

PUC -COGEAE

PROCESSO TRIBUTÁRIO: DIREITO DE AÇÃO E SUAS CONDIÇÕES

José Ricardo Alvarez Lopez

**São Paulo
2009**

JOSÉ RICARDO ALVAREZ LOPEZ

PROCESSO TRIBUTÁRIO: DIREITO DE AÇÃO E SUAS CONDIÇÕES

Monografia apresentada à diretoria do curso de pós-graduação da PUC – COGEAE como requisito para a obtenção do título de Especialista Lato Sensu em Direito Tributário.

São Paulo
2009

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	01
CAPÍTULO I – DIREITO DE AÇÃO E SUA REPERCUSSÃO EM MATÉRIA	
TRIBUTÁRIA	03
CAPÍTULO II – AS CONDIÇÕES DA AÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	13
CONCLUSÃO	20
REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA.....	30

Introdução.

O presente estudo tem como objetivo traçar diretrizes do processo jurisdicional na matéria tributária, tendo como fulcro o direito de ação e sua repercussão em matéria tributária e, também, as condições da ação e suas peculiaridades em matéria tributária.

O processo é um instrumento de **materialização** dos pretensos direitos materiais, já que o Direito é um só.

“As regras processuais são criadas para atender às características/peculiaridades da situação jurídica substancial a ser deduzida no ato postulatório”. (Fredie Didier Jr. 2007, pág. 22).

“Na verdade, ou na essência, o direito processual é um só, porquanto a função jurisdicional é única, qualquer que seja o direito material debatido, sendo, por isso mesmo, comuns a todos os seus ramos os princípios fundamentais da jurisdição e do processo”. (Chiovenda, 1969, p. 37).

“Conveniências de ordem prática, no entanto, levam o legislador a agrupar as normas processuais em códigos ou leis especializadas, conforme a natureza das regras aplicáveis à solução dos conflitos, e daí surgem as divisões que individualizam o direito processual civil, o direito processual penal, o direito processual do trabalho etc.”. (Humberto Theodoro Júnior, 2006, Pág. 6).

Em matéria tributária isto se traduz no ramo da ciência jurídica que trata do complexo das normas reguladoras do exercício da jurisdição tributária.

No ramo do direito tributário é complexo e diversas as situações envolvendo a lide decorrente de conflitos de interesse envolvendo o Estado e as pessoas físicas e jurídicas.

Nessa relação jurídica processual, estabelecida numa relação jurídica tributária, as partes litigam em igualdade de condições.

Porém, para que ocorra a pacificação social através de um processo jurisdicional em igualdade de condições é necessário o preenchimento de certos requisitos.

Desse modo, o presente trabalho tem como escopo o estudo do direito de ação e suas condições e suas peculiaridades em matéria tributária.

CAPÍTULO I

DIREITO DE AÇÃO E SUA REPERCUSSÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

Quando o Estado vetou a justiça pelas próprias mãos e assumiu a Jurisdição, este não somente se obrigou a prestá-la sempre que regularmente invocada como também se encarregou da tutela jurídica dos direitos subjetivos privados.

Daí advieram duas importantes consequências, quais sejam:

- a) a obrigação do Estado de prestar a tutela jurídica aos cidadãos; e
- b) um verdadeiro e distinto direito subjetivo - o direito de ação - oponível ao Estado-juiz, que pode ser definido como o direito à jurisdição.

A parte frente ao Estado-juiz, dispõe de um poder jurídico, que consiste na possibilidade de obter a tutela para os próprios direitos ou interesses, quando lesados ou ameaçados, ou para obter a definição das situações jurídicas controvertidas. É o que se define do direito de ação, de natureza pública, já que se trata de uma atividade pública e exclusiva do Estado.

Dinamarco, Cintra e Grinover em sua obra define: “Trata-se de direito ao provimento jurisdicional, qualquer que seja a natureza deste – favorável ou desfavorável, justo ou injusto – e, portanto, direito de natureza *abstracta*. É, ainda, um direito *autônomo* (que independe da existência do direito subjetivo material) e *instrumental*, porque sua finalidade é dar solução a uma prestação de direito material”. (Teoria Geral do Processo, 18ª edição, pág. 255/256).

A ação é igualmente exercida pela parte contrária e não somente ao autor da ação, quando por exemplo esse se opõe à pretensão deste ao postular ao Estado um provimento contrário ao buscado por parte daquele que propôs a causa, ou seja, a declaração de ausência do direito subjetivo invocado pelo autor.

A ação, como dito, é um direito público subjetivo, que antecede ao processo e é dotada de natureza constitucional previsto no artigo 5º, XXXV que diz: “A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

Desse modo, à medida em que as normas constitucionais garantem o direito de ação, e consequentemente o direito ao processo, asseguram às partes não somente a resposta do Estado, mas, ao mesmo tempo, o direito de apresentar as razões, o direito ao contraditório, o direito de influir sobre a formação do convencimento do juiz, mediante o devido processo legal, sempre em prazo razoável, com meios que assegurem o célere andamento do feito, na medida em que a prestação jurisdicional, a fim de obter a paz social, não pode persistir em demasia no tempo.

Então, tanto para o autor como para o réu a ação é o direito a um pronunciamento estatal que solucione a lide existente entre as partes litigantes, fazendo submergir a incerteza ou a insegurança ocasionada pelo conflito de interesses, pouco importando qual seja a solução dada pelo Estado-juiz.

