

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS IBET – SP

Mariane Targa de Moraes Tenório

Ação monitória em matéria tributária como ferramenta do contribuinte.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho propõe a possibilidade de ajuizamento de Ação Monitória em Matéria Tributária em face das Fazendas Públicas para devolução do indébito tributário, seja ele de cunho formal ou material.

Partindo da Constituição Federal pela análise das normas de estrutura e as de comportamento em matéria tributária, o presente trabalho segue trazendo a evolução legislativa verticalizada conhecida como ciclo de positivação do direito.

Isso porque, pelo ciclo de positivação do Direito, que parte das competências tributárias, passando pelo exercício dessas competências, a partir de um comportamento humano basilar nasce a obrigação e o crédito tributário, instaurando-se a relação jurídica tributária, entre os sujeitos passivo e ativo.

É possível que o contribuinte, mesmo depois de efetuado o pagamento, busque por meio da provocação da tutela jurisdicional a compatibilidade da regra matriz de incidência com o plano constitucional e a adequação do lançamento com a regra matriz de incidência.

Demonstraremos que, diante do pagamento indevido e mediante prova escrita que não tenha força de título executivo, o contribuinte, ora sujeito ativo da relação jurídica de cunho processual, poderá ajuizar ação antiexacional de natureza reparadora, a denominada Ação Monitória Tributária prevista nos artigos 700 e seguintes do Novo Código de Processo Civil.

Por fim, indicamos à luz dos artigos 165 e seguintes do Código Nacional Tributário as razões técnicas processuais de substituição da Repetição de Indébito de Rito Ordinário pela Ação Monitória ora festejada.

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Para suprir suas necessidades, viver em sociedade e manter um bom convívio social, o homem se socorre dos recursos básicos ofertados pelo Estado.

Para cumprir a finalidade de alcançar o bem comum, o Estado busca por meio do Direito, recursos financeiros advindos da cobrança de tributo para oferecer saúde, educação, trabalho, alimentação, moradia, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e à infância e assistência aos desamparados, assim como, implementar as políticas públicas de interesse da coletividade.¹

Diante da complexidade do Direito, estamos certos que, a qualidade de qualquer estudo realizado nesta seara, partirá da delimitação do objeto em que se pretende conhecer atrelando a teoria à prática, que conectados pela linguagem nos leva ao conhecimento do objeto.

O conhecimento, por sua vez, configura-se ato de aproximação da realidade percebida ao foco de investigação. O Direito não acontece senão quando os eventos ocorridos no mundo fenomênico são vertidos em fatos, caso contrário, se perdem no tempo e no espaço. Fato é tudo aquilo que é perceptível por meio de sentidos, convertendo-se em relato do evento.

Nesse passo, os fatos jurídicos serão aqueles fatos qualificados e prescritos no sistema jurídico, o que nos leva a concluir que, um evento só terá importância para o direito se for vertida em linguagem por um agente credenciado pelo sistema.²

O Direito Positivo representa o conjunto de normas jurídicas válidas pertencentes a um dado sistema jurídico. Caminhando paralelamente, a Ciência do Direito interpreta essas normas positivadas.

¹ BRASIL. *Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. Art. 6º. São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

² CARVALHO, Aurora Tomazini Carvalho. *Curso de Teoria Geral do Direito. O Constructivismo Lógico Semântico*, Noeses: São Paulo, 2009, p. 362.

O Direito positivo, como foco de investigação, é a manifestação em linguagem prescritiva, com a finalidade de instrumentalizar a intervenção do Estado no meio social pelas normas jurídicas.

No sistema jurídico pátrio é a Constituição Federal que emana normas jurídicas fundamentais para outorga de competência para instituição, fiscalização, arrecadação³ de tributo e a limitação ao poder de tributar dos Entes Políticos, instituindo as diretrizes de organização da conduta humana em sociedade, dividindo-as em normas de estrutura (ou de organização) e normas de comportamento (ou de conduta).

A Constituição Federal poderá ser vista por duas óticas: (i) pelas normas de estrutura que prescrevem o processo de produção das legislações infraconstitucionais, (ii) pelas normas de comportamento que almejam regular a relação dos indivíduos a partir das referidas normas de estrutura.

Nesse sentido, é possível que o contribuinte, mesmo depois de efetuado o pagamento, discuta (i) a compatibilidade da regra matriz de incidência com o plano constitucional (ii) a compatibilidade do lançamento com a regra matriz de incidência. Explicamos:

1.1. Normas Jurídicas

Em sentido amplo, normas jurídicas são as várias significações construídas pelo intérprete do direito, ao passo que as normas jurídicas em sentido estrito são essas significações organizadas capazes de conduzir uma mensagem com sentido completo.

Para construir um conceito de norma jurídica, é necessário, primeiro, discorrer sobre os subdomínios pelos quais o intérprete deve passar para atribuir sentido pleno às proposições normativas, os quais o Professor Paulo de Barros Carvalho⁴ chama de sistemas S1, S2, S3 e S4.

³ ROSA, Íris Vânia Santos Rosa. *A penhora na execução Fiscal: Penhora "On Line" e o princípio da menor onerosidade*. São Paulo: Noeses, 2014. p. 49.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 7ª ed. São Paulo: Saraiva. 2009, p. 104-107.

S1 configura-se plano da literalidade textual, em que estão compreendidos os suportes físicos das significações jurídicas.

Partindo do plano S1, construímos o plano S2, onde os enunciados presentes ganham significado, passando a proposições representadas por enunciados dotados de sentido.

Alcançado o plano S3, passamos a contextualizar as proposições dotadas de sentido surgidas no plano S2, ligando-as umas às outras, ensejando o surgimento da estrutura hipotético-condicional.

