

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

**TOLEDO
2002**

LAURA ROSSI

MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Monografia apresentada como requisito básico para a conclusão do curso de Especialização Lato Sensu em Processo Civil da Universidade Federal do Paraná.

**TOLEDO
2002**

DEDICATÓRIA

À minha família, pelo amor incondicional.

AGRADECIMENTO

Às divindades, pelas bênçãos concedidas durante todo este curso, e aos verdadeiros amigos, pelo carinho que são capazes de transmitir sem precisarem de palavras.

SUMÁRIO

RESUMO	6
1 – INTRODUÇÃO	7
2 - HISTÓRICO	9
2.1 – Conceito e Objeto	15
2.2 – Natureza Jurídica do Mandado de Segurança	20
2.3 - Cabimento em Matéria Tributária	22
2.4 – Do Prazo para Impetração	26
2.4.1 Do termo inicial	29
2.5 – Das partes	30
2.5.1 Do Impetrante	30
2.5.2 Da Autoridade Impetrada	33
2.5.3 Do Ministério Público	34
2.5.4 Do Litinsconsorte e assistência	35
2.6 Da Petição Inicial	36
2.6.1 Do Procedimento do Mandado de Segurança	40
2.7. Da Liminar	43
2.7.1 Requisitos da Liminar	46
2.7.2 Liminar Concedida em Mandado	47
2.7.3 Medida Liminar e Depósito	48
2.8 Das Informações	53
2.9 sentença	54
2.10 Recursos	57
3 - CONCLUSÃO	60
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	62

RESUMO

O mandado de segurança foi uma inovação jurídico-processual brasileira de extrema relevância, ainda hoje de grande valia para a correção de atos ilegais de autoridades públicas, ou a ela equiparadas, mormente em se tratando de casos de urgência

Recepcionada integralmente pela atual Constituição Federal, a Lei do Mandado de Segurança (nº 1533, de 12 dezembro de 1951), que fará cinquenta um anos em 12 de dezembro próximo, nunca esteve tão atual. Isso porque o povo brasileiro está mais consciente de seus direitos, utilizando mais essa modalidade de ação.

As peculiaridades na estrutura dessa ação também favorecem o seu uso na esfera tributária, em razão de seus requisitos e trâmite, se ajustam precisamente às necessidades do cidadão/contribuinte lesado.

Por tais razões, apresenta-se a presente monografia com o intuito de demonstrar como o mandado de segurança pode ser utilizado, pelo contribuinte, de forma muito eficiente, na defesa de seus interesses violados pela Administração Pública, em especial, suas vantagens na solução de conflitos em matéria tributária.

1 INTRODUÇÃO

A sociedade e o direito percorrem paralelamente em sua evolução. O indivíduo, acompanhando este processo, sempre buscou remédios legais em que a sociedade, de forma não igualmente autoritária, pudesse exprimir seus interesses.

Com as lutas e movimentos constitucionalistas, diversas modificações se concretizaram e, com elas, algumas garantias individuais contra os excessos de poder, até então existentes, foram conquistadas. A democracia criou os poderes legislativo, judiciário e executivo para que promulgassem uma ordem constitucional asseguradora de direitos e deveres do cidadão capaz de neutralizar os conflitos existentes.

Infelizmente, os governantes planejam os seus mandatos baseados na criação e aumento na tributação fazendo com que cresça as dificuldades de manter um regime democrático capaz de assegurar, neste cenário repleto de diferenças e desigualdades, o efetivo respeito aos direitos garantidos constitucionalmente. Isso faz com que o indivíduo busque as vias judiciais para resolver seus conflitos, almejando decisões impositivas que se destinam a neutralizar os efeitos perversos da tributação.

Em socorro ao contribuinte, depois de muitas discussões, a Constituição Federal de 1934 trouxe em seu contexto o mandado de segurança que, com a força processual do *habeas corpus*, garantia ao cidadão a possibilidade de uma proteção contra o Estado ou aqueles que estão em função deste quando agem de maneira ilegal ou abusiva. Com a prática, este instituto se moldou na sociedade trazendo grandes vantagens e benefícios, ou seja, cumprindo a finalidade para a qual foi criado.

Portanto, de uma forma simples, este trabalho tentará demonstrar as características do Mandado de Segurança para um melhor entendimento de sua aplicação, pois nenhuma norma ou tese é válida para todos os casos, impondo-se pela interpretação tópica, que há de fazer-se como forma de preservar a harmonia do sistema jurídico. Demonstrará suas características e vantagens de sua utilização como defesa do contribuinte em matéria tributária com o intuito de suspender ou extinguir o crédito tributário.

2 HISTÓRICO

Nos fins do século XVIII, o direito constitucional passou a resguardar a liberdade dos particulares contra o arbítrio e a prepotência dos próprios agentes do poder do Estado. Esta recorribilidade do indivíduo a órgão do Estado, a fim de coibir o abuso e a ilegalidade de outros representantes do próprio governo, só se tornou possível mediante a adoção da técnica da separação das funções estatais, preconizada preeminente por Montesquieu.

Na realidade, é sabido que o poder é um só. Contudo, as suas emanções ou funções podem ser agrupadas em razão de traços comuns que apresentem e a sua titularidade atribuída a órgãos distintos que, no limite da sua própria competência, se tornam, independentes e autônomos.

A tripartição de poderes foi fórmula encontrada para conter o poder pelo próprio poder. As declarações de direitos, por sua vez, traçaram o âmbito de proteção jurídica a ser deferida a todo cidadão, contra as intromissões do Estado. No entanto, as normas processuais existentes à época, não eram suficientes e ágeis para conter os excessos do poder. Diante da desigualdade das partes, é que veio a tona a necessidade de um instrumento processual capaz de equilibrar a balança da justiça entre as partes, segundo BARBI (2001).

Tal necessidade foi sentida por vários países, criando-se uma gama de mecanismos processuais para a defesa do particular contra os excessos da Administração Pública.

Tais instrumentos foram fontes de inspiração dos juristas brasileiros, onde se destaca a influência da França, Itália, México, Inglaterra e Estados Unidos, que adiante se pode analisar.

No modelo francês, a própria Administração possui órgãos que têm o privilégio de dirimir as controvérsias em que ela mesma seja parte, sem a interferência do Poder Judiciário. É que se entende que o Poder Judiciário não pode julgar as questões em que a Administração for parte, porque isso implicaria sujeição desta àquele, o que contraria o princípio da separação dos poderes. Essa interpretação teve origem na época ainda da Revolução Francesa, onde os legisladores encaravam os Parlamentares – que tinham a função judicial - com certa desconfiança uma vez que se mostravam contrários as conquistas populares e reprimiam os atos da Administração.

Com a evolução, terminada tal desconfiança, se fez a distinção do contencioso administrativo de direito privado e de direito público, entregando-se este à Administração e aquele aos tribunais do Poder judiciário. Neste sentido, *Roger Bonnard, Lê Controle Juridictionnel de l'Adminstration*, Parir, 1934, pp 153 a 155.¹

Já no Direito Italiano, a defesa do indivíduo contra ato da administração pública pode ser feito de duas formas: *Ação judicial*, quando a lesão for em direito subjetivo; *Recurso*, aos órgãos da Justiça Administrativa, quando a lesão for em interesse legítimo.

Segundo Zabonini, o *direito subjetivo* "... é um interesse considerado pelo ordenamento como propriamente pertencente ao seu titular e tutelado diretamente com expressa norma jurídica; o interesse legítimo, mesmo sendo propriamente de um indivíduo determinado, é intimamente ligado ao interesse geral; daí por que recebe do ordenamento uma tutela indireta, através de normas ditadas para assegurar a satisfação do dito interesse geral^{2º}.

Na prática, de acordo com esse autor, há freqüentes dificuldades para saber se um caso é de direito subjetivo ou de interesse legítimo, o que cria sérios problemas para determinação do órgão competente para julgamento do litígio. Para solucionar tais problemas, são usados vários critérios para a distinção da

¹ Citação em Celso Agrícola Barbi – Do Mandado de Segurança – Editora Forense, p. 06

competência tais como: se o ato da Administração é vinculado, o mais comum é que a finalidade da lei seja considerar o interesse privado como direito subjetivo; quando a lei confere à Administração um poder discricionário, é certo que o particular não pode ter aí um direito, mas somente um interesse legítimo.

No México, o indivíduo tem em sua defesa o *amparo* contra os atos do Poder Público, que originalmente, tinha como finalidade o controle da constitucionalidade das leis e demais atos do Poder Público. Em linhas gerais, o *amparo* só é possível por iniciativa da parte, sendo essencial a existência de dano ou prejuízo pessoal e dificilmente é admitido em caráter preventivo.³

Já no modelo norte-americano, a defesa do particular contra a Administração Pública, encontra variados meios, passando por ações civis de indenizações contra o agente que lesionou o direito em questão até os chamados remédios judiciais extraordinários – os *writs* – denominados de “certiorari” e “injunction”, “mandamus”, “prohibittion”, “quo warranto”, onde cada um tem uma finalidade e objetivo em específico.

Foi o *habeas-corpus*, no entanto, a primeira tentativa pela qual se procurou limitar os poderes absolutos do soberano ocorridos em 1215, no reinado de João Sem Terra.

A Inglaterra é que aparece indiscutivelmente como precursora da proteção às garantias individuais através dos diversos “writs”, especialmente os de “mandamus”, “certiorari” e “injunction”, incluindo-se entre eles o *habeas corpus*.

No Brasil, enquanto vigentes as regras do Reino Lusitano a que estava o país submetido, sequer se podia cogitar de resistência plenamente assegurada às ilegalidades cometidas em nome do Império.

Com a proclamação da República, vigente a Constituição de 1891, foi abolido o Contencioso Administrativo (modelo até então utilizado, tendo como

² *Curso de Direito Administrativo*, 6ª. Ed. Milão, vol. II, p. 92 (Citação em Celso Agrícola Barbi – Do Mandado de Segurança – Editora Forense, p. 12)

³ Ignácio Burgoa, *El Juicio de Amparo*, 3ª. Ed. México, 1950, pp. 159 a 163 (Citação em Celso Agrícola Barbi – Do Mandado de Segurança – Editora Forense, p. 12)

origem no Direito Francês), sendo que todas as causas de sua competência foram transferidas ao Poder Judiciário.

No entanto, os procedimentos adotados pelo processo civil brasileiro, ainda deixavam a desejar, haja vista que não existia um mecanismo ágil para a proteção do indivíduo contra o Estado.

A principal queixa era para os casos em que a lesão causada não pudesse ser reparada financeiramente. Para solução deste problema, sobreveio a tese de que em tais casos, deveria ser utilizado o procedimento possessório, de curso mais rápido e que conduzia à execução específica do julgado, em vez da forma reparatória que então vigia.

Esse entendimento foi defendido por Rui Barbosa, onde pregava a existência da posse de direitos pessoais. Tal entendimento foi aceito e com a Lei n.º 221 de 20 de novembro de 1894, passou a existir formalmente.

No entanto, na prática essa lei, por uma série de razões, não produziu os efeitos esperados, forçando os advogados a tentar obter por outros meios a adequada proteção dos direitos violados pela Administração.

Dáí tentou se estender o *habeas corpus* à tutela de direitos diversos à liberdade de locomoção física. Isso se deu através da ampliação do conceito de ir e vir, precisamente para abarcar o exercício regular de qualquer atividade lícita. Tal entendimento também sucumbiu em função da reforma constitucional de 1926, que restringiu o campo de ação do *habeas corpus*, confinando-o nos limites de sua estrutura original.

Diante disso, mais uma vez estava o indivíduo sem defesa eficaz contra os atos ilegais da administração pública. No entanto, a necessidade trouxe o assunto novamente à baila, nascendo a idéia do mandado de segurança

O mais remoto de todos os pronunciamentos proveio de Alberto Torres, no seu livro *A Organização Nacional* (1914). A obra reclamava a adoção do mandado

de garantia, para proteger direitos pessoais lesados pelo Poder Público, sob os quais inexistisse amparo por outro recurso.

Muito se discutiu acerca do assunto e na elaboração da Constituição de 1934, João Mangabeira sugeriu a Comissão elaboradora a criação de um processo sumaríssimo, para proteção de direito incontestável, ameaçado ou violado por ato manifestamente ilegal do Poder Executivo. Sua idéia era que, se julgasse procedente o pedido, o juiz expediria um "mandado de segurança", proibindo à Administração a prática do ato ou determinando o restabelecimento da situação anterior. Esse mandado seria provisório, pois só vigoraria até que o Poder Judiciário resolvesse definitivamente a questão. Depois de apresentadas várias emendas por Temístocles Cavalcanti, Carlos Maximiliano e outros, foi afinal aprovada a Constituição de 1934, que reconheceu expressamente o direito ao mandado de segurança, elevando a categoria de direito Constitucional.

