

# Empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis

ANTÔNIO SOUZA PRUDENTE

## SUMÁRIO

*1. Introdução 2. Disciplinamento legal 3. Precedente jurisprudencial 4. Fundamentos doutrinários 5. Repetição de indébito tributário: a) observância dos princípios jurídicos da legalidade estrita e da tipicidade normativa; b) vinculação do contribuinte-credor quanto aos aspectos material, temporal e subjetivo da hipótese de incidência tributária. 6. Prescrição e decadência, na restituição do indébito tributário 7. "Onus probandi" do demandante quanto aos fatos constitutivos de seu pretense direito 8. Conclusão.*

### *1. Introdução*

Na tônica de meu discurso, tenho afirmado que o Estado de direito não tolera atos normativos substancialmente injustos, assim como repudia tais atos que se apresentam formalmente inconstitucionais.

Leis, decretos ou regulamentos dessa feitura abrem espaço aos avanços da corrupção, que se institucionaliza por sua aplicação diuturna, através dos órgãos e agentes oficiais do poder, mormente em países como o nosso, onde campeia o analfabetismo jurídico.

Ninguém desconhece, ainda que por "ouvir dizer", que, na esfera da tributação, inúmeros são os atos normativos que violam, com plena consciência parlamentar-executiva, os princípios dirigentes de nosso Sistema Tributário Nacional e atentam contra os direitos e garantias fundamentais do cidadão.

Alinham-se, nesse contexto, os impostos disfarçados de "empréstimos compulsórios", os IOFs, as sobretarifas do FNT, os Finsociais, já reconhecidos e proclamados inconstitucionais por nossos Tribunais.

Antônio Souza Prudente é Juiz Federal em Brasília; Diretor do Foro e Presidente do Centro de Estudos e Treinamento da Seção Judiciária do Distrito Federal; Professor Titular de Direito Tributário e Processo Civil da AEUDE.

No complexo legal do ordenamento jurídico brasileiro, destaca-se, dentre outros, por seu elevado teor de violência e injustiça, o malsinado Decreto-Lei n.º 2.288, de 23 de junho de 1986, que criou o fracassado Fundo Nacional de Desenvolvimento e instituiu o empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool carburante para veículos automotores, bem como sobre a aquisição de automóveis de passeio e utilitários, visando à absorção temporária de excesso de poder aquisitivo.

Se, no fenômeno jurídico da tributação, o Estado tem cometido toda espécie de abuso contra o administrado-contribuinte, não se há de combater esse abuso senão pelas vias da legalidade e da constitucionalidade dos comportamentos.

No Estado democrático de direito, não se deve permitir que a Constituição seja amortilhada pelo jogo imoral dos espertos.

## 2. Disciplinamento legal

O Decreto-Lei n.º 2.288, de 23.7.86, ao instituir o empréstimo compulsório para absorção temporária de excesso de poder aquisitivo, assim disciplinou a matéria, ora sob apreciação:

"Art. 10 (...) Parágrafo único - O empréstimo compulsório será exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores. (...)

Art. 11 - O valor do empréstimo é equivalente a:

I - 28% (vinte e oito por cento) do valor do consumo de gasolina e álcool carburante. (...)

Art. 12 - O empréstimo calculado sobre o consumo de combustível será cobrado, junto com o preço do produto, pelas empresas refinadoras, distribuidoras e varejistas de gasolina e álcool e recolhido pelas refinadoras, no prazo de 15 (quinze) dias úteis. (...)

Art. 14 - O empréstimo de que trata este Decreto-Lei incidirá sobre os fatos ocorridos no período entre a data de sua publicação e 31 de dezembro de 1989. (...)

Art. 16 - O empréstimo será resgatado no último dia do terceiro ano posterior ao seu recolhimento, efetuando-se o pagamento com quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento, criado neste Decreto-Lei.

§ 1.º - O valor de resgate do emprés-

timento compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool será igual ao valor do consumo médio por veículo, verificado no ano do recolhimento, segundo cálculo a ser divulgado pela Secretaria da Receita Federal, acrescido de rendimento equivalente ao das cadernetas de poupança."