Estas observações são importantes já que o Estado, como parte da ação tributária, em princípio poderá se apresentar dotado de um gigantismo em relação ao contribuinte. Mas, isso não tem fundamento, uma vez que em juízo o Estado também está limitado ao cumprimento dos princípios constitucionais, com fulcro na devida paridade de tratamento na relação jurídica processual.

O Código de Processo Civil possibilita classificar sob o ângulo do direito substancial, em ações reais e pessoais (arts. 94 e 95) e mobiliárias e imobiliárias (§ 1º do art. 10).

A respeito das ações reais e pessoais podemos, sinteticamente, dizer que se a relação jurídica é real, demanda real; se pessoal, demanda pessoal.

São mobiliárias ou imobiliárias segundo o objeto, ou seja, bem móvel ou bem imóvel.

Sob a ótica da função jurisdicional que se busca as demandas podem ser classificadas em: ações de conhecimento; ações executivas; e ações cautelares.

A ação de conhecimento ou cognitiva, que suscita a instauração de um processo de conhecimento, perquire a declaração de uma sentença que declare entre os litigantes quem tem razão e quem não a tem, dentro das provas e documentos apresentados ao juiz da causa, o que se realiza através da regra jurídica concreta que disciplina o caso em formou o objeto do processo.

A ação de conhecimento pode ser desdobrada em:

- a) *ação condenatória*: tem como fulcro não somente a declaração do direito subjetivo material do autor, mas também a formulação de um comando que imponha uma prestação a ser cumprida pelo demandado (sanção), que tende à formação de um título executivo (art. 475-N, I);
- b) *ação constitutiva*: a que além da declaração do direito buscado pela parte ela busca a criação, modificação ou extinção de um estado ou de uma relação jurídica;
- c) *ação declaratória*: tem por fulcro tão somente a declaração da certeza da existência ou inexistência da relação jurídica, ou de autenticidade ou falsidade de documento (art. 4º). Estas demandas podem ser utilizadas em caráter principal (art. 4º), ou incidental (art. 5º). Neste (incidental) representa uma cumulação sucessiva de pedidos, para ampliar o alcance da coisa julgada, levando sua eficácia também para a questão prejudicial que se tornou litigiosa após o ingresso da ação principal (art. 470).

A execução forçada é a que gera a satisfação forçada da obrigação onde o órgão judicial desenvolve a atividade material tendente a obter, coativamente, o resultado prático

equivalente àquele que o devedor deveria ter realizado com o adimplemento voluntário da imposição.

Por fim a ação cautelar, que suscita o surgimento de uma demanda cautelar, colima uma finalidade auxiliar frente às funções jurisdicionais de conhecimento e de execução. A cautelar tem por escopo assegurar, a garantir o eficaz desenvolvimento e o profícuo resultado das outras duas funções (execução e cognição), e converge, desta forma, mediatamente, ao atingimento do escopo geral da jurisdição. Com a demanda cautelar não se compõe a demanda, mas apenas afasta o perigo de dano ao eventual direito subjetivo a ser protegido jurisdicionalmente na demanda principal.

O ingresso da demanda emana de ato de vontade, já que é da essência da jurisdição, em sua função estatal, ser inerte, salvo raríssimas exceções.

Hodiernamente, como dito, a lide visa solucionar o conflitos de interesses qualificado por uma pretensão resistida.

Feitas as considerações a respeito do direito de ação, passamos a estudar brevemente o direito de ação em relação à matéria tributária, uma vez que a propositura da ação pelo particular contra o Estado encontra, naquele ramo do direito, importantes repercussões.

Paulo de Barros Carvalho define direito tributário da seguinte forma: “direito tributário positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”, competindo “à ciência do Direito Tributário descrever esse objeto, expedindo proposições declarativas que nos permitam conhecer as articulações lógicas e o conteúdo orgânico desse núcleo normativo, dentro de uma concepção unitária do sistema jurídico vigente”. (Curso de Direito Tributário, p. 15)

O direito tributário tem como fim arrecadar, instituir e fiscalizar o recolhimento do tributo, que nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional constitui toda a obrigação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Estão compreendidos os impostos, as taxas e contribuições de melhoria, conforme art. 5º do citado diploma, além de diversas contribuições criadas ao longo do tempo e dos empréstimos compulsórios.

Como os demais ramos do direito o direito tributário é um ramo abstrato quando necessário a sua interpretação.

Os elementos da relação jurídica tributária são: o sujeito ativo (titular da pretensão do crédito tributário, comumente denominado de Fisco), o sujeito passivo principal ou devedor principal da obrigação (contribuinte), e os sujeitos passivos co-devedores ou responsáveis tributários por causa originária (solidariedade ou substituição) ou derivada (sucessão da dívida tributária); o objeto, a prestação pecuniária (tributo) e o fato jurídico tributário.

O sujeito ativo na relação tributária é, salvo exceções, a pessoa pública dotada de soberania, com capacidade de impor tributo, conforme atribuição constitucional.

Como exceção a lei tributária faculta a capacidade de impor e exigir tributo a ente diverso daquele dotado de soberania estatal, como por exemplo as autarquias e o INSS.