Dizia o texto do art 113 n. 33 da Constituição de 1934:

Dar-se-á mandado de segurança para defesa de direito certo e incontestável, ameaçado ou violado por ato manifestamente inconstitucional ou ilegal de qualquer autoridade. O processo será o mesmo do habeas corpus. O mandado de segurança não prejudica as ações petitorias competentes.

Já na Constituição de 1937, o mandado de segurança foi omitido do texto constitucional, sendo que sua regulamentação ficou restrita à lei ordinária, voltando ao patamar constitucional somente com o texto da Constituição de 1946, perdurando até os dias atuais.

Houve, no entanto, um período na história brasileira, em que a lei excluía expressamente o uso do mandado de segurança das questões pertinentes a tributação. Isso em função de alterações no CPC (1939), que em seu art. 320, vedava expressamente o uso de mandado de segurança contra a exigência de tributos. Celso Agrícola Barbi ensina o seguinte: *"O Código de Processo Civil de 1939 manteve os princípios então vigentes e restringiu mais seu campo de ação, ao impedir o uso quando se tratasse de impostos ou taxas, salvo quanto a*

lei estabelecesse providências restritivas da atividade profissional do contribuinte para assegurar a cobrança".⁴

Nesta época, o Mandado de Segurança era admitido somente contra as denominadas sanções políticas, mas não para atacar a própria exigência do tributo.

Em 31 de dezembro de 1951 surge a Lei 1533 que regula o Mandado de Segurança tanto no caráter processual como no caráter material, entabulando assim com a regulamentação ocorrida com a Constituição de 1946, permanecendo até hoje a principal legislação vigente relativa ao assunto.

Posteriormente, diversas foram as modificações sobre a Lei 1533/51, na qual devemos tecer comentários sobre as principais como a Lei 2770 de 04/05/56 que "suprimiu a concessão de medidas liminares nas ações e procedimentos judiciais de qualquer natureza que visassem à liberação de bens, mercadorias ou coisas de procedência estrangeira", obstaculizando principalmente as importações; as Leis 4166 de 04/12/62 e 4348 de 26/06/64 que estabeleceram normas processuais relativas ao mandado de segurança; a Lei 4862 de 29/11/65 que alterou a legislação do imposto de renda e adotou diversas medidas de ordem fiscal e fazendárias, além de fornecer outras providências e a Lei 5021 de 09/06/66 que dispôs sobre o pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias asseguradas, em sentença concessiva de mandado de segurança, a servidor público.

O Mandado de Segurança encontrou abrigo no artigo 50 parágrafo 20 da Constituição Federal de 1967, bem como no artigo 153 parágrafo 21 da Constituição de 1969 tendo como alterações alguns acréscimos de palavras tendo permanecido o mesmo sentido.

E, atualmente, com a presente Constituição Federal de 05/10/88, perante o artigo 5º, LXIX, relata:

⁴ Celso Agrícola Barbi, *Do Mandado de Segurança*, BH, 1969, pp 36 e 37

"Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas data*, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público."

Hoje o mandado de segurança se mantém como direito constitucional, previsto no art. 5º, inciso LXIX da Constituição Federal de 1988, e que não encontra instrumento absolutamente similar no direito estrangeiro. Assim, a Carta Magna prevê a concessão de mandado de segurança para proteger qualquer direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data* quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

Uma importante evolução foi a questão da substituição processual. Antes, só a parte lesada poderia impetrar o mandado de segurança. A Constituição Federal de 1988 trouxe como criação o Mandado de Segurança Coletivo em seu artigo 5º, LXX que diz:

O mandado de segurança pode ser impetrado por:

- a) partido político com representação no Congresso Nacional
- b) organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros associados.

Assim, como se vê, o Mandado de Segurança é uma eficiente e especial garantia, destinada a ser o grande acessório no amparo de todos os direitos líquidos e certos violados pelas mãos do Poder Público.

2.1 - Conceito e Objeto

O mandado de segurança é ação de conhecimento que se caracteriza pela sumariedade de rito, que não comporta dilação probatória, fundando-se no juízo

de certeza do direito do impetrante exclusivamente em prova documental pré-constituída.

Para MARINS (2001), Mandado de Segurança é instituto processual de raiz constitucional em norma de eficácia absoluta plena, com natureza jurídica de garantia individual, destinado à proteção das prerrogativas do indivíduo ou de coletividade em face do Estado, de atuação necessariamente célere e eficaz, que colima a correção jurídica de abusos do Poder Público iminentes (função preventiva) ou já perpetrados (função repressiva) por agente coator ou autoridade coatora, não estancáveis por *habeas corpus* ou *habeas data*, ilimitável e incondicionado a qualquer espécie de contracautela, senão pelo seus pressupostos constitucionais específicos.

SILVA (2000), conceitua mandado de segurança como sendo “um remédio constitucional, de natureza de ação civil, posto à disposição de titulares de direito líquido e certo, lesado ou ameaçado de lesão, por ato de omissão de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuição do Poder Público.

É uma ação de conhecimento cujas características essenciais residem em ter por objeto uma lesão atual ou ameaça de lesão de autoridade pública (positiva ou negativa), com eficácia imediata, ou seja, definitiva. Seu fundamento há de ser um fato, objeto de prova documental pré constituída e deve se desenvolver através de um rito expedito.

MEIRELES (1995), define mandado de segurança como sendo:

meio constitucional posto á disposição de toda a pessoa física ou jurídica, órgão com capacidade processual, ou universalidade reconhecida por lei, para proteção de direito individual ou coletivo, líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, lesado ou ameaçado de lesão, por ato de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça.

O Mandado de Segurança pode ser voltado à violação já consumada ou em caráter preventivo quando é fundado no receio de ser iminente a violação de direito líquido e certo, ou ambos, surge então, exigência ilegal e arbitrária, abuso de poder ou exigência inconstitucional. Com efeito declaratório, esta espécie

tenta, de certa forma, dar garantia constitucional de proteção ao direito provado, mas ameaçado de sofrer dano.

Neste assunto, o Superior Tribunal de Justiça decidiu:

Cabe mandado de segurança preventivo, se o impetrante encontra-se na hipótese de incidência tributária e as informações demonstram o propósito da autoridade em arrecadar o tributo, cuja cobrança, o impetrante afirma ser ilícita.

Seria uma ação que confere ao titular do direito a possibilidade de obter a prestação *in natura*, restabelecendo-se o *status quo*. Ao deixar de lado a via administrativa e imediatamente buscar o Judiciário, o interessado tenta solucionar definitivamente seu litígio e, conseqüentemente pacificação da vida social. MEIRELLES (1995), Mandado de Segurança.

O objeto do Mandado de Segurança é um ato administrativo específico com a condição de que seja ilegal e ofensivo de direito individual ou coletivo, líquido e certo do impetrante, mas por exceção também ataca Leis e Decretos de efeitos concretos, as deliberações legislativas e as decisões judiciais para as quais não haja recurso capaz de impedir a lesão ao direito subjetivo do impetrante. Portanto, o Mandado de Segurança é o meio mais adequado para proteger ou obter a prestação jurisdicional.

Direito líquido e certo, por sua vez, é aquele contatável de plano, independentemente de aprofundada produção de provas. É o que diz a lição de MEIRELLES (2000):

direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. Por outras palavras, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante.

Normalmente, o Mandado de Segurança é repressivo de uma ilegalidade já cometida, mas pode ser preventivo de uma ameaça de direito líquido e certo do impetrante.

COSTA (1986), neste sentido comenta que

Mandado de Segurança é remédio adequado para proteger o direito líquido e certo, violado por ato de autoridade, decorrente de abuso de poder, de ato ilegal ou inconstitucional ou arbitrário (abuso de autoridade), direito esse cuja liquidez deve ser provada de plano, com documentação idônea a que se denomina prova pré constituída.

O ministro do TFR e des. Aposentado do TJBA, Adhemar Raymundo, ao relatar o A.M.S. n.º 98031-RJ (DJU de 19.10.84, p.17942) definiu o abuso de poder quando a autoridade usa de um poder discricionário para um fim estranho à intenção do legislador.

A doutrina, em sua maioria, entende que o Mandado de Segurança é ação que protege direitos e jamais interesses, no sentido técnico científico de direito de inovar a jurisdição para, atuando o direito aplicado no caso, compor a lide entre as partes. É uma ação judiciária cujo objetivo é de ser um remédio-processual adequado para veicular a pretensão ao conhecimento do Judiciário, ou seja, proteger o cidadão contra os desmandos da autoridade.

Para que ocorra o direito para impetração é necessário que haja a existência materializada de ato determinado, identificado, abusivo, ilegal, inconstitucional ou arbitrário, praticado por autoridade e que seja contrário a Constituição Federal de 1998, à norma legal ou à Lei. Exige-se um ato concreto que possa por em risco o direito do postulante, não bastando apenas a suposição de um direito, mas não há porque deva o titular de direito ameaçado aguardar a prática do ato lesivo. Este ato deve ser provado de imediato, de maneira clara, direta, precisa e concisa, pois o Mandado de Segurança não admite investigações, dúvidas ou dilação probatória. Para impetração do Mandado de Segurança exige-se um ato concreto ou uma ocorrência hipotética absolutamente aceitável que possa por em risco o direito do postulante, não bastando apenas a suposição de um direito.

Ainda nas considerações sobre o Mandado de Segurança, cabe destacar que este não abriga o princípio do contraditório. O direito deve ser demonstrado de imediato, não sendo pertinente a discussão da matéria na ordem fática. Cabe

à autoridade pública somente o esclarecimento a tomada de determinado procedimento, não ensejando discussão da matéria fática.

Em matéria tributária, o mandado de segurança é utilizado quando há uma exigência fiscal indevida, instituída por lei formal ou materialmente inconstitucional, ou ainda, quando não se respeitam os princípios constitucionais da anterioridade da norma tributária, capacidade contributiva, da não-cumulatividade, da ampla defesa, dentre outros princípios que norteiam o direito tributário brasileiro.

Situação muito comum na utilização do mandado de segurança em matéria tributária, é quando a administração pública se nega a fornecer certidão de débitos aos contribuintes. Na grande maioria dos casos, o crédito tributário está suspenso (parcelamento, embargos à execução, depósito judicial, etc) e mesmo assim a autoridade fazendária se nega a fornecer certidão de débitos conforme prevê o art. 206 do Código Tributário Nacional. Nestas situações, é necessário recorrer ao judiciário, através do mandado de segurança, expondo seu direito e provando a ilegalidade, o judiciário ordenará a autoridade coatora que expeça a certidão requerida.

Analisando amplamente a expressão conclui-se que Mandado de Segurança é uma espécie de remédio constitucional que visa a concessão de uma liminar que tutele direito líquido e certo, ou seja, deve-se proteger as garantias individuais. Este direito líquido e certo deve se originar de fato determinado, concreto, material e atual, que se prova documentalmente, de imediato, na petição de impetração sob pena de extinção do feito sem o julgamento do mérito. A expressão "liquidez e certeza" substitui a precedente, da qual ensejou a criação do *mandamus*, caracterizada por "direito certo e incontestável".

2.2 - Natureza Jurídica do Mandado de Segurança

De acordo com CRETELLA (1989), as características do mandado de segurança, integrantes da sua definição, permitem identificá-lo pela natureza (ação), pela forma (rito), pelo objeto (ato ou fato), pela proveniência (autoridade), pelo pedido (desfazimento ou remoção), pela legitimidade (direito líquido e certo), pelo fundamento (ilegalidade ou abuso de poder), pela finalidade (devolução do *status quo ante*) e pela exclusão (não amparável por habeas corpus). Problemas surgem quando se pretende definir a natureza jurídica do mandado de segurança.

Houve até quem defendesse a idéia de que o mandado de segurança não é ação. No início da sua aplicação, houve que sustentasse que ele não era ação, mas a causa. Afirmou-se que o mandado de segurança é "remédio" de natureza especial e não "ação"⁵

Isso porque se pretende identificar a qual categoria jurídico-processual básica ele pertence.