## 3. Precedente jurisprudencial

O egrégio e extinto Tribunal Federal de Recursos, ao declarar a inconstitucionalidade da cobrança do empréstimo compulsório sobre a aquisição de veículos, prevista no mesmo Decreto-Lei n.º 2.288, de 23.7.86, manifestou-se, nestas letras:

"Tributário. Empréstimo compulsório sobre veículos. Decreto-Lei n.º 2.288/86. Princípios constitucionais. Operações mercantis. Invasão de competência. Restituição: I - A inconstitucionalidade da exação em comento está espelhada em sua incidência sobre a transação de bens de mercado, o que representa identidade com o ICM, de competência estadual. Cristalina a invasão de competência vedada pelo texto constitucional. II - Em se tratando de mútuo compensatório, exigível em dinheiro, a sua devolução obriga-se ser em espécie e não mediante cotas do FND, o que caracteriza a figura do empréstimo. III - Disfarçado em empréstimo, trata-se, na realidade, de autêntico imposto, porquanto ao ser instituído, foi feito com base na competência residual da União. Imposto porque tem fato gerador (a aquisição de veículo), independente de atuação estatal, relativa ao contribuinte (adquirente do veículo), a base de cálculo (valor da operação) e momento de incidência (ato de aquisição). Por ser imposto, obriga-se à obediência dos princípios constitucionais e tributários. IV - Declarada a inconstitucionalidade do artigo 10 do Decreto Lei n.º 2.288/86, Improvimento do recurso de apelação e da remessa oficial." (Arguição de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança n.º 116.582. Rel. Min. Pedro Aciole. Pleno/TFR - Maioria - DJ de 5.12.88.)

No que tange ao empréstimo compulsório exigido, por força do mesmo famigerado Decreto-Lei n.º 2.288/86, dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores (art. 10, parágrafo único), sobre fatos geradores

ocorridos no período que medeia entre a data da publicação do aludido Decreto-Lei e 31 de dezembro de 1989 (art. 14), aplica-se a mesma dicção inteligente do precedente jurisprudencial, em referência, especificamente, o seguinte: Disfarçado em empréstimo, trata-se, na realidade, de autêntico imposto, porquanto ao ser instituído, foi feito com base na competência residual da União. Imposto porque tem *fato gerador* (o consumo de gasolina ou álcool para veículos automotores), independente de atuação estatal, relativa ao contribuinte (consumidor de gasolina ou álcool), a base de cálculo (valor do consumo de gasolina e álcool carburante), alíquota "ad valorem" (28% do valor do consumo). Por ser imposto, obriga-se à obediência dos princípios constitucionais tributários.

#### 4. Fundamentos doutrinários

Dentre os princípios norteadores do fenômeno tributário, destacam-se, no particular, o da legalidade estrita e o da tipicidade normativa.

A propósito desses temas, merecem ser transcritas, aqui, as lições abalizadas de Alberto Xavier, *in verbis*:

"A idéia de que em matéria de tributos a lei é o único instrumento de realização da justiça material não podia conduzir apenas à proclamação de uma reserva de lei formal, com as correspondentes exclusões do costume e do regulamento. Tornava-se ainda indispensável que essa mesma lei disciplinasse os atos do poder administrativo de uma forma tão completa que a expressão da justiça estivesse por inteiro contida nos termos da lei, com exclusão de qualquer margem de arbítrio dos órgãos de aplicação do direito.

No Direito Administrativo, em geral – e no que toca ao problema do grau de determinação da conduta pela lei – o princípio da legalidade contenta-se com uma simples reserva relativa: sem dúvida, é indispensável que as intervenções da Administração na esfera da liberdade e de propriedade dos cidadãos – ou, mais genericamente todo o comportamento da Administração – tenha o seu fundamento na lei; mas, em contrapartida, a lei não tem que fornecer necessariamente o critério da decisão no caso concreto, que o legislador pode confiar à livre valoração do órgão de aplicação do direito – o administrador.

No Direito Tributário, o princípio da

legalidade revestiu sempre um conteúdo bem mais restrito. Com vista a proteger a esfera de direitos subjetivos dos particulares do arbítrio e do subjetivismo do órgão de aplicação do direito – juiz ou administrador – e, portanto, a prevenir a aplicação de "tributos arbitrários", optou-se neste ramo do Direito por uma formulação mais restritiva do princípio da legalidade, convertendo-o numa reserva absoluta de lei, no sentido de que a lei, mesmo em sentido material, deve conter não só o fundamento da conduta da Administração, mas também o próprio critério da decisão no caso concreto.

