

# A INCONSTITUCIONALIDADE DA NOVA LEI DO MANDADO SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Demes Britto

## Introdução

O presente artigo tem por objeto demonstrar a inconstitucionalidade da Lei n. 12.016, promulgada em 07 de agosto de 2009, ao regular o Mandado de Segurança, em especial, às questões tributárias, nas quais se restringe a utilização do importante remédio constitucional, integrando o rol de normas desafiadoras dos direitos e garantias dos contribuintes.

Ao limitar a utilização do importante remédio constitucional, verifica-se o equívoco do legislador pátrio, o qual é objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade proposta pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil junto ao Supremo Tribunal sob n. 4296-3<sup>1</sup>.

A Lei n. 12.016/09, mesmo que seu artigo 1º indique a regra geral de cabimento do remédio constitucional, os demais artigos, em especial ênfase aos abaixo transcritos, suscitam a inconstitucionalidade da lei, o que enseja possível antinomia dentro de seu próprio texto legal, conforme se observa:

Art. 1º Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de

---

1. [www.stf.jus.br](http://www.stf.jus.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça<sup>2</sup>.

(...)

Art. 7º Ao despachar a inicial, o juiz ordenará:

(...)

**III - que se suspenda o ato que deu motivo ao pedido, quando houver fundamento relevante e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja finalmente deferida, sendo facultado exigir do impetrante caução, fiança ou depósito, com o objetivo de assegurar o ressarcimento à pessoa jurídica.**

(...)

**§ 2º Não será concedida medida liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários, a entrega de mercadorias e bens provenientes do exterior, a reclassificação ou equiparação de servidores públicos e a concessão de aumento ou a extensão de vantagens ou pagamento de qualquer natureza.**

(Grifos nossos)

De suas origens históricas, o Mandado de Segurança, ao longo do tempo, constitui em verdadeira reação judicial para a proteção de direito individual ou coletivo, constituindo direito líquido e certo contra ato ou omissão de autoridade pública não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data* (CF, art. 5º, LXIX e LXX)<sup>3</sup>.

Com o passar do tempo a evolução quanto ao cabimento do mandado de segurança estendeu-se aos atos, que ainda que praticados por particulares, exerçam atividade delegada pelo Estado, ou seja, àqueles que fazem as vezes da autoridade pública.

Em matéria tributária, o Mandado de Segurança atingiu feições de verdadeiro remédio constitucional, ante a excepcionalidade da relação jurídico-tributária, que, apesar do rol das limitações à in-

---

2. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

3. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

stituição e cobrança de tributos, muitas vezes, sujeitava pessoas, físicas e jurídicas, que não deveriam configurar no polo passivo de tal relação jurídica.

Adensava a discussão do Mandado de Segurança a vinculação da circulação de bens e direitos com o recolhimento antecipado de tributos por parte dos sujeitos passivos, bem como a conformação da relação jurídica tributária com a rotina administrativa do Fisco, o qual, ante a simples alegação de “facilitar” a arrecadação, alterava os ditames legais das exações instituídas por Lei, criando situações em que se determinava a rápida utilização do remédio constitucional com a concessão de medida liminar.

A novel legislação traça, agora, um novo e estranho panorama, vinculando a concessão de liminar a situações casuísticas, limitando o poder geral de cautela do juiz e, o que é pior, cerceando a fruição de importante remédio constitucional, que, pela sua origem histórica, e evolução, permitem que todos, em situações extremas em que ilegalidades e abusos de poder são cometidos, podiam se valer de tal instituto.

Ganha especial relevo, ainda, a determinação de situações fácticas ligadas ao Direito Tributário, que, apreciadas pela nova lei, indicam extrema dose de casuísmo do legislador, não indicando justificativa para tais previsões.

É claro que tal modulação à permissividade ao Mandado de Segurança não impede que se utilize de outras ações judiciais, que, calcadas no artigo 5º XXXV, CF<sup>4</sup>, permitam que os particulares que se utilizem da prestação jurisdicional.

Ainda sim, a concessão de liminares encontra óbice na Lei n. 8.437/92<sup>5</sup>, que, por simples pedido da pessoa jurídica de Direito

---

4. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

5. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

Público, a liminar eventualmente concedida é revogada pelo Tribunal, caso entenda a existência de lesão à ordem pública, a economia popular ou de difícil reparação, o que, pela melhor doutrina é alvo de críticas, não só pela limitação à prestação jurisdicional, como também, em muitos casos, não há demonstração das circunstâncias que autorizam a suspensão ou revogação da liminar.

Agora, como meio de validar a concessão de liminar, criou-se nova modalidade de caução judicial para tal ato, mitigando a prestação jurisdicional apenas àqueles que efetuarem depósito, fato que causa assombro, pois se constituía em prática corriqueira antes da nova lei, e que era rechaçada por todas as doutrinas.

A alegação de que a Pessoa Jurídica de Direito Público venha sofrer prejuízo não serve de escusa, pois, conta com um sistema legal de prerrogativas processuais conferidos, e, agora, não se pode impor ao magistrado que vincule a concessão de liminar à caução.

Importante ressaltar que a ilegalidade ou abuso de poder decorrem do mau exercício das atribuições legais da autoridade coatora, que, sob o ônus de atender a estrita legalidade, comando geral emanado por órgão competente, não o faz, e se vê numa situação em que figura como agente a cometer a violação aos direitos e garantias fundamentais, em especial ao princípio da legalidade, o mais caro princípio do Estado Democrático de Direito, e ainda sim, contar com a benesse de não ter o ato desfeito, mesmo que liminarmente, senão oferecida a caução.

Expostas essas considerações e no intuito de facilitar o estudo, confrontaremos os pontos cruciais do contexto jurídico-normativo vigente.

## **1. Mandado de segurança e suas condições para impetração**

O Fisco muitas vezes lastreado por decretos irregulares, cobranças indevidas e não concessão da ampla defesa e contraditório no processo administrativo fiscal, acaba por fulminar direitos líquidos e certos dos contribuintes, sendo cabível o único remédio constitucional capaz de prover a tutela jurisdicional ao ato lesivo, qual seja, o Mandado de Segurança, que será sempre cabível quando houver direito líquido e certo e não houver decorrido o prazo de 120 dias para a impetração.

A possibilidade da concessão da medida liminar em mandado de segurança é eficaz para que o ato ilegal praticado seja suspenso de imediato, ou, ainda, para determinar que a administração pública se abstenha de praticar atos ilegais ou abusivos, garantindo, com isso, a eficácia do provimento final.

No entanto, a impetração do mandado de segurança requer a existência de direito líquido e certo, pelo que, havendo necessidade de produção de provas para comprovação do direito, não será cabível este instituto, devendo-se analisar as outras ações passíveis de serem propostas para a garantir o direito do contribuinte.

Analisar-se-á, a seguir, o que deve ser entendido por direito líquido e certo, bem como a questão do prazo de 120 dias a partir do ato impugnado para a propositura do mandado de segurança.

A existência de direito líquido e certo é a primeira condição que deve estar presente para o cabimento do mandado de segurança, conforme se depreende da redação do inc. LXIX do art. 5º da Constituição Federal de 1988 que dispõe “*conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo*”.

O direito líquido e certo deve ser entendido como aquele que independe de provas quanto aos fatos, que deverão ser incontro-

versos, pois não é admitida a produção de provas no processo de mandado de segurança, que se caracteriza num procedimento sumário.

Deve-se ressaltar que se admite a prova pré-constituída para a demonstração de direito líquido e certo, entendendo-se esta como aquela que pode ser produzida de plano e junto com a inicial.