Hoje, é pacífico o entendimento de que se trata de uma ação. A divergência, no entanto, permanece quando se tenta determinar qual espécie de ação. Tomando-se por base a classificação de Chiovenda, (as ações podem ser cognitivas, executivas e cautelares).

Surgem várias opiniões, entendendo o mandado de segurança como ação de cognição, para outros, trata-se de ação executória. Outros sustentam que o mandado de segurança tem natureza de ação cautelar, em face da previsão para o pedido de concessão liminar da providência requerida. Para os que defendem

⁵ Ac do TJ do Distrito Federal em sessão plenária de 21.11.1949, no Mandado de Segurança 6.420, rel Des. J Prudente Siqueira, in Jurisprudência Mineira, vol. III, p 547 (citado por Celso Agrário Barbi, p. 39)

esta posição aplicar-se-ia ao mandado de segurança o ar. 804 do CPC, que trata da concessão de liminares no processo cautelar.

Entretanto, não parece ser este o entendimento mais acertado, pois não há identidade técnica entre a liminar em ação cautelar e a liminar no mandado de segurança – a identidade é apenas semântica.

Na ação cautelar, a liminar visa assegurar a operatividade de uma ação principal em curso ou a ser proposta. A liminar em mandado de segurança tem o intuito de acautelar (prevenir) a produção de determinada lesão decorrente do ato de autoridade tido como ilegal ou abusivo, mas disso não se pode concluir que o mandado de segurança é uma espécie de ação cautelar.

A natureza jurídica do mandado de segurança, segundo Uadi Lammêgo Bulos "é reflexo de dúplice aspecto. O writ é, a um só tempo, garantia constitucional e instrumento processual. É garantia constitucional porque vem positivada na Constituição, a qual traz os seus pressupostos de impetração, além de fixar o foro e o juízo competente para o seu julgamento quando a União for interessada (art. 109, I e VIII), produzindo todos os efeitos inerentes aos feitos contenciosos.

Consequentemente, o mandado de segurança também é instrumento processual, de jurisdição contenciosa, ou como quer a Lei n.º 1.533/51, ação civil de rito sumário especial, usada para invalidar atos de autoridade, suprir omissões administrativas, evitando lesões a direitos líquidos e certos. Visa afastar ofensa a direito subjetivo, privado ou público, através de ordem corretiva ou impeditiva da ilegalidade. Daí o mandado de segurança processar-se como ação civil, no juízo competente, independentemente da índole do ato impugnado, que poderá ser administrativo, judicial, penal, civil, policial, militar, eleitoral, previdenciário, trabalhista, tributário, urbanístico, etc.⁶

Para NUNES (1997) , o mandado de segurança, é ação constitucional, de natureza civil, cujo objeto é a proteção de direito líquido e certo, lesado ou ameaçado de lesão, por ato ou omissão de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuição do Poder Público.

⁶ Alexandre de Moraes, Direito Constitucional, 9a. Edição, Ed. Atlas, p.157

Para Pontes de Miranda⁵, a ação de mandado de segurança é tipicamente ação mandamental, como o é, no direito constitucional e no direito processual penal, a ação de habeas corpus.

Amaral do Santos sustenta que o mandado de segurança tem a natureza de ação de conhecimento, nas suas várias modalidades meramente declaratórias, constitutivas ou condenatórias – conforme a providência suscitada tenha efeitos declaratórios, constitutivos ou condenatórios.

No entanto, para BARBI, (2001) “o mandado de segurança não pode, como figura geral, ser classificado, com exclusividade, em qualquer dos três tipos de ação que se caracterizam pela natureza da sentença pleiteada. Em cada caso concreto é que se poderá dizer se a ação ajuizada é condenatória, constitutiva ou declaratória. O que se pode afirmar, com base apenas na observação do movimento forense, é que a predominância dos casos em que a ação tem caráter constitutivo”.

2.3 - Cabimento em Matéria Tributária e a opção pelo Mandado de Segurança como Instrumento de Defesa do Contribuinte

O Mandado de Segurança é por muitos considerado como a ação tributária por excelência. De fato, a vocação constitucional deste *writ* para servir como instrumento de proteção dos particulares em face dos possíveis abusos praticados pelo Poder Público o transforma no principal instrumento judicial de proteção do cidadão-contribuinte diante do exercício da função fiscal, campo propício para a conflituosidade entre o Estado e cidadão.

Em matéria tributária, quando se objetiva evitar a incidência de norma formal ou materialmente inconstitucional ou ilegal, o caráter de celeridade e

⁵ Pontes de Miranda, Comentários ao Código de Processo Civil, 2ª ed. 1959, v 4, p 431 (citado por J. Cretella Junior, p. 29)

preventividade do mandado de segurança assumem elevado valor protetivo. Do mesmo modo, em sua vocação repressiva, o mandado de segurança evita que os atos administrativos fiscais tidos como ilegais produzam danos patrimoniais e extrapatrimoniais de difícil reparo.

Hoje, o cabimento de mandado de segurança em matéria tributária, visando impugnar ilegalidades ou abusos na atividade administrativa de tributação é pacífico.

No próprio Código Tributário Nacional, ao dizer expressamente que a medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, espancou qualquer dúvida que ainda pudesse restar. Além disso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é tranqüila a esse respeito. Por isso mesmo, o Professor CAMPOS (1993), ensina que o mandado de segurança "representa o meio adequado para o contribuinte proteger direito líquido e certo, insurgindo-se, assim, contra atos ilegais praticados com abuso de poder por autoridades fiscais.

Presta ainda o mandado de segurança, como instrumento de controle de constitucionalidade das leis tributárias, uma vez que quando do julgamento do mérito da questão, pode o juiz afastar a incidência tributária, por ser ela inconstitucional.

Em síntese, o mandado de segurança é um excelente instrumento que a ordem jurídica coloca à disposição do contribuinte para o controle da validade jurídica da tributação. Não apenas para o controle da legalidade e da constitucionalidade, mas também do lançamento tributário em todas as suas fases e ainda de todo e qualquer ato praticado por autoridade da Administração Pública. Desde que o direito a ser defendido seja líquido e certo, é cabível o mandado de segurança contra ato desprovido de validade jurídica.

O Mandado de Segurança oferece ao autor da medida judicial, uma série de benefícios que lhe favorecem a escolha sobre as demais ações utilizadas para

que o contribuinte busque provimento judicial acerca da exigência de impostos aos quais entende indevidos e/ou inconstitucionais.

É fácil para o advogado a escolha do instrumento processual haja vista que não há sucumbência, o trâmite é célere e não há possibilidade de instrução probatória, o que muitas vezes posterga o andamento do feito até que se culmine na sentença.

Em matéria fiscal o que se impugna é sempre ato de autoridade (uma lei que se entende inconstitucional, uma decisão administrativa, etc), no entanto, resta saber se o direito a ser defendido enquadra-se no conceito de direito líquido e certo.

Em muitos casos, o modo de formular o pedido é que será decisivo para se determinar o cabimento do mandado de segurança.

Isso quer dizer que mesmo que, se na sentença se reconhece o direito de compensação do tributo ora questionado, não se pode pretender compensar valores relativos a períodos anteriores a propositura da ação.

Isso porque a ação mandamental não se presta para a restituição dos valores pagos indevidamente anterior a impetração do writ. Esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, expresso através da Súmula 271. Veja-se:

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.

Neste aspecto, a ação mandamental não serve para repetição indébita, cabendo apenas para afastar a exação fiscal ou a aplicação de lei que lhe restringe direitos.

Apesar disso, o mandado de segurança tem grandes vantagens em relação a outros institutos e/ou instrumentos jurídicos, os quais se destacam os seguintes:

a) Preferência para o julgamento

A própria lei do mandado de segurança garante a preferência de seu julgamento, sobre todas as demais ações, ressalvado o *habeas corpus*. É o que se vê do art. 17 da Lei 1533/51, que assim dispõe:

Art. 17 – Os processos de mandado de segurança terão prioridade sobre todos os demais atos judiciais, salvo *habeas corpus*. Na instância superior, deverão ser levados a julgamento na primeira sessão que se seguir à data em que, feita a distribuição, forme conclusos ao relator.

b) Possibilidade de renovação do pedido se não houver análise do mérito

O art. 16 da Lei 1533/51, garante ao impetrante, a possibilidade de impetrar novo mandado de segurança em caso da liminar ter sido indeferida ou extinção do feito sem o julgamento do mérito. Para isto, é importante observar o prazo decadencial de 120 dias a contar da data da ciência do ato a ser impugnado.

c) Ausência de sucumbência

Caso a demanda for julgada improcedente, não será o Impetrante condenado a pagar honorários de sucumbência. Isso é o que dispõe a Súmula n. 512 do STF. Veja-se:

Não cabe condenação em honorários de advogado na ação mandado de segurança.

d) Faculdade do depósito judicial para suspensão do crédito tributário

Muito se discutiu no passado sobre a necessidade de autorização do judiciário para que o Impetrante/Contribuinte optasse pelo depósito judicial.

No entanto, hoje é pacífico o entendimento de que é uma faculdade do contribuinte, não podendo, inclusive, o juiz exigí-lo como condição para o deferimento da medida liminar. É o que se vê do seguinte julgado:

MANDADO DE SEGURANÇA. DECISÃO JUDICIAL QUE CONDICIONOU A CONCESSÃO DE LIMINAR À EFETIVAÇÃO DE DEPÓSITO. IMPOSSIBILIDADE.

1- Se estiverem presentes os pressupostos que autorizem a concessão de liminar em ação mandamental, não há porque o julgador condicionar o deferimento desta ao depósito da quantia questionada.

2 - Satisfeitos os requisitos para a concessão da medida, exsurge para o impetrante, independentemente de condição, o direito subjetivo à liminar pretendida.

3 - A ação mandamental, por sua natureza, rito e finalidade, rege-se por procedimento estabelecido em legislação própria, o que afasta a aplicabilidade das normas do Código de Processo Civil relativas ao instituto da cautela, mormente quando o depósito é direito do contribuinte que depende apenas de sua vontade e meios.

4 - Agravo ao qual se dá provimento apenas para determinar que o juiz a quo examine os requisitos para a concessão do provimento liminar requestado, negando ou deferindo o pedido, independentemente de depósito.⁷

Admite-se, no entanto, a exigência do depósito, como contracautela, nos casos em que o impetrante pede medida liminar, com objetivo diverso da simples suspensão da exigibilidade do crédito tributário.⁸

Como se vê, o mandado de segurança traz grandes vantagens sobre as demais ações, seja pelo aspecto processual ou financeiro.

⁷ AGZ.668-CE, Ref Juiz Nereu Santos, DJU II de 25.03.94 – 2ª Turma do TRF da 5ª Região

⁸ Hugo de Brito Machado – *Mandado de Segurança em Matéria Tributária* – 4ª Edição, Ed. Dialética

2.4 - Do Prazo para Impetração

De acordo com o disposto no art. 18 da Lei 1533/51, o prazo para impetrar mandado de segurança extingue-se decorridos 120 dias da ciência, pelo interessado, do ato impugnado. A fluência do prazo só se inicia na data em que o ato impugnado começa a produzir lesão ao direito do impetrante.

Muito se discutiu quanto constitucionalidade do prazo estipulado no artigo acima mencionado, haja vista que a Constituição Federal não determinou prazo para impetração da ação mandamental.

Isso porque entende-se que sendo o mandado de segurança ação constitucional, tem seus requisitos e limites estabelecidos apenas no texto constitucional (CF, 5º, LXIX e LXX), que não remeteu seu regime jurídico à lei federal. Para esses doutrinadores, ao legislador ordinário é reservado somente o poder regulamentar, fixando contornos procedimentais para seu exercício. Não pode criar requisitos e limites não previstos na Constituição. Neste sentido, a norma que restringe o exercício de direito fundamental previsto na Constituição, é inconstitucional, podendo o impetrante fazer uso deste instrumento mesmo após o prazo previsto no art. 18 da Lei 1.533/51. Diante deste posicionamento, o mandado de segurança poderia ser impetrado sempre e quando ainda existir o direito material apontado como violado. Essa é a opinião de MARINS (2001).
Veja-se:

“ O art. 18 estabelece limitação temporal ao exercício do mandado de segurança ao estabelecer que: “O direito de requerer mandado de segurança extingue-se-á decorridos cento e vinte dias contados da ciência, pelo interessado, do ato impugnado”. Aqui, claramente, a lei extrapola os muros técnicos de sua competência em face da Constituição. Enquanto permanecerem os pressupostos constitucionais para a impetração i.e., enquanto houver direito líquido e certo a ser protegido de ilegalidade ou abuso de poder por parte de autoridade ou agente público, o mandado de segurança não pode ser validamente tolhido pelo mandamento do legislador infraconstitucional”

Esse posicionamento é ainda validado por Geraldo Ataliba ("Decadência e Mandado de Segurança" in RTDP 1/147); Nelson Nery Junior (Princípios do Processo Civil na Constituição Federal, São Paulo, RT, 1992, p. 96) e Carlos Mário Velloso e Seabra Fagundes, citados por Sérgio Ferraz, que também adere a este entendimento.