Se o princípio da reserva de lei formal contém em si a exigência da *lex scripta*, o princípio da reserva absoluta coloca-nos perante a necessidade de uma *lex stricta*: a lei deve conter em si mesma todos os elementos da decisão no caso concreto, de tal modo que não apenas o fim, mas também o conteúdo daquela decisão sejam por ela diretamente fornecidos. A decisão do caso concreto obtém-se, assim, por mera dedução da própria lei, limitando-se o órgão de aplicação a subsumir o fato na norma, independentemente de qualquer livre valoração pessoal.

É a esta característica que aludem, entre nós, alguns autores, ao referirem-se – embora com evidente impropriedade terminológica – a um princípio de *estrita legalidade*.

A regra constitucional de reserva absoluta representa, pois, um duplo ditame: ao legislador e ao órgão de aplicação do direito. Ao primeiro, enquanto o obriga – sob pena de inconstitucionalidade – a formular os comandos legislativos em matéria tributária em termos de rigorosa reserva absoluta. Ao segundo, por excluir o subjetivismo na aplicação da lei, a criação judicial ou administrativa do Direito Tributário, o que envolve, de um lado, a proibição da analogia e, de outro, a proibição da discricionariedade.

E daí que as normas que instituem tributos sejam verdadeiras normas de decisão material (*Sachentscheidungs-normen*), na terminologia de Werner Flume, porque, ao contrário do que sucede nas normas de ação (*Handlungsnormen*), não se limitam a autorizar o órgão de apli-

cação do direito a exercer, mais ou menos livremente, um poder, antes lhe impõem o critério da decisão concreta, predeterminando o conteúdo do seu comportamento. (...) O órgão de aplicação do direito deve ter na lei predeterminado o conteúdo da sua decisão, donde resulta que se procura subtrair ao seu arbítrio ou critério subjetivo a eleição dos fatos tributários (como no Direito Penal se retira ao juiz a livre incriminação dos fatos) mas, mais ainda, que se lhe pretende retirar o critério da sua tributação, isto é, a fixação da medida do tributo. O órgão de aplicação do direito encontra-se, deste modo, submetido, quer aos tipos legais de fatos tributários, quer aos tipos de efeitos jurídicos decorrentes da verificação dos fatos, abrangendo a medida do tributo.

No Direito Tributário a técnica da tipicidade atua, não só sobre a hipótese da norma tributária material, como também sobre o mandamento. Objeto da tipificação são, portanto, os fatos e os efeitos, as situações jurídicas iniciais e as situações jurídicas finais. (...) Disse-se há pouco que a tipicidade respeitava não só aos fatos, como aos efeitos, não só às situações jurídicas iniciais, como às finais, não só à hipótese, senão que também ao mandamento. Importa, pois, justificar o asserto.

A idéia de reserva absoluta de lei (formal ou material) envolve, como já várias vezes se afirmou, que ela contenha em si não só o fundamento, como também o próprio critério da decisão. Se o órgão de aplicação do direito deve ter na lei predeterminado o conteúdo da decisão, isto não pode deixar de significar que o princípio da tipicidade atua integralmente na norma tributária, em todos os seus elementos, na previsão ou hipótese e na estatuição ou injunção.

Se assim não fosse, isto é, se o princípio da legalidade se esgotasse na declaração da tributabilidade do fato, teríamos que o referido princípio autorizava o órgão de aplicação do direito a, verificados certos fatos típicos, definir em concreto a medida do tributo a aplicar. Mas é de ver que semelhante entendimento é incompatível com as mais elementares exigências de segurança jurídica. Procu-

rando esta subtrair ao órgão de aplicação do direito quaisquer expressões de arbítrio ou do seu puro critério subjetivo, natural se torna a exigência de uma construção por tipos não só dos fatos tributários, mas também da medida dos tributos. E, desta sorte, são objeto de tipificação todos os elementos necessários à fixação do quantum da prestação tributária." (In *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação* - RT/SP - 1978, pp. 36/39, 73 e 77/78).

