que dependa de contingências de mercado, mas apenas da vontade do emissor do título. Por isso, é lícito depreender que a literalidade daquele dispositivo privilegia a Fazenda Pública em detrimento do sujeito passivo e, nesse passo, ofende o primado da igualdade, sobre aquinhoar a Fazenda com o locupletamento ilícito, ofendendo também o direito de propriedade, além da afronta ao postulado da moralidade administrativa, que deve presidir a postura governamental. No que respeita aos títulos da dívida agrária, convém esclarecer que podem ser utilizados em depósito tanto para garantir facultativamente à instância administrativa como para assegurar o juízo em processo de execução, conforme determina, diga-se de passo, o art. 105, p. 1, f, da lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964, a qual, embora pouco suscitada, continua a vigor.

O prazo para a Fazenda Pública impugnar os embargos também é de trinta dias.

A oposição de embargos suspende a execução, embora isso não esteja expresso na lei especial, mas decorra do texto do art. 739, par. 1, do CPC, que se aplica subsidiariamente.

O órgão competente para julgar e processar a ação de execução fiscal será primeiramente o Juiz Federal de 1ª instância da Seção Judiciária onde tiver domicílio o executado, ou, então, o Juiz Estadual da comarca de seu domicílio, se não houver aí sede de Juízo

Federal, isto de acordo com o art. 109, parágrafo 1º e 3º da Constituição, e na hipótese do domicílio ser incerto ou desconhecido aplica-se o art. 578 do CPC.[2]

1.2 CAUTELAR FISCO

A ação de cautelar fiscal, só pode ser impetrada contra sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, tendo como objetivo tornar indisponível os bens do contribuinte, sendo cabíveis de acordo com as hipóteses previstas na lei 8.397/92, e antes ou no curso da ação de execução fiscal.[3]

Essa ação quem propõe é a Fazenda Pública e quando concedida a liminar os bens do requerido ficam indisponíveis até o limite da satisfação da obrigação. E para conceder esta liminar não há necessidade da justificação prévia da Fazenda Pública, isto de acordo com o art. 7º da lei.

Esta medida cautelar quando preparatória, a Fazenda Pública tem 60 dias para ajuizar a execução fiscal, sob pena de cessação de sua eficácia.

Quanto a concessão de alguma garantia por parte do sujeito passivo da ação, a medida pode sim ser substituída por alguma garantia correspondente ao valor da prestação fazendária, e também pode ser ainda revogada ou modificada.

2 AÇÕES DE INICIATIVA DO CONTRIBUINTE

2.1 AÇÃO DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO

Quando ainda não se havia chegado ao pleno conhecimento da natureza ex lege da obrigação tributária e os aplicadores da legislação fiscal, à míngua mesmo de dispositivos especificadamente tributários, aplicavam erroneamente certos preceitos de Direito Privado para solução de casos tributários, era exigido, para a restituição. Isto levava, habitualmente, o contribuinte, a toda vez que, coagido a pagamentos, procurasse fazê-lo sob protesto. Hoje estes aspectos estão inteiramente superados, pois o que vale é a vontade da lei e não a das partes. O tributo só é devido se legal.

Solucionado de vez esse engano, ao tratar do pagamento indevido, o CTN dispõe no art. 165 que " o sujeito passivo tem direito, independente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento"

(com ressalvas em relação às estampilhas), nos casos de:

I_ cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável,

ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II _ erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III _ reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".

O problema que suscitou muita discussão perante os tribunais foi saber se no caso dos impostos indiretos, como são exemplos o IPI e o ICMS, cujo ônus é trasladado expressa ou implicitamente dentro do preço da mercadoria e suportado pelo consumidor final (contribuinte de fato), o pagamento indevido daria direito à restituição ao contribuinte de direito que o recolheu.

O CTN resolveu este problema, estabelecendo que " a restituição de tributos que comportem, por sua natureza transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la".

De outro lado, o CTN estabeleceu que o direito de pleitear a restituição de tributos extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos a contar das hipóteses que menciona nos itens II do art. 168.

Assim a ação de repetição do indébito, que é uma ação ordinária, *mutatis mutandis* semelhante à ação anulatória, deverá ser proposta no art. 165 do CTN.

2.2 MANDADO DE SEGURANÇA

O mandado de segurança é a garantia constitucional, prevista no art 5º, inciso LXIX de proteger o direito líquido e certo de cada cidadão, contra o poder público.[4]

O processamento do mandado de segurança esta previsto na lei nº1.533/51, e esta traz em seu art. 18 que o prazo para requerer o mandado extingue-se em 120 dias contados da data da ciência do ato impugnado.[5]

Quanto a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para que seja feito não basta a impetração do mandado, e sim de acordo com o art. 151,IV do CTN tem que ser concedido a liminar do mandado de segurança, o que ocorre após o juiz despachar a petição inicial, isto de acordo com o art. 7º da lei nº1.533/51, onde ele ira ordenar que seja suspenso o ato que deu motivo ao pedido, quando for relevante o fundamento, e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja deferida.

