

SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ATRAVÉS DE MEDIDAS LIMINARES

Juvenio Vasconcelos Viana¹

RESUMO: As liminares são provimentos de urgência por demais utilizados na prática forense e, muitas vezes, em favor de empresas. Em tempos modernos, nos quais a própria Constituição assegura ao cidadão um processo verdadeiramente efetivo quanto aos seus resultados e com duração razoável (incisos XXXV e LXXVIII, art. 5º., Const.) as liminares são providências de bastante utilidade e, muita vez, absolutamente necessárias. No direito tributário, essas liminares são por demais manejadas em defesa do contribuinte. Há forte ponto de encontro entre o direito processual e o direito tributário: o da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. O nosso sistema jurídico prevê várias espécies de liminares. É preciso saber se todas essas liminares atenderão aos fins da lei tributária. Também será importante identificar o que acontece quando essas liminares são revogadas, algo que poderá levar o contribuinte, em muitos casos, a situações de dificuldade. O presente trabalho buscará resolver questões práticas e relevantes envolvendo liminares pugnadas no intuito da suspensão do crédito tributário.

PALAVRAS-CHAVE: Tributário; Crédito Tributário; Processual.

1 PALAVRAS INTRODUTÓRIAS

O legislador pátrio, por meio do Código Tributário Nacional, especificamente no art. 151, incisos IV e V, daquele diploma legal, fez prever a possibilidade de suspensão do crédito tributário por meio de medidas liminares ou de tutelas antecipadas – modalidades de tutelas de urgência, na verdade.

A partir de tal previsão, surgem diversos questionamentos acerca do emprego das referidas medidas em matéria tributária, bem como acerca da sua eficácia.

Sem dúvida, essas liminares podem funcionar como poderoso instrumento em favor dos contribuintes, mas pode existir uma “mão contrária” no emprego de tais vias.

Fundamental não esquecer que tais provimentos judiciais são dotados de elevada carga de provisoriedade e podem, ao final, não receber, dentro do processo, um segundo provimento (sentença) que lhe confirme a validade.

O tema das medidas liminares, parece-nos, é extremamente atual e relevante. É tema que ganha relevo diante de um contexto moderno de busca

¹ Advogado, Procurador do Estado/CE. Prof. da Faculdade de Direito UFC.

de uma tutela jurisdicional efetiva. Existem, vale registrar, diversas normas jurídicas recentes acerca daquele.

A possibilidade legal de liminares em prol da suspensão da exigibilidade do crédito tributário constitui matéria extremamente importante para a defesa do contribuinte.

Mediante medidas liminares, poderá esse obter suspensão de crédito tributário; por essas medidas, poderá aquele inibir ação ilegal do fisco, usá-las como instrumento a favor de seu planejamento tributário; obter fôlego em prol de seu “fluxo de caixa”.

Mas, já dissemos, a busca por tais medidas judiciais, dotadas do atributo da provisoriedade, também traz para seus beneficiários sérios riscos.

É preciso o cidadão-contribuinte ficar atento a esses.

Diante de tal relevância e repercussão prática da matéria, o presente trabalho se coloca como tentativa de resposta a alguns problemas que poderão emergir, concretamente, para o contribuinte na busca da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

2 DIREITO E PROCESSO

É sabido que, em nosso ordenamento jurídico encontramos duas grandes categorias de normas.

Uma, voltada para a disciplina dos valores mais relevantes para o agrupamento social, valores indispensáveis à existência harmoniosa desse (direito substancial). Outra, voltada para a disciplina da atuação da função jurisdicional estatal, todas as vezes em que essa seja provocada diante de violações daquela primeira categoria de normas (direito processual).

Percebemos, assim, uma fortíssima relação entre um e outro ramo do direito. Há uma clara relação de instrumentalidade entre o direito processual e o direito substancial. O primeiro acaba servindo de *instrumento*, “ponte”, meio de busca da eficácia concreta das normas do segundo, todas as vezes que, em dada situação da vida, tais normas sejam violadas.

O tema sobre o qual nos debruçamos agora, na verdade, constitui verdadeiro “ponto de encontro” entre aquelas duas realidades (do direito material e do processo).

Estaremos adiante falando de provimentos judiciais, previstos em legislação processual, mas que terão, por disposição legal expressa, efeitos materiais diretos sobre a exigibilidade do crédito tributário.

Estaremos em plena interseção do *direito material tributário* e do *direito processual tributário*.

3 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Vale, em prol da colocação do tema, destacar de logo três dispositivos do CTN.

Primeiro, o art. 114, segundo o qual: “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

De seguida, o art. 139: “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

Por fim, observe-se o teor do art. 142, que dispõe: “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Segundo o texto legal, o crédito e a obrigação seriam coisas distintas.

Mas, de seguida, a mesma lei diz que aquele decorre desta e tem sua mesma natureza.

Apesar de uma aparente contradição, o que temos, na verdade, é um fenômeno jurídico gradual, o qual se desenvolve passo a passo.

Primeiro, vem a lei e descreve a chamada “*hipótese de incidência*”; realizada essa concretamente, temos o “*fato gerador*” (ou “*fato impositivo*”), surgindo então a obrigação tributária.

“O vínculo obrigacional que corresponde ao conceito de tributo nasce, por força da lei, da ocorrência do fato impositivo. ... a configuração do fato (aspecto material), sua conexão com alguém (aspecto pessoal), sua localização (aspecto espacial) e sua consumação num momento fático determinado (aspecto temporal), reunidos unitariamente determinam inexoravelmente o

efeito jurídico desejado pela lei: criação de uma obrigação jurídica concreta, a cargo de pessoa determinada, num momento preciso”.²

Eis o primeiro momento.

Mas, isso não basta. Diante apenas da obrigação tributária, o Estado ainda não pode exigir o pagamento do tributo.

Poderá o Estado, posteriormente, realizar o denominado *lançamento* “constituindo”, aí sim, um *crédito* a seu favor, quando então poderá exigir pagamento.

Então, como afirma a lei, o crédito terá sim a mesma natureza da obrigação porque ele “é a própria obrigação depois de apurada e matematicamente expressa em conceito absolutamente determinado, ou seja, em quantia”.³

“O certo é que as duas realidades se congregam, permitindo vislumbrar-se no centro da figura o aspecto essencial que dá a mesma natureza ao crédito e à obrigação, a saber, não aqueles aspectos formais, mas o próprio núcleo da situação avaliada e considerada necessária e suficiente para desencadear a obrigação de pagar e o direito de exigir tributos e penalidades”.⁴

Mais ainda: “O que aqui se demonstra é que o vínculo jurídico que constitui o crédito tributário, dando a ele características de líquido, certo e

² ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*, 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 66.

³ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso, *Curso de Direito Tributário*, 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 295. E acrescenta o mesmo autor: “O crédito tributário, em substância, tem a mesma natureza da obrigação, por ser dela decorrente ou extraído. Há entre eles uma separação no tempo ou em dois momentos: a obrigação nasce com a lei e a realização do fato tributável como ‘pretensão’; o crédito decorre da obrigação, mas depende para sua determinação de um procedimento administrativo ou de constituição formal, isto é, de declaração de sua existência, quantia, identificação do devedor, e, para sua exigibilidade ou eficácia depende da notificação deste ao devedor para pagar o débito no prazo legal ou assinado. A obrigação, enquanto pretensão, é indeterminada, ao passo que o crédito é a sua própria determinação” (op. cit., p. 295).

⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Aspecto nuclear, in *Obrigação Tributária*, org. Carlos Valder do Nascimento, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988, .p. 15.

exigível, é o mesmo que também dá as mesmas características à obrigação tributária”.⁵

Sim, esse é o alcance do art. 114, CTN: o crédito, em essência, tem a mesma natureza da obrigação tributária, algo dela decorrente. São momentos distintos de uma mesma realidade.

E a relação do crédito tributário com o lançamento?

Ver-se-á, o lançamento termina sendo um autêntico “divisor de águas” em meio àqueles termos (obrigação – crédito).

Afinal, ainda que, “em essência, crédito e obrigação sejam a mesma relação jurídica, o crédito é um momento distinto. É um terceiro estágio na dinâmica da relação obrigacional tributária. E o lançamento é precisamente o procedimento administrativo de determinação do crédito tributário. *Antes do lançamento existe a obrigação. A partir do lançamento surge o crédito*”.⁶

Seguindo, temos o art. 142 do CTN, o qual procura dar o conceito de lançamento (mas constitui norma que sempre sofreu diversas críticas da doutrina).

Há, em seu texto, algumas imprecisões.

Diz-se ali, primeiramente, que a autoridade administrativa *constituiria* o crédito tributário.

Apesar da redação dizer que, mediante aquele procedimento, vai se constituir o crédito tributário, o momento, ali, segundo a doutrina dominante, é tipicamente declaratório.

O lançamento é apenas um ato declaratório, “não cria substância, mas apenas dá forma ao corpo; ao crédito decorrente da obrigação”.⁷

Diz também o artigo de lei em comento que o procedimento de lançamento *calcularia o montante do tributo devido*

⁵ CAVALCANTE, Denise Lucena. *Credito Tributário – a função do cidadão-contribuinte na relação tributária*, São Paulo: Malheiros, p. 94.

⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 174.

⁷ NOGUEIRA Ruy Barbosa. *Curso*, op. cit., p. 295.

É de se recordar, contudo, que há tributos fixos, os quais, quanto ao seu montante, não dependem de cálculo. E mais: não se pode esquecer que no conceito de crédito também se incluem as penalidades pecuniárias.

Daí, vai-se dizer que no lançamento se tem de “calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando se for o caso, a penalidade cabível”.⁸

A redação do dispositivo (art. 142) também poderia insinuar que o crédito tributário sempre adviria do lançamento.

