

## Opinião: Processo de positivação, ações e conflitos tributários

Atos (condutas) violadores de direitos subjetivos constituem o núcleo daquilo que se costuma denominar "fenômeno jurídico-conflituoso". No plano tributário não é diferente: conflitos dessa ordem materializam-se essencialmente sob a forma de lesões ou ameaça de lesões a direitos subjetivos do Fisco e contribuintes.



Direitos subjetivos cuja violação é afirmada pelo Fisco

derivam, em suma, da frustração de suas pretensões arrecadatórias; os que são invocados pelos contribuintes, por sua vez, relacionam-se ao afirmado exercício abusivo da atividade tributante.

Esse cenário, simples em princípio, amplia-se quando olhamos especificamente para as demandas geradas pelos contribuintes, à medida que não existe, nessa peculiar gaveta, uma única forma de manifestação dos conflitos.

Essa constatação é crucial em termos práticos: o contribuinte que suscita o aparelhamento de um conflito de natureza fiscal precisa escolher o canal a ser utilizado — nem todos os caminhos o levarão à Roma por ele desejada.

A atividade de seleção do instrumento processual adequado é facilitada por um recurso de apelo aparentemente teórico, mas que, em rigor, tem sua razão de ser assentada na "vida real". Esse recurso, reiteradamente chamado de "processo de positivação", permite reconhecer que, a depender da etapa que se encontra o ciclo de concretização das competências normativo-tributárias, diferentes formas processuais surgirão.

A conflituosidade que se estabelece por ocasião da iminência da aplicação de regra tributária inconstitucional, levada a termo pela via da ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, é, em tudo e por tudo, diferente daquela que se materializa após a efetiva formalização do crédito tributário, a ser atacada por intermédio de ação anulatória de débito fiscal. Enquanto no primeiro caso teremos um conflito alinhavado sob a forma de ameaça de lesão a direito do contribuinte, no segundo, o que se apresenta é um ato concreto de violação, posto sob a forma de lançamento efetivo.



O mesmo pode ser dito acerca da conflituosidade que se estabelece por ocasião do pagamento tido por indevido, hipótese em que o direito (tido por lesado) deve ser tratado em termos de recomposição e, por isso, pleiteado por intermédio de ação de cunho eminentemente condenatório, *in casu*, a ação de repetição do indébito tributário.

Isso nos leva à reafirmação do que já sugerimos: se o conflito tributário se define como uma patologia que impede o direito (material) tributário de se realizar do modo desejado, é preciso selecionar, entre os mecanismos disponibilizados pelo sistema jurídico para remediar o indigitado estado patológico, a via apropriada.

Não é a processualística comum, em suma, que nos dirá quando e qual veículo processual deve ser usado na prática tributária: um enfoque minimamente analítico do problema nos faz concluir que é cada uma das diferentes formas de manifestação do fenômeno conflituoso tributário que indica o remédio devido, aquele que permitirá, com a eficiência aspirada, a realização do direito subjetivo violado.

Significa dizer, mas agora por outros termos, que para cada etapa do processo de positivação do Direito Tributário corresponde uma específica ação apta a desencadear o processo judicial que resultará na produção da tutela adequada.

Possível perceber, e assim fechamos nosso raciocínio, que, como sugerido no texto "[Processo tributário e instrumentalidade](#)", veiculado neste espaço no último dia 2, as relações do Direito Tributário com a dinâmica processual vão muito além do que a processualística comum permitiria extrair.