Já o sujeito passivo da obrigação tributária é qualquer pessoa, seja ele física ou jurídica que dá ensejo ao surgimento do tributo, ou melhor, é a pessoa física ou jurídica a qual está em conexão íntima (relação de fato) com o núcleo da hipótese de incidência, que por isso tem o dever de recolher o valor devido em favor do sujeito ativo.

A constituição federal indica ao legislativo o sujeito passivo nos impostos, que é aquela cuja capacidade contributiva vem demonstrada no fato gerador, já que nesse tributo o sujeito passivo é, de alguma forma, relacionado com o fato descrito como aspecto material da hipótese de incidência, que admitirá a determinação daquele.

Sopesando que o Código Tributário Nacional determina como sujeito passivos da obrigação tributária o contribuinte e o responsável, o qual, não obstante esteja na condição contribuinte, esteja obrigado por disposição expressa da norma, podem assumir a obrigação tributária as seguintes pessoas:

- a) os contribuintes individuais ou solidários (arts. 121, parágrafo único, inciso I e 124, incisos I e II do Código Tributário Nacional);
- b) os responsáveis tributários que, embora não tenham relação pessoal e direta com a situação constitutiva do fato gerador do tributo, são vinculados, por lei, ao fato jurídico tributário (arts. 121, parágrafo único, inciso II e artigo 128 do Código Tributário Nacional);
- c) os responsáveis por sucessão, quando determinada pessoa se torna obrigada a responder por crédito, quando determinada pessoa se torna obrigada a responder por crédito tributário não satisfeito, decorrente de relação jurídica que lhe foi transmitida pelo contribuinte originário (arts. 129 a 133 do Código Tributário Nacional) nas seguintes situações: sucessão imobiliária (art. 130 do Código Tributário Nacional); sucessão por aquisição ou remissão de bens (art. 131, inciso I, do Código Tributário Nacional); sucessão *causa mortis* (art. 131, incisos II e III do Código Tributário Nacional); sucessão empresarial por reorganização (transformação, fusão ou incorporação) ou extinção (art. 132 do Código Tributário Nacional); sucessão empresarial por aquisição (art. 133 do Código Tributário Nacional).

- d) responsabilidade de terceiros (arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional);
- e) responsabilidade por infrações (arts. 136 e 137 do Código Tributário Nacional); e
- f) hipótese de substitutos tributários “para trás” e “para frente”, quando, respectivamente, o fato tributário já sucedeu ou irá suceder.

Portanto, desse modo, à luz do direito de ação, a relação processual resultará de um ato impositivo posto por algum dos entes dotados de capacidade tributária.

Levando em conta que esse ato pode interferir na esfera jurídica de terceiro, em específico sobre seu patrimônio, em decorrência das normas legais e constitucionais, poderá surgir a ocorrência de um conflito de interesses entre o ente dotado de competência para instituir o tributo e o particular, qualificado pela pretensão resistida pelo contribuinte, ensejando a lide.

Em decorrência de estar presente uma pessoa de direito público na relação contenciosa a demanda deverá ser distribuída a juízos dotados de competência absoluta, ou melhor, em razão da ré ser a Fazenda Pública Federal, Estadual ou Municipal, segundo as regras constitucionais, as disposições do Código Processo Civil e as normas de organização judiciária dos Estados e Municípios a contenda será distribuída nos juízos que detêm competência absoluta.

Como já dito, a obrigação tributária decorre da ocorrência do fato gerador, que caracteriza-se pelo lançamento e extingue-se através de uma das modalidades indicadas nos artigos 156, 170, 171 e 172 do Código Tributário Nacional.

Conforme descreve o art. 156 do Código Tributário Nacional extingue o crédito tributário:

I – o pagamento;

II – a compensação;

III – a transação;

IV – a remissão;

V – a prescrição e a decadência;

VI – a conversão de depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII – a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgada; e

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

O art. 171 do Código Tributário Nacional celebra a respeito da transação entre sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

O art. 172 do mesmo ordenamento prevê a possibilidade da extinção do crédito tributário por concessão, via autoridade administrativa, mediante despacho fundamentado, de remissão total ou parcial do crédito tributário atendendo as seguintes condições:

I – à situação econômica do sujeito passivo;

II – ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III – à diminuta importância do crédito tributário;

IV – a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso; e

V – a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Somente a título de curiosidade será abordado brevemente a respeito da lide administrativa. Nesta o contribuinte poderá discutir aspectos inerentes ao lançamento, questionando a exigência tributária, as suas características, ou o valor cobrado. Na esfera administrativa pode o contribuinte, antes de qualquer ato do ente tributante, discutir matéria de seu interesse, como por exemplo o direito à isenção regulada em lei relacionada a determinada obrigação tributária ainda não constituída, ou, mesmo quando pretender restituição de quantia paga em obrigação extinta, mas, pelo contribuinte entendida como indevida.

Na esfera administrativa a instauração do procedimento se dá, geralmente, com a impugnação, em petição do contribuinte à autoridade administrativa que expediu o lançamento, no prazo regulamentado pela legislação do respectivo tributo, reclamação essa que é dotada de efeito suspensivo, causando, até sua decisão, a suspensão do vencimento da obrigação, não sendo exigido o respectivo pagamento.

Porventura o resultado for favorável ao contribuinte extingue-se a relação contenciosa na esfera administrativa; se for contrário ao contribuinte é facultada a apresentação de *recurso* ao tribunal administrativo regulado pela legislação específica, no prazo estabelecido na norma de cada ente dotado de competência para exigir o tributo.