Hugo de Brito Machado<sup>6</sup>, bem esclarece:

No mandado de segurança as provas devem ser, em princípio, oferecidas com a inicial. Se os fatos alegados dependem de prova a demandar instrução no curso do processo, não se pode afirmar que o direito, para cuja proteção é este requerido, seja líquido e certo.

Diz-se, por isto, que no mandado de segurança a prova deve ser pré-constituída.

Assim, o direito líquido e certo deve ser demonstrado de plano, por meio de prova documental, sem o que não tem cabimento o mandado de segurança, já que não se admite a dilação probatória.

Outro requisito previsto na Lei n. 12.016/09<sup>7</sup> diz respeito à observância do prazo de 120 dias, contados a partir do ato que se pretende impugnar, para a impetração do Mandado de Segurança. O art. 23 da Lei n. 12.016/09<sup>8</sup> dispõe que o prazo de 120 dias para a impetração do mandado de segurança deve ser contado “*da ciência, pelo interessado, do ato impugnado*”.

Assim, tendo o contribuinte ciência do ato impugnado, por exemplo, a notificação de um lançamento tributário ou auto de infração, tem ele o prazo de 120 dias para impetrar o mandado de segurança a partir dessa notificação.

---

6. MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

7. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

8. [www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br) acessado em 17 de outubro de 2009.

Em matéria tributária deve-se considerar ainda a possibilidade de se impetrar o mandado de segurança contra decisões administrativas proferidas pela Administração Pública, caso o contribuinte prefira impugnar o lançamento mediante recurso administrativo, o qual tem efeito suspensivo, nos termos do inc. III, do art. 151 do CTN, não se iniciando assim a contagem do prazo de 120 dias enquanto a matéria estiver pendente de julgamento perante o órgão administrativo.

Desta forma, da decisão que julgar improcedente, em primeira instância, a defesa administrativa interposta, cabe mandado de segurança, bem como é cabível também este da decisão que negar provimento ao recurso interposto em segunda instância.

O mandado de segurança preventivo é impetrado quando o ato ainda não foi praticado, mas existe a ameaça de sê-lo. Em matéria tributária é muito comum este tipo de impetração face a existência de lei que instituiu ou majorou tributo de forma ilegal ou inconstitucional.

Nestes casos, em face da existência da lei, e estando o contribuinte abrangido pela hipótese de incidência da mesma, pode-se impetrar mandado de segurança preventivo para obstar que a lei inválida produza seus efeitos.

Veja-se que não há ato abusivo ou ilegal praticado, mas apenas a ameaça, o receio do lançamento, pelo que não se cogita do prazo de 120 dias para a impetração, conforme lição de Hugo de Brito Machado:

Em matéria tributária geralmente não se cogita de ameaça, no sentido de um ato anunciador da prática lesiva ao direito do contribuinte. O justo receio é decorrente da própria existência de lei inconstitucional, ou de norma infralegal contrária à lei. Nestes casos há um estado de ameaça permanente, que tem início com o surgimento da situação de fato que enseja a incidência da lei, ou outra norma desprovida de validade jurídica, e vai até a prática

efetiva da lesão, ou, em outras palavras, até a aplicação da norma inválida. Não se há de cogitar de decadência antes de consumada a lesão ao direito do contribuinte. E esta em regra só acontece com o lançamento, ou, para ser mais exato, com a inscrição do crédito tributário como dívida ativa.

## **2. A exigência de caução, fiança ou depósito prevista no artigo 7º, III da Lei 12.016/09 e sua inconstitucionalidade perante o atual sistema constitucional**

A novel legislação a regular o mandado de segurança indica circunstância polêmica, em que a concessão de liminar e de tutela antecipada serão condicionadas à prestação de caução, fiança ou depósito do impetrante, circunstância que não era prevista nos demais diplomas a regular a ação mandamental.

A norma prevista no artigo 7º, III da Lei n. 12.016/09 assim dispõe:

Art. 7º Ao despachar a inicial, o juiz ordenará:

(...)

**III - que se suspenda o ato que deu motivo ao pedido, quando houver fundamento relevante e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja finalmente deferida, sendo facultado exigir do impetrante caução, fiança ou depósito, com o objetivo de assegurar o ressarcimento à pessoa jurídica.**

**§ 5º - As vedações relacionadas com a concessão de liminares previstas neste artigo se estendem à tutela antecipada a que se referem os artigos 273 e 461 da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil.**

A inovação assume contornos de afronta ao atual sistema constitucional, não só pela edição de diploma normativo pelo Poder Legislativo a limitar a atribuição constitucional do Poder Judiciário



como pela limitação a garantia fundamental prevista no artigo 5º, XXXV da Constituição Federal.

O acesso ao Poder Judiciário preconizado de forma ampla e irrestrita pela atual Carta Constitucional insere a apreciação à ameaça ou lesão a direito num sistema em que limitações de ordem patrimonial ou econômica não possam limitar o acesso daqueles que procuram o Poder Judiciário para que tenham uma proteção judicial efetiva<sup>9</sup>.

Tal panorama impõe a edição de diplomas normativos que facilitem o acesso ao Poder Judiciário, de forma a assegurar que aquele que tenha direito violado ou ameaçado usufrua da garantia de ter sua ameaça ou lesão apreciada de forma integral.

Ao indicar a prestação de caução, fiança ou depósito, quando da concessão de liminar em mandado de segurança, o que se tem é inserção da capacidade econômica do impetrante dentro da relação processual.

Importante destacar que a liminar, quando adquire os contornos do *periculum in mora* e do *fumus boni iuris* insere uma profusão de elementos, que, quando atingidos, determinam à pronta e imediata concessão da liminar, independentemente de qualquer garantia.

Ademais, não se pode permitir a concessão de arbítrio judicial quando da concessão da liminar por simples e pura discricionariedade, presentes os requisitos, ao magistrado é dever a concessão da medida, sob pena de grave violação ao artigo 5º XXXV, CF.

Quanto aos procedimentos cautelares específicos, em que a proteção à ameaça ou lesão a direito envolve, via de regra, a indenização em negócios jurídicos que se exprimem por valores mo-

---

9. MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 539.

netários, geralmente celebrados por agentes numa relação jurídica equânime, a previsão de garantia encontra relação de pertinência.

Todavia, a ação mandamental não guarda tal semelhança, vez que não há relação jurídica de igualdade entre o impetrante e a autoridade coatora, vez que esta possuía suas atribuições legais asseguradas para pronta executóriedade ante ao princípio da supremacia do interesse público sobre o particular, e ao condicionar a prestação de garantia à eventual concessão de liminar, ainda que presentes a ilegalidade e o abuso de poder praticado pelo agente público adquire contorno de maior dificuldade ao acesso a proteção judicial definitiva.

Não se pode, por mera ilação, indicar que a concessão da liminar ou de tutela antecipada guarde risco ao patrimônio da pessoa jurídica de direito público, a qual, pelo atual sistema constitucional, possui órgãos específicos para promover a defesa patrimonial da Fazenda Pública, com uma gama variada de dispositivos legais e judiciais.

Ademais, a melhor doutrina, como já assinalado, rechaça a necessidade de prestação de caução para a concessão de liminar<sup>10</sup>, pensar de modo diverso, é inserir na relação processual, ofensa ao princípio da igualdade, de que todos, indistintamente, tenham acesso à proteção judicial efetiva, não se restringindo somente àqueles que possuem maiores recursos financeiros à disposição.

