

# CAUTELAR COMO DIREITO DO CONTRIBUINTE\*

**HUGO DE BRITO MACHADO**

Professor Titular de Direito Tributário da UFC; Juiz Aposentado do TRF da 5ª Região

*Sumário: 1. Provimento cautelar como garantia constitucional. 2. Liminar em mandado de segurança. 2.1. Conceito e natureza jurídica. 2.2. Cobrança de tributo indevido. A regra solve et repete. 2.3. Proliferação de liminares. 2.4. Deferimento de ofício. 2.5. Liminar e depósito. 2.6. Recursos. 7. Suspensão da exigibilidade e lançamento tributário. 7.1. As questões postas. 7.2. Lançamento e exigibilidade do crédito. 7.3. Pode o juiz impedir a lavratura de auto de infração? 7.4. O direito de fiscalizar e de lançar. 7.5. Sanções políticas. Certidões negativas e de regularidade fiscal 7.6. Contra cautela.*

## 1. Provimento cautelar como garantia constitucional

A Constituição Federal estabelece que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” (art. 5º, inciso XXXV). Assim, não se há de esperar esteja consumada a lesão para só então pedir a providência judicial. Pode esta ser reclamada contra a simples ameaça. Preventivamente, portanto.

De todo modo, ainda que se entenda que o provimento cautelar não corresponde necessariamente a uma prevenção, é indubitado que ele se destina a garantir a utilidade da decisão, no sentido de que preserva o estado de fato, a fim de que o direito se torne efetivo, de que a sentença não expresse algo inútil. A execução do julgado há de estar assegurada, e para tanto o Judiciário dispõe dos provimentos cautelares.

A cautelar, em qualquer caso, é indiscutivelmente uma garantia constitucional, porque de nada valeria garantir o direito à jurisdição, se a

---

\* Palestra proferida em 20/11/97, no Seminário da IOB, São Paulo.

sentença a final não tivesse condições de assegurar a efetividade do direito reconhecido ao vitorioso na causa.

Na verdade, “o direito de acesso ao Judiciário, abstratamente garantido pela Constituição, (art. 5º, inciso XXXV), não se traduz na mera possibilidade de ajuizar determinada demanda, compreendendo, necessariamente, a obtenção, em tempo razoável, de provimento útil e eficaz. A garantia não é de simples acesso ao Judiciário; é também de observância de procedimentos que permitam, concretamente, a tutela efetiva do direito violado ou da situação jurídica ameaçada.”<sup>1</sup>

## **2. Liminar em mandado de segurança**

### **2.1. Conceito e natureza jurídica**

Outra não é a razão pela qual a Lei nº 1.533/51 determina que ao despachar a inicial o juiz ordenará que se suspenda 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 (art. 7º, inciso II). É a denominada medida liminar, de grande importância no contexto desse notável instrumento processual de defesa do indivíduo contra os freqüentes abusos daqueles que não sabem exercer com dignidade as funções de Estado.

Ao estudarmos o mandado de segurança cuidamos deste assunto em cerca de trinta páginas.<sup>2</sup> Aqui faremos uma síntese de seus pontos principais.

A liminar é um provimento com o qual o juiz atende provisoriamente o pedido, porque à primeira vista lhe parece bem fundamentado, e a demora no curso do processo pode levar à inutilidade a sentença final que porventura conceda a segurança.

### **2.2. Cobrança de tributo indevido. A regra *solve et repete***

Há quem sustente o não cabimento de medida liminar para sustar a cobrança de tributo indevido porque a Fazenda Pública sempre terá a capacidade econômica que lhe permitirá devolver o valor recebido indevidamente.

---

<sup>1</sup> Estêvão Mallet, *Poder Geral de Cautela no Processo do Trabalho*, em *Estudo do Direito Processual Trabalhista, Civil e Penal*, Consulex, Brasília – DF, 1996, p.16

<sup>2</sup> *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*, 2ª edição, RT, São Paulo, 1995, p.134/165.

Cuida-se de tese autoritária, da regra solve et repet, consagrada pela ditadura de 1937, que só os plantonistas do arbítrio se atrevem a defender, e que de resto, felizmente, já foi repelida pelo STF.<sup>3</sup>

### **2.3. Proliferação de liminares**

Há também quem se afirme contrário ao deferimento de liminar se este puder provocar uma corrida em massa ao Judiciário. Tal argumento, porém, não pode ser aceito, porque admitir como impedimento à concessão de liminar a possibilidade de proliferação de liminares seria consagrar a prática de ilegalidade.

Quanto mais flagrante a ilegalidade, maior a possibilidade de corrida ao Judiciário. Se este não puder socorrer quem o procura, porque outros também nele irão buscar remédio, reconhecida estará sua imprestabilidade.