No entanto, tal entendimento não é mais aceito pelos tribunais. Neste sentido o Supremo Tribunal Federal em Recurso de Mandado de Segurança n.º 21362, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 26.06.92, julgado em 14.04.92, decidiu:

"A estipulação, em sede legal, de prazo para a oportuna impetração do Mandado de Segurança não tem o condão de ofender a natureza constitucional desse *remedium juris*, cuja relevante função processual consiste em viabilizar, desde que tempestivamente utilizado nos termos em que o disciplina a lei, a pronta, eficaz e imediata reparação a direitos líquidos e certos eventualmente lesados por comportamento arbitrário da Administração Pública. O prazo decadencial de 120 dias - a que se refere o art. 18 da Lei 1.533/51 - opera, em face de sua eficácia preclusiva, a extinção do direito de impetrar o *writ* constitucional. Não gera, contudo, extinção do próprio direito subjetivo eventualmente amparável pelo remédio do Mandado de Segurança ou por qualquer outro meio ordinário de tutela jurisdicional. Esse direito subjetivo resta incolume e não se vê afetado pela consumação do referido prazo decadencial, cujo único efeito jurídico consiste, apenas, em inviabilizar a utilização do remédio constitucional do Mandado de Segurança. A norma inscrita no art. 18 da Lei 1.533/51 não ostenta qualquer eiva de inconstitucionalidade. A circunstância de ser omissa a Constituição da República quanto a fixação de prazos para o ajuizamento da ação do Mandado de Segurança não retrai, indefinidamente no tempo, a possibilidade de o interessado valer-se, em qualquer tempo, do *writ* mandamental que, essencialmente idêntico a outros meios processuais, constitui instrumento de efetivação e de concretização do direito material invocado pelo impetrante. O prazo decadencial referido na norma legal em questão não tem o caráter de penalidade, pois não afeta o direito material eventualmente titularizado pelo impetrante e nem impede que este postule o reconhecimento de seu direito público subjetivo mediante adequada utilização de outros meios processuais."

Como se pode ver, neste acórdão entendeu-se que o prazo previsto no art. 18 da Lei 1.533/51, não fere a Constituição porque o prazo de 120 dias opera a extinção do direito de impetrar o *writ* constitucional. Isso não significa a extinção

do direito subjetivo a ser defendido, podendo o indivíduo buscar a tutela jurisdicional através de outro instrumento processual.

Comungando deste entendimento, o professor Hugo de Brito Machado ainda acrescenta que a norma que fixa tal prazo não é inconstitucional. " E ao contrário do que pode parecer, fortalece significativamente o mandado de segurança como instrumento processual, reservando-o para a proteção dos direitos cuja importância não admite demora na iniciativa da impetração.

Escoados os 120 (cento e vinte) dias estabelecido na Lei 1533/51, o interessado, respeitado os prazos prescricionais, poderá lançar mão de outros instrumentos processuais conforme preceitua o artigo 15 da lei retro citada. É o que se vê do inteiro teor do artigo:

Art. 15 - A decisão do mandado de segurança não impedirá que o requerente, por ação própria pleiteie os seus direitos e os respectivos efeitos patrimoniais.

Assim, o indivíduo que pretende utilizar-se do Mandado de Segurança, há que observar o prazo de 120 dias para sua impetração, sob pena de extinção do feito sem julgamento do mérito.

2.4.1 Do Termo Inicial

Para a fixação do *dies a quo*, aplica-se as regras concernente aos prazos em geral, ou seja, que determina a excluir do dia do começo e incluir o do vencimento. No entanto, há que se observar que trata-se de prazo decadencial. Se *dies ad quem* terminar num sábado, domingo ou feriado, deve-se protocolar o mandado de segurança no dia anterior, haja vista que o prazo decadencial não se interrompe ou suspende pela superveniência de feriado ou final de semana.

Entendimento contrário, porém, é adotado por Celso Agrícola Barbi (2001), que afirma que "se o último dia do prazo cair em domingo ou feriado, acrescenta-

se um dia". Tal entendimento tem como fundamento a decisão do STJ que ao julgar o RMS n.º 2.428-PR, entendeu que "embora sendo decadencial o prazo para o ajuizamento de mandado de segurança, recaiando o *dies ad quem* em feriado forense, fica prorrogado o prazo final, para o primeiro dia útil seguinte"

Outra questão bastante polêmica quanto ao prazo, reside no caso onde a legislação prevê a existência de recursos administrativos, mas sem efeito suspensivo do crédito tributário. Nestes casos, o prazo de 120 dias, começa a correr a partir da ciência do ato a ser impugnado. Se houver possibilidade de apresentar recurso ainda em fase administrativa, mas este não ter força de suspender o ato impugnado, o prazo para impetrar o mandado não será a data da decisão do recurso, mas sim a data da ciência do ato impugnado.

O mesmo acontece quando o contribuinte apresenta recurso intempestivo. O prazo para o mandado de segurança não será a data da decisão que não conheceu do recurso, mas a data da ciência do ato impugnado.

Se houver previsão de recurso, com efeito suspensivo, para o contribuinte deduzir sua defesa ainda na esfera administrativa, sendo tal recurso apresentado dentro do prazo previsto, o prazo para mandado de segurança somente terá início após o trânsito em julgado deste recurso administrativo.

2.5 - Das Partes

2.5.1 Do Impetrante

De acordo com a definição de Chiovenda, parte é aquele que demanda em seu próprio nome (ou em cujo nome é demandada) a atuação de uma vontade da lei, e aquele em face de quem a atuação é demandada. Tal definição, segundo o próprio Chiovenda, tem importância na fixação dos limites da coisa julgada, litispendência, atribuição das despesas processuais, etc.

No mandado de segurança, o impetrante há de ser o titular do direito líquido e certo, violado ou ameaçado por ato ilegal ou abusivo, de autoridade. O direito subjetivo do impetrante pode ser privado ou público, exclusivo ou pertencente a vários titulares, ou mesmo a toda uma categoria de pessoas. De acordo com Barbi (2001) “a capacidade de ser parte obedece, em princípio, às mesmas regras aplicáveis às ações em geral, isto é, podem ser autores em mandado de segurança a pessoa natural, a pessoa jurídica, a massa falida, a herança, a sociedade sem personalidade jurídica, o condomínio de edifício e a massa do devedor civil insolvente”.

Como observa, CRETELLA (1989),

titular de direito é aquele que tem *legitimatío ad causam* por ter sofrido lesão ou por ter sido ameaçado de sofrer lesão, de imediato, em seu direito líquido e certo. Neste caso, o interesse do titular direto identifica-se com o direito de agir.

Além da pessoa do titular do direito violado, o art. 3º da Lei 1.533/51, prevê que pessoa ingresse em juízo em nome próprio, postulando direito alheio. A substituição processual ocorre quando alguém ingressa em juízo em nome próprio mas decorrente de direito alheio.

É o que ocorre por exemplo quando o locatário, intentar ação contra o município face ilegalidades na cobrança do IPTU. De regra, a legitimidade seria do proprietário do imóvel. Mas se este não tomar as providências, pode o locatário intentar ação pleiteando o direito alheio. Para estes casos, alguns doutrinadores entendem que deve o locatário notificar o proprietário do imóvel demonstrando sua intenção, sendo que do contrário, estaria carente de um dos pressupostos processuais esta ação.

Existe ainda a possibilidade do mandado de segurança coletivo, onde pode ser impetrado, “por partido político com representação no Congresso Nacional, e por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados.” (CF, art. 5º, LXX)

Discute-se porém a exigibilidade de autorização expressa dos associados para que a entidade possa ter legitimidade para impetrar Mandado de Segurança coletivo. Neste sentido, alguns doutrinadores entendem desnecessária a deliberação da assembléia da entidade de classe ou de associação, desde que a matéria tratada no mandado de segurança guarde vínculo com os fins próprios da entidade. A jurisprudência se posiciona neste sentido eliminando a hipótese de carência do Mandado de Segurança coletivo.

O Supremo Tribunal Federal, em 21.08.96, julgando o Mandado de Segurança n.º 22132 - RJ, publicado em 18.11.96, por unanimidade, através do Rel. Min. Carlos Velloso, decidiu:

A legitimação das organizações sindicais, entidades de classe ou associações, para a segurança coletiva, é extraordinária, ocorrendo, em tal caso, substituição processual, CF, art. 5º, LXX. Não se exige, tratando-se de segurança coletiva, a autorização expressa aludida no inc. XXI do art. 5º, CF, que contempla a hipótese de representação. O objeto do Mandado de Segurança coletivo será um direito dos associados, independentemente de guardar vínculo com os fins próprios da entidade impetrante do *writ*, exigindo-se, entretanto, que o direito esteja compreendido nas atividades exercidas pelos associados, mas não se exigindo que o direito seja peculiar, próprio da classe.

Para impetração de mandado de segurança coletivo é indispensável que a entidade de classe ou associação tenha sido constituída há mais de um ano e esteja atuando em defesa dos associados e que o direito a ser tutelado tenha correlação aos objetivos da entidade. De acordo com o professor MACHADO (2001), "preterível, na impetração do mandado de segurança coletivo, pela entidade de classe ou associação, é o direito líquido e certo de seus membros ou associados. Direitos que sejam pertinentes com os fins da entidade, e sejam, portanto, direitos da categoria dos associados, e não especificamente de um, ou de poucos deles."

Quando a entidade ou associação impetra Mandado de Segurança representando seus associados, a entidade defende direito alheio e os associados devem ser devidamente qualificados pois são os verdadeiros impetrantes. Quando for Mandado de Segurança coletivo, esta defende direito

alheio em nome próprio, sendo a verdadeira impetrante bastando apenas aos associados que sejam previamente identificáveis.

Impetrado o Mandado de Segurança pelo substituto processual, nada obsta que os membros ou associados intervenham individualmente, pois deles é a legitimidade originária, podendo ingressar com novo Mandado de Segurança, que virão a se tornar conexa daquela impetrada pela entidade, ou ainda, como litisconsortes.

2.5.2 Da Autoridade Impetrada

Diz o art. 1º § 1º da Lei 1.533/51, “Consideram-se autoridades, para efeitos desta lei, os administradores ou representantes das entidades autárquicas e das pessoas naturais ou jurídicas com função delegadas de poder público (...)”.

O impetrado é a autoridade coatora e não a pessoa jurídica ou órgão a que pertence; é a autoridade pública ou delegada, aquela que detém na ordem hierárquica poder de decisão e é competente para praticar os atos administrativos decisórios, os quais, se ilegais ou abusivos, são suscetíveis de impugnação por mandado de segurança, quando ferirem direito líquido e certo.

Na esfera do *mandamus*, é possível o exercício de função pública, por dirigente de pessoa jurídica de direito privado, por delegação. É o que acontece com as instituições de ensino, onde são pessoas de direito privado, mas exercem função delegada do Estado.

No mandado de segurança, a ação é dirigida contra o *ato do funcionário público* – a ação é dirigida contra ele e não contra o Estado e por isso é que o mandado de segurança é sempre dirigido diretamente contra o ato da autoridade (parte passiva da ação) e não da instituição a que ela pertence.

Por essa razão, no entender de MEIRELLES (1994), numa imposição fiscal ilegal, atacável por mandado de segurança, o coator não é nem o Ministro ou Secretário da Fazenda que expede instruções para a arrecadação de tributos, nem o funcionário subalterno que cientifica o contribuinte da exigência tributária; coator é o chefe do serviço que arrecada o tributo e impõe as sanções fiscais respectivas, usando do seu poder de decisão.