Perante o Supremo Tribunal Federal, conforme Gilmar Ferreira Mendes<sup>11</sup>, a questão quanto à proibição de liminares e exigência de caução, em circunstâncias específicas, não é de todo rechaçada, vez que aceita a proibição, por exemplo, da liminar em mandado de segurança quando da Lei n. 4.348/64; todavia, a proibição de

---

10. BUENO, Cassio Scarpinella, *Mandado de Segurança: comentários à Lei n. 1.533/51, 4384/64 e 5.021/66*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 83.

11. MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 557.

modo genérico “pode atingir a própria proteção judicial efetiva, pois muitas vezes, o deferimento da liminar tem em vista a conservação do direito material postulado”.

Neste sentido, votos de Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Ações Diretas de Inconstitucionalidade, quando levados a decidir sobre diplomas normativos que conferiam limitação a concessão de liminares e cautelares, informam que tais diplomas contêm relativa carga inconstitucional, como se extrai do julgamento pela Excelsa Corte, por ocasião do julgamento da ADI n. 1576, conforme excertos do voto do Eminentíssimo Min. NERI DA SILVEIRA<sup>12</sup>:

O Senhor Ministro Néri da Silveira – Sr. Presidente, Parece-me que esta ação direta de inconstitucionalidade, contra a Medida Provisória 1.570, de 26 de março de 1997, traz a consideração da Corte matéria de altíssima relevância, em face do sistema constitucional vigente.

Todos sabem que há relação de implicação entre Constituição e processo. Dentro de um regime constitucional democrático – como é o nosso –, não se pode deixar de ter presente o processo, enquanto instrumento indispensável à administração e realização da Justiça, à busca da verdade nos conflitos de interesses, bem assim, enquanto meio de efetiva garantia da liberdade, da defesa dos direitos violados ou ameaçados e, ainda, de ação política estatal.

De igual modo, não é cabível visualizar o processo – daí a relação de implicação – senão a partir das linhas fundamentais que o ordenamento constitucional lhe confere, da conformação que o Estatuto Maior empresta a seus institutos básicos e ao respectivo funcionamento.

Como anotou Habscheid, sistemas políticos se refletem na norma constitucional e têm efeito direto sobre as bases do Direito

---

12. Voto obtido junto às razões de direito da ADIN – 4296-3 proposta pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, no site [www.stf.jus.br](http://www.stf.jus.br), acessado em 15 de outubro de 2009.

Processual. Na esteira desse pensamento, é que disse Cândido Dinamarco:

“O processo que nos serve hoje há de ser o espelho e salvaguarda dos valores individuais e coletivos que a ordem constitucional vigente entende de cultivar. Os princípios que ele inclui não podem ter no presente a mesma extensão e significado de outros tempos e regimes políticos, apesar de eventualmente inalterada a formulação verbal. O que há de perecer nos princípios é a idéia mestra que cada um contém. E eles são sujeitos a variações histórico-culturais e políticas no tempo e espaço. No tocante à sua extensão e à interpretação que merecem dentro de cada sistema constitucional”. De outra parte, assenta o sistema jurídico que nos serviu de modelo há mais de um século, ao implantar – a República, no princípio da supremacia da Constituição, à qual se subordinam todos os Poderes, que nela vêm definidos os respectivos limites, e, por igual, assenta no postulado da independência do Judiciário, que se manifesta, por primeiro, na prerrogativa iminente de proceder à revisão das leis diante da Constituição, anulando-as quando com esta incompatíveis.

Tal competência, para operar acerca da lei e dos atos de governo, a chamada revisão judicial, revela manifesto poder político, porquanto, se este existe no órgão que faz a lei, cumpre entender inafastavelmente estar presente, também, no órgão que dispõe de império para declarar-lhe a invalidade.

Bem de compreender, destarte, é que essa dimensão política do Judiciário, onde consagrado o controle judicial da constitucionalidade dos atos do Congresso Nacional e do Governo, confere-lhe a inequívoca nota de independência e proclama que a atividade jurisdicional não é simples atividade jurídica.

Esses dois pontos, Sr. Presidente, levam-me a uma reflexão em torno do caso concreto. É que, em verdade, o artigo 1º, da Medida Provisória 1.570/97, determina a aplicação à tutela antecipada, prevista nos artigos 273 e 461, do Código de Processo Civil – portanto a tutela genérica e a tutela específica – do disposto em normas vigentes, que concernem, basicamente, ao mandado de segurança e demais normas que estipulam quanto ao mandado de segurança, a não execução imediata daquele que decidido, tendo em conta o objeto da decisão, eis que essas normas, referidas no

contexto citado do artigo 1º, concernem, basicamente, à determinação de que não se faça o pagamento de vantagens a servidores, concedidas em mandado de segurança, decorrentes de reclassificação ou de ações em geral, sem que tenha ocorrido o trânsito em julgado da decisão. Quer dizer, essas normas retiram do mandado de segurança aquele caráter de executoriedade imediata da decisão concessiva do writ.

Na espécie, proíbe-se que seja concedida medida liminar. É forma de restrição de atos do Poder Judiciário. Certo está, entretanto, que, em princípio, se for norma processual, pode não significar restrição à independência da Magistratura. O que estou afirmando é que, no caso concreto, essas normas nada têm a ver com esse instituto. Elas partem, evidentemente, de outro lado, de uma presunção: os magistrados estão praticando atos, na utilização do instituto da tutela antecipada, que dizem respeito aos interesses da Fazenda Pública. Por isso essa medida é editada, para que eles não pratiquem esses atos.

Como disse anteriormente, os atos do Poder Judiciário estão submetidos a um sistema de controle pelos órgãos hierarquicamente superiores, num relacionamento dos órgãos inferiores com os superiores, e há recursos previstos para a eventual prática de um ato. Não posso admitir que um juiz vá determinar a tutela antecipada, o pagamento à boca do cofre de uma determinada vantagem, contra a Fazenda Pública, porque seria um erro grosseiro por parte do magistrado, imediatamente reparável. Então o que vejo é o estabelecimento – compreendam linha do meu raciocínio – de normas que não são compatíveis com o instituto da tutela antecipada – desnecessárias, portanto, em face da sua natureza – mas que têm o objetivo específico de impedir a prática, pelos magistrados, de atos de seu ofício de julgar.

Ora, compreendo que norma com essa finalidade atenta contra a separação dos Poderes. Todas as Fazendas Públicas, hoje, possuem um sistema de defesa organizada, e, se o magistrado praticar um ato que seja contrário à lei, à Constituição, que não atenda aos interesses das pessoas administrativas, elas irão imediatamente contestá-lo, como fazem, nós o sabemos, Ainda recentemente, o ilustre Ministro-Presidente afirmou que quase metade dos processos que vem ao Supremo Tribunal Federal, ou mais da metade,

tem a Fazenda como parte, e que significa que a Fazenda está atenta na defesa dos interesses do erário, e, assim, deve ser no interesse da Nação, no interesse de todos.

Tendo em conta a natureza das normas que compõem o instituto da tutela antecipada e o que se pretende no artigo 1º, compreendo que, realmente, há relevantes fundamentos na ação quando, na inicial, se afirmam que o dispositivo atenta contra o artigo 2º da Constituição, quanto a independência do Poder Judiciário e ao exercício de suas competências.

Mas, vou além, penso que o artigo 5º, item XXXV, da Constituição, está posto em causa, na inicial, de uma forma segundo a qual se pode acolher a relevância de sua invocação. De fato, tal como posta essa norma, o que se pretende é restringir o exercício do direito de acesso ao Judiciário, do direito de ação em determinadas matérias, estabelecendo, antecipadamente, a inviabilidade da obtenção de qualquer medida.