“É preciso alertar que o art. 142 do Código Tributário Nacional refere-se tão-somente à constituição do crédito tributário pelo lançamento, e, sendo o lançamento uma categoria de direito positivo, não se discute, aqui, a literalidade do texto, que não permite outra interpretação que não seja a de que o lançamento é ato exclusivo da autoridade fazendária. Recorrendo à base experimental, que é o ordenamento jurídico no seu sentido mais amplo, ver-se-á que outros dispositivos legais determinam que o crédito tributário seja diretamente constituído pelo cidadão-contribuinte, não se contrapondo, assim, à situação do art. 142 do Código Tributário Nacional, que é somente uma das formas de constituição do crédito”.⁹

De fato, o cumprimento da obrigação de pagar o tributo não depende sempre do lançamento, mas esse se coloca como elemento necessário para que o sujeito ativo pratique atos no sentido da cobrança de seu crédito.¹⁰

No final, a exigibilidade sob a ótica do sujeito ativo depende do lançamento, pois.

Em arremate, temos que o crédito tributário “é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)”.¹¹

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, op. cit., p. 175.

⁹ CAVALCANTE, Denise Lucena. *Credito Tributário – a função do cidadão-contribuinte na relação tributária*, São Paulo: Malheiros, p. 97.

¹⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 375.

¹¹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 172.

4 A SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para alguns, o objeto de suspensão seria a exigibilidade do crédito tributário.

Nessa linha, vai se dizer que: “Por exigibilidade havemos de compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão-só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas todas as providências necessárias à constituição da dívida com a lavratura do ato de lançamento tributário. No período que antecede tal expediente, ainda não se tem o surgimento da obrigação tributária, inexistindo, conseqüentemente, crédito tributário, o qual nasce com o ato do lançamento tributário. Ocorrendo alguma das hipóteses previstas no art. 151 da Lei n. 5.172/66, aquilo que se opera, na verdade, é a suspensão do teor da exigibilidade do crédito, não do próprio crédito”.¹²

Mais ainda, uma situação de “suspensão” que venha antes da exigibilidade é na verdade um impedimento (não suspensão).¹³

Assim, certas causas de suspensão do crédito tributário podem operar-se antes do lançamento e, dessa maneira, por mais paradoxal que possa parecer, não pressupõem a existência de crédito tributário (no sentido que lhe deu o CTN).

Arremata-se que o que se suspende “é o dever de cumprir a obrigação tributária, ou porque o prazo para pagamento foi prorrogado ou porque um litígio se esteja instaurando sobre a legitimidade da obrigação, e esse litígio seja acompanhado de alguma medida que impede a prática de atos do sujeito ativo no sentido de exigir o cumprimento da obrigação”.¹⁴

O CTN traz diferentes hipóteses de suspensão, as quais podem ou não envolver uma situação contenciosa.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2005, p. 440.

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, op. cit., p. 182.

¹⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 378.

Nem todas as formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário têm a finalidade de questioná-lo. A moratória e o parcelamento, por exemplo, não envolvem contestação ao direito do fisco cobrar o tributo.

De outro lado, algumas hipóteses de suspensão se dão em meio a conflitos entre o fisco e contribuinte.

Segundo o CTN (art. 151), suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I – moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;¹⁵
- VI – o parcelamento.¹⁶

Vamos ao exame de cada uma dessas hipóteses:

a) *moratória (inc. I)*: a expressão passa as idéias de adiamento, de dilação. Consiste “na concessão de um período de tolerância na exigência de dívidas, não a determinado contribuinte, mas a toda uma categoria deles, conforme a atividade profissional, a região ou outro critério”.¹⁷ A medida implica, pois, na suspensão do vencimento e a prorrogação do prazo para cumprimento da obrigação. Não constitui novação da obrigação.¹⁸ Diversas razões político-financeiras podem levar o Governo a valer-se de tal via. O CTN traz várias regras sobre essa modalidade (arts. 152 a 155). Cuida-se de matéria que depende necessariamente de lei. Pode ser obtida em caráter geral ou em caráter individual. Alguns aproximavam a presente hipótese à

¹⁵ Incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001.

¹⁶ Também incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001.

¹⁷ BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990, p. 843.

¹⁸ “A obrigação não é afetada (art. 140, CTN). Ela, a moratória, é apenas acordo entre credor e devedor sobre as datas a pagar, diferentes das inauguralmente previstas em lei” (COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*, 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 782).

do parcelamento.¹⁹ Mas esse, atualmente, é tratado em outro inciso do mesmo artigo do CTN (v. infra);

b) o depósito do seu montante integral (inc. II): a hipótese não traz situação de pagamento ou mesmo de uma consignação. Deposita-se para, simplesmente, discutir. É apenas uma garantia²⁰ que se dá ao credor em sede de procedimento administrativo ou judicial.²¹ Diz a norma que aquele dar-se-á “em seu montante integral” ...²² Esse montante há de ser aquele apontado pela Fazenda Pública (e não o tido pelo contribuinte por devido),²³ ainda que, ao final, seja demonstrado que essa não tinha razão. O uso do depósito traz projeções para os dois lados da relação tributária. “Para o administrado, a ordem jurídica entrega a segurança da discussão sobre a legitimidade do crédito tributário, sem o constrangimento da realização de atos executórios; à Fazenda Pública, o direito de extinguir o crédito com a conversão em renda dos valores depositados, em caso de decisão desfavorável ao contribuinte”.²⁴ Trata-se de um direito do contribuinte, não depen-

¹⁹ Exatamente por tal aproximação, aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições relativas à moratória (§ 2º Art. 153-A, CTN).

²⁰ Vale registrar a polemica acerca da admissibilidade da fiança bancária para os fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Alguns vão dizer que essa equivaleria ao depósito de que fala o inciso II do art. 151 CTN, por razoável interpretação analógica. Nesse sentido, cf. NETTO, Nelson Monteiro. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário em caso de fiança bancária, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 184:79. Noutra mão, sustentando que a fiança bancária não equivale ao depósito para aqueles fins, cf. CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante oferta de carta de fiança em ação cautelar artigo, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 133:17, p. 21.

²¹ Daí, certa incoerência de exigir-se o depósito para fins de concessão de uma daquelas medidas liminares de que fala o art.151, CTN. Ora, havendo o tal depósito, para que a concessão da medida liminar? O que se quer é ver o efetivo alcance da-quele provimento judicial, sozinho.

²² Integral e em dinheiro. Nesse sentido, vide Súmula 112, STJ: “O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

²³ De fato, não aquele valor que o contribuinte entenda devido. Decidido o processo, “se o depositante sucumbe, o valor depositado é levantado pelo credor, extinguindo-se, dessa forma, a obrigação. Por isso o depósito se dá no montante integral, isto é, no montante a que o suposto credor se considera com direito” (AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 382).

²⁴ DINIZ, Alécio Saraiva. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário após a lei complementar 104 de 2001, in *Direito Tributário – Estudos em homenagem a Hugo*

dendo de uma “ação cautelar” para esse fim (há falta de interesse de agir para essa),²⁵ podendo ser comprovado na própria “ação principal”.²⁶ Feito o depósito, seu levantamento não pode simplesmente ficar ao alvedrio do contribuinte. Esse somente poderá fazer o levantamento, ao final, após o trânsito em julgado, em sendo o pedido lhe julgado procedente;²⁷

c) as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo (inc. III): esses estariam mais para uma situação de “impedimento” (v. nota supra) do que de “suspensão”, na verdade. Decorrem, por óbvio, do relevante direito constitucional de petição.²⁸ O exercício desse direito de petição impõe ao Estado um outro: o de responder (decidir) tais petições de forma clara e, acima de tudo, fundamentada. Entenda-se, não somente invocando e apontado uma série de artigos da legislação tributária, para dizer “deferido” ou “indeferido” (especialmente nessa última situação) ao cidadão-contribuinte, mas apresentado os motivos empregados para decidir de uma forma ou de outra quanto aos pedidos/recursos. O CTN diz: *nos termos das leis reguladoras ...*²⁹ Essas leis

de Brito Machado, org. Raimundo Bezerra Falcão e Maria Alessandra Brasileiro de Oliveira, Fortaleza: Imprensa Universitária, 2003 p. 65.

²⁵ De parecer da PGFN/CRJ (n. 2070, de 10-12-1997), de suas conclusões, colhe-se o seguinte: “a) o comando constante no art. 161, II, CTN é inequívoco ao possibilitar ao contribuinte depositar os valores devidos, para discutir judicialmente a exação, sendo que, neste período, o crédito tributário permanecerá suspenso; b) em virtude do sobredito, a Procuradoria da Fazenda Nacional não tem razão para se opor ao depósito, observadas as cautelas devidas; e c) caso o contribuinte insista em propor ação cautelar, *deverá ser alegada a sua falta de interesse, requerendo a respectiva condenação nos ônus de sucumbência*”.

²⁶ No plano federal, a lei 9.307, de 17 de novembro de 1998 (art. 1º.), disciplina o depósito na via administrativa ou judicial.

²⁷ “O depósito estabelece uma relação de garantia entre as partes, que terão a certeza de que, ao final da lide, o Poder Judiciário autorizará o levantamento por quem de direito. Não sendo o depósito obrigatório e nem a única forma de suspensão da exigibilidade do crédito, uma vez efetivado, o cidadão contribuinte deve estar ciente da indisponibilidade dos recursos depositados, não podendo levantá-los antes do trânsito em julgado, pois, se assim fosse permitido, haveria uma ruptura desta relação de garantia” (CAVALCANTE, Denise Lucena. *Crédito Tributário – a função do cidadão-contribuinte na relação tributária*, São Paulo: Malheiros, p. 109).