Do exposto, conclui-se que a autoridade coatora será, não aquele que edita norma geral ou abstrata, mas sim, a que executa ou manda executar o ato concreto causador da insatisfação do impetrante. Esse é o entendimento do STJ, senão veja-se;

0

No entanto, não se pode ignorar que se este ato (desde que exercido nos limites de sua função) vincule o ente público a que a autoridade pertence. Nos casos em que houver danos patrimoniais, caberá à Fazenda Pública a obrigação da reparação.

É incabível Mandado de Segurança contra autoridade que não possui competência para corrigir a ilegalidade impugnada, ou melhor, deverá ser sempre dirigida contra a autoridade que tenha poderes e meios para praticar o ato ordenado pelo judiciário porque "*ad impossibilia nemo tenetur*", o que significa que ninguém pode ser obrigado a fazer o impossível.

2.5.3 Do Ministério Público

Sua intervenção é indispensável para a validade do feito e justifica-se pela tutela do interesse público, da proteção dos direitos individuais e coletivos da correta aplicação da Lei, bem como, pela possibilidade de eventual abuso de poder por parte da autoridade que tem por objetivo fiscalizar a Lei, sem estar adstrito aos interesses da Administração Pública na manutenção de seu ato.

Sua manifestação é devida a autonomia de suas funções em relação a qualquer uma das partes, podendo interpor recursos, com prazo em dobro, conforme reza o artigo 188 do Código de Processo Civil.

O Ministério Público intervém na função de fiscal da Lei, em busca da defesa da ordem legal, encarnando nesta sua postura processual como órgão do Estado, tão somente o interesse das partes, desvinculando de qualquer liame de sujeição ao poder público.

2.5.4 Litisconsorte e assistência

Estes dois institutos são admitidos por disposição do artigo 19 da Lei 1533/51. Existindo as hipóteses prescritas nos artigos 46 a 55 do Código de Processo Civil, o juiz, então, irá determinar se permite ou nega o ingresso de terceiros na lide.

Litisconsorte ocorre quando duas ou mais pessoas assumem simultaneamente a posição de autor ou de réu, podendo sua causa pertencer a mais de um em conjunto e nenhum isoladamente, ou a cada um isoladamente, permitindo ou não o prosseguimento da ação sem a presença de todos.

Existem em nosso ordenamento jurídico várias modalidades de litisconsórcios, variando de acordo com as pretensões. No litisconsórcio necessário, a causa pertence a mais de um em conjunto e nenhum isoladamente, no litisconsórcio irrecusável, a causa pertence a cada um isoladamente mas, a decisão do pedido influirá na do outro, razão pela qual o litisconsórcio não poderá ser recusado por qualquer dos litigantes, já o litisconsórcio recusável, as pretensões são autônomas mas, por um ponto comum de fato ou de direito entre as causas, permite-se uma reunião das ações por economia processual se concordarem as partes.

O litisconsórcio pode ser ativo o qual é permitido depois da instauração do feito ou passivo necessário que pode ser ingressado a qualquer tempo, tendo em sua ausência a nulidade dos julgamentos e o passivo facultativo somente no decênio das informações com a aquiescência de ambas as partes, o que em sua ausência invalida a sentença. A jurisprudência, neste sentido, dispôs:

Ocorre litisconsórcio passivo necessário no mandado de segurança se este, em tese, importar modificação na posição de quem for juridicamente beneficiado pelo ato impugnado, inclusive quando o impetrado contra ato judicial, resultando obrigatória a citação da pessoa em favor da qual ele foi praticado.

O assistente pode ingressar nos autos a qualquer tempo, com aquiescência das partes, recebendo o processo no estado em que estiver. Não é parte na ação e não pode inovar a lide conforme o artigo 50 do Código de Processo Civil.

2.6 Da Petição Inicial

No mandado de segurança, a petição inicial é, sem dúvida, a peça processual mais importante. O sucesso do mandado de segurança está diretamente ligado à elaboração da petição inicial, até porque o impetrante não terá outra oportunidade de se manifestar nos autos até a sentença.

O art. 6º da Lei 1.533/51, determina que a petição inicial deve preencher os requisitos dos art. 158 e 159 do CPC. Cabe esclarecer que tais artigos se referem ao CPC de 1939, cujos requisitos correspondem ao disposto nos art. 282 e 283 do Código de Processo Civil em vigor (juiz ou tribunal a quem é dirigida; o nome e qualificação do impetrante e o cargo, ou função exercida pela autoridade impetrada; o fato e os fundamentos jurídicos do pedido; o pedido, com suas especificações; o valor da causa; o pedido de notificação da autoridade impetrada e prova do direito alegado)

Na elaboração da petição inicial, deve ser demonstrado de plano o direito ora lesado. Diz-se defesa de direito líquido e certo. No entanto, a lei não define o que vem a ser direito "líquido e certo". Coube à doutrina e a jurisprudência a tarefa de conceituar tais vocábulos.

Assim, entende-se como direito líquido e certo aquele que não desperta dúvidas, que está isento de obscuridade, que não precise ser aclarado com exame de provas em dilações; que é, de si mesmo, concludente e inconcusso. Desde que, com os documentos juntos, fica patente o direito do suplicante, líquido e certo é o seu direito.

Para MARINS (2001), direito líquido e certo em sede de mandado de segurança, "é toda a invocação de direito subjetivo cujos respectivos fatos estejam comprovados documentalmente (prova pré-constituída) ou não necessitam de prova, independentemente da complexidade jurídica da questão submetida à tutela mandamental".

Ressalta-se que não há a necessidade de se provar ou comprovar a ameaça, mas deve-se demonstrar que os fatos sobre os quais incide a norma que reputa inconstitucional já ocorreram, e assim, já existe um direito violado, ou cuja lesão teme-se que possa ocorrer.

Além disso, há ainda que observar os seguintes aspectos da petição inicial. É o que se demonstrará a seguir:

A petição inicial deve ainda indicar o **juízo competente para julgar o mandamus**. A competência para julgar tal ação se define pela categoria da autoridade coatora e/ou pela sua sede funcional.

Para fixação do juízo competente em mandado de segurança não interessa a natureza do ato impugnado, o que importa é a sede da autoridade coatora e sua categoria funcional. Assim os mandados de segurança impetrados contra atos de autoridades federais têm foro competente na localidade onde tais autoridades estão sediadas. Para as autoridades estaduais e municipais, o foro competente será sempre o da respectiva comarca.

Na inicial, ainda deve constar a **qualificação das partes**, sendo de extrema importância a correta identificação da parte impetrada. Para tal, é importante ter em mente que a autoridade impetrada deve ser aquela que executa ou manda executar o ato concreto causador da insatisfação do impetrante. Não se deve qualificar a pessoa física que praticou o ato. Isso porque a relação jurídica se estabelece com aquele que, sendo titular do cargo, ou da função pública qualifica-se como autoridade. Esclarece ainda Hugo de Brito Machado (2001) “ocorrendo a substituição de um Delegado da Receita Federal, os mandados de segurança contra ele impetrados prosseguem naturalmente, tendo como autoridade coatora o novo delegado.”

Para espantar qualquer dúvida, NEGRÃO registra a decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo, segundo a qual “É caso de extinção do processo se o impetrante, ao invés de indicar a autoridade coatora, move ação contra a pessoa jurídica de direito público em nome da qual ela agiu”.

Já os **fatos e fundamentos do pedido**, devem ser expostos de forma clara e concisa. Deve-se observar que não é obrigatória a citação do dispositivo legal que se possa estar questionando na ação mandamental. O necessário e indispensável é a descrição perfeita dos fatos e o claro desenvolvimento da idéia central da tese a ser defendida. Claro que para tal, é muito mais fácil citar os dispositivos legais que fundamentam a tese defendida. Mas a sua ausência, não acarreta em defeito da inicial. No entanto, quando se tratar de questionamento de lei municipal, deve-se juntar à inicial, cópia da referida lei, haja vista que o juiz não tem obrigação de conhecer lei local.

O **pedido** do mandado de segurança se revela talvez o mais importante tópico a ser desenvolvido na inicial. É por erros no pedido que a liminar pode ser indeferida, mesmo com uma boa argumentação na descrição dos fatos e fundamentos. Nele, o impetrante deve sempre deduzir pedido para que o juiz emita uma ordem dirigida à autoridade coatora.

MACHADO (2001) esclarece que não se pede ao juiz declare ou anule, ou que declare nulo um ato e por isso se diz que a sentença não é constitutiva. Nem

declare existente, ou inexistente uma relação jurídica, nem lhe declare o alcance, ou o modo de ser, e por isto se diz que a sentença não é declaratória. Nem que condene a autoridade impetrada a pagar importância ao impetrante determinada quantia, ou a cumprir outras obrigações de dar, e por isso se diz que a sentença não é condenatória.

Em matéria tributária, o juiz deve emitir uma ordem para que a Fazenda Pública forneça certidão de débitos, que se abstenha de inscrever débito em dívida ativa, que libere mercadoria apreendida, ou ainda, que se abstenha de praticar qualquer ato no intuito de exigir tributo em face de lei inconstitucional. É no mandado de segurança que o contribuinte verá seu direito resguardado através de uma ordem emanada do poder judiciário, onde se determinará que a autoridade coatora faça ou deixe de praticar atos lesivos ao direito líquido e certo.

Por esse motivo, é que o pedido deve ser formulado com clareza, pois sobre ele é que incidirá a atuação jurisdicional.

No que tange a liminar, mesmo que não pedido pelo autor, ela deve ser analisada pelo juiz, que ordenará que o ato impugnado seja suspenso, desde que presentes os seus requisitos. Há casos, no entanto, que o pedido da liminar pode ser diverso do pedido final de mérito. É o que acontece quando se pretende ver afastada a incidência de um determinado tributo, pois entende-se que a lei é inconstitucional. Neste caso, o pedido de liminar deverá vir expresso para que se suspenda a exigência do imposto e ao final, em julgamento do mérito, que seja declarado inconstitucional tal lei e inexistente a exigência fiscal por ela produzida. Nestes casos, o pedido da liminar deve ser feito em separado, de forma independente e autônoma.

Na petição inicial, deve ainda constar, como requisito indispensável previsto no art. 284 do Código de Processo Civil, **o valor da causa** e sua ausência pode resultar em extinção do feito sem julgamento do mérito.

O valor da causa deverá corresponder ao valor do ato impugnado, quando este for suscetível de quantificação ou por estimativa do impetrante, quando não o for.

Outro requisito da petição inicial, é o pedido para que se determine a notificação da autoridade impetrada, para que preste as informações que entender necessário. Se faltar tal pedido, pode o juiz determinar a emenda da inicial, sob pena de extinção do feito.

Junto com os fundamentos do pedido, deve-se ainda apresentar a prova do alegado. Tal prova deve ser pré-existente, não sendo possível a produção da mesma durante a instrução do processo, até porque, em mandado de segurança, não existe a fase instrutória.

No entanto, se tal prova estiver em poder da autoridade coatora, poderá a parte solicitar que o juiz determine que a impetrada apresente juntamente com sua defesa.

A petição inicial, juntamente com as provas devem ser apresentadas em, no mínimo, duas vias de igual teor. Não mais necessita que tais cópias sejam autenticadas, bastando apenas a rubrica do advogado, assumindo este a responsabilidade por eventuais divergências dos originais. Tal exigência se faz necessário, haja vista que uma cópia deve constituir os autos e a outra, será enviado para a autoridade coatora para que preste as informações que entender convenientes.

A não observância de tal norma, pode gerar num atraso prejudicial ao impetrante, uma vez que o juiz pode determinar que a inicial seja emendada, pois não observou o impetrante, as normas da Lei 1.533/51.

2.6.1 Procedimento do Mandado de Segurança

Protocolado o Mandado de Segurança, este deve ser concluso ao juiz em vinte e quatro horas, conforme artigo 17 parágrafo único da Lei 1533/51. Na hipótese de Mandado de Segurança ser protocolado perante o Tribunal, quem exercerá o juízo de admissibilidade será o relator. Neste momento, deve-se observar a aparência do bom direito, ou seja, o "*fumus boni juris*" e a possibilidade de ineficácia da sentença que venha deferir a segurança, ou seja o "*periculum in mora*", fundamentando a decisão sob pena de nulidade.

Se a inicial foi inepta, não conter algum requisito que a lei exige ou não conter os endereços para as intimações, o juiz deve dar prazo de dez dias, como reza o artigo 284 do Código de Processo Civil, para o impetrante emendar a inicial. Se a inicial não for emendada ocorrerá o seu indeferimento.