Essa é uma consideração prévia, apenas para os limites deste juízo de suspensão da norma. Por isso, em síntese, meu voto, com a devida vênia, acompanha o do Sr. Ministro Celso de Mello na sua conclusão, para deferir a cautelar e suspender, até o julgamento final da ação, o artigo 1º, da Medida Provisória 1.570, de 26 de março de 1997”.

Interessante destacar que o Supremo Tribunal Federal, quando da apreciação da liminar contra a Medida Provisória n. 173, de 18 de março de 1990, que vedava a concessão de liminares ou cautelares em desfavor das MPs n. 151, 154, 158, 160, 161, 162, 164, 167, e 168 (Plano Collor), apesar de não suspender a norma impugnada, os votos proferidos pelos Ministros Paulo Brossard, Celso de Mello indicam balizas quanto à necessidade das liminares e cautelares no sistema de proteção judicial efetiva

ADI 223 MC / DF - DISTRITO FEDERAL  
MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Relator(a): Min. PAULO BROSSARD  
Relator(a) p/ Acórdão: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE

Julgamento: 05/04/1990 Órgão Julgador: Tribunal Pleno  
Publicação: DJ 29-06-1990 PP-06218 EMENT VOL-01587-01  
PP-00001

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CONTRA A MEDIDA PROVISORIA 173, DE 18.3.90, QUE VEDA A CONCESSÃO DE 'MEDIDA LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA E EM AÇÕES ORDINARIAS E CAUTELARES DECORRENTES DAS MEDIDAS PROVISORIAS NUMEROS 151, 154, 158, 160, 162, 165, 167 E 168': INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE SUSPENSÃO CAUTELAR DA VIGENCIA DO DIPLOMA IMPUGNADO: RAZOES DOS VOTOS VENCEDORES. SENTIDO DA INOVADORA ALUSAO CONSTITUCIONAL A PLENITUDE DA GARANTIA DA JURISDIÇÃO CONTRA A AMEAÇA A DIREITO: ENFASE A FUNÇÃO PREVENTIVA DE JURISDIÇÃO, NA QUAL SE INSERE A FUNÇÃO CAUTELAR E, QUANDO NECESSARIO, O PODER DE CAUTELA LIMINAR

IMPLICAÇÕES DA PLENITUDE DA JURISDIÇÃO CAUTELAR, ENQUANTO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO PROCESSO E DE SALVAGUARDA DA PLENITUDE DAS FUNÇÕES DO PODER JUDICIARIO. ADMISSIBILIDADE, NÃO OBSTANTE, DE CONDIÇÕES E LIMITAÇÕES LEGAIS AO PODER CAUTELAR DO JUIZ. A TUTELA CAUTELAR E O RISCO DO CONSTRANGIMENTO PRECIPITADO A DIREITOS DA PARTE CONTRARIA, COM VIOLAÇÃO DA GARANTIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONSEQUENTE NECESSIDADE DE CONTROLE DA RAZOABILIDADE DAS LEIS RESTRITIVAS AO PODER CAUTELAR. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS DE VEDAÇÃO DE LIMINARES DE DETERMINADO CONTEUDO. CRITÉRIO DE RAZOABILIDADE DAS RESTRICÇÕES, A PARTIR DO CARÁTER ESSENCIALMENTE PROVISORIO DE TODO PROVIMENTO CAUTELAR, LIMINAR OU NÃO. GENERALIDADE, DIVERSIDADE E IMPRECISAO DE LIMITES DO ÂMBITO DE VEDAÇÃO DE LIMINAR DA MP 173, QUE, SE LHE PODEM VIR, A FINAL, A COMPROMETER A VALIDADE, DIFICULTAM

DEMARCAR, EM TESE, NO JUÍZO DE DELIBAÇÃO SOBRE O PEDIDO DE SUA SUSPENSÃO CAUTELAR, ATÉ ONDE SÃO RAZOAVEIS AS PROIBIÇÕES NELA IMPOSTAS, ENQUANTO CONTENÇÃO AO ABUSO DO PODER CAUTELAR, E ONDE SE INICIA, INVERSAMENTE, O ABUSO DAS LIMITAÇÕES E A CONSEQUENTE AFRONTA A PLENITUDE DA JURISDIÇÃO E AO PODER JUDICIÁRIO. INDEFERIMENTO DA SUSPENSÃO LIMINAR DA MP 173, QUE NÃO PREJUDICA, SEGUNDO O RELATOR DO ACÓRDÃO, O EXAME JUDICIAL EM CADA CASO CONCRETO DA CONSTITUCIONALIDADE, INCLUIDA A RAZOABILIDADE, DA APLICAÇÃO DA NORMA PROIBITIVA DA LIMINAR. CONSIDERAÇÕES, EM DIVERSOS VOTOS, DOS RISCOS DA SUSPENSÃO CAUTELAR DA MEDIDA IMPUGNADA.

Decisão: Após o voto do Sr. Ministro-Relator que concedia, em parte, a medida liminar e suspendia a vigência, até o julgamento final da Ação, no art. 1º da Medida Provisória n. 173, de 18 de março de 1990, das expressões: em mandado de segurança e, relativamente às Medidas Provisórias n. 151, 154, 158, 160, 161, 162, 164, 165, 167 e 168, e do voto do Sr. Ministro Celso de Mello que deferia a liminar integralmente e suspendia a eficácia, até o julgamento final da Ação, do referido art. 1º da Medida Provisória n. 173, bem assim, após o voto do Sr. Ministro Sepúlveda Pertence que indeferia a liminar, o julgamento foi adiado em virtude do pedido de vista do Sr. Ministro Sydney Sanches. Falou pelo Ministério Público Federal o Dr. Aristides Junqueira Alvarenga.

Plenário, 04.04.90.

Por maioria, o Tribunal indeferiu o pedido de liminar, vencido o Sr. Ministro Celso de Mello, que a deferia integralmente para suspender a eficácia do art. 1º da Medida Provisória n. 173, e vencido, em parte, o Sr. Ministro-Relator que concedia parcialmente a cautelar, nos termos do voto que proferiu. Votou o Presidente. Plenário, 05.04.90.

Destaque-se, em relação à ADIN supra, a argumentação do eminente Min. PAULO BROSSARD:



11. Buscando um critério objetivo e seguro, quer me parecer que na medida em que se tratar de direito individual ferido ou ameaçado de lesão, cuja proteção eficaz a própria Constituição outorga, também como direito individual, o mandado de segurança, não pode este ser tolhido; o mandado de segurança, na sua expressão tradicional, é um direito individual em si mesmo, tanto mais valioso quando, muitas vezes, é o mais apropriado e eficaz instrumento de defesa de outros direitos individuais, exatamente pela possibilidade de proteção liminar. De modo que, permitir sua paralisia, ainda que parcial e limitada, importaria em atingir, em maior ou menor grau, além do próprio mandado de segurança, outros direitos individuais, solenemente assegurados na Constituição. Ora, isto não me parece possível por via de lei e muito menos por medida provisória, que é uma modalidade excepcional de legislar.

(...)

Ora, o direito que ele visa a tutelar há de ser líquido e certo, a reclamar a pronta custódia judicial. Por ser direito líquido e certo, seu rito é sumaríssimo. Obstar-lhe a marca rápida e eficaz, como faz a medida provisória 173, é desnaturá-lo até a deformação. E quando um direito líquido e certo é de natureza e assento constitucional essa deformação chega à contrafação do instituto constitucional. Não digo o mesmo, com vistas à concessão da cautelar requerida, quanto às ações ordinárias e cautelares, a que se refere a Medida Provisória 173

(...)