²⁸ Constituição, art. 5º., inc. XXXIV.

²⁹ “Vale dizer, não basta a lei reguladora do processo administrativo prever determinado recurso para que, já de plano, sua interposição possa suspender a exigibilidade do crédito. Absolutamente não. Em verdade, necessário se faz tanto a previsão do

reguladoras inovam em espécie e terminologia desse remédio. Contamos então, nesse inciso, com espécies do gênero processo administrativo, não podendo, é lógico, por estarmos em um Estado Democrático de Direito, deixar de observar as garantias fundamentais do cidadão nesse plano (processual), v.g., ao contraditório, à produção de provas, etc.;

d) o parcelamento (inc. VI): curioso que o CTN, por força das alterações que sofreu,³⁰ tenha passado a falar dessa hipótese de suspensão em particular. Essa era uma situação suspensiva de certa forma implícita. Afinal, sempre houve entendimento de que o parcelamento não passaria de uma espécie de moratória (*inciso I*, supra). A colocação de tal figura em um inciso próprio constitui “sinal” do legislador de prestígio àquela corrente que vê uma e outra situação como figuras, em algum ponto, distintas.³¹ O parcelamento não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes. Sim, essa é a regra. A causa de suspensão dirige-se à obrigação principal, de regra; não atingiria o cumprimento da obrigação acessória daquela.³² Procedido o parcelamento, nada impede que a Administração, verificando, mediante devido processo, que o crédito tributário é inconsistente, proceda as devidas correções, em especial quando atestar a inexistência de algo a ser pago pelo contribuinte.

Restam as hipóteses dos incs. IV e V do art. 151, CTN, ponto central do presente trabalho.

recurso para determinado caso, com expressa previsão de possível efeito suspensivo quando de sua interposição, caso em que, conjugando-se esse efeito suspensivo administrativo à problemática tributária porventura discutida, se chega à suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto de controvérsia” (CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela manifestação de inconformidade a que alude a Lei nº 9.430/96, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 121:7, p. 11)

³⁰ Incluído, como visto, pela citada LC nº 104/2001.

³¹ Mostrando diferenças entre os institutos, cf. DINIZ, Alécio Saraiva. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário após a lei complementar 104 de 2001... p. 89.

³² Mas, “se a própria obrigação acessória for atingida (por exemplo, por uma medida liminar que desobrigue o indivíduo do cumprimento precisamente dessa obrigação acessória), descabe a aplicação do parágrafo referido” (AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 379).

5 A CONCESSÃO DE MEDIDA LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA (INC. IV, ART.151, CTN)

O mandado de segurança sempre constituiu, por tradição histórica, um relevante remédio no combate as ilegalidades praticadas pelo Poder Público, inclusive, quando esse extrapola indevidamente seus limites de atuação na seara tributária.

Cuida-se, na verdade, de uma ação detentora de um procedimento bastante célere e com pressupostos bem específicos (v.g., direito líquido e certo, ato de autoridade).

Para uma melhor compreensão do observemos seu conceito legal (art. 1º., da Lei n. 12.016/2009 - LMS). Dali, extrai-se que o mandado de segurança caberá:

Para proteger direito líquido e certo ... Esse é um conceito antigo (mas não pacífico) da realidade do mandado de segurança. As primeiras redações normativas acerca do *writ* já falavam em direito líquido e certo, incontestável etc. Mas, levar essa idéia de “incontestabilidade” ao extremo seria negar a própria autonomia do poder de ação. Nessa linha de pensar, admitida que fosse a ação de segurança, então, não haveria mais mandados de segurança “julgados improcedentes”. Melhor ver-se aquele conceito como pressuposto de admissibilidade da impetração, um conceito muito mais de índole “processual”.³³

Direito líquido e certo, pois, é aquele cujo suporte fático é capaz de ser comprovado de plano, por documento, independentemente de exame técnico ou dilação probatória. Se os fatos alegados pelo impetrante dependerem de outros meios de prova, o direito dali decorrente não será “líquido e certo” para os fins da segurança.

Não amparado por hábeas corpus ou hábeas data ... É válido recordar que, historicamente, o mandado de segurança, no Brasil, nasceu de uma evolução da “*teoria do habeas corpus*”, antigo remédio protetivo da liberdade.³⁴ Na Constituição de 1988, entrou em cena um outro remédio: o *ha-*

³³ Cf. BARBI, Celso Agrícola. *Do mandado de segurança*, 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 61.

³⁴ Art. 5º, inc. LXVIII, Constituição.

beas data,³⁵ o *writ da informação* (para obter informações acerca da pessoa do impetrante, ou mesmo retifica-las).³⁶

Ilegalidade ou abuso de poder ... A norma é clara: não somente a mera ilegalidade, mas também admite, explicitamente, o controle do abuso de poder – na verdade, uma forma qualificada de ilegalidade -. Deixa-se aí certo espaço para o controle dos atos discricionários da Administração, algo que, até pouco tempo, constituía um dogma intransponível.

Qualquer pessoa física ou jurídica ... Aqui, vai uma alusão à figura do impetrante. Não houve referencia no texto legal, mas, é certo, também poderão fazer uso do remédio as *peçoas formais* (v.g., condomínio, espólio). Buscando regulamentar previsão constitucional,³⁷ a vigente LMS (art. 21) tratou do tema da legitimação ativa no mandado de segurança coletivo.

Sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la ... O mandado de segurança poderá ser utilizado quando a ilegalidade já foi praticada, quando o “mal já se consumou” ou poderá vir antes disso, de forma preventiva. Essa é uma tendência moderna: investir-se na tutela que chega antes, que evita consumação da lesão, a tutela preventiva.

A lei fala claramente em *justo receio*. Assim, ao impetrar-se mandado de segurança não basta falar de um mero risco (medo) de lesão a direito, com base apenas em juízo subjetivo do autor. A ameaça a esse direito deve caracterizar-se por atos concretos ou preparatórios da autoridade impetrada – atos ou fatos, não meras suposições -, ou indícios de que a ação ou omissão virá a atingir o patrimônio jurídico da parte. O *justo receio* é receio objetivo, tradutor de uma ameaça vigente e atual.

Por parte de autoridade... É da tradição do remédio (ou mesmo de seus paradigmas do direito comparado) ser manuseado contra ato de autoridade, acrescenta a lei, “seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça”. Na LMS (art. 6º, §3º), há regra que reproduz antiga lição, mostrando que “considera-se autoridade coatora aquela que tenha praticado o ato impugnado ou da qual emane a ordem para a sua prática”. A

³⁵ Art. 5º, inc. LXXII, Constituição.

³⁶ É disciplinado pela Lei Federal n. 9.507, de 12-11-1997.

³⁷ Art. 5º, inc. LXX.

norma ajuda nos dilemas de distinguir, à luz do caso concreto, a real autoridade de quem seja mero executor do ato.

Além do trato do tema da autoridade, há na vigente LMS uma preocupação também, em vários dispositivos, com a pessoa jurídica a qual pertença a autoridade dita coatora, v.g., art. 6º., parte final; inc. II, art. 7º.; e art. 9º., LMS.

A sua medida liminar é prevista no art. 7º. III, LMS, repetindo, de certa forma, a redação do antigo inciso II art. 7º. da Lei n. 1.533/51, a qual outrora disciplinava o instituto.

Observada a redação ali presente, sob uma ótica (interpretação) puramente literal, poder-se-ia chegar à idéia de que a medida liminar somente afastaria efeitos lesivos de atos comissivos atacados pelo remédio. Evidente que, ante a noção de tutela jurisdicional ampla e efetiva – que modernamente se impõe -, os atos omissivos também poderão ter seus efeitos lesivos afastados mediante provimento liminar.

6 A CONCESSÃO DE MEDIDA LIMINAR OU DE TUTELA ANTECIPADA, EM OUTRAS ESPÉCIES DE AÇÃO JUDICIAL (INC. V, ART. 151, CTN)

Primeiro, falemos do contexto da chegada dessa hipótese de suspensão.

Sempre se disse que o rol de hipóteses do art. 151, CTN era taxativo - ou, no mínimo, comportava interpretação restritiva -,³⁸ não admitindo, pois, outros fatos suspensivos da exigibilidade do crédito tributário que não os disciplinados naquele dispositivo legal.³⁹

³⁸ “Portanto, quis o legislador que somente nos casos ali indicados tivesse o crédito sua exigibilidade suspensa, mormente porque, por constituir estancamento da marcha procedimental de cobrança da dívida, isto é, justamente por constituir exceção à regra que prevê a exigibilidade do crédito após a sua constituição, deve ser interpretado restritivamente” (CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante oferta de carta de fiança em ação cautelar artigo, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 133:17, p. 19).

³⁹ PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio Pimenta. A taxatividade das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 163:64, p. 71.

É que antiga redação do inc. IV do art. 151 CTN, somente mencionava a suspensão através da liminar em mandado de segurança. Nada se dizia ali – textualmente – acerca das liminares em procedimento cautelar; se essas também acarretariam a suspensão do crédito tributário.

Assim, corrente apegada a idéia da enumeração taxativa do art. 151, CTN, sustentava que a medida liminar – para fins de suspensividade - tinha que vir em sede de mandado de segurança. Liminares do processo cautelar não possuiriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário. O CTN restringiria, pois, aquele efeito as liminares em sede de mandado de segurança tão somente.⁴⁰

Mas, havia também o entendimento contrario de que seria possível também a suspensão da exigibilidade do crédito através de liminares em ações cautelares, que, entender de forma diversa, seria uma discriminação contra o contribuinte, excluindo deste o direito de proteção cautelar, algo sem duvida, contrário à Constituição.⁴¹

É claro que o CTN não poderia mencionar as liminares do procedimento cautelar. Afinal, aquele código é bem anterior – data de 1966 – ao CPC (que veio em 1973), aonde o processo cautelar teve sua autonomia reconhecida.