### **2.4. Deferimento de ofício**

A liminar, presentes os seus pressupostos, deve ser deferida, tenha sido ou não requerida. Na prática, porém, não tem muita importância a tese pela possibilidade de deferimento de ofício porque a liminar geralmente é requerida.<sup>4</sup>

### **2.5. Liminar satisfativa**

É um equívoco a afirmação segundo a qual não deve o juiz deferir liminar satisfativa. O que ele não deve conceder é a liminar exauriente, isto é, aquela que torna inteiramente desnecessária a sentença porque já exauriu definitivamente todo o conflito, criando uma situação de fato irreversível.

### **2.5. Liminar e depósito**

Presentes os pressupostos para o deferimento da liminar, o juiz não deve, em princípio, exigir o depósito do crédito tributário questionado. Pode, entretanto, fazê-lo em casos excepcionais em que se imponha a contra-cautela como garantia de eficácia da sentença que a final venha a denegar

---

<sup>3</sup> Cf. Aliomar Baleeiro, *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª edição, Forense, Rio Janeiro, 1993, 599/562.

<sup>4</sup> Cf. nosso *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*, 2ª edição, RT, São Paulo, 1995, p.141/142.

a segurança.

Se o impetrante quer apenas suspender a exigibilidade do crédito tributário, e faz o depósito, a liminar será inteiramente desnecessária. Se, porém, pede alguma providência, como a liberação de mercadoria apreendida, ou a suspensão de um ato administrativo qualquer, então a liminar é cabível, e se há depósito garantidor do possível direito do fisco, deve ser deferida.

## **2.6. Recursos**

Contra o despacho que concede, ou denega medida liminar, cabe agravo de instrumento, e o relator deste no Tribunal pode suspender os efeitos da liminar concedida em primeiro grau, e pode conceder a liminar se esta tiver sido denegada.

A parte prejudicada com o despacho do relator pode dele interpor agravo regimental, para o órgão fracionário, ou para o plenário do tribunal, conforme o respectivo regimento interno.

## **2.7. Revogação e suspensão**

A liminar, como as cautelares em geral, pode ser revogada pelo próprio juiz que a concedeu. Pode também, a liminar, como a própria sentença que defere o mandado de segurança, ter sua execução suspensa pelo presidente do tribunal competente para apreciar o recurso.

Do despacho presidencial que suspende a execução de liminar, ou de sentença, cabe agravo para o plenário do tribunal.

## **2.8. Prazo de vigência**

O dispositivo de lei que limita a 90 dias o prazo de vigência da medida liminar é de visível inconstitucionalidade<sup>5</sup>. Assim, não foi recepcionado pela vigente Constituição.

Negar ao impetrante o direito de continuar protegido pela liminar apenas em face da demora no julgamento do caso, seria denegar o direito à prestação jurisdicional útil. Havendo, porém, práticas protelatórias por parte do impetrante, o juiz pode revogar a liminar.

## **2.9. Efeito da liminar em face da final denegação da segurança**

---

<sup>5</sup> Cf. Sérgio Feraz, *Mandado de Segurança*, Malheiros, São Paulo, 1992, p. 114.

Quando a segurança é a final denegada, o contribuinte que estava amparado por medida liminar, ou por sentença concessiva do writ, é recolocado na situação em que estava no momento da impetração. A ele há de ser assegurado o direito de cumprir suas obrigações tributárias nas condições existentes na data em que optou pelo ingresso em juízo. Tenha sido, ou não, efetuado o lançamento do tributo, para evitar a decadência do direito de lançar. Salvo, é claro, nos casos em que o provimento judicial seja posterior ao início da ação fiscal.

Esta é a tese que temos sustentado, e prevaleceu no XIX Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em outubro de 1994, sob a coordenação do Professor Ives Gandra da Silva Martins. Tese que a final foi acolhida pelo legislador.<sup>6</sup>

### **3. Ação cautelar**

#### **3.1. Poder de cautela e medida liminar**

A ação cautelar tem por finalidade assegurar o direito da parte, preservando a situação de fato, para garantir a entrega do bem da vida àquele que, a final vitorioso na causa, seja reconhecido como seu titular. Como dito no início deste estudo, o provimento cautelar é uma garantia constitucional.

#### **3.2. Cabimento para suspender a exigibilidade do crédito tributário?**

Para o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, “por mais plausível que seja o direito em discussão e por maior que se mostre a probabilidade de dano, descabe medida cautelar para suspensão da exigibilidade de crédito tributário, sem o respectivo depósito, ainda que o contribuinte ofereça outro

---

<sup>6</sup> A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece:

*Art. 63 Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativos aos tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.*

*§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

*§ 2º - A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.*