Por fim, é no plano S4 que se vislumbramos o sistema jurídico, estabelecido pela coordenação e subordinação entre as normas formadas no plano S3 e finalmente identificamos se a norma encontra-se em consonância com o sistema, tendo validade perante ele.

Sendo assim, o sentido completo da norma jurídica tem que conter a integração de enunciados que indiquem sujeitos, acontecimentos, obrigações, tudo dentro de determinadas condições de espaço e de tempo.⁵

Cumpre-nos destacar que existem quatro qualidades de normas, as gerais e abstratas; individuais e concretas; gerais e concretas e individuais e abstratas.

Normas gerais e abstratas são as unidades do sistema que guardam na hipótese situações abstratas e um conseqüente direcionado a todos os receptores da mensagem normativa.

No sentido completo existem as normas gerais e abstratas primárias e as normas gerais e abstratas secundárias, onde se ocorrer determinado fato jurídico haverá um conseqüente.

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Para uma teoria da norma jurídica: Da teoria da norma à regra-matriz de incidência tributária. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Para%20uma%20teoria%20da%20norma%20PBC.pdf>. Acesso: 08/03/2016.

As individuais e concretas representam o fenômeno da incidência normativa, vez que, dado um fato surge um conseqüente.

Já as gerais e concretas reproduz em seu antecedente, um acontecimento determinado pela autoridade que o emitiu, ao passo que o conseqüente determina conduta autorizada, introduzindo normas no sistema e organizando-as hierarquicamente.

As individuais e abstratas compõe um antecedente repleto de conjunto de fatos que serve como consequência a um único indivíduo determinado ou grupo de pessoas determinadas.

Chamamos de “regra matriz de incidência”, as normas produzidas para ser aplicadas em casos concretos, que se inscrevem entre as regras gerais e abstratas.

Na expressão “regra matriz de incidência” emprega-se o termo “regra” como sinônimo de norma jurídica, porque trata-se de uma construção do interprete, alcançada a partir do contato com os textos legislativos.

O termo “matriz” é utilizado para significar que tal construção atua como facilitador na produção da linguagem jurídica concreta, “de incidência”, porque se refere à norma produzida para ser aplicada, pois descreve determinada ocorrência, selecionando as propriedades desse evento que lhe interessam e a consequência que contém uma relação jurídica, posteriormente individualizada e concretizada, com seus elementos constitutivos definidos quando da emissão da norma individual e concreta que, em direito tributário, é caracteriza pelo ato administrativo do lançamento, da autoridade administrativa e pelo “auto lançamento” que o contribuinte faz, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Partindo dessas premissas, a Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) é fundamental, pois contém os requisitos suficientes ao nascimento da obrigação tributária, vale dizer, se inscreve entre as normas gerais e abstratas, possui uma condicionalidade, antecedente e conseqüente, integrando o quadro das regras de conduta, pois define, em seu antecedente, por inteiro a situação do fato jurídico, qualifica os comportamentos humanos por ela alcançados.

Por outro lado, o consequente estatui vínculo obrigacional entre o Estado, ou quem lhe faça às vezes, na condição de sujeito ativo, pessoa física ou jurídica que será o sujeito passivo.⁶

O professor Paulo Cesar Conrado, afirma que, *entre uma e outra daquelas posições básicas (a regra matriz de incidência tributária e a norma individual e concreta tributaria), encontramos, sempre, o ser humano, responsável último pelo desenvolvimento das atividades que dizem respeito com a operatividade do direito.*⁷

Diante disso, e seguindo os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, o critério pessoal garante o caráter intersubjetivo do direito, determinando os sujeitos que irão compor o vínculo tributário, nos polos ativo e passivo.

Tem-se por sujeito passivo o indivíduo que se encontra na relação jurídica por ter o dever de cumprir o preceituado na regra-matriz de recolher aos cofres públicos certa quantia em dinheiro, a título de tributo.

Em contraponto, ocupa a posição de sujeito ativo da relação jurídica tributária as pessoas políticas de direito público ou aquelas que as substituïrem, como nos caso de capacidade ativa delegada, detentoras de um direito, que é o de ver satisfeito o crédito tributário.⁸

Relata o professor Paulo Cesar Conrado:

As relações tributárias em sentido estrito (obrigações Tributárias) iniciam seu processo de formação na sede de uma norma geral e abstrata, normalmente denominada regra matriz de incidência. Em seu antecedente, encontramos a lista de notas que um acontecimento precisa ter para ser considerado fato jurídico tributário; em seu consequente, doutra parte, encontraremos as notas que uma relação tem de ter para ser considerada relação jurídica- tributária.⁹

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009. p.604 e 605.

⁷ CONRADO, Paulo Cesar. *Processo Tributário*. 2 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 58

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009. p.604 e 605.

⁹ CONRADO, Paulo Cesar. *Processo Tributári*. 2 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 57.

Sendo assim, a relação jurídica é o liame abstrato que une dois sujeitos no instante em que um fato previsto no ordenamento jurídico é capaz de provocar a obrigação do sujeito passivo em pagar o tributo.

A obrigação tributária nasce no preciso instante em que o sujeito ativo une-se ao sujeito passivo, na ocorrência do fato jurídico, é assim a relação jurídica tributária. O crédito surge da obrigação e, ao mesmo tempo, dela é consequência, tornando-se certa, líquida e exigível na data, prazo e condições estatuídos na lei.¹⁰

Consigna-se, a cobrança de tributo jamais poderá suprimir direitos fundamentais constitucionais do cidadão, tais como, a legalidade, o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal.

