

REFLEXÕES SOBRE A TUTELA PROVISÓRIA NO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Por Lázaro Reis Pinheiro Silva

O legislador brasileiro deixou muito claro o seu propósito de, através da reformulação da legislação processual civil, conferir maior efetividade ao Direito. Em verdade, consta da exposição de motivos do Código de Processo Civil de 2015 a incisiva afirmação de que *“sendo ineficiente o sistema processual, todo o ordenamento jurídico passa a carecer de real efetividade”*, o que explica significativamente o esforço empreendido no sentido de uma melhor sistematização das tutelas provisórias.

Assim, no Livro V do CPC, verifica-se que o legislador processual optou pela unificação dos regramentos voltados à tutela antecipada e à tutela cautelar, quando requeridas em caráter incidente, ou seja, concomitantemente com o pedido de tutela definitiva. Por outro lado, trouxe uma significativa inovação quanto à possibilidade de requerimento da tutela antecipada em caráter antecedente, atribuindo-lhe um efeito diferenciado, consistente no potencial de *“estabilização”* da decisão que a conceder.

Nos termos do art. 304 do CPC, a tutela antecipada requerida em caráter antecedente *“torna-se estável se da decisão que a conceder não for interposto o respectivo recurso”*. Esta estabilidade pode ser afastada por iniciativa de qualquer das partes – §2º – *desde que o faça no prazo de dois anos, contados da decisão que extinguir o processo ante a ausência de recurso* – §5º. Tal estabilidade, contudo, mesmo após ultrapassado o lapso temporal indicado, não se confunde com a coisa julgada material, o que é evidenciado pela leitura do §6º do mesmo artigo.

Pois bem. Volvendo os olhos ao processo tributário, cumpre inicialmente assentar que a aplicação da norma de incidência tributária demanda um concatenamento de atos, cujo ato final pode consistir na satisfação do crédito da Fazenda Pública ou na extinção do crédito por meio de uma sentença judicial definitiva, prolatada em ação antiexacional proposta pelo sujeito passivo.

Nessa toada, fala-se em um processo de positivação da norma de incidência tributária, que parte de um alto grau de abstração – previsão do arquétipo constitucional da hipótese de incidência, por meio das normas constitucionais delimitadoras da

competência tributária – para um alto grau de concretude, consistente na satisfação do direito ao crédito titularizado pela Fazenda Pública, através da atuação do Estado-juiz.

No curso desse processo de positivação, que envolve diversas etapas tendentes à concretização da norma de incidência, instalam-se discussões entre a Fazenda Pública e o sujeito passivo, sendo extremamente comum o deferimento de tutelas provisórias voltadas ao sobrestamento deste iter essencial à satisfação do crédito tributário. Contudo, é curial observar que, mesmo sob a égide do CPC/73, tais provimentos já carregavam natureza essencialmente *cautelar* e não antecipatória – a despeito de frequentemente concedidos com esteio no art. 273 do código revogado –, na medida em que possui o sujeito passivo apenas a possibilidade de pleitear a *suspensão da exigibilidade do crédito*, como ressaltado no art. 151 do Código Tributário Nacional.

É dizer, em que pese a legislação processual civil tenha o papel de definir os requisitos autorizadores da concessão da tutela provisória, os respectivos *efeitos* são ditados pelo CTN, ao preceituar nos incisos IV e V que os deferimentos de medidas liminares ou de tutela antecipada apenas “*suspendem a exigibilidade do crédito tributário*”. Não, há, portanto, possibilidade de deferimento de “*tutelas provisórias satisfativas*” quando o provimento final buscado pelo sujeito passivo através do processo é o de extinção do crédito tributário, somente alcançável por “*decisão judicial passada em julgado*”, como resulta do art. 156, X do CTN¹.

Desse modo, conclui-se que não há possibilidade de *tutela antecipada*, em sentido próprio, nos casos em que, através do provimento judicial definitivo, o sujeito passivo pretende obter ao final a extinção da relação jurídica de direito material concernente ao crédito discutido. Por consequência, restam inaplicáveis os artigos 303 e 304 do CPC/15 em tais situações, remarcando-se assim a impossibilidade de “*estabilização*” da tutela provisória eventualmente concedida, uma vez que, não se tratando de coisa julgada – §6º do art. 304 –, o provimento de urgência seria incapaz de interferir com a higidez do crédito tributário, cuja extinção somente poderia decorrer de sentença judicial definitiva, nos termos do art. 156, X do CTN.

Lázaro Reis Pinheiro Silva. *Especialista em Direito Tributário pelo IBET (Instituto Brasileiro de Estudos Tributários). Procurador do Estado de Goiás. Membro da Comissão*

¹ VERGUEIRO, Camila. A Tutela Provisória, o CPC de 2015 e o Processo Tributário. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. O Novo CPC e seu impacto no direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Fiscosoft, 2016, p. 210.

de Direito Empresarial da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Goiás – para o triênio 2016/2018.