Como se vê, há uma série de situações que se ligam intimamente a direitos individuais na medida em que eles necessitam de proteção, sob pena de lesão direta e imediata, tenho pena para mim que não é lícita qualquer limitação ao direito, à ação do mandado de segurança.

(...)

Tirar o mandado de segurança a providência cautelar e impedir sua execução enquanto não transitar e, julgado a sentença dele concessiva, é atrofiar o instituto ao ponto de reduzi-lo a um simulacro, deixando direitos individuais sem proteção real e reduzidos, por sua vez, a promessa vã, e isto não me parece que possa

prevalecer em face da Constituição, da qual é guarda o Supremo Tribunal Federal, tanto mais segundo a Súmula 271,

(...)

29. De mais a mais, não faltavam expedientes legítimos para acautelar o que se entendesse por interesse público; o escolhido, no entanto, foi além da marca, pois atinge não apenas o direito individual constitucional, o mandado de segurança, mas os direitos individuais constitucionais em geral, que ele deixa de custodiar de maneira eficaz e pronta.

(...)

31. Quer me parecer que, aceitar como constitucional a proibição da concessão de liminar em mandado de segurança ou de medida cautelar para defesa de direito individual constitucionalmente assegurado, importaria em trataear a cláusula final do inciso XXXV do art. 5º, da Constituição.

32. Como o mandado de segurança destina a proteger direito líquido e certo, especialmente direito individual constitucionalmente assegurado, ele não pode sofrer restrições ora impostas, pois elas importariam, por via de consequência, em restrição dos demais direitos individuais de cunho e assento constitucional.

Na mesma esteira, o voto do Min. CELSO DE MELLO:

O direito ao processo constitui, ele próprio, expressão das liberdades públicas, ineliminável por ato estatal. Dentro dessa perspectiva, como já proclamou esta Corte (RTJ 112/34), até mesmo a criação de obstáculos institucionais, que impossibilitam acesso à jurisdição. Traduz desrespeito à cláusula constitucional que impõe ao Estado o dever de tornar efetiva a prestação jurisdicional. Quando essa obrigação é descumprida pelos órgãos judiciários que compõem a estrutura institucional do Estado a este, por inércia ou inatividade, deixa de exercer a tutela jurisdicional invocada, incide, o Poder Público, em comportamento inconstitucional, posto que a indeclinabilidade, sendo um dos princípios que regem a jurisdição funda-se no preceito da Carta Política que alberga o direito de ação e que impõe ao aparelho estatal o dever de administrar justiça. A recusa de prestação jurisdicional – já o reconheceu o Supremo Tribunal Federal (RTJ 99/794) – consti-

tui o ato passível de censura jurídica, porque incompatível com o caráter de indeclinabilidade da obrigação estatal de prestar a jurisdição, quando regularmente postulada.

(...)

A proteção jurisdicional imediata, dispensável a situações jurídicas expostas a lesão atual ou potencial, não pode ser inviabilizada por ato normativo de caráter infraconstitucional que, vedando o exercício liminar da tutela jurisdicional cautelar pelo Estado, enseje manipulação do próprio direito material.

(...)

A concessão de medida liminar, v.g., em ações de mandado de segurança, confere à pessoa estatal interessada a possibilidade de requerer ao Presidente do Tribunal, ao qual couber o conhecimento do respectivo recurso, a suspensão de sua eficácia (Lei n. 4.384/64, art. 4º). Trata-se de relevante meio de contracautela, posto à disposição do Estado, para efeito de preservação da intangibilidade do próprio interesse público.

A supressão da possibilidade de tutela, imediata e eficaz, dos direitos das pessoas, afeta, gravemente, uma das dimensões em que se projeta a atividade jurisdicional, estimula o arbítrio do Estado e elimina um poderoso instrumento de proteção, individual e coletiva, das liberdades públicas.

A limitação de acesso ao contraditório, seja por restrição à prolação de cautelares e liminares, seja pela exigência econômica como acesso à jurisdição, administrativa ou judicial, são temas que, quando enfrentados pela Excelsa Corte, motivaram votos que indicam a impertinência da restrição ao sistema de proteção judicial efetiva, a qual não pode ser condicionada a capacidade econômica das partes, somente o fazendo quando esta não possua meios de acesso ao Judiciário, circunstância na qual é assegurada a gratuidade de acesso à Justiça.

Por esse prisma, se a gratuidade é medida protetiva e excepcional de acesso ao sistema de proteção judicial efetiva, não se pode aceitar a celebração de ideia contrária, como o oferecimento de cau-

ção, fiança ou depósito para a concessão da liminar ou cautelar a assegurar a fruição do direito material, aceitar que o acesso à importante proteção, importante medida num Estado Democrático de Direito, seja negado à parte dos jurisdicionados, deixando-os sem qualquer direito a jurisdição, apenas e tão somente a se submeter às ordens estatais, ainda que estas estejam maculadas pela ilegalidade e abuso de poder, é macular direito essencial do jurisdicionado, direito este que trespassa a simples condição de cidadania, e atinge a todos aqueles submetidos ao Poder Estatal.

Soma-se ao exposto, o atual panorama econômico, no qual oferecimento de garantia para a concessão da liminar adquire contornos teratológicos, quando grave crise financeira atinge boa parte da economia mundial, colocando em risco o sistema produtivo ante a ausência de crédito a fomentar a produção industrial, e por via reflexa a ausência de crédito é sentida quando do oferecimento de garantias quando da provocação do Poder Judiciário por meio de mandado de segurança.

Soma-se a essa circunstância a necessidade de regularidade fiscal por parte das empresas para que usufruam de benefícios fiscais que fomentam a produção, utilizam-se da Certidão Negativa de Débitos (CND), a qual é emitida quando inexistem débitos com o Fisco ou quando estes estejam com a exigibilidade suspensa.

Assim, caso haja a necessidade de pronta emissão da CND, na qual há crédito tributário constituído de forma que não atenda os requisitos legais, a impetração de mandado de segurança, com pedido liminar, irá se subsumir a hipótese em que em vez de obter a medida urgente, esta será condicionada a apresentação de garantia para a concessão da liminar.

Todavia, tal procedimento esbarra na previsão específica de suspensão de exigibilidade prevista no artigo 151, do Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

**II - o depósito do seu montante integral;**

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

**IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.**

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

Vê-se, pelo artigo mencionado, que a simples concessão da liminar é causa de suspensão da exigibilidade, todavia, com a nova lei do mandado de segurança, ao se condicionar a liminar a caução, fiança ou depósito, há nova situação de dispêndio econômico para situação que, até então, não havia previsão no Código Tributário Nacional, adquirindo a concessão em mandado de segurança similitude com o depósito do montante integral.

É de se esclarecer que, mesmo que o impetrante, por sua iniciativa, ingresse com Mandado de Segurança apresentando a garantia para a concessão da liminar, isto não significará que tal medida será expedida de plano, ante ao convencimento do magistrado.

A alegação de eventual dano a pessoa jurídica de direito público não prospera, é argumento genérico, pois possui meios legais e administrativos, para, na ocorrência do dano, atuar e assegurar o interesse público.

### **3. Da compensação em mandado de segurança em matéria tributária**

#### **3.1 Compensação em matéria tributária**

É flagrante a inconstitucionalidade, a novel legislação vedando expressamente a concessão de liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários, apesar de existir Lei Complementar específica a reger a compensação tributária, qual seja, o Código Tributário Nacional – CTN, que trata a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, inc. II do CTN).