Da decisão administrativa do recurso pode ser interposto, tanto pela Fazenda como pelo contribuinte, pedido de reconsideração para o mesmo tribunal, alegando-se novo argumento.

O recurso *ex officio* tem cabimento no caso de decisão de reclamação favorável ao contribuinte e deve ser interposto pela autoridade administrativa que proferiu a decisão ao tribunal administrativo.

O recurso hierárquico, quando previsto em norma específica, tem cabimento de decisão de tribunal administrativo para autoridade hierarquicamente superior, apelo esse que exclusivamente poderá ser requerido pela Fazenda quando a decisão do tribunal for favorável ao contribuinte no todos ou em parte.

O Decreto 70.235, de 06.03.1972 é quem regula a determinação e a exigência dos créditos tributários na esfera federal.

CAPÍTULO II

AS CONDIÇÕES DA AÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Antes de demonstrarmos as condições da ação, realizaremos uma breve discussão a respeito da teoria da ação.

A respeito da definição da teoria da ação a sua conceituação nem sempre foi a mesma ao longo da história do direito processual.

Rogério Lauria Tucci ensina que “na antiguidade os juristas exprimiram com o vocábulo *ação* a possibilidade de exercer, em concreto, a atividade processual, segundo esquemas prefixados”. (Da ação e do processo civil na teoria e na prática – Aspectos Modernos do conceito de ação, 1985, p. 5.).

Os romanos consideravam ação, sob o ponto de vista civilístico, como simples aspecto do direito material da parte, ou seja, nada mais era a ação para os clássicos do que o próprio direito substantivo reagindo contra a sua violação.

Desse modo, entendia-se que havia ação sem o direito pleiteado, nem direito sem ação e por isso que o Direito Romano não distinguia entre *actio* e direito subjetivo material, inclusive foi adotado por nós, conforme artigo 75 do Código Civil revogado (1916). Esta definição perdurou até meados do século XIX.

Porém em meados do século passado em decorrência da polêmica entre os renomados romanistas Windscheid e Muther acabou por demonstrar que direito de ação e o direito material lesado são coisas diversas, já que essa cria, a par do direito subjetivo material da parte ofendida, dois outros direitos públicos, quais sejam:

1º) um, para o ofendido, que é o direito à tutela jurisdicional, e que é dirigida contra o Estado; e

2º) outro, para o próprio Estado, que é o direito de suprimir a lesão, e que se volta contra o autor da lesão.

Em decorrência disso formaram-se duas correntes, ambas fundadas em sua autonomias, que são:

1ª) Direito de ação como direito autônomo e concreto; e

2ª) Direito de ação como direito autônomo e abstrato.

Os que defendem o **direito de ação como direito autônomo e concreto** tinham como premissa que, conquanto diverso do direito material lesado, só haverá direito de ação quando também exista o próprio direito material a ser tutelado, portanto a ação seria o direito a uma sentença favorável, isto é, o direito público voltado contra o Estado, de obter uma proteção pública para o direito subjetivo material.

A vontade concreta da lei, desde que ocorrido o fato tipificado como merecedor de proteção, faz nascer o direito subjetivo, sendo que essa vontade é realizada independentemente da existência do processo, mas caso não ocorra o cumprimento espontâneo da obrigação, é necessário o acesso ao processo para concretizar a vontade da lei.

A ação é um direito potestativo, uma vez que este é o gênero de que a ação é uma das espécies, ou seja, é a espécie de direito potestativo existente no Direito Processual. O direito potestativo tem dois objetivos primordiais:

1º) fazer cessar um direito ou estado jurídico existente; e

2º) produzir um estado jurídico inexistente, e nessa produção compreende-se a mera modificação.

Há casos em que, para uns, para efetivamente atuar o direito potestativo, existe a necessidade de intervenção do juiz; para outros, de forma inversa, esta não se faz necessária.

Para os defensores da teoria da ação consiste em assistir ao titular da ação, em face da parte contrária, o direito de conseguir uma atuação concreta da lei, sendo que a parte contrária não é obrigado a coisa nenhuma diante desse poder, simplesmente está sujeito, com o exercício completo do direito a que à ação corresponde, essa se exaure.

Seus maiores defensores foram Wach, Bülow, Hellwig e Chiovenda. Estes autores trabalham com duas ordens de preocupação, com o binômio processo e mérito, isto é, a primeira preocupação é verificar se o processo enquanto instrumento jurídico tem aptidão para gerar efeitos, se a resposta for positiva julgará o mérito (o pedido) levando em conta a causa de pedir, deste modo o direito a ação para ele é obter um resultado favorável.

Os defensores desta teoria encontram dificuldade em explicar a atividade jurisdicional, que vem a ser desenvolvida ao longo do processo, para, somente ao final, constatar-se ao autor se assiste o não o direito de ação.

Os que defendem o **direito de ação como direito autônomo e abstrato** asseveram que o direito de ação é o direito à composição do litígio pelo Estado, que, por esse motivo, não depende da efetiva existência do direito material pleiteado pela parte que provoca a atuação do poder Judiciário.