A seguir, o juiz ou relator terá dois caminhos a percorrer: recebe o Mandado de Segurança e despacha a inicial com os efeitos do artigo 7º da Lei 1533/51, ou indefere a petição inicial, com fulcro no artigo 8º desta mesma lei e artigo 295 do Código de Processo Civil, o que cabe recurso no prazo máximo de quinze dias, conforme artigo 8º, parágrafo único, cominado com o artigo 12 da Lei 1533/51, e procedimentos previstos no Código de Processo Civil.

Entretanto, recebendo e despachando a petição inicial, presentes os pressupostos acauteladores do direito perseguido, o juiz poderá deferir medida liminar, ainda que não tenha sido solicitada, para suspender o ato que deu motivo ao pedido, determinando a notificação da autoridade impetrada cumpra a ordem exposta na liminar e prestar informações no prazo de dez dias. Pode ainda o juiz indeferir a medida liminar e notificar a autoridade impetrada para prestar informações, ou o juiz declinará competência para o juízo que considerar competente. Deverá, também, determinar a citação, por oficial de justiça, mediante A.R. ou carta precatória, de litisconsórcio necessário.

Decorrido o lapso temporal para a prestação das informações, deve haver a intimação do Ministério Público para que, em dez dias, emita seu parecer.

Após estes procedimentos, o juiz deverá proferir a sentença, determinando a intimação das partes para o conhecimento da decisão. A sentença poderá ser de carência ação, ocorrendo quando o impetrante não satisfaz os pressupostos processuais e as condições da ação. A sentença de mérito decidirá sobre o direito invocado, apreciando-o, concedendo ou denegando a segurança.

A execução da sentença se procederá pela simples notificação da autoridade coatora, independente de caução ou carta de sentença.

Em caso de concessão da segurança, a autoridade administrativa deverá providenciar o cumprimento da sentença. O não atendimento do mandado judicial caracteriza o crime de desobediência a ordem legal previsto no artigo 330 do Código Penal. Cumprida, exaure-se o conteúdo mandamental da sentença, restando seu efeito condenatório para o pagamento de custas. Não há condenação de honorários à parte sucumbente. Conforme artigo 12 parágrafo único da Lei 1533/51 cominado com o artigo 475, inciso II do Código de Processo Civil, cabe contra esta sentença, recurso de ofício.

Em caso de denegação da segurança, com efeito liberatório e imediato do ato impugnado, cabe em relação a esta apelação. Transitado em Julgado a sentença, desde que tenha apreciado o mérito, só por ação rescisória poderá ser desfeito o decidido, por constituir coisa julgada em sentido formal e material.

Não se há de confundir o indeferimento da medida liminar com o indeferimento liminar da inicial. Contra o despacho que indefere a liminar cabe agravo de instrumento, pois trata-se de decisão interlocutória. Já contra o indeferimento da inicial, cabe apelação.

Se for denegada a segurança pelo juiz ou cassada pelo tribunal *ad quem*, seus efeitos retroagirão sempre *ex tunc* e assim, implicarão na cobrança de correção monetária, juros de mora e penalidades, desde o vencimento da obrigação que o mandado visava proteger, e durante todo o tempo em que o

impetrante esteve protegido pela suspensão obtida com a liminar ou com a segurança cassada, caso não tenha ele efetivado judicialmente o depósito do *quantum* objeto do ato contra o qual se voltou o *mandamus*.

Além dos recursos especificados na Lei 1533/51, apelação, recurso de ofício, recurso extraordinário, especial e agravo regimental, cabem os contemplados no Código de Processo Civil, desde que as situações ensejarem agravo de instrumento, embargos de declaração, recuso adesivo, apelação de terceiro prejudicado, uniformização de jurisprudência, além dos recursos que visam proteger os direitos constitucionais, ou seja, recurso extraordinário e especial. Todos estes, possuem efeito devolutivo devido ao caráter urgente e auto-executório da decisão mandamental.

2.7 Da Liminar

A palavra liminar é derivada do latim *liminaris*, de *limen*, que significa limiar, início, entrada, porta, indica um começo. É uma ordem judicial que determina uma providência a ser tomada preliminarmente, antes de entrar no mérito da discussão do feito (*initio litis*), com a finalidade de guarnecer os direitos individuais e coletivos presentes na lide.

A Lei 1533/51, no seu art.7º, inciso II, estabelece que o juiz ordenará que se suspenda o ato que deu motivo ao pedido, quando for relevante o fundamento e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja deferida.

Trata-se de decisão interlocutória de mérito que resguarda provisoriamente o interesse do impetrante para garantir a eficácia futura da sentença final.

A liminar é um pressuposto de preservação da possibilidade de satisfação do direito do impetrante que será sempre fática e, conseqüentemente, provisória. A satisfatividade ocorrerá quando a liminar antecipar os efeitos que poderão

decorrer com a prolação da sentença. O que impede o deferimento da liminar não é a sua satisfatividade, mas a natureza definitiva dessa satisfatividade.

A medida liminar é um procedimento acautelador do possível direito do impetrante, justificado pela iminência de dano irreversível de ordem patrimonial, funcional e moral, se mantido o ato coator até a apreciação definitiva da causa. Está situada na esfera discricionária do magistrado, independente de solicitação do impetrante. Ele deverá valorar o fundamento do pedido e julgar se o sobrestamento do ato impugnado é indispensável para que o deferimento da medida não se torne inócuo, por ineficaz.

O juiz poderá indeferir de imediato a liminar, se os fundamentos não forem relevantes ou deferi-la quando a sua manutenção puder resultar ineficácia de medida. Cassada, indeferida ou denegada a liminar, não impede que seja elaborado um recurso com o intuito de rever a situação.

BARBI (1998) ensina que toda medida provisória que tenha por fim evitar danos possíveis com a demora natural do processo, tem a substância de medida cautelar. A liminar no mandado de segurança é cautelar antecipatória, pois o impetrante obterá com ela, provisoriamente, o que pretende alcançar com a sentença definitiva.

MEIRELLES (1998) também defende a sua natureza cautelar, pois não é antecipatória dos efeitos da sentença final; não importa prejulgamento; não afirma direitos; nem nega poderes à Administração. Preserva, apenas, o impetrante de lesão irreparável, sustando provisoriamente os efeitos do ato impugnado.

Forte corrente, aliás não recente⁹, embora fortalecida após as últimas reformas processuais, a considera provimento de tutela antecipada.

Essa é a opinião de MARINS (2000)¹⁰, que, referindo-se à suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela liminar, consoante previsão do artigo 151 do

⁹V. Hamilton de Moraes e Barros, *As liminares do mandado de segurança*, Rio, 1963.

¹⁰James Marins, *Tutela jurisdicional efetiva em matéria tributária no Brasil - aspectos da antecipação de tutela no processo tributário*, in "Justiça Tributária", ed.Consultime/OAB-ES/Sindifiscal, Vitória, 1998,

Código Tributário Nacional, argumenta que o que se pede, em verdade, é uma antecipação parcial da sentença final. O que não é suscetível de antecipação é o efeito extintivo da obrigação tributária, somente possível após o trânsito em julgado, segundo o art. 156-X do CTN.

ZAVASCKI (1999, p. 190) vê na liminar em mandado de segurança hipótese típica de antecipação da tutela, semelhante à do art. 273-I do CPC, pois essa decisão não é apenas suspensiva contra ato comissivo, sendo também cabível contra ato omissivo ou indeferitório.

O que se pode dizer é que ela é uma garantia *in natura* para o impetrante, mas nem por isso, dela depende o mérito do *mandamus*, ou seja, a sentença pode não confirmar a liminar e vice-versa. É um provimento judicial logo no início de processo, independente da parte contrária.

A liminar não é uma liberdade da Justiça; é medida acauteladora do direito do impetrante, que não pode ser negada quando ocorrem os pressupostos, como também não deve ser concedida quando ausentes os requisitos de sua admissibilidade.

Não se trata de um pré julgamento, não afirma direitos, nem nega poderes à Administração. A liminar consiste numa medida revogável a qualquer tempo pelo juiz ou pelo relator desde que se convença da desnecessidade ao reexaminar o assunto. Denegada a segurança, a medida liminar só desaparecerá se o Juiz revogá-la expressamente. Na hipótese de não ser revogada, a Lei 4348/64 previa a duração da medida liminar por noventa dias, a partir de sua efetivação, sendo prorrogável por mais trinta, se necessário. Entretanto, esta tese encontra-se superada fazendo com que a medida liminar seja válida até o momento de sua cassação.

O contribuinte, diante de pretensão descabida do Fisco, na maioria das vezes tem recorrido ao Mandado de Segurança, visando a proteção de seu

direito. Com esta medida evitará que seja consumada pretensão arbitrária da administração tributária contra seus interesses legítimos.

Em matéria tributária, o objetivo é a suspensão do crédito tributário e, por certo que suspenso este, é claro que surtirão outros efeitos mas decorrente da suspensão e não da medida liminar.

Sobre este assunto, MARTINS (1982) menciona em sua obra:

No campo específico do Direito Tributário, a concessão da medida liminar em Mandado de Segurança tem efeito peculiar próprio, pois, segundo o inciso IV do art. 151 do Código Tributário Nacional dela resulta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e conseqüentemente a fluência do prazo para sua satisfação, resguardando o contribuinte da mora e seus efeitos.

Tese freqüentemente afirmada pela doutrina seria de que não pode o Juiz impedir que a autoridade da Administração Tributária realize a atividade que lhe compete. Por força de preceito constitucional, a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Em outras palavras, o juiz não pode vedar a atividade da Administração Tributária, de forma indiscriminada, mas pode vedar determinada atividade, especificamente identificada como ameaça, ou lesão a direito do contribuinte.

Assim, a medida liminar não tem por objeto todo o conteúdo da demanda, apenas medidas que possam viabilizar o julgamento com êxito na eficácia do julgamento proferido.

2.7.1 Requisitos da Liminar

Para a concessão da liminar é necessário a observação de dois requisitos. Primeiro o *fumus boni juris*, ou seja, a aparência do bom direito, que é a relevância dos motivos que assenta o pedido na inicial embasados em prova

documental inequívoca e a perfeita demonstração dos fatos e argumentos. Demonstra-se a necessidade de que este direito tem de ser protegido contra o ato ilegal ou abusivo da autoridade coatora.

Como segundo pressuposto o *periculum in mora*, ou seja, o perigo da demora, que é a possibilidade da ocorrência de lesão irreparável ao direito do impetrante, desde que comprovados na impetração ou pela autoridade coatora em suas informações. Seria um julgamento valorativo ao provável direito pedido em via principal.

Presentes estes dois pressupostos conjuntamente, a medida não pode ser negada. Se faz necessário que tenha relevância os fundamentos do pedido conjuntamente a configuração da inutilidade da sentença que posteriormente venha a ser prolatada.

A medida liminar busca de forma quase que imediata suspender ou reparar o dano ao direito alegado, mas para isto não basta que se simplesmente alegue ser dano irreparável, é necessário que o interessado 'demonstre de forma cabal e incontestável', que sua pretensão é legítima sem deixar dúvidas a respeito dos fatos

2.7.2 Liminar Concedida em Mandado

Sendo a liminar concedida, preserva-se, portanto, o impetrante de lesão irreversível, sustentando os efeitos do ato impugnado. Neste caso, poderá ser revogada a qualquer tempo quando verificada que não existe a sua necessidade, independente da opinião do impetrante, assim como, poderá ser restabelecida se fatos sobrevindos ensejarem a sua necessidade.

Analisando de uma maneira mais simplória, a providência concedida através da liminar poderá coincidir com a pretendida pelo autor, logo porque esta

coincidência se restringe ao aspecto concreto, pois a liminar será sempre provisória, podendo ser em qualquer caso revogada pela sentença.

De forma clara e objetiva o CRETELLA (1989), expõe sobre o assunto:

Se o Mandado de Segurança é o remédio heróico que se contrapõe à auto-executoriedade, para cortar-lhe os efeitos, a *medida liminar* é o 'pronto socorro', que prepara o terreno para a segunda intervenção, enérgica (como é evidente), porém mais cuidadosa do que a primeira. A auto-executoriedade jorra do ato espontaneamente, com intensidade ímpar; a *liminar* susta-lhe a ação, antes que se manifeste. O ato ilegal é veneno de ação rápida, que não pode ser tratado com paliativo. Seu antídoto é o remédio heróico que paralisa a ação deletéria da medida ilegal.