Ademais, por tradição (como vimos acima) o mandado de segurança era então o remédio mais conhecido e empregado contra atos do Poder Público; somente depois, pelos anos 70 e 80, estabeleceu-se maior emprego das ações cautelares em face da Fazenda.

Mais ainda, em essência, “tudo é liminar”,⁴² ou seja, a mesma categoria de provimento judicial dada em um e outro procedimento, ambas revela-

⁴⁰ COELHO, Sacha Calmon Navarro. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 43:140; p. 147.

⁴¹ JANCZESKI, Célio Armando. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a ação cautelar, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 38:25; p. 147.

⁴² “Ocorre que a medida liminar em mandado de segurança, ‘a vista de sua natureza jurídica, não discrepa da medida liminar que ‘e concedida em sede de ação cautelar. Antes disso, ambas as providencias convergem para um único caminho, a saber, promover o acautelamento do processo” (CONRADO, Paulo César. A liminar em ação cautelar como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 10:25; p. 27).

dora de cautelaridade; apenas o mandado de segurança sempre a trouxe de forma “embutida”.

Depois, toda essa polemica foi reacendida com a chegada, na ordem jurídica, das liminares antecipatórias em procedimentos comuns (art. 273, CPC), outra categoria também não mencionada na antiga redação do art. 151, CTN.

Para acabar com todas essas dúvidas, veio a nova redação do citado inciso (inc. V, art. 151), trazido pela lei complementar n. 104, de 10-1-2001.

Ampliou-se então o leque das causas relativas a suspensão do crédito tributário, pela via constitucionalmente prevista, qual seja, a via da Lei Complementar,⁴³ inserindo-se naquele rol (do art. 151, CTN) a liminar de antecipação dos efeitos da tutela.

Examinando tal inciso, vejamos, primeiro, as liminares cautelares.

O Livro III do CPC cuida do tema do processo cautelar. Faz isso de maneira melhor que a disciplina do Código Processual anterior (1939), no qual o tema (sob o rótulo “Medidas Preventivas”) era colocado como mero capítulo dos “Processos Acessórios”.

Aquele Livro (III) do código de processo notabilizou-se por trazer, à época (1973), fundamentais inovações no tema do processo cautelar, especialmente:

a) o reconhecimento definitivo da tutela cautelar como um *tertium genus* em relação às outras formas de tutela jurisdicional, dotando-a de explícita autonomia procedimental em relação ao processo principal;

b) um melhor *design* do poder cautelar geral do juiz (art. 798, CPC),⁴⁴ eliminando um confuso rol de incisos que existia no correspondente dispositivo do código de 1939, trazendo ao direito pátrio, sistema misto de cautelares, admitindo na lei uma linha de tipicidade e de atipicidade de medidas, concomitantemente.

⁴³ Art. 146, III, b, Const.

⁴⁴ A medida liminar cautelar, por sua vez, é prevista e disciplinada no art. 804, CPC. Mas, vale anotar, nem todos os procedimentos cautelares Livro III do CPC, admitem medida liminar.

Não à toa o art. 798, CPC diz “... *além dos procedimentos cautelares específicos, que este Código regula*”. O poder de cautela atuaria, assim, em espaços brancos deixados pelas medidas cautelares típicas.

Fica evidente que esse é um poder judicial bastante amplo, um “poder extraordinário” – afinal, diz o artigo: “... *determinar as medidas provisórias que julgar adequadas*” - e não restrito a casos predeterminados.

Mas, não se quer jamais dizer, com isso, que o mesmo seja ilimitado ou arbitrário.

Por exemplo, no plano das relações tributárias, é “importante consignar que o magistrado não pode impedir o Poder Público de fiscalizar. Pode, em sentença, afirmar a inexistência de relação jurídica que obrigue o contribuinte a pagar determinado tributo, em determinadas circunstâncias, declaração que, definitiva, há de ser observada pela autoridade fiscalizadora. Antes da prolação da sentença, contudo, uma tutela de urgência poderá apenas suspender a exigibilidade do crédito tributário já constituído, ou suspender a exigibilidade do dever jurídico de antecipar o pagamento, em relação a créditos a serem constituídos. A Fazenda poderá, porém, efetuar o lançamento, até para evitar a consumação da decadência, mas este deverá permanecer com sua exigibilidade suspensa”.⁴⁵

Sim, aquele “poder geral” não é ilimitado.

É preciso que a medida inominada pugnada pela parte seja necessária; que sejam demonstrados os requisitos genéricos à sua concessão (*fumus boni jûris* e *periculum in mora*). O texto do art. 798, CPC, é expresso quanto ao fato de que a medida inominada virá “quando houver fundado receio...”, ou seja, quando existir um risco objetivo de consumação de dano.

A provisoriedade continua sendo marca registrada de tal provimento, o que vai permitir, posteriormente, sua revogação ou modificação.

Eis os limites desse poder: necessidade, provisoriedade, proporcionalidade. Essa última, implicará exatamente na “dosagem” do provimento cautelar, de forma não só a evitar concreção do dano, mas também não consagrar situações de absurdo desequilíbrio.

⁴⁵ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*, São Paulo: Atlas, 2004, 417.

Por tal razão também devem ser observados os limites da não satisfatividade, voltando-se apenas a garantir a utilidade e eficácia da futura prestação jurisdicional, essa sim satisfativa; e, é certo, não pode ser mais ampla que a própria tutela de mérito que há de vir em sede da ação principal.

Houve um longo reinado dessas liminares cautelares.

Na década de noventa, contudo, buscando deixar as medidas cautelares em seu leito próprio (o da *não satisfatividade*), veio uma fórmula legislativa para possibilitar à parte a obtenção de provimentos provisórios de índole satisfativa.

Chegou então uma nova redação para o art. 273, CPC,⁴⁶ dispondo o seguinte:

Art. 273 - O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e: [novo poder foi colocado explicitamente na mão do magistrado: um “poder antecipatório”].

Mas, observe-se, quando a lei diz “o juiz poderá” não significa dizer que haja discricionariedade para concessão da tutela antecipada. Existem requisitos (“abertos”, é verdade) para a obtenção da medida. Preenchidos, a parte fará jus sim àquela posição de vantagem. A norma também menciona que essa antecipação viria a requerimento da parte. Mas, hoje há franca tendência, seguindo o que se passa com as cautelares (v. infra), de também permitir que aquelas sejam deferidas de ofício, em situações excepcionais. Antecipam-se efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, ou seja, daquilo que poderá vir no futuro. Será necessário, primeiro, para tal antecipação, a demonstração pelo requerente de uma elevada probabilidade do direito que afirma possuir;

I - haja fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação; ou - existem, no final, vias alternativas à obtenção da antecipação dos efeitos da tutela. Uma primeira formula trará: a) a tal “prova inequívoca da verossimilhança da alegação”; e b) o fundado receio de dano de difícil repa-

⁴⁶ Trazida pela Lei n° 8.952, de 13.12.1994. Mas, não se deixe de anotar que, posteriormente, o dispositivo foi “repaginado” pela Lei n° 10.444, de 7.5.2002.

ração que menciona o presente inciso. Sim, uma clara medida de urgência (espécie de tutela de urgência). Esse modus é que, exatamente, nos conduz, na prática, a certas situações de dúvida quanto a seu emprego ou da tutela cautelar. Exatamente para tentar solucionar essas situações de dúvida é que o legislador, em momento posterior, trouxe para o artigo a redação de seu § 7º., v. *infra*;

II - fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório do réu – aqui, aparece a segunda fórmula alternativa: a) prova inequívoca da verossimilhança da alegação; e b) o abuso do direito de defesa ou manifesto propósito procrastinatório. Nesse segundo caminho à tutela antecipada, não se leva em conta qualquer *periculum in mora*, mas sim a caracterização de posturas indevidas do promovido ao defender-se;

§ 1º *Na decisão que antecipar a tutela, o juiz indicará, de modo claro e preciso, as razões do seu convencimento* – essa norma, rigorosamente, seria desnecessária. É de se perguntar: existe alguma decisão judicial em que o juiz não precise indicar, de modo claro e preciso, as razões do seu convencimento? Claro que não. Todas as decisões judiciais – sem exceção, monocráticas ou colegiadas – exigem motivação, apresentação clara de suas razões de decidir (art. 93, IX, Const.);

§ 2º *Não se concederá a antecipação da tutela quando houver perigo de irreversibilidade do provimento antecipado* - há um outro pressuposto para a concessão da tutela antecipada, qual seja, a reversibilidade dos efeitos do provimento almejado. Mas esse não é um pressuposto absoluto. A prática nos tem demonstrado que dependendo do bem ou valor da vida envolvido (v.g., vida, saúde) esse óbice pode ser vencido;

§ 3º *A efetivação da tutela antecipada observará, no que couber e conforme sua natureza, as normas previstas nos arts. 588, 461, §§ 4º e 5º, e 461-A.* – obtida a decisão de antecipação de efeitos da tutela, não se vai a um (novo) processo de execução. Realiza-se tão somente sua efetivação, expedindo-se mandado para cumprimento imediato da ordem. Como instrumental à efetivação de tal comando, o legislador aproxima a tutela antecipada de um outro instituto tão relevante e ligado a efetividade do processo, qual seja, a “tutela específica”, colocando uma séria de poderes (mais

amplos) nas mãos do magistrado, permitindo-lhe a escolha e o emprego de medidas mandamentais ou executivas lato sensu em prol da satisfação da obrigação;

