

Recurso especial nas tutelas provisórias

No âmbito do contencioso judicial tributário, cujo litígio está atrelado à resistência do exercício de um direito subjetivo de um lado e o seu cumprimento de outro, instrumentos processuais estão colocados à disposição dos sujeitos dessa relação (Fisco/contribuinte), em prol da efetividade jurisdicional



Processo Tributário Analítico

Nesse contexto, e considerando o momento em que se

encontra o ciclo de concretização normativo-tributário, serão praticados no bojo das ações antiexacionais [1] [2] atos cuja observância à instrumentalidade, no sentido de meio de solução da lide, se espera seja de rigor.

Contudo, a fim de que esse resultado ocorra em tempo razoável, observado o devido processo, ao qual estão submetidas tais ações, são incrementadas medidas prévias, concomitantes ou supervenientes com o intuito de, ao menos, resguardar o reconhecimento de futuras pretensões que objetivam (1) a declaração de inexistência de relação jurídica, (2) a anulação do crédito tributário ou mesmo (3) a recuperação do indébito. A referência é às tutelas judiciais provisórias.

As tutelas provisórias, nas palavras de Rodrigo Dalla Pria, são "*definidas pela análise concreta dos fundamentos que as autorizam (urgência e evidência) e, também, pela eficácia material pretendida pelo requerente (acautelatória/antecipatória)*" [3], e que em termos de normatização e aplicabilidade no campo do processo judicial tributário antiexacional são identificadas no Código de Processo Civil (artigos 294 *usque* 311) de forma geral, e de forma específica na Lei do Mandado de Segurança, Lei nº 12.016/2009 (artigo 7º) [4].

Denomina-se provisória porque consagra medida que decorre de um pronunciamento não definitivo do Estado-juiz, interlocutório, disparado pelos fundamentos definidos na lei geral, se de urgência, no *fumus boni iuris* (probabilidade do direito) e no *periculum in mora* (risco de dano material ou processual), se de evidência, nos critérios fixados no artigo 311, do CPC que consagra a tutela da não urgência, nominada tutela de evidência.

Assume essa medida, no processo tributário antiexacional, independentemente do fundamento convocado, natureza cautelar, diante do que dispõe o artigo 151 do Código Tributário Nacional, assim como o caráter *rebus sic stantibus*, pois atrelada a uma situação fática que poderá modificar-se com o tempo, ensejando, inclusive, seja conhecida, modificada, suspensa e revogada pelo próprio juízo de 1º grau ou, até mesmo, perante os tribunais locais, via agravo de instrumento (artigo 1.015, inciso I, do CPC), especialmente quando decidida com malferição de texto de lei [\[5\]](#).

Mas se aventarmos esse tema em sede de recursos excepcionais, leia-se, extraordinário (RE) e especial (REsp), pergunta-se: haveria espaço para esse debate levando-se em conta o conceito de "causa" previsto nos artigos 102, inciso III e 105, inciso III, da CF, pressuposto indispensável para fins de conhecimento desses apelos?

Pois bem, atento ao enunciado da súmula 735/STF (*Não cabe recurso extraordinário contra acórdão que defere medida liminar*), adotado por analogia e aplicado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça [\[6\]](#), instantaneamente a resposta seria negativa se tomada na sua literalidade.

E não poderia ser diferente, pois as tutelas provisórias analisadas tanto no primeiro quanto no segundo grau de jurisdição se submetem a um juízo precário que tomam como objeto as condições fáticas do momento da prolação da referida decisão, além do fato de a questão jurídica de mérito objeto da causa — e convocada como alicerce do *fumus boni iuris* — somente estará decidida em única ou última instância [\[7\]](#) com o seu julgamento definitivo perante os Tribunais de Justiça ou Regionais Federais, ou seja, com o esgotamento de todos os recursos ordinários cabíveis [\[8\]](#).

Em que pese esse cenário, merece atenção diferenciada não só a leitura como também a interpretação que merece ser dada ao conteúdo dos julgados que provocaram a produção do enunciado sumular 735/STF, notadamente quando se preza à máxima efetividade jurisdicional, posto que, para fins de manejo de recurso especial, nem sempre estar-se-á buscando a análise de seu cabimento contra aspectos fáticos ou ofensa a dispositivos de lei relacionados ao próprio mérito da causa (v.g. crédito tributário).