Para esses há o direito de ação mesmo quando o Estado-Juiz nega a pretensão, não deixa de ter havido ação e composição da lide neste caso, havendo, de qualquer modo, sendo

suficiente para o manuseio do direito público de ação, que o demandante invoque um interesse abstratamente protegido pela ordem jurídica.

O Estado está obrigado a exercer a atividade jurisdicional e proferir uma decisão, que tanto poderá ser favorável ou desfavorável, em relação ao direito hipotético do autor da demanda.

Hodiernamente hoje prevalece esta teoria da ação, que modernamente a conceitua como um direito público subjetivo exercitável pela parte para exigir do Estado a obrigação da prestação jurisdicional, pouco importando seja esta de acolhida ou não à pretensão de quem a exerce.

Por isso é denominada de abstrata e, também, autônomo, uma vez que pode ser exercitada sem sequer relacionar-se com a existência de um direito subjetivo material, em casos como o da ação declaratória negativa. Também o é instrumental, já que se refere a decisão a uma pretensão ligada ao direito material, seja ela positiva ou negativa.

Ou seja, o direito é condicionado as condições da ação, pois o direito de ação é o direito a um resultado ainda que desfavorável.

Antes de adentrarmos nas condições da ação é prudente realizarmos uma distinção entre prestação jurisdicional e tutela jurisdicional.

Qualquer pessoa detentora de um direito público subjetivo lesado ou ameaçado tem acesso à Justiça para obter, do Estado, a tutela adequada, conforme artigo 5º, inciso XXXV da Constituição Federal, a ser exercida pelo Poder Judiciário, esta é a definição de **tutela jurisdicional**, por intermédio do qual o Estado compõe a manutenção do império da ordem jurídica e da paz social nela instituída.

Da mesma forma que para usar o processo e chegar a uma resolução jurisdicional não se exige da parte que seja sempre o titular do direito subjetivo litigioso, o provimento da justiça nem sempre obedecerá a tutela jurisdicional a algum direito. Porém, sempre ocorrerá uma **prestação jurisdicional**, visto que, uma vez cumprido regularmente o direito de ação, não poderá o juiz negar-se a exarar a sentença de mérito, seja favorável ou não àquele que o exercitou.

Diferencia-se, desse modo, a tutela jurisdicional da prestação jurisdicional, uma vez que essa só será prestada a quem realmente detenha o direito subjetivo invocado, e a prestação jurisdicional independe da real existência do referido direito.

Traçadas algumas considerações passaremos a abordar as condições da ação.

A prestação jurisdicional não pode ser realizada de pronto sem a participação da outra parte interessada, também não sem a necessária instrução do julgador, é imperioso uma atividade dos interessados perante o órgão judicial que compreende, do lado das partes, as alegações realizadas, as provas apresentadas e a demonstração do direito pleiteado; e, do lado do magistrado, corresponde à recepção das provas, sua apreciação e a determinação da norma abstrata que deve ser concretizada para resolver o conflito apresentado. Essa série de atos, praticados pelas partes e pelo magistrado, que se inicia com a propositura da ação e vai até o provimento jurisdicional que atenda a tutela jurídica a que tem direito o titular da ação, constitui, em seu conjunto e complexidade o processo.

Portanto, é fácil concluir que jurisdição, processo e ação são três elementos indissolúvelmente ligados e que representam a trilogia estrutural dos conceitos básicos ou fundamentais do direito processual civil.

Desse modo, para ingressar com uma demanda é necessário o preenchimento de alguns requisitos básicos, já que não se pode alcançar a prestação jurisdicional através qualquer manifestação de vontade.

O Código de Processo Civil em seu artigo 3º define que para “propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade”, possibilitando no artigo 4º do mesmo diploma legal que o interesse do titular seja restrito à declaração.

No mesmo diploma legal, no artigo 267, inciso VI, assevera que o processo será extinto sem resolução do mérito, quando não concorrerem as condições da ação, como a possibilidade jurídica do pedido, a legitimidade das partes e o interesse processual.

As condições da ação, que são três, são exigências ou requisitos preliminares, cuja não observância impede o juiz de julgar o mérito da demanda proposta, são verdadeiras questões prejudiciais de ordem processual.

As três condições da ação são:

- 1ª) Possibilidade jurídica do pedido;
- 2ª) Interesse de agir;
- 3ª) Legitimidade de parte.

Possibilidade jurídica do pedido quer dizer que deve existir, abstratamente, dentro do ordenamento jurídico, uma providência como a que se pede através da demanda pleiteada.

Esse requisito deve ser averiguado pelo magistrado de plano, para verificar a viabilidade jurídica da pretensão deduzida em juízo em face do direito positivo em vigor. Esse exame é realizado abstrata e idealmente diante do ordenamento jurídico.

Na doutrina predomina o exame da possibilidade jurídica sob o ângulo de adequação do pedido ao direito material a que eventualmente correspondesse a pretensão deduzida pelo autor. Juridicamente impossível seria o pedido que não encontrasse arrimo no direito material positivo.

A tutela que o autor formula ao propor a ação tem caráter dúplice: pedido mediato, que é contra o demandado, que se refere à providência de direito material; pedido imediato, que é contra o Estado que se refere a tutela jurisdicional.

Dessa forma, a possibilidade jurídica do pedido deve ser localizada no pedido imediato. Então, havendo um caso de impossibilidade jurídica do pedido poderia ser encontrado no dispositivo jurídico que não é possível a cobrança de dívida de jogo, embora válido o pagamento voluntário realizado.