Notoriamente, há por parte do contribuinte, uma obrigação de fazer ou não fazer e tolerar tudo aquilo que a legislação tributária estabelece no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos.

Consigna-se que encontramos no ordenamento jurídico, a possibilidade inversa, no momento em que surge dada norma geral e abstrata cuja hipótese descreve o pagamento indevido, prescrevendo no conseqüente, uma relação jurídica obrigacional em que o Fisco ocupará o polo passivo, assumindo o dever de restituir o indébito, enquanto o contribuinte figurará como sujeito ativo, com o direito de exigir o cumprimento dessa restituição.¹¹

A repetição de indébito concretiza o exaurimento do processo de positivação da norma tributária, diante da efetivação do pagamento do tributo devido pelo contribuinte, isso porque o fato do pagamento não desautoriza o estabelecimento de discussão, em nível processual, da regularidade do ciclo de positivação.

¹⁰ VIEIRA, Maria Leonor Leite. *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. Dialética: São Paulo, 1997. p. 89.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário Linguagem e Método*. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015. p.570.

1.2. Ciclo de Positivação do Direito

É com muito esforço que tentamos explicar, o complexo processo de positivação do direito, *que se apresenta pelo desencadeamento de uma continuidade de regras, cujo marco inicial é uma dada norma geral e abstrata e a ponta final é, à sua vez e consoante sinalizado, uma norma individual e concreta, apta a atingir o caso especificado*¹²

Para Camila Campos Vergueiro Catunda:

O Direito Positivo, para ter operatividade, não se realiza apenas por meio das normas gerais e abstratas; é essencial que ele atinja a conduta humana para estabilizar as relações dos sujeitos que vivem em uma dada sociedade. Fazendo-o por meio de normas, cujo grau de concretude identifica os sujeitos, o tempo e o espaço do evento juridicizado.

(...)

É da norma geral e abstrata que a norma individual e concreta extrai as notas de fato e da relação, produzindo seus efeitos se houver congruência entre a previsão legal contida na norma geral e abstrata e o fato jurídico descrito na norma individual e concreta.

(...)

Isso implica reconhecer que é a norma geral e abstrata que dá fundamento de validade à norma individual e concreta.

Essa perspectiva, em que se analisa o Direito Positivo movimentando-se para atingir “processo de positivação”.

O processo de positivação nada mais é do que o caminho (processo) que as normas percorrem mediante a ação humana em busca de efetivação da regra de conduta que no enunciado prescritivo da norma geral e abstrata que está nela contida.¹³

São esclarecedoras também, as palavras da professora Para a Professora Íris Vânia Santos Rosa:

Positivar equivale a aplicar o direito. O Processo de positivação é o meio no qual o Direito Tributário sai de sua máxima abstração e chega a sua máxima concretude. Tem início com as Competências Tributárias e o exercício dessas competências (fontes materiais que produzem as LEIS) instituindo as regras-matrizes de incidência tributária (RMIT) e suas chamadas obrigações.¹⁴

Ensina-nos ainda que,

O Direito Positivo somente atingirá operatividade no momento em que, com a participação humana, verifica-se o fato prescrito em seu antecedente instaurando relação

¹² CONRADO, Paulo Cesar. *Processo Tributário*. 2 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 57.

¹³ VERGUEIRO, Camila Campos. *Obrigações Tributárias: O Processo de Positivação e as Causas Suspensivas de exigibilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p.44.45

¹⁴ ROSA, Íris Vânia Santos Rosa. *Ação anulatória e flexibilização das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. Coordenação: Priscila de Souza. VII Congresso Nacional de Estudos Tributários: Direito Tributário e os conceitos de direito privado. São Paulo: Noeses, 2010. p. 596.

jurídica tributária no seu consequente, entre dois sujeitos, fazendo nascer o crédito tributário, que representa a obrigação tributária formalizada (lançamento tributário). Cumprida a obrigação, encerra-se o ciclo, extinguindo-se o crédito. Caso contrário, não havendo o pagamento, inscreve-se o contribuinte em débito na Dívida Ativa, extraindo-se o título (Certidão de Dívida Ativa) que fundamentara a ação executiva fiscal, para pressionar o contribuinte inadimplente sob pena de expropriação de bens.

Percebemos que no processo de positivação do direito surge a exigibilidade, que configura atributo do direito do Fisco ou do Contribuinte de proceder à cobrança de créditos em decorrência do descumprimento da obrigação tributária ou de débitos relativos ao pagamento indevido.

Ao citar a Professora Camila Vergueiro, Íris Vânia Santos Rosa esclarece que:

Há que se reconhecer que a exigibilidade atinge três nuances, uma enquanto a obrigação tributária é potencial, outra quando a obrigação tributária é efetiva e não há interferência de terceiro na relação jurídica, e, outra quando a obrigação tributária é efetiva e há interferência de terceiro no sentido de compelir o cumprimento do dever jurídico.

Na primeira, a potencial, o grau de exigibilidade é fraco, já que o dever de pagar o tributo ainda não existe, a norma instituidora do tributo prevê situações hipotéticas, e, portanto, de possível ocorrência.

(...)

Na segunda, a que é “efetiva e em que não há interferência do Poder Judiciário” o grau de exigibilidade é médio, pois o crédito tributário foi formalizado pelo pagamento, apresentando-se, portanto, de forma concreta e individualizada, inclusive com a abertura de prazo para pagamentos, tudo demarcado por informações concretas.