O art. 170 determina que a Compensação Tributária seja disposta por Lei Ordinária, a qual terá o condão de estipular suas possibilidades e suas limitações, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em matéria tributária, além da norma geral reguladora, exige-se uma previsão legal específica em estrito comprimento ao princípio da legalidade e a indisponibilidade dos bens públicos, constituindo dessa forma, a compensação uma forma de extinção do crédito tributário, juntamente com o pagamento, transação, remissão e conversão do depósito em renda.

Assim, a impossibilidade de compensação por lei processual, além de extrapolar a competência de regulação, impede a pronta e plena fruição de instituto regulado por legislação e princípios específicos.

### **3.2 A compensação em matéria tributária ante a Lei n. 8.383/ 91**

A Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, regulamentou a compensação no Direito Tributário em seu artigo 66 e parágrafos, estipulando as possibilidades e delimitações.

Art. 66 - Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação, ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no reconhecimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ - 2º - É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição

§ 3º - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

O comando legal em destaque impõe que a compensação só poderá ocorrer entre tributos e contribuições da mesma espécie.

Tal situação adquiriu novos contornos com a edição da Lei n. 9.430/96, que disciplinou em seus artigos 73 e 74, com posterior alteração da Lei n. 10.637/2002, quanto à utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para quitação de quaisquer tributos e contribuições mediante requerimento do contribuinte após a autorização da Receita Federal do Brasil, conforme se destaca:

Art.- 74 - O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contri-

buições administrados por aquele órgão (Redação dada pela Lei 10.637/2002).

As mudanças introduzidas pela Lei n 10.637/02, ao alterar a redação do artigo 74, da Lei 9.430/96, permitiu a compensação dos tributos e contribuições federais apurados por sujeito passivo da declaração de compensação a qual extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação no prazo de cinco anos, portanto, houve uma evolução normativa ao permitir a compensação tributária, situação não prevista na Lei n. 8.383/91, a qual, para tal instituto, indicava a necessidade de homologação do Fisco.

### **3.3 A compensação de créditos tributários por via mandamental**

Outro ponto relevante a ser analisado é o exame da possibilidade, ou não, de MANDAMUS ser instrumento hábil para o contribuinte proceder à compensação tributária.

O instituto possibilita o contribuinte, credor do Fisco, por ter pago um tributo indevido ou a maior, possa, agora, quando do pagamento de um tributo legal, efetuar a compensação descontando seu crédito devido ao Fisco.

Sobre a matéria em questão, a Lei Complementar n. 104/2001, ao legislar sobre compensação tributária, acrescentou ao Código Tributário Nacional – CTN, o artigo 170-A, reprimindo de forma expressa a compensação através de liminar ou qualquer outra forma de antecipação de tutela.

O art. 170-A do Código Tributário Nacional dispõe que:



É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Em face do dispositivo supramencionado, no curso do processo judicial seria possível a compensação mediante liminar? Ou teríamos que aguardar o trânsito em julgado do processo? Peremptoriamente, a compensação, antes do trânsito em julgado da ação judicial autorizada por instrumento liminar, pode ser efetivada pelo contribuinte, sendo que tal compensação ficará à expectativa de ulterior confirmação.

Concluimos que se não é possível reconhecer a legitimidade da compensação produzida pelo contribuinte liminarmente, por outro lado, submete-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário envolvido no procedimento compensatório pela outorga de liminar nos termos do art. 151, incisos IV a V do CTN, o que por vezes pode ser interpretado pela concessão de liminar para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, como ato de reconhecimento do direito à compensação.

Sobre a matéria em questão, o Superior Tribunal de Justiça editou as Súmulas n. 212 e 213. A primeira diz que a compensação de créditos tributários não pode ser deferida por liminar. A segunda apregoa ser o mandado de segurança é via adequada para declaração do direito à compensação tributária.

Em uma primeira leitura das Súmulas supramencionadas, verifica-se uma relativa contradição entre ambas, pois uma diz que o Mandado de Segurança é via adequada à compensação tributária, e a outra diz não ser possível ser deferida a compensação em sede de liminar.

James Marins, bem esclarece<sup>13</sup>:

Através da adoção das Súmulas 212 e 213, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que a compensação de crédito tributário não pode ser deferida por medida liminar e que o mandado de segurança constitui ação adequada para a decla-

---

13. MARINS, James, op. cit., p. 473 e 475.

ração do direito à compensação tributária...].Com efeito, a leitura que se pode fazer da Súmula 212 é a seguinte: a compensação de créditos tributários não pode ser deferida por medida liminar de cunho satisfativo que pretenda extinguir o crédito tributário...]. Logo, o sentido correto da Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça é o de que *liminar não extingue o crédito tributário*, sem embargo de operar efeito suspensivo da exigibilidade do tributo, com alicerce no art. 151 do CTN, incisos IV e V, e com fundamento de validade constitucional na cláusula pétreia grafada no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal [...]. De tal sorte, deve-se entender que liminares que “autorizam a compensação” querem significar “suspendem o crédito tributário em aberto até que se resolva definitivamente a questão relativa à compensação.

Resta claro, o entendimento do STJ através da Súmula 213, o qual define que o mandado de segurança constitui ação adequada para declaração do direito à compensação tributária, como se vê o seguinte:

**RECURSO ESPECIAL N. 923.736 - SP (2007/0025445-2)**  
**RELATOR: MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**  
**EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS. RESCRIÇÃO. “CINCO MAIS CINCO”. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS. LEI N. 8.383/91. TRÂNSITO EM JULGADO. ART. 170-A/CTN. APLICAÇÃO. JUROS MORATÓRIOS. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.**

1. (...).

2. **A teor do disposto no art. 66 da Lei n. 8.383/91, pode haver compensação apenas entre tributos da mesma espécie que possuam a mesma destinação constitucional.**

3. **Proposta a ação na vigência do artigo 170-A do CTN, (introduzido pela Lei Complementar n. 104/01), impõe-se a observância da regra nela contida, que veda a compensação antes do trânsito em julgado.**

4. Com a edição da Lei n. 9.250/95, foi estatuído, em seu art. 39, § 4º, que, a partir de 1º/1/96, a compensação ou restituição de

tributos federais será acrescida de juros equivalentes à taxa Selic acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido. Desde aquela data, não mais tem aplicação o mandamento inscrito no art. 167, parágrafo único, do CTN, o qual, diante de incompatibilidade com o disposto no art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, restou derogado.

5. Recurso especial conhecido em parte e provido parcialmente.

**Processo:** REsp 960914 / RS - RECURSO ESPECIAL - 2007/0136575-2

**Relator(a):** Ministra ELIANA CALMON (1114)

**Órgão Julgador:** T2 - SEGUNDA TURMA

**Data do Julgamento:** 21/05/2009

**Data da Publicação/Fonte:** DJe 04/06/2009

**Ementa**

TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA - COMPENSAÇÃO - PRECATÓRIO – INEXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZATIVA – IMPOSSIBILIDADE – ART. 170 DO CTN - ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.

1. **Conforme exigência expressa contida no art. 170 do CTN, somente se admite a compensação de tributos quando existir na esfera do ente federativo lei autorizadora.** Precedentes.

2. No Estado do Rio Grande do Sul houve o reconhecimento da possibilidade de compensação de tributos com dívidas expressas em precatório (art. 2º da Lei 11.472/00. Porém esta lei foi revogada pela Lei Estadual 12.209/2004.