Sob o ângulo do princípio da legalidade em matéria tributária, o artigo 97 de nosso Código Tributário Nacional determina que somente a lei pode estabelecer a instituição, a majoração, a redução ou a extinção de tributos; a definição de fato gerador da obrigação tributária principal e de seu sujeito passivo; a fixação da alíquota do tributo e de sua base de cálculo (incisos I a IV).

Dê ser o Decreto-Lei meio hábil para a criação de tributos, à luz da Emenda Constitucional n.º 1/69, anteriormente, em vigor, e da jurisprudência de nossos tribunais superiores, já ninguém mais duvida.

No escol de Geraldo Ataliba, lê-se que a base impositiva (*base de cálculo*)

"é uma perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência, que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do quantum debeatur. (...) A base calculada resulta da aplicação concreta da base impositiva (esta no plano legal; aquela no plano da aplicação da lei). A contribuição científica criativa de Aires Barreto leva a conceituar base calculada como o "resultado expresso em moeda da aplicação do crédito abstrato (base de cálculo) a um caso concreto". Ramalho diz da base calculada que ela é o "resultado quantitativo a que se chega para um contribuinte concreto". A base de cálculo é um conceito legal de tamanho; base calculada é magnitude concreta, é a precisa medida de um fato. (...) Não basta, para a fixação do quantum debeatur, a indicação legal da base impositiva. Só a base impositiva não é suficiente para a determinação in concreto do vulto do débito tributário, resultante de cada obrigação tributária.

A lei deve estabelecer outro critério quantitativo que – combinado com a base impositiva – permita a fixação do débito tributário, decorrente de cada fato impositivo. Assim, cada obrigação tributária se caracteriza por ter certo valor, que só pode ser determinado mediante a combinação de dois critérios numéricos: a base impositiva e a alíquota.

O objeto de cada obrigação tributária (individual e concreta) é o pagamento de uma soma determinada. A fixação dessa soma depende integralmente da lei. Nem a administração, nem o contribuinte concorrem com qualquer margem de liberdade no processo de sua formação. (...) A base calculada é um fator individual de determinação da grandeza de cada débito. A alíquota, um fator genérico. Dizemos “individual”, a base porque o dado numérico por ela fornecido varia conforme cada fato individual (fato impositivo) realizado. Sendo a perspectiva mensurável do aspecto material, fornece um dado essencial à individualização do débito, dado este que varia de fato concreto para fato concreto (cada fato impositivo tem a sua dimensão).

Já a alíquota – por ser estabelecida objetivamente em lei – é um fator estável e genérico. Assim, a combinação do dado numérico individual e específico (base calculada) com o dado numérico genérico (alíquota) permite a fixação do débito correspondente a cada obrigação.

Do exposto se vê que a base calculada é uma grandeza insita à coisa tributada, que o legislador qualifica com esta função. Alíquota é uma ordem de grandeza exterior, que o legislador estabelece normativamente e que, combinada com a base impositiva, permite determinar o *quantum* do objeto da obrigação tributária.

Amílcar Falcão relaciona alíquota e base, conceituando esta como a “grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o *quantum* a pagar” (Fato gerador da Obrigação Tributária, cit., p. 137). “(In *Hipótese de Incidência Tributária* – RT/SP – 4.ª ed. – pp. 108/117).

##### 5. Repetição de indébito tributário

O Decreto-Lei n.º 2.288/86 define, com clareza, a base impositiva (valor do consumo de

gasolina e álcool carburante), a alíquota (28% desse valor de consumo – base calculada, *in concreto*) e o sujeito passivo (consumidor de gasolina ou álcool para veículos automotores) – Arts. 10, parágrafo único e 11, inciso I.

Ora, sabemos que, no fenômeno tributário, os princípios da *legalidade estrita* e da *tipicidade normativa* comandam tanto as *situações jurídicas iniciais* quanto as *situações jurídicas finais*.

Não foge desse contexto cogente o fenômeno tributário da repetição do indébito.