Na terceira, “efetiva e em que há interferência do Poder Judiciário”.¹⁵

Constata-se também, que as regras do direito têm feição dúplice: (i) norma primária, a que prescreve um dever, se e quando acontecer o fato previsto no suposto; (ii) norma secundária, a que prescreve uma providência sancionatória, aplicada pelo Estado-Juiz, no caso de descumprimento da conduta estatuída na norma primária.¹⁶

Isso significa que, o descumprimento da mencionada relação de direito material, ou seja, o não pagamento e à cobrança indevida do tributo enseja, entretanto, a formação do que chamamos de norma completa (primária e secundária), sendo a secundária aquela

¹⁵ ROSA, Íris Vânia Santos Rosa. *Ação anulatória e flexibilização das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. Coordenação: Priscila de Souza. VII Congresso Nacional de Estudos Tributários: Direito Tributário e os conceitos de direito privado. São Paulo: Noeses, 2010. p. 596.

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Para uma teoria da norma jurídica: Da teoria da norma à regra-matriz de incidência tributária*. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Para%20uma%20teoria%20da%20norma%20PBC.pdf>. Acesso: 08/03/2016.

norma de direito processual ao qual imputa necessariamente um provimento jurisdicional, para que a positivação do direito efetivamente ocorra.¹⁷

Sendo assim, havendo pagamento indevido de tributo, faz-se necessário a provocação da atividade jurisdicional para que os sujeitos ativos ou passivos intervenham no ciclo de positivação que somente poderá partir de normas válida, em homenagem ao princípio da estrita legalidade.

Importante ressaltar que o fato de o pagamento por fim ao processo de positivação à medida que faz extinguir a obrigação tributária correlata, não implica a impossibilidade de se firmar, processualmente, discussão acerca da compatibilidade das normas integrantes daquele ciclo.

¹⁷ ROSA, Íris Vânia Santos Rosa. *Dinheiro, Seguro Garantia Judicial e Fiança Bancária, Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil*. Coordenação: Paulo Cesar Conrado e Juliana Furtado Costa Araújo. O Novo CPC e seu Impacto no Direito Tributário. São Paulo: Fiscosoft, 2015. p. 184 e 185.

2. NATUREZA JURÍDICA E O FUNDAMENTO DE VALIDADE DO DIREITO À REPETIÇÃO DE INDÉBITO PELO PAGAMENTO INDEVIDO

O direito tributário tem natureza jurídica constitucional, por compor as garantias e direitos fundamentais dos cidadãos.

A expressão “direitos fundamentais” refere-se aos direitos reconhecidos por um Estado e positivados, expressa ou implicitamente, em sua Constituição.¹⁸ Assim, constitui um dos elementos essenciais da ordem jurídica nacional¹⁹, posicionando-se, portanto, ao lado da definição da forma de Estado, do sistema de governo e da organização dos poderes.

Vale ressaltar que, não se trata, pois, de mero conceito político, cuida-se, em verdade, de conceito histórico constituído por lutas sociais destinadas à proteção da democracia.

Sendo assim, o direito tributário e processual tributário configura-se legítimos instrumentos para atingir os fundamentos da República Federativa do Brasil²⁰.

A Ministra do Superior Tribunal de Justiça Regina Helena Costa, acerca da matéria, expõe que:

“Estão indissolúvelmente associados às ideias de tributação e cidadania. Há que se entender que ser cidadão também é contribuinte. Em outras palavras, poder contribuir para as despesas do Estado representa um aspecto do exercício da cidadania. Isso porque somente pode ser considerado cidadão quem tem a possibilidade de auferir renda, deter patrimônio e realizar consumo, todas as manifestações de capacidade contributiva.”²¹

¹⁸ SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.p.33.

¹⁹ALEXY, Robert. *Colisão de direitos fundamentais e realização de direitos fundamentais no estado democrático de direito*. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro: FGV, n. 217, p. 67-79, jul./set. 1999.

²⁰ BRASIL. *Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

²¹COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. 1.ed.São Paulo: Saraiva.2009.p.5.

A nossa Carta Magna não permite que a cobrança de tributos ocorra de forma arbitrária, sob pena de violar direitos e garantias fundamentais dos contribuintes representados pelos valores da democracia, da separação dos poderes, da estrita legalidade, da isonomia, da anterioridade em relação ao exercício de cobrança, da capacidade contributiva, do princípio do não confisco e repartição das receitas tributárias, do devido processo legal, celeridade processual e razoável duração do processo.

E partindo dessas balizas constitucionais extraímos o fundamento de validade do artigo 165 e seguintes do Código Tributário Nacional, uma vez que, a norma individual e concreta veiculada pelo ato administrativo de lançamento que obriga o contribuinte a realizar o pagamento do tributo há de observar as prescrições gerais e abstratas hierarquicamente superiores.

2.1. Do pagamento indevido e do direito ao indébito tributário

A extinção do crédito tributário representa a última etapa do regular ciclo de positivação. A norma que extingue o crédito tributário será válida quando: (i) pertencente a um determinado sistema jurídico; (ii) editada pela autoridade que detém competência para tal ato (iii) segundo o procedimento previsto pelo sistema.

A relação de pertinencialidade é aferida, para o efeito de controle, mediante confronto com a norma superior dentro da hierarquia do sistema e observando-se dois aspectos: (i) a adequação aos processos anteriormente estabelecidos para criação da proposição jurídica (exceto quando recepcionada pela Constituição); (ii) a competência constitucional do órgão criador.

O artigo 156 do Código Tributário Nacional enumera onze modalidades de extinção do crédito tributário: (i) o pagamento; (ii) a compensação (iii) a transação; (iv) a remissão; (v) a prescrição e decadência (vi) a conversão de depósito em renda (vii) o pagamento antecipado e a homologação do lançamento de acordo com o artigo 150; (viii) a consignação em pagamento; (ix) a decisão administrativa irreformável; (x) a decisão passada em julgado; (xi) a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Encontramos no ordenamento jurídico situações em que surge um liame em os Entes Políticos, representados por suas Fazendas Públicas que figuram no polo oposto, assumindo a posição de sujeitos passivos das relações jurídicas tributárias, nas hipóteses em que possui o dever de cumprir obrigações pecuniárias.