§ 4º *A tutela antecipada poderá ser revogada ou modificada a qualquer tempo, em decisão fundamentada* – a presente previsão (muito mais uma explicitação) é simples consequência da característica da provisoriedade, própria das medidas de urgência;

§ 5º *Concedida ou não a antecipação da tutela, prosseguirá o processo até final julgamento* – a antecipação da tutela, normalmente, vem em sede de decisão interlocutória (mas, nada impede que seja deferida em sentença);

§ 6º *A tutela antecipada também poderá ser concedida quando um ou mais dos pedidos cumulados, ou parcela deles, mostrar-se incontroverso* - como dito, existem vias alternativas à obtenção da antecipação dos efeitos da tutela. Já vimos uma via de urgência e uma outra lastreada em probidade processual e, agora, nasce uma outra: doravante, a lei processual conta, e forma explícita, com a possibilidade de antecipar efeitos de um dos pedidos cumulados (ou de parte de um pedido único, acaso decomponível) reputado incontroverso;⁴⁷

§ 7º *Se o autor, a título de antecipação de tutela, requerer providência de natureza cautelar, poderá o juiz, quando presentes os respectivos pressupostos, deferir a medida cautelar em caráter incidental do processo ajuizado* – por fim, uma norma de “fungibilidade” entre as medidas de urgência. Como dissemos, diante da via do inciso I do art. 273, CPC, muitas situações de dúvida foram sendo criadas na prática forense. Na verdade, seria plenamente sustentável, invocando-se o princípio da instrumentalidade das formas, aplicar tal fungibilidade entre as duas tutelas de urgência. Veio o legislador e simplesmente abraçou (explicitou) essa idéia. De qualquer sorte, no plano que nos interessa (da suspensão da exigibilidade do crédito tributário), a questão perde maior relevo, haja vista que o legislador já veio permi-

⁴⁷ Mais rigorosamente, a incontrovérsia buscada seria dos fatos que dão supedâneo ao pedido.

tindo obter-se aquele efeito material por uma ou outra via (cautelar ou antecipatória), indistintamente.

7 DAS MEDIDAS LIMINARES

Se as formas de tutela de urgência estão aí para debelar riscos de danos de difícil reparação, o emprego das medidas liminares constitui um instrumento fundamental para a realização daquela modalidade de tutela jurisdicional.

Após a apresentação da demanda, na fase inicial do procedimento, mediante previsão legal, é possível a concessão de medida liminar.

Podem, em certas situações, ser decretadas sem oitiva da parte ré, antes da cientificação dessa, quando o julgador, pela prova (documental) até então trazida,⁴⁸ convença-se de que, acaso procedida a ciência do réu, este poderia tornar ineficaz a medida que se requer.⁴⁹

Cuidando-se de medida liminar, estaremos diante de um provimento provisório, dado em cognição sumária, de índole interlocutória.⁵⁰

A provisoriedade da medida nos conduz à idéia de reversibilidade dos seus efeitos. Vimos isto explicitamente colocado, por exemplo, na norma do §2º do art. 273, CPC.

Sim, essa (reversibilidade) há de ser a regra. Contudo, situações da vida forense existem nas quais, sopesados valores envolvidos no caso, a liminar pode, excepcionalmente, ser deferida, trazendo efeitos irreversíveis. Mas, note-se bem, isso em caráter excepcional apenas, considerada uma extrema relevância do bem da vida envolvido.

A técnica de *cognição sumária* é intimamente ligada ao momento da concessão da medida liminar.

Essa concessão, é claro, não “encerra o serviço”, nem de longe importa em julgamento prévio de qualquer coisa.

⁴⁸ Ou, em certos procedimentos, após uma audiência de justificação.

⁴⁹ Ainda, é claro, nada obsta sua concessão após a citação (e resposta) do réu.

⁵⁰ Daí porque o recurso cabível contra a sua concessão (ou denegação) será o agravo.

Deferida que seja a medida liminar, o processo vai, depois, até sua sentença, a qual fará referência expressa àquela medida, mantendo-a ou reformando-a.

A concessão da medida liminar não será algo *discricionário*.

Presentes o pressupostos (requisitos legais), o magistrado deve conceder a medida. Ausentes os pressupostos de sua concessão, essa deve ser indeferida.

Qualquer postura judicial, num ou noutro sentido (deferindo, se ausentes os requisitos; negando, quando presentes seus pressupostos), deverá ensejar via de impugnação e controle do decidido (v. infra).

O fato de poder o magistrado exigir caução para os fins de deferimento-efetivação da medida liminar não deve servir de desculpa para que aquele fuja ao seu trabalho de exame dos requisitos legais de concessão da liminar.

A medida liminar vem por decisão interlocutória (art. 162, §2º, CPC).

Modalidade de decisão que é, tal pronunciamento judicial, por previsão constitucional, exige motivação (art. 93, IX, CF). Tal fundamentação é necessária, mas não necessariamente extensa. Aliás, prolixidade, não é sinônimo de presença de motivação no pronunciamento.

A lei processual admite forma concisa para tal modalidade de pronunciamento (art. 165, CPC).⁵¹

7.1 Liminares sem a ouvida da parte promovida

A medida liminar poderá ser concedida, *inautida altera parte*, sempre que a oitiva do réu possa tornar sua execução inócua.

Em prol da efetividade do processo, o juiz primeiro decidiria, deferindo a providência, para, de seguida, cientificar o réu, o qual poderia então reagir (recorrer, contestar etc.).⁵²

Contudo, nada impede que, não havendo risco de comprometimento da eficácia da medida, essa seja apreciada somente após a resposta do réu ou, no caso do mandado de segurança, da tomada de informações.

⁵¹ Deferida que seja a liminar em processo cautelar, cumprida, inicia-se o prazo do art. 806 CPC.

⁵² Inexiste, assim, violação ao princípio do contraditório que apenas fica postergado, implementando de seguida à concessão e efetivação da medida liminar.

No caso de pleito liminar em mandado de segurança coletivo, há previsão legal para a oitiva prévia da pessoa pública envolvida (vide §2º. art. 22, LMS).

Diz-se ali que, no mandado de segurança coletivo, a liminar *só poderá ser concedida* após a audiência do representante judicial da pessoa jurídica de direito público, que deverá se pronunciar no prazo de 72 (setenta e duas) horas.

Sem dúvida a norma não pode ser interpretada em sua literalidade nem ter esse caráter absoluto.

Poderá haver situação concreta na qual, ouvir primeiro a parte ré, traga sério sacrifício ao direito da parte autora ou elevado risco de consumação da lesão.

Em tais casos, mesmo cuidando-se de mandado de segurança coletivo, em prol da tutela jurisdicional efetiva (art. 5º., XXXV, CF), analisar-se-á – e, eventualmente, se deferirá –, de logo, o pedido liminar.⁵³

7.2 Concessão de ofício

Sem dúvida, essa não há de ser regra. Prevalece, no processo civil, o princípio da iniciativa da parte (vide arts. 2º., 262, CPC).

Ainda que diante do denominado poder geral de cautela, vale, de princípio, a noção de iniciativa da parte.

Apenas excepcionalmente, nos casos em que a lei autorizar (art. 797, CPC), haverá concessão de medidas cautelares atípicas de ofício.

Isso é possível ante mesmo a própria função das medidas de urgência (em especial, das cautelares),⁵⁴ diante de imposições do caso concreto.

Não se pode ignorar que essa possibilidade neutralizante do *periculum in mora*, guarda relação com a própria situação de (re)equilíbrio entre as partes.⁵⁵

⁵³ Já discorremos em outro trabalho que tais regras de previsão de “oitiva prévia” não podem ganhar grau de absolutividade, cf. VIANA, Juvêncio Vasconcelos. *Efeti-vidade do Processo em Face da Fazenda Pública*, São Paulo: Dialética, 2003, p. 200-204.

⁵⁴ No CPC, por exemplo, nem o art. 801 (que cuida da petição inicial da ação cautelar) nem o art. 804 falam da necessidade de requerimento da parte pela medida liminar.

7.3 Audiência de justificação prévia

Acaso a prova que acompanha a petição inicial não seja suficiente para a demonstração dos requisitos da medida liminar, ainda havendo dúvida na cabeça do juiz, poderá o mesmo designar audiência de justificação prévia, para produção da prova do requerente.

Essa modalidade de audiência não tem o espaço e a amplitude da audiência tradicional de instrução e julgamento. Destina-se a produção de prova testemunhal do autor, exclusivamente.

O requerido, acaso venha participar de tal ato, limitará sua atuação à sua participação na produção da prova do autor (podendo contraditar testemunhas, reperguntar),

Se, noutro caso, houver perigo de que a oitiva do requerido torne ineficaz a medida, deverá ser intimado apenas o requerente para tal audiência.

As noções acima servem tanto para o momento de concessão das medidas liminares em sede cautelar como em antecipação de tutela.

Já no procedimento do mandado de segurança, por força da ausência de dilações probatórias em seu curso, não nos depararemos com qualquer tipo de audiência, muito menos audiências de justificação prévia.

7.4 O emprego de cauções

Caução, como o nome está a dizer, consiste em *garantia*, medida essa tomada com o visio de assegurar o futuro e eventual ressarcimento de danos.

São duas as espécies destacadas pela lei: cauções reais e cauções fidejussórias. Não há uma pré-definição legal quanto ao gênero de caução a ser tomada, a cada caso. Cumpre ao magistrado, atento a peculiaridades (“perigos”) do caso concreto, dizer qual modalidade adotará.

