

## Paulo Conrado: Processo tributário e instrumentalidade

Se as relações processuais são instrumentais, é no seu antecedente material que encontramos a razão de



A despeito do tom aparentemente teórico de que se reveste,

essa premissa vai muito além dos academicismos: a visão instrumental do processo seleciona o modo de abordagem dos problemas do mundo real.

E assim é sobretudo no Direito Tributário, ramo que carece de normativo processual próprio — no Brasil, sabe-se, não temos um "Código de Processo Tributário" — e que, justamente por isso, tem de se socorrer da legislação geral, nem sempre apta a compor os problemas concretos que o contencioso fiscal revela.

A realidade viva nos dá inúmeros exemplos sobre quão relevante se mostra esse "dever de adaptação" da legislação geral às peculiaridades do direito de fundo (tributário). Pense-se, nesse sentido, nas ações ditas declaratórias de inexistência de relação jurídica tributária, figuras vinculadas à ideia de preventividade; fossem tratadas como "declaratórias comuns" (aquelas usadas no ambiente da processualística geral para obter o reconhecimento da existência ou inexistência de certos vínculos), o efeito que delas se recolheria seria retroativo, o inverso do que se identifica na realidade tributária — essas demandas são propostas com o olhar para o futuro jurídico, servindo ao contribuinte que deseja se ver livre da incidência veiculada por regra matriz ilegítima.

Firmes nesse exemplo, pensemos: quantos e quantos são os casos em que a eficácia da sentença declaratória tributária (prospectiva, não retrospectiva como sucede na processualística comum) é posta em xeque? Quantos e quantos são os casos em que se debate os limites da coisa julgada exarada em tais demandas?

Colocamos essas perguntas sabendo, obviamente, da resposta: inúmeros! Um verdadeiro ciclo gerador de contenciosidade: a ação é julgada, mas dada a incompreensão dos efeitos tributários que dela derivam, sobrevém nova(s) demanda(s).



Não temos dúvida de que parte expressiva do gigantesco contencioso tributário brasileiro resulta dessa indesejável tomada do Direito Processual (geral) sem os ajustes práticos que a noção de instrumentalidade determina. Falamos muito sobre princípios (inclusive o da instrumentalidade), mas não os praticamos — não pelo menos com a recorrência que o Direito Tributário nos imporia.

Imagine-se, para que não fiquemos num só exemplo, nas demandas anulatórias, ações tributárias repressivas, que, em algumas situações, podem vir guarnecidas de causa suspensiva de exigibilidade.

Se essa ideia (a de suspensão da exigibilidade do crédito tributário) não dialogar com o plano processual, influenciando-o positivamente, corremos o risco de reipristinar situação até bem pouco tempo recorrente: a de ver associada à anulatória uma outra demanda, a execução fiscal do mesmo crédito, seguida de outra ação, agora a de embargos, cujo conteúdo pode ser mera repetição da anulatória originalmente proposta — uma circuitaria de redundâncias. Ao final, podemos nos perguntar: quantos créditos estão sendo discutidos? Resposta: um único. E quantas são as demandas? Resposta: três.

Quando falamos em "processo tributário analítico" o fazemos na intenção de propor, em reforço, um olhar cirúrgico quanto ao plano material, nada mais do que a ideia de instrumentalidade desde sempre nos anunciou, mas aplicada, pragmatizada, efetivada, enfim.

Se daí, desse olhar, derivará a produção de legislação própria — o tal "Código de Processo Tributário" de que falamos de início — não sabemos, embora creiamos que esse pode vir a ser o final (feliz) de uma já longa história de desacertos.

Até que esse final chegue, porém, é nossa tarefa, como intérpretes-aplicadores do Direito Tributário, detectar no que a litigiosidade verificada nesse campo se diferencia, de modo a calibrar o sentido das normas processuais disponíveis, maximizando sua eficiência.