O Professor Paulo de Barros Carvalho descreve que trata-se da “chamada relação de Débito da Fazenda Pública”, em decorrência de (i) recolhimento indevido (ii) contrato administrativo firmado pela pessoa política.²²

Sendo certa que o tema em análise é a utilização da Ação Monitória como forma de repetir o indébito decorrente do recolhimento indevido do tributo ou de multa de natureza tributária, não serão aqui analisadas as modalidades débitos decorrentes de contratos administrativos pelo Ente Político, mas apenas o recolhimento indevido ou a maior de tributo.

O pagamento configura o adimplemento da obrigação de qualquer natureza, mediante a entrega ao sujeito ativo, pelo sujeito passivo da prestação de dar, fazer ou não fazer, que lhe é devido.

O Professor André Mendes relata que:

SACHA CALMON (2007, p. 795) define o pagamento como a forma por excelência de extinção do crédito tributário e, não por acaso, esta é exatamente a primeira modalidade extintiva referida no art. 156 do Código Tributário Nacional. Nessa mesma linha afirma ACHILE DONATO GIANNINI (1956, p. 132), para quem o pagamento em direito tributário possui a mesma estrutura daquela que existe como modo geral de adimplemento da obrigação.²³

Já o pagamento indevido cuida-se de recolhimento de tributo ou de multa de natureza tributária: (i) sem fundamento constitucional ou legal; (ii) sem que o contribuinte tenha praticado o fato jurídico tributário; (iii) pagamento de tributo a maior.

²² CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e Positivização no Direito Tributário. Volume II*. São Paulo: Noeses, 2013. p.130.

²³ MENDES, André Moreira. *Causas extintivas do crédito tributário e a pseudo-taxatividade do art. 156 do CTN*. Coordenação: Priscila de Souza. X Congresso Nacional de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2013. p. 10. Disponível em: http://www.ibet.com.br/arquivo_ibet/II%20-%20ICT/ICT%20-%20Semin%20E%20Irio%20-%20-%20Andr%20-%20Mendes.pdf. Acesso: 15/03/2016.

Para o Professor Marcelo Fortes de Cerqueira, o pagamento indevido configura:

Pagamento indevido, é a expressão elíptica empregada para significar pagamento (devido) realizado com fulcro em norma individual e concreta portadora de validade relativa. Em outros termos, é o realizado em desconformidade com o Sistema Tributário, considerando-se, para tanto, não apenas o fundamento imediato de validade das regras tributárias, como remoto.

Como se há de observar, o modelo teórico delineado neste estudo impõe a distinção entre evento do pagamento indevido e fato jurídico do pagamento indevido, ambas prestações de fato de obrigações de devolução do indébito.²⁴

Instaurada a relação jurídica obrigacional onde o Fisco assume o polo passivo, enquanto o contribuinte figurará como sujeito ativo, com o direito de exigir o cumprimento dessa restituição.

As normas primárias emanadas pelos artigos 165 e seguintes do Código Tributário Nacional²⁵, autoriza a restituição dos valores resultantes do pagamento indevido dos juros de mora e das penalidades indevidamente pagas.

Na qualidade de devolução de valores indevidamente recolhidos, o contribuinte se socorrerá do procedimento monitório para valer-se de seu direito constitucional da Restituição de Indébito Tributário pelo pagamento indevido do tributo.

²⁴ CERQUEIRA, Marcelo Fortes. *Extinção da Obrigação Tributária: Compensação e Repetição do Indébito*. Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barro Carvalho./Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p.385

²⁵ BRASI., *Código Tributário Nacional*, 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos: I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição. Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

3. AÇÃO MONITÓRIA TRIBUTÁRIA COMO FERRAMENTA DO CONTRIBUINTE

Havendo interferências no ciclo de positivação da obrigação tributária, torna-se possível à instauração de uma nova relação de cunho processual. Isso porque, o pagamento indevido realizado pelo contribuinte poderá provocar o exercício da jurisdição.

É possível que o contribuinte, mesmo depois de efetuado o pagamento, discuta (i) a compatibilidade da regra matriz de incidência com o plano constitucional (ii) a compatibilidade do lançamento e/ou respectiva notificação com a regra matriz de incidência.

O instrumento posto à sua disposição para esse fim é a ação de repetição de indébito pelo procedimento monitorio ou ordinário. A repetição de indébito demanda o exaurimento do processo de positivação, pela efetivação do pagamento do tributo devido pelo contribuinte.

No sistema pátrio, não existe um documento processual que dite ritos processuais especializados em dirimir pretensões de natureza tributária, motivo pelo qual importamos do Novo Código de Processo Civil (NCPC) tais normas.

Assim, o contribuinte poderá escolher o procedimento processual que lhe proporcione maior celeridade, diante do direito fundamental da razoável duração do processo.

Na hipótese de pagamento indevido e mediante prova escrita que não tenha força de título executivo, o contribuinte, ora sujeito ativo da relação jurídica de cunho processual, poderá ajuizar ações antiexacionais (aquelas propostas pelo contribuinte) de natureza reparadora como a Ação Monitória Tributária.

No contexto histórico, tal ação antiexacional representa a pacificação de reiteradas decisões proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que em inúmeras ocasiões autorizou o ajuizamento de Ação Monitória Tributária em face da Fazenda Pública.²⁶

Na hipótese de pagamento indevido e com a instauração da relação jurídica processual, Fisco e Contribuinte discutem a exigibilidade da exação, que somente será exaurida pelo pagamento.