É preciso ver, contudo que essas (cauções) constituem medidas que podem figurar de várias formas no sistema:

a) podem advir como algo fruto de poder geral de cautela do magistrado (art. 799, CPC);

⁵⁵ Observe-se que a norma do art. 797, CPC não vai ao ponto de dar ao magistrado a possibilidade de instaurar o processo cautelar.

b) podem aparecer como medida substitutiva de uma outra providência cautelar (art. 805, CPC); ou

c) pode tratar-se de um procedimento cautelar nominado (arts. 826 a 838, CPC).

Mas, sem dúvida, um de seus papéis mais relevantes é exatamente o de atuar como *contracautela*,

A caução de que fala o art. 804, CPC, não precisa de nenhum procedimento para sua exigência ou prestação. São cauções determinadas e tomadas nos próprios autos do procedimento já em curso.

No plano do mandado de segurança, o inciso III do art. 7º. LMS, em sua parte final, também diz ser facultado ao juiz exigir do impetrante a prestação de caução para fins de concessão da medida liminar.

O emprego de cauções tem sido defendido também, por razões de sistematização, às liminares antecipatórias do art. 273, CPC. Afinal, o §3º daquele artigo do código de processo faz remissão à execução provisória, território no qual as cauções também têm sua franca utilidade.

Seriam inconstitucionais tais previsões legais de tomada de caução como contracautela? Evidente que não.

Não de hoje o nosso sistema processual traz a possibilidade de cauções serem tomadas como medida de contracautela, algo, aliás, que sempre funcionou bem na prática forense.⁵⁶

Veja-se que a caução não será tomada *sempre*, em toda e qualquer situação.

Colocada que fosse como algo obrigatório poderia muitas vezes comprometer a efetividade da providência que se deseja, caso o autor não tivesse condições econômicas de prestá-la. Em tais casos, onde ficaria a idéia de acesso a justiça (que há de ser igualitário, sabemos)?

Basta perceber-se que aquela (caução) não é obrigatória e sempre exigível, mas sim facultativa apenas.

⁵⁶ A caução como algo condicionante a obtenção da medida liminar é algo previsto em alguns ordenamentos estrangeiros. Já o CPC anterior (de 1939) não previa a caução como contracautela. Mas, naquele período, a jurisprudência então o sugeria dessas.

A caução não passa, nem de longe, a ser um requisito indispensável para o deferimento da medida liminar.

Sua tomada será algo a depender das peculiaridades do caso concreto, cabendo ao magistrado verificar (e justificar), ali, na busca do equilíbrio, combatendo perigos de irreversibilidade, a necessidade de sua prestação ou não.

Cai, assim, por terra, qualquer argumentação de inconstitucionalidade de dispositivos dessa natureza, versando sobre esse tema.

7.5 Recurso cabível

Como dito, presentes os pressupostos, o magistrado deve conceder a medida liminar; ausentes aqueles, a mesma deve ser indeferida.

Partindo dessa premissa, tal decisão, se eivada de erro, deve ser sempre passível de apreciação judicial *a posteriori*.

Caberá recurso de agravo (sob a modalidade de instrumento) contra a denegação ou concessão da medida liminar.

Especificamente no plano do mandado de segurança, chegou-se a dizer, no passado, que, da concessão ou denegação da medida liminar, ali, não caberia recurso algum.

Dizia-se não caber o agravo contra a medida liminar sob o argumento de que: o ato seria “discricionário”; o procedimento seria por demais célere, não abrindo espaço para tanto; a lei do mandado de segurança seria especial e somente falava do recurso de apelação ou que, ainda, existiria, em favor do Poder Público, o pedido de suspensão de execução da medida liminar.

De outro lado, havia o pensamento acerca do cabimento do recurso (agravo) nos casos de decisão da medida liminar, até como uma consequência dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Nunca concordamos, particularmente, com o entendimento negativo à admissibilidade do recurso.

Dizer, por exemplo, que, na espécie, estávamos diante de “despacho de mero expediente”, é claro, era insistir em flagrante “ilusão de ótica”. O caso é – sempre foi – de pronunciamento interlocutório.

Caberia, pois, agravo de instrumento contra tal decisão do juiz de primeiro grau e, por paralelismo, caberia agravo interno (regimental) contra decisão do relator, em mandados de segurança de competência originária, que decidisse sobre o tema da liminar.

O cabimento de recurso contra o pronunciamento da medida liminar em mandado de segurança, doravante, é algo explícito na LMS (§1º. art. 7º. LMS).⁵⁷

Veja-se que estamos falando em tal tópico do “recurso” cabível contra a liminar.

A previsão da via recursal contra medidas liminares não exclui, é certo, medida concorrente (de natureza não recursal) do pedido de suspensão de execução de medida liminar, desde que atendidos certos requisitos excepcionais.

O instituto (do pedido de suspensão) é cabível para liminares cautelares e antecipatórias (art. 4º., Lei n. 8.437/92) ou proferidas em mandado de segurança (art. 15, seus §§ LMS).

É preciso, contudo, ver que o pedido de suspensão não reforma a decisão mas apenas retira dessa o que a mesma tem de mais relevante: sua aptidão de incidir concretamente.

Acaso deferida pela presidência do tribunal existe a infeliz conseqüência para o autor da ação (MS, cautelar etc.) daquela suspensão deferida persistir até o trânsito em julgado da sentença do processo principal (§ 9º. art. 4º., Lei n. 8.437/92), previsão legal, diga-se passagem, de constitucionalidade duvidosa, por agressão à idéia da tutela jurisdicional efetiva (inc. XXXV, art, 5º. Const.).

7.6 Restrições legais à concessão de liminares

O Brasil sempre contou com certa “inflação” de normas infraconstitucionais impeditivas da concessão de medidas liminares.

⁵⁷ Revogada está, pois, a Súmula n. 622, STF (“Não cabe agravo regimental contra decisão do relator que concede ou indefere liminar em mandado de segurança”).

Essas normas começaram a florescer em sede do mandado de segurança;⁵⁸ depois, começaram a surgir também para as cautelares; por fim, foram “exportadas” para o território da antecipação de tutela.

Assim foi que tivemos restrições lançadas nas leis: Lei n. 2.770, de 4.5.56, art. 1º.; Lei n. 4.348, de 26.6.64, art. 5º; Lei n. 5.021, de 9.6.66, art. 1º § 4º; Lei n. 7.969, de 22.12.89; Lei n. 8.437, de 30.6.92, arts. 1º e 2º; e Lei n. 9.494, de 10.9.1997, art. 1º..

Registre-se ainda o que primeiro foi um simples entendimento sumular, hoje, constitui uma previsão legal (art. 170-A, CTN)⁵⁹ de que “a compensação de créditos tributários não pode ser deferida por medida liminar” (Súmula 212, STJ).⁶⁰

O tema das restrições foi revitalizado quando a moderna LMS vem e diz que “não será concedida medida liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários, a entrega de mercadorias e bens provenientes do exterior, a reclassificação ou equiparação de servidores públicos e a concessão de aumento ou a extensão de vantagens ou pagamento de qualquer natureza” (§2º., art. 7º., LMS).

Não bastasse isso, o § 5º do art. 7º. da mesma LMS estende aquelas vedações à tutela antecipada dos arts. 273 e 461 do CPC.

⁵⁸ Restrições já existiam desde o Código de Processo Civil de 1939 (arts. 319/320), quando o mandado de segurança era ali tratado.

⁵⁹ Sustentando uma interpretação mais restritiva do dispositivo, Hugo de Brito Machado Segundo defende: “Deve-se considerar ainda, na exegese do art. 170-A do CTN, que o mesmo somente diz respeito às hipóteses de compensação a que se refere o art. 170 do CTN, e não à compensação efetuada no âmbito do lançamento por homologação, de que trata o art. 66 da Lei n. 8.383/91 e, atualmente, cuida também o art. 74 da Lei n. 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. 10.637/2002” (*Processo tributário*, São Paulo: Atlas, 2004, p. 409).

⁶⁰ Gerando, inclusive, certa contradição com o teor da Súmula 213, STJ, segundo a qual “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”. O fato é que o tema da compensação (possível ilegalidade do Poder Público em reconhecer esse direito do contribuinte) pode vir a debate sim em sede do mandado de segurança. O que não poderá acontecer é sua medida liminar ter todo aquele alcance (desconstitutivo, extintivo) do crédito tributário. Afinal, como vimos, o provimento é de mera cognição sumária, não se podendo através dele desconstituir ou declarar extinto coisa alguma. De outro lado, entendendo pela inconstitucionalidade de restrição desta natureza, cf. CAIS, Cleide Previtali. *O processo tributário*, 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 360.

Logo após a chegada da vigente *LMS*, alguns alardearam a inconstitucionalidade da sua regra impeditiva de provimentos liminares.

Hoje, como no passado, tal ponto soa-nos como uma impugnação válida.

A norma em comento, a nosso sentir, na mesma linha daquelas que historicamente lhe antecederam, padece de vício de inconstitucionalidade, pois fere o princípio da isonomia processual, invade juízo de valor pertencente à atividade jurisdicional, agride o princípio do pleno acesso à jurisdição, em especial no que tange à “ameaça” a direito, impede a consumação da promessa constitucional de tutela jurisdicional efetiva (inc. XXXV, art. 5º., CF).⁶¹

É de se perguntar: de que adianta dizer-se que está assegurado o “acesso” à jurisdição e a possibilidade de busca por tutelas de urgência se norma federal vier e puder retirar o principal instrumento dessas formas de tutela, quais sejam, as medidas liminares?

Mais ainda, como dissemos, o tema – da validade ou não das restrições infraconstitucionais - não é, de forma alguma, novo.

No passado, o STF, chamado a falar sobre o assunto, veio dizer da constitucionalidade de tais restrições.

É de se esperar que, ressuscitada a questão, mais uma vez contemos com a chancela da Corte Maior àquelas vedações.