A **possibilidade jurídica em matéria tributária** não apresenta maiores dificuldades, em qualquer das formas adotadas para a exteriorização da ação tributária, quer como compensação de créditos, como pedido de repetição de indébito, sob pedido de declaração etc., deve o autor da demanda demonstrar que o pedido formulado na exordial é permitido no sistema jurídico.

Não somente o pedido mediato deve encontrar acolhida no ordenamento pátrio, mas também o pedido imediato deve estar integrado no sistema.

Devemos citar também a **impossibilidade jurídica do pedido em relação à ilicitude ou licitude do fato jurídico que motiva a hipótese de incidência**. As regras tributárias são do tipo impositivo, possuindo hipóteses de incidência constituídas por acontecimentos jurídicos, como por exemplo auferir renda, ter imóvel particular valorizado em decorrência de obra pública etc.

Os fatos previstos pelas normas tributárias, em não advindo de acordo de vontades, uma vez que ao regramento tributário incide independentemente da concordância do destinatário, devem, em regra, constituir fatos lícitos.

Trata-se da primeira afirmação diante do conceito apresentado pelo Código Tributário Nacional em seu artigo 3º.

As normas tributárias estão sujeitas ao princípio da estrita legalidade, que constitui uma garantia ao contribuinte contra os abusos da Administração, por força da prática de atos discricionários, porém isto não impede a tributação dos atos ilícitos.

Ao direito tributário somente interessaria o fenômeno da vida sob o ângulo da relação econômica, sendo-lhe indiferente a forma externa jurídica, ou melhor, o direito tributário receberia somente os fatos e atos jurídicos em seus efeitos meramente econômicos, conseqüentemente, como fatos econômicos.

A tributação dos atos ilícitos não viola o princípio da legalidade, consistindo em dar a norma, na sua aplicação às conjecturas concretas, inteligência tal que não possibilite ao contribuinte manejar a forma jurídica para, resguardando o resultado econômico visado, obter um pagamento menor do que o devido ou um não pagamento de determinado tributo.

O artigo 109 do Código Tributário Nacional quando determina que “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”, ou seja, o Código estabelece clara fronteira entre o direito privado e o direito tributário, resguardando a autonomia deste, que pode cominar efeitos diversos do ponto de vista tributário.

O que esse artigo quer dizer é que diante dessa dicotomia a configuração típica do fato gerador não seria contaminada por um ilícito subjacente, uma vez que o negócio de direito matéria é totalmente independente do fato gerador, podendo-se afirmar que é irrelevante o ilícito para a exigência do tributo.

Ao definir tributo o Código Tributário exclui da sua definição a sanção por ato ilícito, porém são distintas a satisfação do tributo e a sanção do ato ilícito, enquanto a tributação tem como fim angariar através da ocorrência do fato gerador, ou hipótese de incidência, pela sanção se pretende imputar responsabilidade por ato contrario às normas jurídicas tributárias.

E mais, o artigo 118 do Código Tributário Nacional determina que a definição legal do fato gerador do tributo deve ser interpretada abstraído-se:

“I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos”.

Portanto, o próprio Código Tributário Nacional possibilita a tributação resultante de ato ilícito, nesse sentido o entendimento do STJ: REsp 182.563/RJ, 5ª T., j. 27.10.1998, v.u., rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, DJ 23.11.1998, p. 198.

A segunda condição da ação que trataremos é a legitimidade das partes de estarem em juízo, ou seja, trataremos da titularidade ativa e passiva da ação, trata-se da pertinência subjetiva da ação.

Parte, em sentido processual, é um dos sujeitos da relação processual contrapostos diante do processo, ou seja, o autor (quem pede a tutela jurisdicional) e aquele em face de quem se pretende realizar a tutela (réu).

Porém, para que o provimento jurisdicional seja alcançado é necessário que os sujeitos sejam, de acordo com a norma, partes legítimas, já que se isto não ocorrer o processo se extinguirá sem resolução do mérito, conforme artigo 267, inciso VI do Código de Processo Civil.

Desse modo, os legitimados para estar em juízo são os titulares dos interesses em conflito, a legitimação ativa caberá ao titular do pretense direito material pleiteado, e a passiva ao titular do interesse que se opõe ou resiste à pretensão.

A norma processual prevê a possibilidade, em caráter excepcional, a legitimação extraordinária, que é aquela que permite, em determinadas situações, que a parte demande em nome próprio, porém na defesa de direito alheio. Estas exceções a doutrina define comumente como “substituição processual”, e que pode ocorrer com o Ministério Público na ação de acidente de trabalho etc.

A não ser nas exceções previamente previstas é vedado pleitear em nome próprio direito alheio.

Em matéria tributária, o objeto do pedido da ação tributária é representada por uma espécie tributária, consoante artigos 3º e 4º do Código Tributário Nacional.

Em decorrência disso, o sujeito passivo da relação processual voltada contra a exigência tributária, em regra, será o sujeito ativo da relação tributária, exceto a execução fiscal, quando as posturas são modificadas.

Isto ocorre visto que o tributo constitui obrigação *ex lege*, não existe tributo sem lei que o estabeleça, definindo-lhe o fato gerador da obrigação fiscal, pois a lei que emanou o tributo é da Pessoa Jurídica competente para decretá-lo e só ela.