Isso porque, não raro, questiona-se — e essa controvérsia é admitida no Superior Tribunal de Justiça [\[9\]](#) — a revisão de decisão que concedeu a tutela provisória, mas cuja causa de recorrer [\[10\]](#) sustenta-se apenas e tão somente na interpretação das normas que regulam o seu deferimento, isto é, nos requisitos fixados em lei federal (*fumus e periculum*, ou um dos fundamentos da evidência) e não, repise-se, no próprio mérito da causa que justificará a decisão definitiva (sentença) a ser prolatada no processo.

Consequentemente, se transportarmos esse entendimento para o centro dos litígios judiciais tributários antiexacionais, partindo da premissa de que o contribuinte socorrer-se-á de um requerimento de tutela (1) ainda não definitiva, (2) fundada na urgência ou evidência, (3) visando à satisfação de uma eficácia material (cautelar diante do conteúdo do artigo 151 do CTN, como adrede referido), (4) que não envolva o mérito da causa (v.g., discussão a respeito da exigibilidade do crédito/indébito tributário) e, consequentemente, sua (5) concessão, ou não, pelas instâncias ordinárias afrontar os critérios firmados nas normas processuais de regência como, por exemplo, abordar apenas o requisito do *periculum* e nada tratar a respeito do *fumus*, a hipótese é de conhecimento do apelo excepcional, sendo, assim, inaplicável o óbice da súmula 735/STF.



[1] Diante da temática objeto dos julgados que geraram o conteúdo da Súmula sob análise, os quais avaliaram a recorribilidade da concessão de medidas liminares em ações de iniciativa do particular, o presente artigo não fará referência às ações exacionais.

[2] <https://www.conjur.com.br/2021-mai-04/paulo-conrado-medidas-exacionais-antiexacionais>

[3] Direito processual tributário. 1ª ed. São Paulo: Noeses, 2020, pag. 231.

[4] Para mais a respeito das tutelas provisórias, remetemos a leitora e o leitor aos seguintes artigos:

<https://www.conjur.com.br/2021-mar-16/camila-vergueiro-processo-tributario-tutela-provisoria>

<https://www.conjur.com.br/2021-mai-23/processo-tributario-dobradinha-fundamento-tutela-provisoria-cpc2015>

[5] Enunciado 29 do Fórum Permanente de Processualistas Civis: *"A decisão que condicionar a apreciação da tutela provisória incidental ao recolhimento de custas ou a outra exigência não prevista em lei equivale a negá-la, sendo impugnável por agravo de instrumento"*.

[6] A exemplo: (1) AgInt no AREsp n. 1.996.993/GO, relator ministro Manoel Erhardt (desembargador convocado do TRF-5), 1ª Turma, DJe de 3/5/2022 e (2) AgInt no AREsp nº 1.828.605/PR, relator ministro Francisco Falcão, 2ª Turma, DJe de 24/3/2022.

[7] *"... as decisões que concedem ou denegam antecipação de tutela, medidas cautelares ou provimentos liminares, passíveis de alteração no curso do processo principal, não configuram decisão de última instância a ensejar o cabimento de recurso extraordinário."* (ARE 988731 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Primeira Turma, julgado em 25/11/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-260 DIVULG 6/12/2016 PUBLIC 07-12-2016). Nos mesmos termos, RE 1077755 AgR, relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, 2ª Turma, julgado em 23/3/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-066 DIVULG 6/4/2018 PUBLIC 9/4/2018.

[8] Súmula 281/STF: É inadmissível o recurso extraordinário, quando couber, na justiça de origem, recurso ordinário da decisão impugnada.



[9] *"A orientação jurisprudencial do STJ, nos termos da Súmula nº 735/STF, é pelo não cabimento do recurso especial que – ao invés de apontar violação de dispositivo legal que normatiza o deferimento da medida cautelar ou da antecipação de tutela – visa reexaminar o próprio mérito da causa."*

AgRg no REsp 1.385.212/RJ, rel. ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, 2ª TURMA, julgado em 12/8/2014, DJe 19/8/2014. Nesse mesmo sentido, os EDcl nos EDcl no REsp 1.280.826/MT, rel. ministro HERMAN BENJAMIN, 2ª TURMA, julgado em 18/12/2014, DJe 2/2/2015 e o AgRg no AREsp 464.505/MS, rel. ministra MARIA ISABEL GALLOTTI, 4ª TURMA, julgado em 27/3/2014, DJe 8/4/2014.

[10] A respeito da "causa de recorrer", a fim de complementar a informação, remetemos à leitura de artigo publicado nessa coluna: <https://www.conjur.com.br/2021-jul-04/processo-tributario-aco-es-tributarias-jurisdicao-delimitacao-causa-recorrer-instrumentalidade>