3. Recurso especial não provido.

**Processo:** AgRg no REsp 1006240 / RS - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO

**Relator(a):** Ministro LUIZ FUX (1122)

**Órgão Julgador:** T1 - PRIMEIRA TURMA

**Data do Julgamento:** 23/04/2009

**Data da Publicação/Fonte:** DJe 25/05/2009

**Ementa**

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE

DIREITO À **COMPENSAÇÃO** TRIBUTÁRIA. EFEITOS PATRIMONIAIS PRETÉRITOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 271/STF.

1. **O mandado de segurança é instrumento adequado à declaração do direito de compensação de tributos indevidamente pagos** (Súmula 213/STJ).

2. Entrementes, **a compensação**, modalidade extintiva do crédito tributário elencada no artigo 156, do CTN, **reclama autorização legal expressa para que o contribuinte possa lhe fazer jus, ex vi do artigo 170, do Codex Tributário.**

3. Consectariamente, **a declaração do direito de compensação tributária, em sede de mandado de segurança, pressupõe a existência de lei autorizativa oriunda da Pessoa Jurídica de Direito Público competente para a instituição do tributo**

4. Outrossim, “a concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria” (Súmula 271/STF e precedentes do STJ: EDcl no MS 11.513/DF, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 27.06.2007, DJ 13.08.2007; RMS 21.882/RO, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 22.05.2007, DJ 04.06.2007; RMS 19.466/PA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.09.2006, DJ 28.09.2006; e REsp 447.829/DF, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 23.05.2006, DJ 02.08.2006).

5. In casu, a sentença, corroborada pelo Tribunal **de** origem, indeferiu o pedido compensatório, em virtude do óbice contido na Súmula 271/STF, ante a constatação **de** que a pretensão mandamental abrange período anterior à impetração do writ.

6. O acórdão regional explicitou o motivo pelo qual considerou inaplicável, in casu, a Súmula 213/STJ, qual seja: o óbice inserto na Súmula 271/STF, sendo certo que inexistente ofensa ao artigo 535, do CPC, quando o órgão julgador pronuncia-se **de** forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, não estando o magistrado obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que suficientes os fundamentos utilizados para embasar a decisão

7. Agravo regimental desprovido.

### **Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda (Presidenta), Benedito Gonçalves e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

A jurisprudência desta Corte é clara no sentido da declaração por via mandamental possibilitando a compensação de créditos tributários, desde que esteja em consonância com os arts. 170 e 170-A do CTN, e a Lei n. 9.430/96, assim sendo, o crédito que se constitua por meio de lançamentos por homologação, serão apurados nos livros fiscais do contribuinte, devendo ser considerados líquidos e certos a fim de compensação, independentemente da comunicação ao Fisco, conforme se destaca da seguinte decisão:

**Processo:** REsp 982468 / SE - RECURSO ESPECIAL - 2007/0204618-2

**Relator(a):** Ministra ELIANA CALMON (1114)

**Órgão Julgador:** T2 - SEGUNDA TURMA

**Data do Julgamento:** 05/08/2008

**Data da Publicação/Fonte:** DJe 01/09/2008

#### **Ementa**

TRIBUTÁRIO - **MANDADO DE SEGURANÇA - COMPENSAÇÃO** – CABIMENTO – SÚMULA 213 STJ - COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA - DESNECESSIDADE - PRECEDENTES.

1. “O **mandado de segurança** constitui ação adequada para a declaração do direito à **compensação** tributária” (Súmula 213-STJ).
2. Consoante entendimento firmado pela Primeira Seção, os **tributos**, cujo crédito se constitui através **de** lançamento por homologação são apurados em registros da contribuinte, devendo

ser considerados líquidos e certos para efeito **de compensação**, a se concretizar independentemente **de** prévia comunicação à autoridade fazendária, cabendo a esta autoridade a fiscalização do procedimento

3. Recurso especial provido

#### **Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas “A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a) Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

#### **VEJA**

**(MANDADO DE SEGURANÇA – COMPENSAÇÃO – (TRIBUTÁRIA) – STJ - RESP 489413-SP, RESP 309759-SP, RESP 315165-SP (RSTJ 158/189)- COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PARA A(COMPENSAÇÃO) - STJ - AGRG NO AGRG NOS ERESP 416352-SP, RESP 651902-MG**

#### **Sucessivos**

REsp 1054886 BA 2008/0097754-9 - Decisão:23/04/2009 - DJe DATA:27/05/2009 –

REsp 1044852 PE 2008/0067853-6 Decisão: 09/12/2008 - DJe DATA: 27/02/2009

REsp 997149 SP 2007/0244708-5 Decisão: 21/10/2008 - DJe DATA: 18/11/2008

A matéria já tinha inúmeras restrições legais, a previsão da Lei n.12.016/09, no seu artigo art. 7º, § 2º, engessa o magistrado ao devido exame de ilegalidade, sob o prisma que versa à compensação, certo de que se torna impraticável o exercício de direito “líquido e certo”, sendo necessário observar que o Mandado de Segurança está albergado constitucionalmente, ou seja, o legislador não pode, através de uma lei, criar restrições ao direito consagrado pela nossa Carta Maior.

No mais, o legislador sustenta de todo modo inaceitável o entendimento de que a coerência da aplicação da regra geral imposta em seu art. 7º, § 2º da novel legislação operacionaliza-se para satisfação tributária revestida por meio de liminar que autorize uma redução de carga tributária para o contribuinte, todavia, a máquina estatal não pode deixar de arrecadar predatoriamente seus tributos.

Peremptoriamente, nossa Suprema Corte deverá expurgar de nosso ordenamento pátrio a referida norma, vez que a concessão de liminar em Mandado de Segurança em matéria de compensação e sedimentada pela jurisprudência, portanto, o reconhecimento da inconstitucionalidade do § 2º do art. 7º, desconsidera a jurisprudência já sedimentada, demonstrando ser ingerência no Poder Judiciário e desconsiderar o princípio magno da garantia fundamental do mandado de segurança e do acesso à jurisdição previstos dos incisos XXXV e LXIX do art. 5º da Constituição Federal.

#### **4. Entrega de mercadorias e bens provenientes do exterior**

No Brasil, a dificuldade do importador e do exportador que já era grande ficou ainda maior, vivemos em um cenário tributário de 170 obrigações acessórias que variam conforme o ramo de atividade da empresa. O atual nível de desenvolvimento arrecadatório, aliado à tecnologia da informação, ao mesmo tempo em que resolve uma infinidade de problemas e satisfaz necessidades até então inexistentes, também é responsável por sua série de desconfortos.

Atual sistemática de registros e apuração de tributos será regida por rotinas de transmissão de dados com assinatura digital; importação; exportação; extração; manipulação e entrelaçamento de arquivos digitais, bem como o envio de informações via Sintegra e,

agora o Sistema Público de Escrituração Digital- SPED, que trouxeram, e irão trazer, profundas mudanças no dia a dia das empresas, que demandarão muito tempo e custo financeiro para atender às solicitações das autoridades fiscais, o que, em muitas das vezes, desestimula o investimento internacional, ou até mesmo o futuro empresário, a investir ou expandir no mercado nacional.

Além da Nota Fiscal Eletrônica – NF-E em vigor, que muitas das vezes cria um drástico tumulto nas operações de importação e exportação, temos agora mais um instrumento tecnológico para assombrar a vida do contribuinte, qual seja, o Conhecimento Eletrônico de Transportes – CT-E, direcionado exclusivamente para as empresas que possuem frotas para transporte de cargas. Todos os modais devem utilizar o conhecimento eletrônico: aéreo, rodoviário, aquaviário, ferroviário e dutoviário. O que parece uma novidade somente é a concretização de um fenômeno, que a cada dia se mostra mais real, qual seja, a transferência de deveres instrumentais, as chamadas obrigações acessórias, aos contribuintes, dando poderes extraordinários ao Fisco para arbitrar penalidades.