Em inúmeros casos, entretanto, o ato impugnado tem de ser atacado logo, porque do contrário a lesão produziria danos irreparáveis. Se o doente está sufocando, se o coração está paralisado, é necessário que seja atendido imediatamente. A observação e o tratamento cuidadoso ficam para depois. A intervenção ultra-enérgica, sobrestando o processo em desenvolvimento, é a *ação liminar*.

2.7.3 Medida Liminar e o Depósito

O direito de depositar o montante integral não se confunde com a medida liminar deferida em sede de mandado de segurança. Embora ambos sejam causas de suspensão de exigibilidade do tributo, possuem requisitos distintos.

Trata-se de um direito do contribuinte. O depósito é utilizado para se evitar os efeitos da cassação da liminar ou de possível sentença desfavorável. Isso porque, se cassada a liminar ou denegada a segurança, o crédito tributário antes suspenso, volta ao *status quo ante*, havendo incidência de multas e juros sobre os valores não recolhidos.

Sobre este assunto, cabe aqui um comentário acerca da Lei 9.430/96, art. 63 que dispõe que não pode ser aplicada multa de ofício no lançamento efetuado

com a finalidade de prevenir a decadência quando o tributo estiver com sua exigibilidade suspensa (art. 151, IV do CTN). Diz ainda que a interposição da ação judicial favorecida com medida liminar interrompe a incidência de multa de mora, desde que a concessão da medida judicial, até 30 dias após a decisão judicial que considerar devido o tributo em questão.

Na opinião de MARINS, tal dispositivo afasta a aplicabilidade da Súmula 405, que dispõe: “Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.”

O contribuinte não está impedido de depositar a quantia em discussão enquanto o recurso de apelação está sendo apreciado visando a suspensão da exigibilidade do crédito. Muito menos a Fazenda irá se opor ao depósito, pois, improvido o recurso do contribuinte, este valor será convertido em renda beneficiando os cofres públicos.

Explicando melhor, pode-se dizer que o do depósito é ato de discricionário do impetrante e depende exclusivamente de sua vontade e recursos monetários que tenha o contribuinte à sua disposição. Já a concessão de liminar é ato eminentemente jurisdicional e depende do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora* do direito alegado. Independe uma da outra.

Sobre este assunto, o Superior Tribunal de Justiça julgou diversas ações, dentre elas:

Face ao disposto no Código Tributário Nacional, cabível é o depósito em Juízo, inclusive em sede de Mandado de Segurança, quando o próprio contribuinte-impetrante se prontificou a efetuar-lo, para discutir o seu direito. Não se trata, portanto, de condição imposta para eficácia de liminar, mas de uma faculdade, que não acarreta prejuízo a qualquer das partes.

...A jurisprudência tem repetidamente admitido a ação cautelar para depósito em juízo de tributo a ser questionado pelo contribuinte, inclusive porque o permite o artigo 151, II, do CTN. O *periculum in mora*, nestas hipóteses, consiste na simples sujeição do contribuinte à possibilidade da execução fiscal ou ao complexo e demorado processo da repetição do indébito. Sendo sumária a cognição no processo cautelar, o *fumus boni iuris* se satisfaz com a

razoabilidade e plausibilidade da tese jurídica esposada pelo requerente. É ressaltado, outrossim, que não se exige o esgotamento da via administrativa para o acesso à judicial.

2.7.4 Depósito do Montante Integral

A palavra depósito se origina do latim *depositum* e traduz-se na acepção de depositar ou consignar em juízo determinado valor para assegurar um direito. Com isso, o impetrante expõe a pretensão de pleitear junto à justiça a discussão da legalidade do pleito na presente ação.

Está previsto no artigo 151, II do Código Tributário Nacional, assegurando que o contribuinte lesado, através de um depósito, poderá suspender a exigibilidade do respectivo crédito até a solução do litígio. É uma espécie de caução, ou seja, uma quantia que se deposita como garantia, com a finalidade de impedir eventuais danos que a requerida possa vir a sofrer em virtude da execução da medida liminar.

Feita a comunicação de sua existência à Fazenda Pública, esta deve se abster de fazer a cobrança respectiva, inclusive abster-se da cobrança de juros e correções.

Analisando assunto encontramos muita polêmica entre os doutrinadores e possui grande frequência em questões tributárias. Neste sentido, o STJ decidiu:

O depósito previsto no artigo 151 do CTN pode ser realizado a qualquer tempo, antes da decisão final, porque é do interesse de ambas as partes, faz as vezes de uma penhora antecipadora (o que é bom para a Fazenda Pública), e suspende a exigibilidade do crédito tributário (finalidade visada pelo contribuinte).

O depósito é um ato voluntário do impetrante, não podendo vir a ser exigido como condição para apresentação de ação ou recurso sob pena de violar os preceitos constitucionais.

Machado (1998) entende que o depósito só poderá ser exigido como condicionante da liminar, nos casos em que a liminar tiver outra finalidade, que não seja a suspensão da exigibilidade, como a liberação de mercadorias apreendidas, o desembaraço aduaneiro, o fornecimento de certidão negativa de débito. Mesmo nesses casos, não poderá constituir obstáculo ao acesso ao Direito pelo impetrante.

No entanto, para que ocorra a suspensão do crédito, é necessário que o depósito judicial corresponda ao valor integral exigido pela Fazenda Pública, e não o reconhecido pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Com isto, o contribuinte deve se atentar não só para o *quantum* da exação, mas também para a data-limite de seu pagamento, sob pena de se sujeitar às obrigações acessórias. Além disso, se não existe o lançamento, não há crédito tributário e não se pode questionar sua integralidade.

O depósito do montante integral só diz respeito àquelas hipóteses em que o tributo está sendo exigido através de cobrança direta. Quando o tributo está embutido no preço da operação ou retido na fonte pagadora, o sujeito passivo da obrigação tributária somente pode impetrar o Mandado de Segurança se presente os requisitos *fumus boni iuris* e *periculum in mora*. Inadmissível, pois, o depósito de importância que esteja indisponível para o contribuinte.

O depósito, conforme súmula 112 do Superior Tribunal de Justiça, "somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro."

Na hipótese do devedor ter sucesso, a importância depositada voltará para seu poder; se acontecer o contrário, a importância será convertida em renda, automaticamente, em prol da pessoa credora. Nos casos em que o depósito foi efetuado em importância menor do que era previsto e que o devedor não tenha obtido êxito na decisão, deverá completá-lo até sua totalidade. Por outro lado, a constatação de depósito a maior, possibilitará sempre ao contribuinte o levantamento da diferença.

Para realizar o depósito do montante referente a tributos, deve dirigir-se a um estabelecimento bancário da Caixa Econômica Federal, munido do número do CGC/MF ou CPF, e informar o número do processo ao qual pretende vincular o depósito. A Caixa Econômica Federal é que tem a obrigação da manutenção desta conta e informará ao juízo da causa a sua existência.

Se, do julgamento do mandado de segurança, resultar em decisão desfavorável ao impetrante, a importância depositada converte-se em renda quando decidido o litígio a favor do sujeito ativo. Se o sujeito passivo for o vencedor, ser-lhe-á restituído o valor do depósito por ele efetuado.

Tendo como critérios os parâmetros fixados no julgado, os valores depositados só podem ser levantados ou convertidos em renda após o trânsito em julgado da decisão judicial. A súmula 18 do Supremo Tribunal Federal, em seu texto legal, rege:

O depósito judicial destinado a suspender a exigibilidade do crédito tributário somente poderá ser levantado, ou convertido em renda, após o trânsito em julgado da sentença.

Neste mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça em Recurso Especial n.º 142.370/PE, julgado em 24.03.98 pelo Relator Ministro Adhemar Maciel, DJU 20.04.98, fixou:

"É vedado ao autor o levantamento de depósito judicial suspensivo da cobrança de crédito tributário em constituição, antes do trânsito em julgado da ação proposta, consoante o disposto nos artigos 150, II do CTN, c/c o artigo 32, parágrafo segundo, da Lei n.º 6.830/80"

Existe jurisprudência em contrário, dizendo que se este depósito foi efetuado voluntariamente ou ocorrendo a desistência da ação, este poderá ser levantado a qualquer momento desde que decorrido o prazo decadencial enquanto não houver outra determinação neste sentido. De acordo com esses julgados, entende-se que o Judiciário não pode impedir o levantamento porque fere o princípio da isonomia do contribuinte. Entretanto, após o levantamento, se for considerado devido o tributo, poderá a Fazenda Pública cobrar as multas

devidas tendo em vista o inadimplemento por parte do contribuinte através da lavratura do auto de infração, podendo promover a execução fiscal pois o contribuinte, ingressando com o questionamento em juízo, renunciou à via administrativa.

O artigo 151, II do CTN, prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário quando for efetuado o depósito do seu montante integral. Por outro lado, aplicando por analogia, a Lei 6.374/84, em seu artigo 99, verificamos que ela complementa a mencionada norma do Código Tributário Nacional, dispondo que: 'Pode o contribuinte, em qualquer fase do processo administrativo ou judicial depositar em dinheiro a importância questionada, operando-se a interrupção da incidência da correção monetária e dos juros de mora, a partir do mês seguinte àquele em que seja efetuado o depósito.

Assim, essa é a vantagem para o depósito judicial. No entanto, ele pode trazer prejuízos aos empresários que questionam tributos.

Se indeferida a liminar, poder-se-ia pensar que o depósito judicial seria a melhor saída para a suspensão do crédito tributário, pois se julgado favorável a sua demanda, teria direito ao levantamento integral do valor depositado, não necessitando de ingressar com outra ação para "cobrar" da União, o pagamento de tributos indevidos.

No entanto, o depósito judicial, contabilmente, não pode ser tratado como despesas. Isso vai influenciar no recolhimento de outros tributos, tais como Imposto de Renda, Cofins e PIS, pois esses tributos tem como base de cálculo, o faturamento da empresa, onde o valor depositado representará uma receita, que mesmo indisponível, não pode ser tratada como dedutível.

Para estes casos, se houver o recolhimento normal do valor questionado através do mandado de segurança, pode resultar em economia para o empresário. É que o valor pago para este tributo que ora questiona, será considerado como despesa e abatido da base de cálculo dos outros tributos.

Se esta for a opção, cabe pedido expresso na inicial que, se julgado procedente o mandado de segurança, caberá também ao impetrante, o direito de compensar os valores pagos em decorrência da lei questionada.

Assim, cabe uma análise específica para cada caso, haja vista que não são todas as empresas que sentirão estes reflexos.

2.8 Das Informações

As informações constituem a defesa da Administração. Devem ser prestadas pela própria autoridade, tida como coatora, no prazo improrrogável de 10 dias, conforme determina o art. 7º, I da Lei 1.533/51. Podem ser subscritas por advogado, juntamente com a autoridade responsável pelo ato sub judice.

Em mandado de segurança, a Administração só se faz presente pela autoridade contra quem é impetrada a ordem até a prestação das informações. Daí em diante, o processo pode e deve ser acompanhado por procurador habilitado nos autos. Porém, as ordens de execução da segurança serão sempre dirigidas à autoridade coatora e por elas cumpridas, direta e imediatamente, sob pena de incidir em crime de desobediência. Somente as intimações sobre a tramitação do processo e recursos é que serão feitas na pessoa do procurador habilitado nos autos.

Nas informações, o impetrado deverá esclarecer minuciosamente os fatos e direito em que se baseou o ato impugnado. Poderá oferecer prova documental e pericial (se já produzida). Se a prova depender de outro órgão público, deverá indicá-la e solicitar a requisição pelo juiz, o que não permite é o pedido de prova futura, a ser produzida em juízo.

Com as informações, encerra-se a fase instrutória do processo do mandado de segurança e o processo será enviado para parecer do Ministério Público e posterior sentença.

2.9 - Sentença

A sentença é o ato pelo qual o juiz põe termo ao processo, decidindo o não o mérito da causa.¹¹ Ou seja, o elemento essencial é o efeito extintivo do processo. Se o ato do juiz não por fim ao caso, não se pode dizer que se trata de sentença.

Ela pode ser de mérito – que aprecia o pedido, acolhendo-o ou afastando-o; e pode ser ainda de carência que ocorre quando o impetrante não satisfaz os pressupostos processuais e/ou as condições do direito de agir (art. 267, VI, do CPC).. É o que acontece quando os autos apresentam falhas que afetam o seu andamento ou que não se observou requisitos indispensáveis para o sucesso da demanda. No mandado de segurança, por exemplo, uma sentença terminativa é quando a parte impetrante não observa o prazo de 120 para impetrar o mandado apresentando-o intempestivamente. Neste caso, o juiz deve extinguir o feito, sem julgamento do mérito.