Tanto a Ação Monitória Tributária quanto a Ação de Repetição de Indébito convencional, buscam o exaurimento de uma norma individual e concreta que obrigar o Fisco a recompor o patrimônio do contribuinte.

Opinamos pela escolha da ação monitoria, porque o procedimento previsto nos artigos 700 a 702 não exige determinadas fases até a obtenção da sentença de mérito.

No processo de conhecimento proposto pelo Novo Código de Processo Civil, com a distribuição da petição inicial o juiz deverá designar audiência de conciliação ou de mediação com antecedência mínima de trinta dias, devendo o sujeito passivo ser citado com pelo menos vinte dias de antecedência.

Apresentada a Resposta e incidentes processuais do Sujeito Passivo, o Juízo tomará providencias preliminares de saneamento. Avançando, instaurará a produção de provas para posteriormente julgar o feito.

No procedimento monitorio, não se opondo a Fazenda Pública por meio das provas pré-constituídas (notas fiscais, guias de pagamento de tributo) no prazo de quinze dias será emitido Mandado Inicial de pagamento com força de título executivo judicial.

Importante destacar que, a procedência da ação convencional de Repetição de indébito, nos termos do Novo Código de Processo Civil, acarretará a condenação das

²⁶ Súmula 339 do STJ: “É cabível ação monitoria contra a Fazenda Pública.”. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2012_29_capSumula339.pdf. Acesso: 31/03/2016.

Fazendas Públicas no importe de no mínimo dez ao máximo de vinte por cento do valor da causa, enquanto na Ação Monitória Tributária, o percentual máximo será de cinco.

3.1. Procedimento monitorio dos artigos 700 a 702 do Novo Código de Processo Civil

Prevista nos artigos 700 a 702 do Novo Código de Processo Civil²⁷, a ação monitoria compete a quem pretender, com base em prova escrita sem eficácia de título executivo, pagamento de soma em dinheiro, entrega de coisa fungível ou de determinado bem móvel e o adimplemento de obrigações de fazer ou não fazer.

²⁷ Art. 700. A ação monitoria pode ser proposta por aquele que afirmar, com base em prova escrita sem eficácia de título executivo, ter direito de exigir do devedor capaz: I - o pagamento de quantia em dinheiro; II - a entrega de coisa fungível ou infungível ou de bem móvel ou imóvel; III - o adimplemento de obrigação de fazer ou de não fazer. § 1º A prova escrita pode consistir em prova oral documentada, produzida antecipadamente nos termos do [art. 381](#). § 2º Na petição inicial, incumbe ao autor explicitar, conforme o caso: I - a importância devida, instruindo-a com memória de cálculo; II - o valor atual da coisa reclamada; III - o conteúdo patrimonial em discussão ou o proveito econômico perseguido. § 3º O valor da causa deverá corresponder à importância prevista no § 2º, incisos I a III. § 4º Além das hipóteses do [art. 330](#), a petição inicial será indeferida quando não atendido o disposto no § 2º deste artigo. § 5º Havendo dúvida quanto à idoneidade de prova documental apresentada pelo autor, o juiz intimá-lo-á para, querendo, emendar a petição inicial, adaptando-a ao procedimento comum. § 6º É admissível ação monitoria em face da Fazenda Pública. § 7º Na ação monitoria, admite-se citação por qualquer dos meios permitidos para o procedimento comum.

Art. 701. Sendo evidente o direito do autor, o juiz deferirá a expedição de mandado de pagamento, de entrega de coisa ou para execução de obrigação de fazer ou de não fazer, concedendo ao réu prazo de 15 (quinze) dias para o cumprimento e o pagamento de honorários advocatícios de cinco por cento do valor atribuído à causa. § 1º O réu será isento do pagamento de custas processuais se cumprir o mandado no prazo. § 2º Constituir-se-á de pleno direito o título executivo judicial, independentemente de qualquer formalidade, se não realizado o pagamento e não apresentados os embargos previstos no [art. 702](#), observando-se, no que couber, o [Título II do Livro I da Parte Especial](#). § 3º É cabível ação rescisória da decisão prevista no caput quando ocorrer a hipótese do § 2º. § 4º Sendo a ré Fazenda Pública, não apresentados os embargos previstos no [art. 702](#), aplicar-se-á o disposto no [art. 496](#), observando-se, a seguir, no que couber, o [Título II do Livro I da Parte Especial](#). § 5º Aplica-se à ação monitoria, no que couber, o [art. 916](#).

Art. 702. Independentemente de prévia segurança do juízo, o réu poderá opor, nos próprios autos, no prazo previsto no [art. 701](#), embargos à ação monitoria. § 1º Os embargos podem se fundar em matéria passível de alegação como defesa no procedimento comum. § 2º Quando o réu alegar que o autor pleiteia quantia superior à devida, cumprir-lhe-á declarar de imediato o valor que entende correto, apresentando demonstrativo discriminado e atualizado da dívida. § 3º Não apontado o valor correto ou não apresentado o demonstrativo, os embargos serão liminarmente rejeitados, se esse for o seu único fundamento, e, se houver outro fundamento, os embargos serão processados, mas o juiz deixará de examinar a alegação de excesso. § 4º A oposição dos embargos suspende a eficácia da decisão referida no caput do [art. 701](#) até o julgamento em primeiro grau. § 5º O autor será intimado para responder aos embargos no prazo de 15 (quinze) dias. § 6º Na ação monitoria admite-se a reconvenção, sendo vedado o oferecimento de reconvenção à reconvenção. § 7º A critério do juiz, os embargos serão autuados em apartado, se parciais, constituindo-se de pleno direito o título executivo judicial em relação à parcela incontroversa. § 8º Rejeitados os embargos, constituir-se-á de pleno direito o título executivo judicial, prosseguindo-se o processo em observância ao disposto no [Título II do Livro I da Parte Especial](#), no que for cabível. § 9º Cabe apelação contra a sentença que acolhe ou rejeita os embargos. § 10. O juiz condenará o autor de ação monitoria proposta indevidamente e de má-fé ao pagamento, em favor do réu, de multa de até dez por cento sobre o valor da causa. § 11. O juiz condenará o réu que de má-fé opuser embargos à ação monitoria ao pagamento de multa de até dez por cento sobre o valor atribuído à causa, em favor do autor.