De qualquer sorte, juízes de primeiro grau devem afastar a incidência da regra, quando necessário, buscando inspiração nas idéias de proporcionalidade e razoabilidade, conforme aspectos do caso concreto.

7.7 A preempção

Na vigente *LMS*, (re)encontramos o tema *da caducidade* da medida liminar.

⁶¹ Acerca da evolução dessas restrições legais e da análise da inconstitucionalidade das mesmas, cf. VIANA, Juvêncio Vasconcelos, op. cit., p. 212-228.

Diz o art. 8º da LMS⁶² que “será decretada a perempção ou caducidade da medida liminar ex officio ou a requerimento do Ministério Público quando, concedida a medida, o impetrante criar obstáculo ao normal andamento do processo ou deixar de promover, por mais de 3 (três) dias úteis, os atos e as diligências que lhe cumprirem”.

A lei, aparentemente, usa os termos perempção e caducidade como sinônimos.

Contudo, alerta-se que “a perempção é instituto nitidamente processual e preferível, pois a caducidade se acomoda melhor no âmbito do direito material. A perempção é normalmente referida como causa de perda do direito de ação, e constitui um pressuposto processual negativo ao conferir uma sanção rara e mortal marcada pela perda da faculdade processual de postulação”.⁶³

Apesar da redação da norma, pensamos que a autoridade (ou mesmo a pessoa de direito público) poderiam também pugnar por tal perempção. Afinal, se o próprio magistrado pode fazê-lo de ofício, nenhum óbice haverá, apesar do silêncio da lei, a que a parte interessada o provoque para tanto.

Há quem sustente a inconstitucionalidade de tal previsão.⁶⁴

Argumenta-se que legislador condicionou a validade da liminar a um bom comportamento processual da parte autora e que nenhuma relação haveria entre os requisitos autorizadores do deferimento da liminar e a atuação do impetrante.

Pensamos que não há que se ter qualquer perplexidade quanto à norma do art. 8º. LMS acima citada.

São conhecidas antigas situações no sistema processual em que a parte é sancionada – quando lhe cabe alguma providencia nesse momento – com

⁶² Já houve, no passado, regra em sentido similar a essa sob comento, também falando em “caducidade” da medida liminar. O tema era previsto no art. 2º, da revogada Lei n. 4.348/64.

⁶³ MEDINA, José Miguel Garcia; ARAÚJO, Fábio Caldas de. *Mandado de segurança individual e coletivo – comentários à Lei 12.016, de 7 de agosto de 2009*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 132.

⁶⁴ BUENO, Cássio Scarpinella, *A nova lei do Mandado de Segurança*, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 85.

a perda da eficácia do provimento que conquistara, v.g., incs. I e II, art. 808, CPC.

Nada rigorosamente inédito ou desproporcional com aquela previsão da LMS, pois.

Seria razoável assegurar, de qualquer forma, uma oportunidade ao impetrante de suprir sua omissão, algo análogo ao que se dá no regime do CPC (vide art. 267, § 1º).⁶⁵

Da decisão que decretar a perempção da liminar, caberá agravo na modalidade de instrumento, afinal estamos no território da tutela de urgência o que justifica a opção pela via mais eficiente de agravo.

8 RELAÇÕES ENTRE A LIMINAR E A SENTENÇA

Por derradeiro, é importante trazer à baila a relação que se forma entre o provimento liminar e a sentença, decisão final do processo.

Existe, sem dúvida, uma situação de referibilidade entre um e outro provimento judicial.

Vale recordar que, mesmo no curso do procedimento, o próprio juiz que deferiu de início a medida liminar pode revogá-la.

Para isso, apontará novos fundamentos que justifiquem tal mudança de entendimento. Arrependimento puro e simples do magistrado não valerá para tal fim.

Deferida que seja a liminar, ao final, o juiz, quando da sentença, há de confirmar ou revogar, conforme o caso (procedência ou improcedência do pedido), a liminar deferida inicialmente.

A revogabilidade é consequência da própria provisoriedade da medida (v. supra).

À possibilidade do juiz deferir a medida logo de início corresponde uma outra, qual seja, a possibilidade de revogá-la mais adiante.

⁶⁵ Ainda no velho regime, Celso Agrícola Barbi, sustentava que devia ser dado ao impetrante alguma oportunidade. Dizia: "... a inércia por si só não deve levar a uma consequência irremovível; deve-se dar ao impetrante oportunidade de suprir sua omissão no prazo de 48 horas, evitando, assim, a extinção da liminar" (BARBI, Celso Agrícola, op. cit., p. 182).

No passado, especialmente em sede de mandado de segurança, quis-se construir tese no sentido de que o magistrado poderia, por exemplo, denegar a segurança (julgar improcedente o pedido) e, contudo, manter a medida liminar até o pronunciamento final do tribunal em sede de remessa oficial ou apelo. O juiz teria que se referir a isso expressamente na sentença, criando, conforme o caso, a situação especial de eficácia ulterior da liminar.⁶⁶

Evidente que não pode ser assim.

Ora, a subsistência de uma liminar em tal situação não pode ficar condicionada à manifestação do magistrado, em especial quando esse, em sentença, denega a segurança ou simplesmente extingue o processo sem julgamento de mérito.

Em outros termos, deferida que seja a medida liminar, podemos ter, ao final do processo: a) a procedência do pedido; b) a improcedência; ou c) a extinção sem julgamento de mérito.

“Julgada procedente a ação, a medida será como que *absorvida* pela sentença, que é imediatamente exequível. Julgada improcedente a ação, a liminar concedida desaparecerá, pois o julgar a ação procedente significa ter o juiz chegado à convicção de que o autor não tem razão. A liminar concedida não tem mais sentido. Também não tem mais sentido subsistir a medida, se o processo foi extinto sem julgamento de mérito, pois a finalidade da concessão da medida é assegurar a possibilidade de que a prestação possa dar-se *in natura*, o que, em face de uma sentença deste teor, passa a carecer de sentido uma vez que o autor não faz jus nem mesmo a uma prestação jurisdicional de mérito”.⁶⁷

Cessa a eficácia da medida liminar acaso seja definitiva (de improcedência) ou terminativa a ulterior sentença.⁶⁸

⁶⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, Habeas Data*, 14. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992, p. 43.

⁶⁷ ALVIM PINTO, Teresa Celina de Arruda, op. cit., p. 35

⁶⁸ Quanto ao MS, quando se diz que sua decisão é denegatória, essa expressão tanto poderá estar sendo usada para decisões de mérito quanto para meramente terminativas. Cabe a expressão para quando o MS é extinto por falta de alguma de suas condições ou pressupostos; cabe quando o juiz ou tribunal pronunciar-se especificamen-

Enfim, não é concebível que a medida liminar, provimento menor, dado em cognição sumária como vimos, sobreviva ao pronunciamento final, que diga que a parte não tem direito algum ou simplesmente extinga o mandado de segurança por decisão terminativa.

Numa ou noutra situação (improcedência ou extinção pura e simples do processo), reputar-se-á, automaticamente, revogada a liminar pela sentença.

A sentença de extinção/denegação do mandado de segurança (ou de uma outra ação preventiva qualquer) e a sobrevivência da liminar “são realidades antagônicas e que não podem conviver”.⁶⁹

A sentença, cumpre lembrar, “opera efeito substitutivo, seja para manter ou revogar a liminar concedida. Em caso de revogação, opera-se a eficácia *ex tunc*, pois os atos praticados sob o império da decisão provisória sofrem inevitável reversão”.⁷⁰

Sim, o pronunciamento de revogação da medida liminar retroage a data da sua concessão.

A própria Súmula 405 do STF é bastante didática quanto a isso, deixando bem claro que “denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, *retroagindo os efeitos da decisão contrária*”.

Hoje, no plano do mandado de segurança, mais explícita ainda, temos a norma do § 3º do art. 7º. LMS, segundo a qual “os efeitos da medida liminar, salvo se revogada ou cassada, persistirão até a prolação da sentença”.

Esse é entendimento perfeitamente aplicável às demais liminares cautelares e antecipatórias.

te sobre a não ocorrência de qualquer ilegalidade do ato impugnado, dando pela improcedência do pedido do impetrante.

⁶⁹ ALVIM, Arruda. Revogação da medida liminar em mandado de segurança, *Revista de Processo* n. 11-12/15, p. 20.

⁷⁰ Cf. MEDINA, José Miguel Garcia; ARAÚJO, Fábio Caldas de. *Mandado de segurança individual e coletivo – comentários à Lei 12.016, de 7 de agosto de 2009*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 128-129.

Como visto, dada ao final do procedimento, a sentença de extinção ou de improcedência cessa (retroativamente, vale lembrar) a eficácia da liminar.

Mas, aí vem a pergunta: vindo recurso (dotado de efeito suspensivo), cessaria o efeito da cassação?

Poder-se-ia argumentar que o recurso dirigido contra a sentença extintiva/terminativa viria com efeito suspensivo e essa suspensividade alcançaria inclusive a própria revogação da liminar.⁷¹

Não é dessa forma. Essa “suspensividade” não traz de volta a medida liminar revogada.

Na verdade, extinto o processo, revogada a medida liminar, caberá a parte insatisfeita opor apelação e buscar em sede dessa alguma modalidade de tutela de urgência, de índole antecipatória ou cautelar.

A interposição do apelo, por si só não vai restabelecer a medida liminar antes existente.

A liminar – vale repetir - é revogada retroativamente.

Isto quer dizer que, uma vez revogada a medida liminar, é como se essa nunca tivesse sido concedida; voltamos ao “ponto zero”. É como se voltássemos à data em que se concedeu a medida liminar e, vindo de lá para cá, não tendo sido pago o tributo, caracterizou-se uma situação de impontualidade.⁷²

Significa que, não pago o tributo àquela época, cessada a causa da suspensão da exigibilidade (a liminar), para que seja esse pago, hoje, teria de se cogitar do recolhimento de correção monetária, juros e multa.