Assim, aquele que alça haver pago, indevidamente, determinada quantia, a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina ou álcool carburante, no período estipulado no artigo 14 do malsinado Decreto-Lei n.º 2.288/86, deverá demonstrar, na instrução do processo de repetição do indébito, o *quantum* efetivamente pago à Fazenda Nacional, como resultante da base calculada (fator individual de determinação da grandeza de cada tributo) a fim de evitar possível enriquecimento ilícito. Deverá revelar, também, o aspecto temporal da hipótese de incidência tributária (*rectius*: o momento em que o fato material do consumo do combustível ocorreu), vale dizer, as datas em que adquiriu o combustível, como matéria tributável, a fim de determinar-se a contagem de prazos de decadência e prescrição, na ação de repetição de indébito; e, ainda, comprovar, mediante escrituração contábil (pessoa jurídica) ou *notas fiscais idôneas* (pessoa física), que é o *sujeito passivo da relação tributária*, em questão, legitimado a repetir, pois sofreu o encargo tributário e a conseqüente diminuição do seu patrimônio, com a arrecadação do tributo.

*De lege lata*, “a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la” (CTN, art. 166). Nessa inteligência lavrou-se o enunciado da Súmula n.º 546/STF.

O empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina ou álcool carburante, para veículos automotores, previsto no Decreto-Lei n.º 2.288/86, orienta-se pela sistemática dos tributos indiretos, no fenômeno jurídico da repetição do indébito, exigindo-se a prova do contribuinte de fato (consumidor do combustível – *an debeatur*), para legitimar-se a repetir (*quan-*

*tum debeatur).*

Neste passo, se o proprietário de um determinado veículo, durante um certo tempo do espaço temporal da tributação em tela, emprestou seu automóvel a um amigo, que passou a consumir combustível, no uso desse carro emprestado, somente este último (o amigo) está legitimado a repetir o que, efetivamente, recolheu a título desse empréstimo compulsório.

De igual forma, as empresas locadoras de veículos, não só pelo fato de serem proprietárias desses veículos no tempo da tributação questionada, não estão, *legalmente*, autorizadas a pedir devolução do empréstimo compulsório sobre o consumo de combustível, nos aludidos veículos, sem a prova material de que foram, efetivamente, as adquirentes do combustível consumido. Os usuários, locadores dos veículos, com a prova documental do *quantum* de combustível consumido, decerto, estariam legitimados a repetir.

Não posso comungar, pois, em sã consciência jurídica, com a equivocada orientação jurisprudencial de alguns Tribunais, nessa matéria, na fala de que "basta o autor comprovar ser proprietário do veículo para ter direito à restituição do empréstimo compulsório respectivo". Tal orientação se desgarrá, por completo, dos princípios jurídicos da tributação, que regem a espécie, possibilitando, assim, *concessa venia*, o enriquecimento ilícito de quem não contribuiu de qualquer forma para o erário público e pretende saqueá-lo, oficialmente, com aval dos Poderes competentes.

#### 6. Prescrição e decadência, na restituição do indébito tributário

No que tange à prejudicial de prescrição, frequentemente arguida pela União Federal, em suas contestações judiciais, há de observar-se, na espécie, a norma do artigo 1.º do Decreto n.º 20.910, de 6.1.43, que assim estabelece:

"As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram."

Nessa inteligência, tem decidido o egrégio Tribunal Regional Federal da 1.ª Região, através de sua colenda 4.ª Turma, nestas letras:

"Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de veículo ou combus-

*tível. Decreto-Lei n.º 2.288/86. Prescrição. – O Termo inicial da prescrição é a data do recolhimento indevido. Apelação desprovida." (AC n.º 92.01.18377-1/DF. TRF/ 1.ª Região – 4.ª Turma – Unânime – DJU de 10.12.92.)*

Em se tratando de empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustível, o fenômeno da prescrição se orienta pelo enunciado da Súmula n.º 163/TFR, *in verbis*:

"Nas relações jurídicas de trato sucessivo, em que a Fazenda Pública figure como devedora, somente prescrevem as prestações vencidas antes do quinquênio anterior à propositura da ação."

De ver-se, ainda, que, *de lege lata*, o direito de pleitear a restituição do indébito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento (CTN, art. 168, inciso I, c/c o art. 165, incisos I e II). Cuida-se, aqui, de prazo de *decadência*, que não sofre suspensão ou interrupção, atingindo o direito material do contribuinte, irremediavelmente. A *decadência* deve ser reconhecida e declarada, *de ofício*, pelo Juiz.