2.3 AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL

Tendo a Fazenda apurado o crédito fiscal e terminada a órbita administrativa, poderá ela inscrever a dívida e iniciar em juízo a execução fiscal contra o obrigado ou responsável que não satisfaz o débito.

Entretanto, pode também o devedor tomar a frente indo a juízo, e, após garantir a instância, propor uma ação de rito ordinário, visando a anular o lançamento ou a decisão administrativa, por entender que o ato é ilegal, isto é, que está causando lesão ao seu direito, e com fundamento genérico no item XXXV do art. 5. da Constituição provocar o controle de legalidade do poder judiciário sobre o ato administrativo.

O decreto n. 20.910, de 6 de janeiro de 1932, menciona no art. 1. que "todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, prescreve em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originar."

Entretanto, especificadamente para "ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição", o art.169 do CTN encurtou esse prazo para dois anos.

Assim, enquanto não seja iniciada a execução fiscal e não tenha passado o prazo de cinco anos ou, no caso da ação anulatória, ser contra decisão administrativa denegatória de restituição, dentro de dois anos, o contribuinte titular desse direito pode ir a juízo propor contra a Fazenda ação anulatória, cabível contra quaisquer das Fazendas federal, estadual ou municipal.

Entretanto, tratando-se de tributo federal, como já vimos, a Fazenda dispõe de outro elemento de coação contra o devedor, que são chamadas sanções políticas(proibição de transacionar com as repartições federais, lei n.4.502/64, art.88, e Dec. N. 1.401/94, art.938), e por isso mesmo na prática é mais comum o contribuinte antecipar-se por meio da anulatória quanto aos tributos federais, para poder impedir essas sanções ditatoriais.

Já vimos que entre outras as súmulas 70 e 574 do Supremo Tribunal Federal já consolidaram a jurisprudência, segundo a qual são legítimas tais sanções políticas. Já deviam ter sido expurgadas pelo legislador, pois constantemente a Fazenda Federal se vale dessas coações, obrigando a impetração de mandados de segurança ou de outras providências judiciais.

Também a garantia de instância, na propositura da ação ordinária, torna-se necessária, porque o CPC dispôs no art.585. par. : "A não propositura de ação anulatória de débito fiscal inibe a Fazenda Pública de promover-lhe a cobrança."

Como o CTN dispôs no art.151, II, que suspende a exigibilidade do crédito tributário "o depósito de seu montante integral", com a garantia da instância na ação anulatória é evidente que a execução ficará impedida. Não só seriam admissíveis duas ações simultâneas sobre uma mesma relação jurídica, como a garantia suspende a própria exigibilidade do crédito. Crédito inexigível não pode ser executado.

Na ação anulatória a discussão é ampla, podendo ser revista a solução do ato administrativo. Aliás, as decisões administrativas não têm nenhuma eficácia vinculante para o poder Judiciário, elas poderão de acordo com o art.5, XXXV ser aceitas pelo seu conteúdo de verdade, não podendo nenhuma lei excluir do Judiciário o poder de apreciar qualquer lesão de direito.

O judiciário tem decidido também que o contribuinte pode propor a ação anulatória sem garantir previamente o juízo (RT, 219;571 e decisões do STF aí citadas). Porém, de acordo com o parágrafo 3º., do art.20 do Dec. Lei n. 147, de 1967, a anulatória com falta de depósito não induz litispendência e a procuradoria da República poderá propor o executivo fiscal, razão por que na prática é imprescindível que o juízo seja garantido para que possa utilmente prosseguir a ação anulatória.

Quanto ao procedimento, o contribuinte apresentará uma petição inicial com os requisitos dos arts. 282 e 283 do CPC, juntando as provas dentre as quais a de garantia da instância. Pode o juiz, de ofício ou requerimento, requisitar certidões ou o processo administrativo para traslado de peças probatórias, conforme o art. 339 do CPC.

Após contestação, ressalvadas, as hipóteses do art.329. se a questão de mérito for unicamente de direito, ou sendo de direito e de fato, não houver necessidade de produzir prova em audiência ou, se tiver ocorrido revelia, o juiz conhecerá diretamente do pedido, proferindo a sentença. Caso contrário haverá despacho saneador e diligências necessárias e realizada a audiência de instrução e julgamento, na qual, havendo, serão ouvidos testemunhas, peritos etc. As partes poderão produzir defesa oral ou entregar memoriais e a decisão será proferida na audiência ou em outra marcada dez dias após, para a leitura da sentença (art. 456). Da sentença favorável ao contribuinte o juiz recorrerá de ofício, como também pode o Procurador da Fazenda apelar. Se a sentença for contrária ao contribuinte, este poderá apresentar o recurso de apelação. Nestes casos os recursos serão dirigidos, se federal o tributo, ao Tribunal de Alçada ou de Justiça, conforme o Estado. Poderá ir à questão ao Superior Tribunal de Justiça, nos casos previstos pelo art. 105, III, da Constituição Federal e ainda ao Supremo Tribunal, mediante recurso extraordinário, se ocorrer uma das hipóteses previstas no art. 102 da mesma Constituição.