Observada a competência constitucional para a instituição de tributos, serão partes em juízo, ativas ou passivas, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, e, em determinados casos suas autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Porém, em alguns casos a norma pode atribuir a titularidade da exigibilidade de referido tributo a pessoa diversa da prevista inicialmente para instituí-lo. Mas, nesses casos configura-se a figura da parafiscalidade, quando autarquias dotadas de capacidade tributária ativa (INSS, DNER, OAB etc.) angariam tributos em benefício de suas próprias finalidades.

O réu em matéria tributária, em regra, será, nos casos dos tributos não vinculados (impostos), a pessoa de direito público dotada de competência constitucional para instituí-los, enquanto que no caso dos tributos vinculados, que necessitam de uma atuação estatal para sua caracterização, será parte a pessoa que cumpra a atuação em causa, podendo estar presentes, além da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, as suas autarquias, sociedades de economia mista e empresas públicas.

O autor da ação tributária será aquele que veio comportar o ônus decorrente do tributo. Conforme o artigo 121 do Código Tributário Nacional, a pessoa sujeita ao pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, que, antes da formação da relação processual, é o sujeito passivo do cumprimento da obrigação.

Nesta posição, podem estar o contribuinte, que é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato imponible, e o responsável aquele que, não revestindo a condição de contribuinte, tem a obrigação decorrente de lei para recolher, em nome de outrem, determinada espécie tributária. Nesse caso estará configurado a substituição processual.

Além disso poderá, também, assumir a posição de sujeito ativo da demanda de natureza tributária a pessoa sujeita a realização das obrigações acessórias tributárias, em conformidade com o artigo 122 do Código Tributário Nacional.

Alguns dos contribuintes estão identificados nos artigos 22, 27, 31 etc. do Código Tributário Nacional, sendo que todos eles estão vinculados por uma relação pessoal e direta com a hipótese de incidência tributária, conquanto que nos casos de responsabilidade tributária ocorre a substituição a substituição do contribuinte por um terceiro, que é estranho à relação jurídico-tributária, qualquer uma dessas substituições sempre, em decorrência do princípio da legalidade, deriva da lei.

Além disso, poderão assumir a posição de partes no processo de natureza tributária, segundo as situações presentes, aqueles solidariamente obrigados, previstos no artigo 124 do Código Tributário Nacional, nexa esse originado do direito civil, mas resultante expressamente da norma, em decorrência do princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

A falta da legitimidade para atuar não sofre na demanda os efeitos da preclusão, já que trata-se de matéria de ordem pública, incidindo no artigo 267, § 3º do Código de Processo Civil, tendo o tribunal que apreciá-lo nos termos do dispositivo citado.

O **interesse de agir**, que é instrumental e secundário, advém da necessidade de obter através do processo a proteção ao interesse processual, isto quer dizer que há interesse processual caso a parte sofra um prejuízo, não propondo a demanda, e daí resulta que, para não ocorrer o prejuízo, necessita exatamente da intervenção dos órgãos judiciários.

O interesse processual não está localizado tão somente na utilidade, mas também na necessidade da demanda como remédio pronto à aplicação do direito objetivo no caso concreto, uma vez que a tutela jurisdicional não é nunca outorgada sem uma necessidade.

O interesse processual se traduz numa relação de necessidade/adequação do provimento demandado, ante a crise de direito material trazido à solução judicial.

Não há interesse processual quando a parte esteja na iminência de sofrer um dano em seu interesse material se por um acaso aquilo que reclame do Estado-Juiz não será útil juridicamente para evitar a temida lesão. É necessário sempre que o pedido pleiteado se traduza em uma formulação adequada à satisfação do interesse contrariado, não atendido, ou tornado incerto.

O interesse protegido pode referir-se a qualquer prestação que se possa exigir juridicamente do réu, como também a condenação a pagar, dar, fazer, ou não fazer, a constituição de uma nova situação jurídica, a realização prática de uma prestação devida pelo réu e alguma medida de prevenção contra alterações no conflito que possam tornar ineficaz a prestação jurisdicional definitiva.

Prevê o artigo 4º do Código Processual Civil que pode o autor se limitar a declaração da existência ou da inexistência da relação jurídica, ou da autenticidade ou falsidade de documento.

Passamos a demonstrar o **interesse processual em matéria tributária**. Como já dito, as normas tributárias são do tipo impositivo, contendo hipóteses de incidência constituídas, sempre, de fatos jurídicos lícitos, acontecimentos esses que não constituem um acordo de vontades, pois a regra tributária é heterônoma, isto é, incide independentemente da vontade do destinatário.

No direito privado a demanda decorre do princípio da autonomia de vontade, enquanto que no direito público, a obrigação do contribuinte decorre de uma norma do qual esse não participou, pois é nesse antagonismo entre a autonomia e a heteronomia que se funda o traço divisor entre direito privado e público.

Em decorrência da inexistência de liberdade para agir por força da norma impositiva que determina o pagamento do tributo, o interesse processual adquire contornos específicos.

A vinculação entre Estado, em específico quando for titular da competência para tributar, e cidadão, como vinculado ao adimplemento do tributo, na relação jurídico-processual, sofre densa modificação.