#### 7. "Onus probandi" do demandante quanto aos fatos constitutivos de seu pretensão direito

Sob o ângulo estritamente processual, o autor da ação de repetição do indébito deve carrear aos autos as provas com que pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados (CPC, art. 282, inciso VI), pois o ônus da prova, em casos que tais, incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito (CPC, art. 333, inciso I).

Se a alegação é no sentido de que não se exigiram as notas fiscais do pagamento do combustível consumido, no tempo próprio, falece, aqui, o demandante, sob a força do adágio romano: *Dormientibus non succurrit jus*.

#### 8. Conclusão

A devolução do empréstimo compulsório, em comento, preconizada, *por estimativa de sua base impositível* (pasmem!), no parágrafo 1.º do artigo 16 do famigerado Decreto-Lei n.º 2.288/86, fere, em todos os flancos, os princípios da legalidade estrita e da tipicidade da tributação, que devem regular a matéria, sob apreciação.

Se não é possível criar, majorar ou reduzir tributos, *por estimativa de sua base impositível*, conforme acima, foi visto, não o será, também, de proceder-se, assim, à sua devolução.

Além de *manifestamente injusto* tal procedimento, em face do *princípio de justiça distributiva*, afigura-se inconstitucional, por ferir os princípios da legalidade e da tipicidade tributária, a que se submetem, inteiramente, os fenômenos da tributação e da repetição do indébito tributário.

Ferem a Constituição Federal, atentam contra o Erário público e possibilitam o enriquecimento ilícito do particular, a norma do parágrafo 1.º do artigo 16 do prefalado Decreto-Lei n.º 2.288/86 e as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal, que lhe dão cumprimento, sem atender para a rigidez dos princípios da tributação, que regulam a espécie em foco.

O mascarado Decreto-Lei n.º 2.288/86, ao criar o empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool para veículos automotores, bem como sobre a aquisição de automóveis de passeio e utilitários, determinando sua devolução, na forma estabelecida no parágrafo 1.º de seu artigo 16, feriu, duplamente, a Constituição Federal, vale dizer, tanto na forma de instituição do tributo disfarçado, quanto no critério de sua devolução, sem observância dos princípios jurídico-constitucionais da tributação, suso referidos.

Não se corrige o abuso de uma inconstitucionalidade (criação de um tributo indevido) com a prática abusiva de outra inconstitucionalidade (procedimento da devolução do empréstimo – *indébito tributário* – na forma prevista no parágrafo 1.º do artigo 16 do indigitado Decreto-Lei n.º 2.288/86).

A repetição do indébito em referência há de ser feita pelos caminhos da legalidade e da cons-

titucionalidade, que recomendam a observância, na espécie, dos princípios da legalidade tributária e da tipicidade cerrada, em matéria de tributação, pois não se deve olvidar que o extinto e sempre egrégio Tribunal Federal de Recursos, ao declarar a natureza jurídico-tributária do enganoso empréstimo compulsório (imposto) e sua inconstitucionalidade manifesta, submeteu seu tratamento à obediência dos princípios constitucionais-tributários (AMS n.º 116.582-DF – TRF/Pleno – DJU de 5.12.88).

Nessa linha de convicção, deve realizar-se a repetição do indébito tributário, sob pena de se cometer sérios gravames aos cofres públicos.

### Bibliografia

- ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária* – RT/SP – 4.ª edição ampliada e atualizada em função da Constituição de 1988 – (1990) – pp. 108/117
- XAVIER, Alberto, *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação* – RT/SP – 1978, pp. 36/39, 73 e 77/78.
- OLIVEIRA, Juarez de, *Código Tributário Nacional* – Editora Saraiva – Edição acompanhada do Sistema Tributário Nacional constante da Constituição Federal de 1988 – 2.ª ed./1991.
- NEGRÃO, Theotônio, *Código de Processo Civil e legislação processual em vigor* – 21.ª ed. – RT/SP – 1991.
- Constituição Federal de 1988* – Lex Editora S/A.