Convênios vêm sendo firmados entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e mostram claramente a interligação digital de dados fiscais. Com a implementação desta nova sistemática o Fisco terá o mais completo e imediato mecanismo de cruzamento de dados e Autuação Fiscal, sem precisar estar presente na sede da empresa, ou seja, o contribuinte será monitorado em todas as operações comerciais: de quem comprou para quem vendeu e qual destino da mercadoria.

Dessa forma, o contribuinte pesquisa constantemente novas formas lícitas de racionalizar o pagamento de tributos ao Erário, mas qual o impacto fiscal dessas modificações, que a toda evidência são aparentemente o cruzamento de informações fiscais e o monitoramento em tempo real de todas as operações realizadas pelos contribuintes.



Para reforçar a sanha arrecadatória, o Fisco implementará o novo sistema de arrecadação dos tributos incidentes na importação e exportação, o sistema, denominado Harpia, consiste em um conjunto de aplicativos desenvolvidos pela Receita Federal do Brasil (RFB) juntamente com o instituto de Tecnologia Aeronáutica – ITA e com a Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP.

Pretende-se com uso dessa ferramenta, através de algoritmos de inteligência artificial promover a análise de risco aduaneiro a partir da seleção de critérios a atributos mínimos de descrição e identificação de mercadorias a serem informados pelos importadores brasileiros, dessa forma diminuir o tempo dos processos de despachos aduaneiros e a liberação de mercadorias, como reduzir o custo operacional, para combater o subfaturamento. A Receita Federal do Brasil nesse ano de 2009 serão as empresas importadoras, todo controle para a Exportação ficará para o ano de 2010<sup>14</sup>.

Tais alterações indicam, na verdade, que as alterações legislativas que limitam o direito de acesso ao Judiciário dos contribuintes, adquirem, na verdade, uma política fiscal de aumento da arrecadação tributária que pouco se importa com a justiça fiscal, pois as alterações, dada a complexidade em que ocorrerão, serão de difícil cognição pelos magistrados, levando a boa parte dos contribuintes a pagar tributos de exigência discutível, para depois, ingressar com ações judiciais a fim de reaver os valores, fato, que numa primeira análise, irá aumentar, sobremaneira, o custo operacional das atividades produtivas no País.

Frente a todas as modificações expostas, o legislador de forma equivocada por meio da edição da Lei n. 12.016/09, restringe a decisão liminar em mandado de segurança quando da entrega de mercadorias e bens provenientes do exterior.

---

14. [www.administradores.com.br](http://www.administradores.com.br), acessado em 19 de outubro de 2009.

Inicialmente, por relevante, cabe destacar que a vedação indicada no art. 7º § 2º da novel legislação, não se trata de uma inovação normativa.

Com efeito, tal vedação estava prevista na Lei n. 2.770 de 04 de maio de 1956, especificamente em seu artigo 1º, que assim dispunha:

**Art. 1º Nas ações e procedimentos judiciais de qualquer natureza**, que visem obter a liberação de mercadorias, bens ou coisas de qualquer espécie precedentes do estrangeiro, não se concederá, em caso algum, medida preventiva ou liminar que, direta ou indiretamente importe na entrega da mercadoria, bem ou coisa.

Portanto, em relação a este aspecto – liberação de mercadorias e – bens importados, a novel legislação não inovou em nada, apenas unificou a legislação esparsa que tratava da matéria. Cabe destacar que a referida vedação já vem sendo, há muito tempo afastada pelo jurisdicionado, tendo em vista que é inconcebível vedar a livre convicção do magistrado ao caso concreto, pois diante de um ato administrativo ilegal ou abusivo consubstanciado na retenção irregular de mercadorias ou bens, o jurisdicionado tem o direito à devida proteção judicial apta a sanar o ato abusivo.

O próprio Regulamento Aduaneiro, Decreto n. 6.759 de 05 de fevereiro de 2009, nos casos em que determina liberação de mercadorias ou bens e o posterior perdimento de bens, dispõe a conversão da pena em multa pecuniária no exato valor aduaneiro dos bens retidos. Veja:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurem dano ao Erário (Decreto- Lei n. 37, de 1966, art. 105; Decreto-Lei n. 1.455 de 1976, art.23, *caput* e §1º este com a redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002, art.59):

§1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizado ou que tenha sido consumida (Decreto- Lei n. 1.455, de 1976 , art. 23 §, com a redação dada pela Lei n.10.637, de 2002, art. 59).

Havendo a liberação das mercadorias mediante liminar e caso a sentença não se confirme o provimento inicial, ainda assim o interesse público especificamente a Administração Pública, estará plenamente resguardada. De outro lado, existem os bens perecíveis apreendidos aguardando uma decisão definitiva de mérito.

Ou seja, sem a possibilidade de concessão da medida liminar, conforme preceitua o parágrafo 2º do art. 7º, da novel legislação as entidades teriam suas mercadorias retidas pelo Fisco alfandegário até o julgamento do mérito da ação, ou então seriam obrigadas ao recolhimento dos tributos que pela norma constitucional não são devidos.

## **Conclusão**

A par de todo o exposto, a nova Lei do Mandado de Segurança, quanto às especificações em matérias de natureza tributária, apresenta elementos casuísticos que, nos casos concretos levados ao Poder Judiciário a decidir, não significação, de pronto, a impossibilidade da concessão da liminar e muito menos o oferecimento de caução, fiança ou depósito para a concessão de liminar.

Trata-se de legislação que afronta o amplo acesso à proteção judicial definitiva, e determina uma ingerência no Poder Judiciário, indicando que a livre convicção sobre os fatos do caso concreto, recebam valoração que afronta o sistema constitucional de direitos e garantias individuais reconhecidos e assegurados às pessoas físicas e jurídicas.

O legislador, ao editar ato normativo que ofende tal sistema, coloca em xeque a própria existência do Estado Democrático de

Direito, ao qual há previsão de um núcleo mínimo de proteção governamental, dentre a qual se destaca o acesso à jurisdição.

A brilhante exposição das razões de fato e de direito na ADI 4296-3, promovida pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, irá, mais uma vez, chamar o Supremo Tribunal Federal a decidir, se, dentro da sua concepção de poder político legitimado a controlar os diplomas legais em confronto com a Constituição, poderá aceitar a legislação tal como se apresenta.

Se a aceitar, o Judiciário será tolhido de uma das funções primordiais do Estado Democrático de Direito, cabendo aos jurisdicionados manejar o mandado de segurança de forma mais integrada às demais ações judiciais.

O que se percebe, é que a legislação aqui suscitada, em conjunto com outras ações legislativas e administrativas, visa manter a arrecadação financeira governamental, de forma que ações judiciais não diminuam o fluxo de recursos financeiros.

Interessante notar que caso a legislação seja aceita, as compensações tributárias se dão por meio de ações de rito ordinário, obrigando aos jurisdicionados a receber seus créditos perante o Fisco por meio do lento e burocrático sistema de pagamento por meio de precatórios, os quais, por não terem caráter alimentar, irão enfrentar uma longa fila de pagamento, a qual poderá aumentar, caso seja aprovada a famigerada PEC 12/06, que irá alterar, de forma substancial, o sistema de precatórios.