⁷¹ Pela suspensão da cassação, BUENO, Cássio Scapinella, *Liminar em Mandado de Segurança*, 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 291. Vai se dizer que se todos os efeitos da sentença ficam suspensos, porque ficaria de fora o capítulo da cassação? A suspensão não poderia, por essa ótica, atingir uma parte da decisão e outra não.

⁷² “Razoável, todavia, é a consideração de que uma vez cessada a medida liminar, ou a sentença que deferiu mandado de segurança ao contribuinte, o que se tem é um retorno puro e simples à situação em que estava o impetrante no momento da impetração. Da medida liminar, ou da sentença, assim, não decorrem efeitos. Apaga-se tudo. É como se o tempo não tivesse passado” (MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de Segurança em matéria tributária*, 8. ed. São Paulo: Dialética, 2009, p. 167).

Seria o “preço” da sucumbência,⁷³ parte do “jogo de riscos” de demandar.

Há, em sentido contrário, a posição de que, se o autor estava de boa fé, ainda que seja julgado improcedente ao final do pedido (revogada a liminar), o pagamento do tributo deveria vir apenas com a correção monetária, sem juros e multa, sob pena de “desestímulo” à via do Poder Judiciário, que aquela outra posição, seria agressiva à noção de acesso a justiça.⁷⁴

Chega-se a dizer que, além do plano jurídico e formal, haveria o plano real e social e, dessa forma:

“O Direito, brincando com o tempo, constrói a sua própria causalidade: é como se, entre os momento da concessão da medida liminar (norma – solução provisória) e da sentença (norma – solução definitiva), não transcorresse tempo algum ou, se houvesse esse transcurso, a sentença, como que navegando arbitrariamente pelo tempo, apagasse os efeitos da medida liminar ... Paralelamente, no mundo social, entre o momento da concessão da medida laminar e o momento da prolação da sentença do mandado de segurança, o tempo natural não para, corre inexoravelmente, promovendo o incessante curso da causalidade natural e fixando, historicamente, os efeitos decorrentes dos atos amparados pela medida liminar, gravando situações sociais muitas vezes inalteráveis. Eis a oposição entre o mundo do Direito e o mundo social, entre a causalidade jurídica e causalidade natural. A causalidade jurídica é incapaz de interferir em situações já consumadas pela cau-

⁷³ “Cessada a liminar ou reformada a decisão que dava pela procedência da ação de segurança, as coisas devem voltar ao status quo ante, com todas as conseqüências que decorrem desse retorno, podendo a autoridade administrativa exigir o tributo e seus consectários ... A sucumbência tem preço. Há que empreender sérios juízos naturais antes de ajuizar mandados de segurança (que não devem ser banalizados). O que se não pode admitir é receber o litigante benefícios não dispensados aos demais, pelo simples fato de estar litigando e, portanto, por estar sujeitoado ‘as incertezas decorrentes das vicissitudes judiciais. Admitimos, contudo, como medida salutar, a inexigibilidade das penalidades durante o período de suspensão liminar, porque incentiva a jurisdição das liberdades” (COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*, 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 788).

⁷⁴ WAMBIER, Luiz Rodrigues. *Liminares: Alguns aspectos polêmicos*, in *Liminares*, coord. Teresa Arruda Alvim Wambier, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 174-175.

salidade natural: o direito pode desqualificar juridicamente a legalidade da medida liminar concedida naquele tempo, mas não pode interferir nem negar os efeitos fáticos por ela resguardados ... Não se pode condenar o contribuinte por ter dúvida: o juiz concede a liminar porque reconhece a dúvida. Na liminar, a dúvida se torna direito; a sentença pode desconfirmar essa dúvida, mas não pode negar a existência jurídica da dúvida (a liminar) nem seus efeitos juridicamente decorrentes”.⁷⁵

Mais ainda: poderíamos mesmo falar em “mora” do contribuinte em tal situação?

Vai se argumentar que quem “está protegido por uma liminar, ou por uma sentença que lhe defere mandado de segurança, não incorre em mora, no sentido de ato ilícito. De inadimplemento ou impontualidade, no sentido de descumprimento de dever legal não se pode neste caso falar”.⁷⁶

Dir-se-á que não haveria mesmo como se falar em multa de mora – a qual visa penalizar o contribuinte que não adimpliu o tributo na data de seu vencimento – pois isso não ocorreria quando aquele estivesse acobertado pela liminar que autorizara a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.⁷⁷

Então, diante de tal contexto, veio a Lei n. 9.430, de 27/12/1996, art. 63, disciplinando a incidência da multa moratória:

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, *não caberá lançamento de multa de ofício*. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

⁷⁵ DINIZ DE SANTI, Eurico Marcos. Crédito tributário: a medida liminar como forma de reflexão sobre a legalidade da "incidência jurídica" e a suspensão da exigibilidade, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 152:75, p. 78-80.

⁷⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de Segurança em matéria tributária*, 8. ed. São Paulo: Dialética, 2009, p. 167.

⁷⁷ MOURA, Nelson Henrique Rodrigues de França. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida judicial e a não incidência de multa e juros moratórios no período acobertado pela decisão, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 174:93, p. 98-99.

§ 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, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição”

Como visto, o §2º. supra traz a interrupção da multa desde a concessão da medida judicial até 30 dias depois da data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Razoável que esses trinta dias sejam contados do trânsito em julgado da decisão em desfavor do contribuinte.

Ou seja, tomada a redação daquela lei, não se leva em conta o tempo em que o contribuinte esteve no judiciário, seu *iter litis*, discutindo a exigência do tributo.

E como se, por ficção legal, mudássemos o termo de vencimento da dívida.

“Uma vez suspensa a exigibilidade do crédito, o prazo original de vencimento da obrigação tributária é alterado. O termo inicial da exigibilidade do crédito tributário em discussão somente será considerado o primeiro dia útil após trinta dias da publicação da decisão que julgou devido o tributo em discussão (vencimento da obrigação)”.⁷⁸

Mas, cuidado com o §1º. daquela norma, o qual exige que a suspensão tenha vindo antes de iniciado qualquer procedimento para aquele fim (de lançamento da multa).

O legislador foi, assim, de certa forma, “salomônico” para com o contribuinte vencido no processo judicial no qual se discutiu sem sucesso a exigibilidade do tributo.

⁷⁸ CHIAVASSA, Tércio. Inexigibilidade de juros de mora no pagamento de crédito tributário com exigibilidade suspensa, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 89:92; p. 95.

REFERÊNCIAS

ALVIM, Arruda. Revogação da medida liminar em mandado de segurança, *Revista de Processo* n. 11-12/15

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 15. ed., São Paulo: Saraiva, 2009.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*, 6. ed., São Paulo: Malheiros, 2009

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, 14. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1990

BARBI, Celso Agrícola. *Do mandado de segurança*, 8. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998

BUENO, Cássio Scarpinella. *A nova lei do Mandado de Segurança*, 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2010

_____. *Liminar em Mandado de Segurança*, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999

CAIS, Cleide Previtalli. *O processo tributário*, 3. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001

CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante oferta de carta de fiança em ação cautelar artigo, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 133:17

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2005

CAVALCANTE, Denise Lucena. *Credito Tributário – a função do cidadão-contribuinte na relação tributária*, São Paulo: Malheiros.

CHIAVASSA, Tércio. Inexigibilidade de juros de mora no pagamento de crédito tributário com exigibilidade suspensa, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 89:92

COELHO, Sacha Calmon Navarro. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 43:140

_____. *Curso de Direito Tributário brasileiro*, 9. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2006

CONRADO, Paulo César. A liminar em ação cautelar como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 10:25

DINIZ, Alécio Saraiva. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário após a lei complementar 104 de 2001, in *Direito Tributário – Estudos em homenagem a Hugo de Brito Machado*, org. Raimundo Bezerra Falcão e Maria Alessandra Brasileiro de Oliveira, Fortaleza: Imprensa Universitária, 2003

DINIZ DE SANTI, Eurico Marcos. Crédito tributário: a medida liminar como forma de reflexão sobre a legalidade da "incidência jurídica" e a suspensão da exigibilidade, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 152:75

JANCZESKI, Célio Armando. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a ação cautelar, *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 38:25

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 30. ed., São Paulo: Malheiros, 2009

_____. *Mandado de Segurança em matéria tributária*, 8. ed., São Paulo: Dialética, 2009

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*, São Paulo: Atlas, 2004

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Aspecto nuclear, in *Obrigação Tributária*, org. Carlos Valder do Nascimento, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988

MEDINA, José Miguel Garcia; ARAÚJO, Fábio Caldas de. *Mandado de segurança individual e coletivo – comentários à Lei 12.016, de 7 de agosto de 2009*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009

MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, Hábeas Data*, 14. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992

MOURA, Nelson Henrique Rodrigues de França. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida judicial e a não incidência de multa e juros moratórios no período acobertado pela decisão, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 174:93

NETTO, Nelson Monteiro. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário em caso de fiança bancária, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 184:79

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso, *Curso de Direito Tributário*, 10. ed., São Paulo: Saraiva, 1990

PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio Pimenta. A taxatividade das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 163:64

VIANA, Juvêncio Vasconcelos. *Efetividade do Processo em Face da Fazenda Pública*, São Paulo: Dialética, 2003

WAMBIER, Luiz Rodrigues. Liminares: Alguns aspectos polêmicos, in *Liminares*, coord. Teresa Arruda Alvim Wambier, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995