Caso a relação jurídico-processual contenha caso de comando que não permita a vontade do sujeito, na relação jurídico-processual visando questionar, exatamente, referida imposição tributária acontece a inversão de situações. Ao cidadão, praticando o direito de ação, assiste a vontade em dar início ao processo judicial.

Dessa forma, o seu interesse é facilmente verificável, até mesmo pelo simplório argumento de que há pela própria cobrança do tributo que se entende não ser devido.

Essa compreensão é reforçada pelo argumento de que o interessado processual, como é cediço, advém da lei ou do sistema.

Daí ocorre outra consequência importante, qual seja, quando for caso de pedido de restituição de tributo tido por não devido, não poderá o autor buscar o Judiciário para discutir a respeito do tributo que entende ser indevido, sem deixar de comprovar, de plano, o seu interesse processual.

Na ação de repetição do indébito tributário deverá o autor da demanda apresentar com a exordial os documentos comprobatórios de que pagou o título que pretende repetir, entretanto, se referidos documentos são hábeis a comprovar o alegado, compete tão somente à sentença de mérito decidir, após a devida produção probatória.

Isto nada mais é do que o desdobramento do interesse processual ou de uma condição típica da ação tributária vestida de repetição, resultante do artigo 165 do Código Tributário Nacional combinado com os artigos 283 e 396 do Código de Processo Civil.

Passaremos a abordar o interesse processual diante da **ação declaratória**. Como supra mencionado, o interesse do autor pode cingir-se tão somente a declaração da existência, ou da inexistência da relação jurídica, ou à declaração da autenticidade ou da falsidade de documento, sendo que o interesse jurídico para a propositura é o interesse da tutela jurídica.

Essa tutela invocada almeja, basicamente, uma decisão de certeza jurídica, pois a ação somente é invocada em decorrência da dúvida no mundo fático que poderá derivar de tratamento legislativo.

O interesse de agir na ação declaratória deve ser considerado em razão do objetivo específico do pedido, isto é, a obtenção da certeza jurídica, para tanto deve o autor da demanda oferecer seus argumentos e requerer provimento de declaração de efeitos, os quais, sem a intervenção do Poder Judiciário, não estariam configurados no mundo empírico.

Nesses casos a utilidade da demanda proposta é demonstrada no momento que o autor demonstra que, sem a ação tributária, não obterá a certeza jurídica da qual necessita, como atributo do seu direito subjetivo.

Desse modo, deve impreterivelmente demonstrar, para a propositura da demanda declaratória, a situação de incerteza jurídica objetiva.

Por fim, para que exista o interesse processual na demanda declaratória dois requisitos devem ser observados, a fim de garantir as partes da contenda paridade. Somente a partir do momento em que estiver assinalado um fato concreto sobre o qual está criado o clima de insegurança, no sentido de criar ou não criar relação jurídico-tributária que pode sujeitar o

contribuinte, estará esse mesmo contribuinte liberado a propor a competente ação declaratória, uma vez que nesse momento ficou assinalado seu direito subjetivo para tanto, coincidentemente com o seu interesse processual para aquela ação.

A comprovação do estado de incerteza, necessário para justificar o interesse processual para intentar a ação declaratória, edificada na hipótese defendida como objeto de provável comportamento do Fisco, por força de hipóteses assemelhadas anteriormente ocorridas, pode ser mediante consulta à Administração sobre a situação enfocada.

CAPÍTULO III

CONCLUSÃO

O presente trabalho teve como fulcro discutir a respeito do direito de ação e sua repercussão em matéria tributária.

Ficou demonstrado que tanto para o autor como para o réu a ação é o direito a um pronunciamento estatal que resolva o conflito existente entre as partes litigantes, fazendo submergir a incerteza ou a insegurança acarretada pelo conflito de interesses, pouco implicando qual seja a solução dada pelo Estado-juiz.

Apos discutimos a respeito das condições da ação, que são três (possibilidade jurídica do pedido, legitimidade de partes e interesse processual) e as peculiaridades destas em matéria tributária.

Sendo certo que, em linhas gerais, conforme discutido, para a propositura da demanda são necessárias o preenchimento das três condições e mais os requisitos intrínsecos a matéria tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMARAL SANTOS, Moacyr. *Comentários ao código de processo civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977. v.4.
- ARAGÃO, Egas Dirceu Moniz de. *Comentários ao código de processo civil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.v. 2.
- BARBOSA MOREIRA, José Carlos. *Novo processo civil brasileiro*. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.
- CAIS, Cleide Previtalli. *O Processo tributário*. 6. ed. São Paulo: Ed. RT, 2009.
- CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituciones de derecho procesal civil*. Trat. E. Gomez Orbaneza. Madrid: Revista de Derecho Privado, 1954. vol. 1.
- CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 1991.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- _____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2007.
- DIDIER JR., Fredie. *Curso de direito processual civil*. Salvador: Edições JusPODIVM, 2007.
- DINAMARCO, Cândido Rangel; ARAÚJO CINTRA, Antonio Carlos de; GRINOVER, Ada Pellegrini. *Teoria geral do processo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- GODOI, Marciano SEABRA de. *Questões atuais do direito tributário na jurisprudência do STF*. São Paulo: Dialética, 2006.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Instituições de direito tributário*. São Paulo: Aquarela, 1998.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil*. 45. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

TUCCI, José Rogério Cruz. *Da ação e do processo civil na teoria e na prática*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985.