

PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO *

Arruda Alvim

Prof. Fac. Dir. PUCSP **

SUMÁRIO: I — Princípios fundamentais do processo judicial tributário.

II — Processo judicial tributário — ações do fisco contra o contribuinte e do contribuinte contra o fisco, analisadas em função do novo Código de Processo Civil.

I

PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO

O tema relativo aos princípios fundamentais do processo judicial tributário, conquanto seja importante, tem sido muito pouco especificamente considerado, entre nós. Incumbe-nos, desde logo, distinguir entre o procedimento administrativo e o processo judicial tributário. Aquele é despido de maiores garantias e padece de defeito sério, comprometedor da obtenção de uma Justiça “justa” qual seja, o de que a Administração é, a um tempo, parte-interessada e juiz. Já no processo judicial tributário estamos em face de um Poder Judiciário, livre e independente, e a decisão é proferida como epílogo de um contraditório justo e amplo.

O contribuinte hodiernamente tem duas grandes garantias contra o poder tributante: uma, de ordem material, pois o contri-

* Aula Magna proferida no IV Curso de Especialização em Direito Processual Civil, de coordenação do próprio professor e de responsabilidade do Setor de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão da PUCSP.

** Professor responsável pelo Setor de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão e pelo Curso de Mestrado em Direito Processual Civil da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

buinte paga os tributos votados num Parlamento livre, oriundo do regime democrático, normalmente, através de eleições livres e idôneas; outra, de ordem formal, consistente na fiscalização, pelo Poder Judiciário, através do processo judicial tributário, com o objetivo de se verificar que a Administração Pública agiu ou está agindo em conformidade com a lei na cobrança dos tributos.

Se abstrairmos do presente, e voltarmos nossos olhos para a História, veremos que a tributação foi um dos mais duros instrumentos de que se serviram os monarcas e reis, no exercício ilimitado da soberania, sobre os súditos. As grandes lutas do passado, paulatinamente, foram limitando o poder real, até aboli-lo, chegando-se à República e logrando-se viver num Estado-de-Direito, onde prevalece também sobre os governantes o império da lei, inclusive, no direito tributário, o que é especificamente previsto na Lei Magna (Constituição Federal, art. 153, § 29).

A História Ocidental pode ser encarada como uma sucessiva limitação da soberania, na ordem interna. Entretanto, nem por isto, se deixará de reconhecer a supremacia do interesse público sobre o do particular. Se todos são iguais perante a lei, isto não ocorre com o Poder Público que, representativo da soma dos interesses individuais, se vê sempre com uma série de privilégios, que deve usar, menos com sentido de opressão, mas para a consecução do bem comum. Tais privilégios são sensíveis no processo tributário, pois a cobrança de tributo se faz executivamente, com privilégios de prazos etc.

Os Estados ocidentais contemporâneos são marcados pela rígida observância às leis (“Estado-de-Direito”) e fiscalização dessa observância pelo Poder Judiciário. Na medida em que se tem por *axioma* que o interesse público supera o particular, para se lograr a obtenção do bem comum, segue-se que, para isto, é preciso tributar e cobrar e, assim, temos que a atividade pública há, sempre, de inexoravelmente ser desempenhada, como ensina o Professor Celso Antonio Bandeira de Mello. Daí é que, verificado um fato gerador, o tributo há de ser objeto de lançamento e precisa ser cobrado, tudo de forma vinculada (atos administrativos vinculados). E, tal instituição do tributo (realização formal), no caso concreto, é unilateralmente feita pelo Fisco, à luz e em função dos privilégios que informam e integram juridicamente a atividade estatal. De outra parte, os atos administrativos — e dentre estes o lançamento tributário — são informados pela presunção de veracidade e legitimidade (atributos dos atos administrativos) e, justamente por isto, é que o Poder Público já começa o processo *executando*, sem ter precisado antes de outro processo (o de conhecimento) onde tenha sido proferida uma sentença a favor do Poder Público. Assim o Poder Público, unilateralmente constitui a

obrigação e a cobra por via executiva (antigamente Decreto-lei 960, de 1938; atualmente, Código de Processo Civil, art. 585, inc. VI).

O privilégio do Poder Público é tanto maior que, na cobrança do crédito tributário a obrigação é constituída unilateralmente, só pelo Fisco-credor, quando, na normalidade, ou seja, nos demais casos de títulos executivos, o devedor sempre está aprioristicamente ligado ao mesmo, com sua assinatura (expressão formal de sua concordância).

Pelo novo sistema processual brasileiro, a disciplina da cobrança do crédito tributário é encontrada no próprio Código de Processo Civil, através do processo de execução dado que essa lei definiu a certidão de dívida ativa como título executivo extrajudicial. No sistema anterior, existia, como sabemos, um diploma especialmente destinado a tal cobrança, que era o Decreto-lei 960, de 1938, atualmente revogado.

Todas as garantias de que hoje dispomos, para limitar o exercício do Poder Tributário, expressão da própria soberania, são o produto de lutas do passado, representativas de uma das mais relevantes fases da História Ocidental, que repercutem contemporaneamente.

Se de um lado o interesse público tem notável relevância, não chega e nem pode chegar, por definição e por natureza, num Estado-de-Direito, ao ponto de lesar direitos subjetivos, dos particulares. *Predominância de interesse público não é lesão de direitos.* Se é verdade que a nossa civilização ocidental anseia por uma maior concretização dos ideais de Justiça, na ordem social, com os olhos voltados para o futuro, de outra parte, todavia, não se pode esquecer do passado, cujas lutas resultaram nos princípios cristalizados no presente, conquistas essas que se constituem, hoje, patrimônio comum e inalienável de nossa civilização. E, ainda, acentuemos que tais conquistas podem ser tidas como princípios verdadeiros incorporados à nossa História e à nossa cultura. A contenção do poder tributante e sua eficiente fiscalização, devem servir de exemplo, aos homens do presente, para, inspirados no significado ético de tal evolução, realizarem, noutros campos, uma ordem social mais justa, tentando concretizar o mais vital dos mandamentos da filosofia social contemporânea, qual seja, o de que, em futuro, se obtenha a igualdade econômica dos homens, que é o indispensável complemento do princípio da igualdade jurídica, isto é, a igualdade de todos perante a lei.