2.4 AÇÃO DECLARATÓRIA

Trata-se de uma ação ordinária cujo o rito é semelhante ao da anulatória, o seu objetivo é declarar o direito, não existe garantia de instância.

Sua primordial função é esclarecer o direito em tese, sendo assim configura-se sua grande utilidade no Direito Tributário, que é precipuamente direito obrigacional.

Desde que o contribuinte prove seu interesse e legitimidade, através de petição instruída, o caso será submetido a apreciação contraditória.

O Código de Processo Civil estabelece em seus arts. 3º e 4º que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade; e que o interesse do autor poderá limitar-se a

declaração da existência ou inexistência de relação jurídica, da autenticidade ou falsidade de documentos, e que é admitido ação declaratória ainda não tendo ocorrido violação à direito.

Quando tratamos do instituto da consulta no processo administrativo fiscal, mostramos que nele havia uma certa função de garantia de certeza administrativa, e que o fisco, exigindo o cumprimento das obrigações fiscais desde a fase administrativa, sendo ele órgão do Estado, está na obrigação de esclarecer as possíveis dúvidas, mesmo porque a certeza dos direitos e obrigações é elemento potencial para o seu cumprimento.

Através dessa ação, pode o sujeito passivo comparecer em juízo pra obter a certeza conclusiva, definitiva, da existência ou inexistência de uma obrigação tributária.

Em geral, em matéria tributária, o contribuinte ingressa em juízo visando obter uma sentença declaratória negativa, a inexistência de relação jurídica de obrigação fiscal, ou que tal obrigação é menor ou diversa da pretendida.

Em caso de dúvidas às vezes pode ocorrer que para não ficar em posição de responsabilidade, especialmente no tocante aos tributos indiretos, em que é debitado o imposto pago, pode ir a juízo para obter certeza conclusiva, isto é com efeito de coisa julgada.

Em geral o autor ao propor, mesmo uma ação declaratória, já entra com seu pedido sustentando um determinado sentido, entretanto, poderá também apenas submeter à apreciação do juiz a dúvida para que declare o direito.

Pode ser proposta preventivamente mas quando exista no administrativo um lançamento ou auto de infração, nada impede que independentemente da discussão administrativa em espécie, seja a tese submetida ao judiciário, por meio da ação declaratória. O interessado poderá, obtendo coisa julgada, utilizar-se da sentença como título para que o próprio órgão julgador administrativo adote o julgado na tese.

Antes de chegar a questão ao judiciário poderá o contribuinte, por meio da ação declaratória, obter um verdadeiro prejudicado no tocante à relação anteriormente duvidosa, como se presumir com as garantias da coisa julgada contra eventual pretensão, mesmo em juízo, conforme o CPC: "Art. 474. Passada em julgado a sentença de mérito, reputar-se-ão deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas, que a parte poderia opor assim ao acolhimento como à rejeição do pedido."

Portanto a ação declaratória pode ser utilizada pelo contribuinte, visando obter a certeza perante Judiciário, que terá eficácia de coisa julgada.

2.5 AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO

O sujeito passivo da obrigação tributária tem também direito quanto a ação de consignação em pagamento, nos casos que rege o art. 164 do CTN:

I - de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao Pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória;

II - de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal;

III - de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.

Ao propor esta ação, o autor deve-se sempre especificar seu fundamento, e requerer a citação da Fazenda Pública, para que compareça no lugar, hora e dia marcado pelo juiz para receber, e caso esta não compareça terá o prazo de 40 dias para contestar a ação e o autor deverá proceder o depósito judicial.[6]

2.6 AÇÃO CIVIL PÚBLICA

A ação civil pública (art.129,III,CF) teve a disciplina ampliada pelo Código do consumidor (lei 8.078, de 11.9.90) e se classifica entre as ações coletivas (class action do direito Americano), destinando-se à proteção dos direitos difusos. Aplica-se em matéria tributária, de acordo com o art.81 da lei 8.078/90, para a proteção : a) dos interesses ou direitos coletivos, assim entendidos os transindividuais de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de contribuintes ; b) dos interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum, como seja as lesões causadas pela exigência de tributos inconstitucionais. A sentença, se julgada precedente a ação, produzirá efeitos erga omnes ultra partes.

[1] HARADA, Kioshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 14º ed. São Paulo: Atlas 2005

[2] <http://www.justicavirtual.com.br/artigos/art19.htm>

[3] <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=96>

[4] <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=96>

[5] JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da Rosa. Manuel de Direito Financeiro e Tributário.14º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. pág 775

[6] JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da Rosa. Manuel de Direito Financeiro e Tributário.14º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. pág 779