Já a sentença de mérito, em mandado de segurança será aquela que apreciará o mérito, concedendo ou não a segurança pleiteada.

Além de identificar se a sentença é terminativa ou definitiva, há que se analisar ainda a sua natureza jurídica.

A doutrina dominante entende que a natureza jurídica da sentença que concede a segurança pleiteada tem caráter mandamental, visto que consubstancia sempre uma ordem – positiva, negativa ou permissiva – para que a autoridade coatora pratique, não pratique ou permita que se pratique o ato de cuja realização, omissão ou impedimento resultou ofensa a direito líquido e certo do impetrante.

Pontes de Miranda comunga deste entendimento, acrescentando ainda que a sentença em mandado de segurança podendo ainda essa sentença possuir

¹¹ Código de Processo Civil, art. 162, parágrafo 1º.

efeito declaratório e efeito constitutivo, excluindo, no entanto, o efeito condenatório.

No entanto, em opinião divergente, BARBI entende que a sentença em mandado de segurança pode ser condenatória. “isso se dará toda vez que a ação tiver em vista a abstenção ou a prática de um ato, como, por exemplo, no mandado de segurança preventivo, em que o Estado deverá ser condenado a se abster da prática de certo ato; e quando houver a recusa de certificar, a sentença condenará a praticar este ato.”

Porém, conclui ainda BARBI (1998), é que a natureza jurídica da sentença proferida em mandado de segurança será definido pelo objeto da ação, podendo ser ela de natureza declaratória, condenatória ou constitutiva, dependendo do pedido formulado na inicial.

O fato é que independentemente de sua natureza jurídica da sentença, os seus efeitos serão sentidos apenas até os limites determinados pelo pedido formulado na inicial.

Deve ainda a sentença contem, como requisitos essenciais, o seguinte:

a) o relatório, contendo o nome das partes, a súmula do pedido e da resposta do réu, bem como o registro das principais ocorrências havidas no desenvolvimento do processo;¹²

b) a fundamentação, que é “a análise dos fatos e do direito aplicável, equacionando-se a questão em exame. Na fundamentação, o juiz também pode ir resolvendo questões preliminares e prejudiciais”(Führer, p. 108)

c) Dispositivo, que é a parte ou fecho da sentença, em que o juiz profere sua decisão em torno do litígio”. (Dic. Jurídico, ABLJ)

É na parte dispositiva que se poderá avaliar a coisa julgada. Entende-se por coisa julgada “a imutabilidade dos efeitos da sentença ou da própria sentença

¹² Dicionário Jurídico – AC Bras. Letras judiciárias

que decorre de estarem esgotados os recursos eventualmente cabíveis.” (MACHADO, p. 163)

No tocante à coisa julgada em mandado de segurança, há que se observar que a lei do mandado de segurança permite ao autor que, se a decisão do mandado de segurança poderá ser renovado se a decisão denegatória não lhe houver apreciado o mérito.(art. 16 da Lei 1.533/51)

Diz ainda a mesma lei a decisão do mandado de segurança não impedirá que o requerente, por ação própria, pleiteie os seus direitos e os respectivos efeitos patrimoniais. (art. 15) Diante destes dois dispositivos podem surgir dúvidas acerca da extensão da coisa julgada.

Para alguns, a sentença que concede a segurança impede a disputa, por qualquer outra via, do direito que assegurou. Já a que denega a segurança, com ou sem exame de mérito da pretensão do impetrante, não impede que este pleiteie, por outra via, o que entende ser de seu direito. Essa é a posição de Hugo de Brito Machado, de J. Cretella Junior e de Seabra Fagundes, havendo apenas divergência na fundamentação de suas conclusões.

No entanto, a doutrina e a jurisprudência predominantes são no sentido de que se houver julgamento do mérito, não há possibilidade de renovação do pedido.

Esse é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que editou a Súmula 304 *in verbis*, “Decisão denegatória de mandado de segurança, não fazendo coisa julgada contra o impetrante, não impede o uso de ação própria”.

Defendendo esse entendimento, BARBI (1998) assim se manifestou:

“quando o mandado é denegado por questões prévias ou por incerteza quanto aos fatos, poderá ser a demanda renovada por outra via processual. Mas se os fatos forem considerados provados e a sentença denegar a medida, porque o juiz concluiu pela inexistência de qualquer direito subjetivo do impetrante, haverá a formação da coisa julgada material, e não mais poderá ser reaberta a discussão em outro processo, pois a isso se opõem os art. 470 e 474 do CPC.

2.10 - Recursos

Com o objetivo de manter célere o procedimento do mandado de segurança, a Lei 1.533/51, previu como recurso cabível contra a sentença que concede ou denega a segurança pleiteada, o agravo de petição.

No entanto, tal instrumento processual foi substituído, pelas alterações do Código de Processo Civil ocorridas em 1973, pelo recurso de apelação, aplicando-se para o mandado de segurança, os mesmos requisitos de admissibilidade e prazos previstos no CPC.

Em mandado de segurança, o recurso pode ser voluntário ou necessário. O recurso voluntário é o que depende da vontade da parte, podendo ser interposto pelos impetrantes, pelo Ministério Público, litisconsórcio, terceiros prejudicados, bem como pela entidade a que pertencer o coator. Diz-se recurso necessário quando sua interposição é obrigatória, devendo ser feita pelo juiz – duplo grau de jurisdição – conforme determina o parágrafo único do art. 12 da Lei 1.533/51. O recurso necessário interposto pelo juiz, é feito mediante simples declaração na própria sentença

Em regra, a interposição de recurso de apelação, produz efeitos suspensivo e devolutivo. Diz-se devolutivo, pois se entende que o exame da questão é devolvido ao Judiciário, que julgará novamente, em uma outra instância, salvo exceções especiais, nas quais o novo julgamento ocorre na mesma instância onde se deu o julgamento objeto do recurso. Suspensivo, tem-se que a interposição do recurso suspende os efeitos da decisão recorrida, fazendo com que a sentença só produza efeitos após a apreciação do recurso.

Entretanto, a apelação contra sentença que concede mandado de segurança em matéria tributária será recebida somente no efeito devolutivo, podendo, no entanto, ser executada provisoriamente, que se dará mediante ofício.

Se denegatória a sentença, o recurso será recebido em ambos os efeitos – devolutivo e suspensivo.

Cabe também apelação quando o juiz indefere liminarmente o pedido, ocorrendo a extinção do feito sem julgamento de mérito, desde que o mandado de segurança tenha sido impetrado em juízo de primeira instância.

Nos casos em que a competência originária para análise do mandado de segurança seja os tribunais, o recurso cabível contra o despacho do relator que indefere liminarmente o mandado de segurança, cabe agravo regimental.

Além do recurso de apelação, a Constituição Federal de 1988, atribui ainda competência ao STF para julgar, em recurso ordinário, o mandado de segurança decidido em única instância, pelos tribunais superiores (art. 102, II, a). Assim, para os casos em que a competência originária para julgamento do mandado de segurança sejam os tribunais superiores, seja qual for a decisão, analisando ou não o mérito da questão, caberá recurso ordinário.

É ainda possível ao impetrante a interposição de agravo de instrumento contra a decisão que indeferiu a liminar pleiteada. O agravo será interposto diretamente no tribunal *ad quem*, sendo que os seus requisitos, prazo e procedimentos são aqueles previstos no CPC.

Além dos recursos já mencionados, cabem ainda em mandado de segurança os recursos especial e extraordinário, aplicando-se, nestes casos, as normas previstas no Código de Processo Civil e regimento interno de cada tribunal.

3 – CONCLUSÃO

O Mandado de Segurança surgiu com a promulgação da Constituição Federal de 1934, trazendo consigo uma proteção ao cidadão e propiciando meios para reagir contra abusos e atos ilícitos dos agentes estatais ou no exercício das funções públicas.

No Brasil, o judiciário está assoberbado de processos e o Mandado de Segurança é uma forma rápida em que o indivíduo, cujo direito subjetivo encontra-se lesionado, soluciona seu litígio. Além disso, nosso País enfrenta diversos problemas como, por exemplo, a alta carga tributária que vários planos e medidas tentam diminuir, o que, infelizmente, tem causado efeito contrário, imputando reações inimagináveis entre o contribuinte e o Estado. O Mandado de Segurança consolida-se nesta relação como um remédio-jurídico capaz de amenizar os danos e prejuízos causados.

Na medida liminar o juiz avalia os requisitos, *fumus boni iuris* e o *periculum in mora* para a concessão, não devendo condicioná-la ao depósito do montante integral. Nada impede que o contribuinte utilize estes dois procedimentos conjuntamente e espontaneamente, pois o depósito do montante integral seria a forma mais simples e rápida do contribuinte ver o crédito em litígio suspenso. O Estado não deve colocar empecilhos para sua realização, pois este ato só lhe dará garantia dos valores em seus cofres e ao contribuinte, além da suspensão de seu crédito, a não incidência de juros e correções.

Sabemos que o tema é muito importante e necessário para o Direito e para a Nação, pois trata-se de norma constitucional, ou seja, regula garantias fundamentais. O Mandado de Segurança está previsto como um remédio-heróico

que irá perdurar na doutrina e ser objeto de adaptação devido aos usos e costumes.

Neste trabalho, não se teve o propósito de esgotar a matéria, pois sempre existe algo mais para aprender e estudar, tendo em vista que a ciência do Direito não é estanque, estando em processo contínuo de modificação, devendo as normas processuais adaptar-se às mudanças, mas sempre tentando preservar uma harmonia entre as diferentes classes existentes em nosso País e acreditar que sempre existirá a justiça almejada.

Portanto, o Poder Judiciário deve continuar sua missão fazendo com que a Lei seja cumprida e cabe ao cidadão lutar por seus interesses, utilizando-se de todos os instrumentos processuais a seu alcance.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. BARBI, Celso Agrícola **Do Mandado de Segurança**, 10 Ed. RJ: Atlas, 2001.
2. BRASIL. Lei no. 1.533/51 de 31 de dezembro de 1951
3. BULOS, Uadi Lammêgo. **Constituição Federal Anotada**. 2 Ed. S.P: Saraiva.
4. CAMPOS, Djalma de. **Direito Processual Tributário**, 5 Ed. SP: Ed. Atlas S.A. 1998.
5. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, SP: Ed.Saraiva, 1985.
6. COSTA, Coqueijo. **Mandado de Segurança e Controle Constitucional**, 3 Ed. SP:LTR, 1986
7. CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Lei do Mandado de Segurança**, 4 ed, RJ: Forense.1989.
8. FADEL, Sergio Sahione. **Teoria e prática do mandado de segurança**. 2 Ed. RJ: José Konfino - Editor.
9. FRIEDE, Roy Reis. **Aspectos fundamentais das Medidas Liminares: Mandado de Segurança, Ação Cautelar, Ação Civil Pública, Ação Popular**, RJ: Forense Universitária, 1993
10. JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Dicionário Jurídico Tributário**, SP: Ed. Saraiva 1995
- 10 MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de Segurança em matéria tributária**, Dialética, 2000
- 11 MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro**. S.P: Dialética, 2001.

12 MARTINS, Ives Gandra da Silva e outros. **Curso de Direito Tributário** SP: Ed. Saraiva, 1982.

12 MEIRELLES, Hely Lopes. **Mandado de segurança - Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, "Habeas Data"**, SP: Revista dos Tribunais, 16 ed, 1995.

_____ **Mandado de Segurança e ação popular**. 16 Ed, SP, Malheiros , 1995

13 DICIONÁRIO JURÍDICO. **Planejado e organizado por J.M. Othon Sidou**. Forense Universitária; Academia Brasileira de Letras Jurídicas, 1990.

14 PASSOS, J.J. Calmon. **Writs constitucionais**, 2 Ed. SP: Ed. Saraiva, 1991.

15 ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio. **Novo Manual de direito financeiro e direito tributário** 9 Ed, RJ: Renovar, 1993.

16 SANTOS, Ernane Fidélis. **Manual de Direito Processual Civil**, SP: Ed. Saraiva, 3 ed, 1994, vol. 3

17 NEGRÃO, Theotônio. **Código de Processo Civil**, 20 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990

18 NERY, Nelson Junir et al, **Comentários ao Código de Processo Civil**, 4. Ed. 2001, Ed Revista dos Tribunais.