Para o professor Nelson Nery Junior:

Ação monitória é o instrumento processual colocado à disposição do credor de quantia certa, de coisa fungível ou de coisa móvel determinada, com crédito comprovado por documento escrito sem eficácia de título executivo, para que possa requerer em juízo a expedição de mandado de pagamento ou de entrega da coisa para a satisfação do seu direito.²⁸;

A inicial apta é a que esteja devidamente instruída com a prova escrita da obrigação, permitindo ao juiz expedir o mandado de pagamento ou entrega da coisa no prazo de quinze dias. A prova escrita poderá ser representada por qualquer documento que comprove o pagamento indevido, como por exemplo, notas fiscais e guias de pagamento de tributos.

Vejamos algumas decisões emanas pelos tribunais pátrios:

Ação monitória. Fazenda Pública. Possibilidade. Nota fiscal. Documento com valor probante hábil. Adequação da instrução do procedimento monitório. A ação monitória tem natureza de processo cognitivo sumário, bastando para sua interposição a presença da prova escrita a que alude o art. 1.102a do CPC. A nota fiscal, bem como a duplicata prescrita é documento hábil para instruir o procedimento monitório, que deve ser julgado procedente, na hipótese de demonstração de idoneidade, liquidez e certeza do débito.²⁹

TRIBUTÁRIO. AÇÃO MONITÓRIA. RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. A apelante, através do processo administrativo, em que pleiteava a restituição de imposto de renda retido indevidamente sobre a verba recebida em decorrência da adesão ao plano de desligamento voluntário, obteve decisão favorável. Embora tenha alcançado o reconhecimento de seu direito e a decisão administrativa transitada em julgado, o apelante não poderia utilizar tal decisum, para em juízo compelir a administração a restituir tais valores. A prova é própria decisão proferida que reconheceu o direito do apelante à restituição do imposto de renda retido indevidamente. A ação monitória, nos termos do art. 1.102-A, do CPC, é o provimento adequado para o fim perseguido pelo apelante, visto que objetiva o pagamento de soma em dinheiro com base em prova escrita sem eficácia de título executivo. Dado provimento à apelação, para anular a sentença e determinar o retorno dos autos à Vara de Origem para o regular prosseguimento da presente ação monitória.³⁰

Cumprindo o sujeito passivo o mandado monitório, fica obrigada ao pagamento de honorários advocatícios no importe de 5 % (cinco por cento).

²⁸ NERY JR, Nelson. Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante. 13ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 1478.

²⁹ Superior Tribunal de Justiça: Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2012_29_capSumula339.pdf. Acesso: 31/03/2016.

³⁰ Tribunal Regional Federal da 2ª Região - AC: 350821 RJ 2004.51.01.005357-0, Relator: Desembargador Federal ALBERTO NOGUEIRA, Data de Julgamento: 13/03/2007, QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: DJU - Data :09/11/2007 - Página :373. Disponível em: <http://trf-2.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1115067/apelacao-civel-ac-350821>. Acesso: 31/03/2016.

Em homenagem do Princípio do contraditório e ampla defesa, o sujeito passivo que discordar do postulado pelo poderá oferecer embargos monitórios, que, aliás, não revoga, mas, tão somente, suspende a eficácia do mandado monitório.

Tais embargos independem de prévia segurança do juízo, sendo processado nos próprios autos, o que contribui à celeridade do procedimento buscada pelo legislador e pelo sujeito passivo.

Assim, a Sentença que julgar Improcedentes os Embargos Monitórios, caberá Recurso de Apelação previsto no artigo 1.009 do Novo Código de Processo Civil.

Na hipótese de pagamento indevido e com a instauração da relação jurídica processual, Fisco e Contribuinte discutem a exigibilidade da exação, que somente será exaurida pelo pagamento.

Tanto a Ação Monitória Tributária quanto a Ação de Repetição de Indébito convencional, buscam o exaurimento de uma norma individual e concreta que obrigue o Fisco a recompor seu patrimônio.

Opinamos pela escolha da ação monitória, porque o procedimento previsto nos artigos 700 a 702 não exige inúmeras fases até a obtenção da sentença de mérito. No processo de conhecimento proposto pelo Novo Código de Processo Civil, com a distribuição da petição inicial o juiz deverá designar audiência de conciliação ou de mediação com antecedência mínima de trinta dias, devendo o sujeito passivo ser citado com pelo menos vinte dias de antecedência.

Apresentada a resposta e incidentes processuais do Sujeito Passivo, o Juízo tomará providencias preliminares de saneamento. Avançando, instaurará a produção de provas para posteriormente julgar o feito.

Como relatado no anteriormente, no procedimento monitório, não se opondo a Fazenda Pública no prazo de quinze dias será emitido Mandado Inicial de pagamento com força de título executivo judicial.

Importante destacar que, a procedência da ação convencional de Repetição de indébito, nos termos do Novo Código de Processo Civil, acarretará a condenação da Fazenda Pública no importe de no mínimo dez ao máximo de vinte por cento do valor da causa, enquanto na Ação Monitória Tributária, o percentual máximo será de cinco.

Assim, concluímos que a ação monitória expressa melhor forma de alcançar os direitos e garantias fundamentais que emanam validade ao artigo 165 e seguintes do CTN.

CONCLUSÃO

Diante da complexidade do Direito, estamos certos que, a qualidade de qualquer estudo realizado nesta seara, partirá da delimitação do objeto em que se pretende conhecer atrelando a teoria à prática, que conectados pela linguagem nos leva ao conhecimento do objeto.

O Direito positivo, como foco de investigação, é a manifestação em linguagem prescritiva, com a finalidade de instrumentalizar a intervenção do Estado no meio social pelas normas jurídicas.

No sistema jurídico pátrio é a Constituição Federal que emana normas jurídicas fundamentais para outorga de competência para instituição, fiscalização, arrecadação de tributo e a limitação ao poder de tributar dos Entes Políticos, instituindo as diretrizes de organização da conduta humana em sociedade, dividindo-as em normas de estrutura (ou de organização) e normas de comportamento (ou de conduta).

A Constituição Federal poderá ser vista de óticas: (i) pelas normas de estrutura que prescrevem o processo de produção das legislações infraconstitucionais, (ii) pelas normas de comportamento que almejam regular a relação dos indivíduos a partir das referidas normas de estrutura.

Nesse sentido, é possível que o contribuinte, mesmo depois de efetuado o pagamento, discuta (i) a compatibilidade da regra matriz de incidência com o plano constitucional (ii) a compatibilidade do lançamento com a regra matriz de incidência.

O fato de o pagamento por fim ao processo de positivação à medida que faz extinguir a obrigação tributária correlata, não implica a impossibilidade de se firmar, processualmente, discussão acerca da compatibilidade das normas integrantes daquele ciclo.

Na qualidade de devolução de valores indevidamente recolhidos, o contribuinte se socorrerá do procedimento monitória para valer-se de seu direito constitucional da Restituição de Indébito Tributário pelo pagamento indevido do tributo.

Tanto a Ação Monitória Tributária quanto a Ação de Repetição de Indébito convencional, buscam o exaurimento de uma norma individual e concreta que obrigue o Fisco a recompor o patrimônio do Contribuinte.

A ação monitória expressa melhor forma de alcançar os direitos e garantias fundamentais que emanam validade ao artigo 165 e seguintes do CTN.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. *Colisão de direitos fundamentais e realização de direitos fundamentais no estado democrático de direito*. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro: FGV, n. 217, p. 67-79, jul./set. 1999.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes. *Extinção da Obrigação Tributária: Compensação e Repetição do Indébito*. Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barro Carvalho./Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

CARVALHO, Aurora Tomazini Carvalho. *Curso de Teoria Geral do Direito. O Constructivismo Lógico Semântico*, Noeses: São Paulo, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e Positivção no Direito Tributário. Volume II*. São Paulo: Noeses, 2013. p.130.

_____. *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 7ª ed. São Paulo. Saraiva. 2009.

_____. *Direito Tributário Linguagem e Método*. 6ª ed. São Paulo: Noeses, 2015.

CONRADO, Paulo Cesar. *Processo Tributário*. 2 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. 1.ed. São Paulo: Saraiva. 2009.

NÉRY JR, Nelson. *Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante*. 13ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

ROSA, Íris Vânia Santos Rosa. *Ação anulatória e flexibilização das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. Coordenação: Priscila de Souza. VII Congresso

Nacional de Estudos Tributários: Direito Tributário e os conceitos de direito privado. São Paulo: Noeses, 2010.

_____. *A penhora na execução Fiscal: Penhora “On Line” e o princípio da menor onerosidade*. São Paulo: Noeses, 2014.

_____. *Dinheiro, Seguro Garantia Judicial e Fiança Bancária, Execução Fiscal e o Novo Código de Processo Civil*. Coordenação: Paulo Cesar Conrado e Juliana Furtado Costa Araújo. O Novo CPC e seu Impacto no Direito Tributário. São Paulo: Fiscosoft, 2015.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

VERGUEIRO, Camila Campos. *Obrigação Tributária: O Processo de Positivção e as Causas Suspensivas de exigibilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

VIEIRA, Maria Leonor Leite. *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. Dialética: São Paulo, 1997.

REFERÊNCIAS ELETRÔNICAS

CARVALHO, Paulo de Barros. Para uma teoria da norma jurídica: Da teoria da norma à regra-matriz de incidência tributária. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Para%20uma%20teoria%20da%20norma%20PBC.pdf>. Acesso: 08/03/2016.

MENDES, André Moreira. *Causas extintivas do crédito tributário e a pseudo-taxatividade do art. 156 do CTN*. Coordenação: Priscila de Souza. X Congresso Nacional de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2013. p. 10. Disponível em: http://www.ibet.com.br/arquivo_ibet/II%20-%20ICT/ICT%20-%20Semin%20E1rio%204%20-%20Andr%20E9%20Mendes.pdf. Acesso: 15/03/2016.

Superior Tribunal de Justiça: Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_29_capSumula339.pdf. Acesso em 31/03/2016.

Tribunal Regional Federal da 2ª Região - AC: 350821 RJ 2004.51.01.005357-0, Relator: Desembargador Federal ALBERTO NOGUEIRA, Data de Julgamento: 13/03/2007, QUARTA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: DJU – Data :09/11/2007 – Página: 373. Disponível em: <http://trf-2.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1115067/apelacao-civel-ac-350821>. Acesso em: 31/03/2016.