



A LEGITIMIDADE PASSIVA DO SUPERINTENDENTE REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO

Lucas de Lima Carvalho

Graduado em Direito pela Universidade Federal do Ceará, MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro. Advogado tributarista e professor de Direito Tributário, Inglês Jurídico Instrumental e Contratos em Inglês Jurídico na Fundação Escola Superior de Advocacia do Estado do Ceará e na Universidade de Fortaleza.

Submissão: 31.01.2011

Parecer 1: 22.02.2011

Parecer 2: 07.07.2011

Decisão Editorial: 07.07.2011

Sumário: 1. Introdução; 2. Aspectos Relevantes do Mandado de Segurança Coletivo; 3. O Papel da Autoridade Coatora no Mandado de Segurança em Matéria Tributária; 4. A Subordinação dos Delegados da Receita Federal do Brasil aos Superintendentes da Receita Federal do Brasil; 5. A Peculiaridade do Mandado de Segurança Coletivo; 6. Conclusão; Referências.

Resumo: Como garantia de acesso dos contribuintes à justiça e em homenagem ao princípio da celeridade processual, surge o mandado de segurança coletivo na Constituição de 1988. Em sua formação, destaca-se o questionamento sobre a legitimidade passiva de autoridade hierarquicamente superior ao agente coator, mas com capacidade de informar o

juízo e corrigir o ato impugnado: é o caso do Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil, a quem se subordinam os Delegados da Receita Federal do Brasil. Diante da oposição jurisprudencial que se avoluma, reiteram-se a simplicidade e a eficiência do *mandamus* coletivo no Ordenamento Jurídico brasileiro.

Palavras-Chave: Legitimidade Passiva. Mandado de Segurança Coletivo. Superintendente. Receita Federal.

Abstract: As a guarantee to taxpayers of access to justice and in respect to the principle of procedural celerity, comes the class writ of mandamus in the Constitution of 1988. One of the disputes about its formation lies in the passive legitimacy of the authority hierarchically superior to the enforcing agent, but with ability to inform the Court and correct the administrative act in question: this is the situation with the Regional Superintendent of Receita Federal do Brasil, to whom are subordinates the Officers of Receita Federal do Brasil. Since there seems to be a growing opposition to this attribution of legitimacy in judicial decisions, the simplicity and efficiency of the class writ of mandamus in the Brazilian Legal System must be highlighted in face of the arguments against a more purpose-oriented approach to the due process of law.

Keywords: Passive Legitimacy. Class Writ of Mandamus. Superintendent. Receita Federal do Brasil.

1 INTRODUÇÃO

Guarda o contribuinte amargas lembranças do dia em que passou a vigorar no Ordenamento Jurídico brasileiro a Lei Complementar nº 118/2005. A partir desse instante, cinco anos de tributos pagos indevidamente seriam propriedade definitiva dos cofres públicos. O artigo 3º do referido diploma, sob a pecha de mera interpretação normativa, impediu aos sujeitos passivos qualquer resposta à altura: assistimos, como alunos egressos de um difícil exame, à gentil explicação de que tínhamos estudado por livros viciados. Em suma, estávamos fadados à reprovação.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça interpretou o artigo 3º conforme a Constituição Federal. Sua conclusão renovou as esperanças dos contribuintes e, ao mesmo tempo, lançou um verdadeiro ultimato:

Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal – regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada" (STJ, REsp 1002932/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 18 dez. 2009).

De acordo com a redação do *decisum*, resta evidente que, sob a égide da “cognominada tese dos cinco mais cinco”, 08 de junho de 2010 seria o último dia para ajuizamento de qualquer ação destinada à restituição pelo prazo decenal de tributos lançados por homologação e pagos indevidamente. Gratos pela sobrevida que lhes foi outorgada, os contribuintes foram ao Judiciário munidos de declarações de inconstitucionalidade, condenações por abuso de poder, dentre outras ferramentas. Ora o pleito restitutivo foi formulado em ação ordinária, ora a providência foi requestada pela via mandamental. Ainda, determinados interessados, visto que agremiados sob organização sindical ou associativa, escolheram a impetração de mandado de segurança coletivo como expediente hábil à repetição do indébito tributário.

O reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 foi quase universal. Para os sindicatos ou as entidades associativas que impetraram mandado de segurança coletivo em nome de contribuintes de tributos federais cobrados indevidamente, contudo, houve surpresa: processos foram extintos sem resolução de mérito, posta a ilegitimidade passiva *ad causam* do Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil. O entendimento foi confirmado em segunda instância¹ e conta com o suporte do próprio Superior Tribunal de Justiça.²

¹ TRF – 05ª Região, AMS 101863/PB, Rel. Des. Fed. Marco Bruno Miranda Clementino, Quarta Turma, DJ de 28 jul. 2008.

² STJ, AgRg no RMS 27578/RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Segunda Turma, DJe de 17 ago. 2009.

Importa destacar a consequência natural dessas extinções: perda do prazo para repetição de indébitos referentes aos cinco anos anteriores à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005. Para além do marco exemplar, numerosas demandas contra a União Federal seriam forçadas a danoso reinício. Indaga-se, por conseguinte, se procede o raciocínio que, para além de extinguir o feito ou mesmo corrigir a indicação inaugural, não confere legitimidade passiva *ad causam* para o Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil nesses mandados de segurança coletivos.

2 ASPECTOS RELEVANTES DO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO

Dentre as numerosas inovações trazidas pela Carta de 1988, destaca-se a instituição do mandado de segurança coletivo, previsto como garantia fundamental em seu artigo 5º, inciso LXX. Essa espécie de provimento jurisdicional pode ser requestada por “partido político com representação no Congresso Nacional” ou 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”. Sobre o remédio constitucional, preceitua o eminente ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luiz Fux (2010, p. 134):

Assim, a concepção mandamental coletiva decorre do direito transindividual objeto da tutela jurisdicional. Na lição da doutrina da coletivização das demandas, interesse coletivo é a “síntese de interesses individuais”, uma realidade nova, “um ideal coletivo” diferente do interesse pessoal do grupo ou da soma dos interesses individuais, que se situam em segundo plano, em prol do interesse da coletividade.

[...]

O ato ou a omissão, tal como no *mandamus* individual, podem derivar de autoridade ou de qualquer dos três Poderes. Portanto, atos de autoridade decorrentes de delegação não se afastam da esfera de proteção do *writ* constitucional, como, v.g., do diretor de uma escola particular que se nega, injustificada e ilegitimamente, a matricular alunos provenientes do ensino público.

Liquidez e certeza não bastam para o sucesso da providência pleiteada no *mandamus* coletivo: é necessário que o direito a ser cancelado aproveite de forma

equânime a uma coletividade de interessados.³ Quer a resposta do Poder Judiciário corresponda precisamente ao desejo dos beneficiários, quer tal provimento se amolde às peculiaridades de cada tutelado,⁴ permitida é a utilização do mandado de segurança coletivo nos termos da Lei nº 12.016/2009. Seu artigo 21 repete as lições da doutrina processual civil:

Art. 21. O mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por partido político com representação no Congresso Nacional, na defesa de seus interesses legítimos relativos a seus integrantes ou à finalidade partidária, ou por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há, pelo menos, 1 (um) ano, em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, dos seus membros ou associados, na forma dos seus estatutos e desde que pertinentes às suas finalidades, dispensada, para tanto, autorização especial.

Parágrafo único. Os direitos protegidos pelo mandado de segurança coletivo podem ser:

I – coletivos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que seja titular grupo ou categoria de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica básica;

II – individuais homogêneos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os decorrentes de origem comum e da atividade ou situação específica da totalidade ou de parte dos associados ou membros do impetrante.

Tomando a sentinela dos interesses comunitários estão os quatro legitimados ativos *ad causam* do mandado de segurança coletivo, todos mencionados nas duas alíneas sob o inciso LXX do artigo 5º da Carta Cidadã. Quanto ao sindicato e à entidade de classe ou associativa “em funcionamento há pelo menos um ano”, a legitimidade que se atribui é extraordinária.⁵ O pleito é formulado em nome próprio, embora referente a direito de outrem – a modalidade *sui generis* de substituição processual é outra das homenagens que

³ Em reiterada alusão ao Código de Defesa do Consumidor, Fredie Didier Jr. separa em categorias os direitos coletivos *latu sensu*. Ao contrário dos direitos difusos – referentes a um todo indiviso e indeterminado de titulares – e dos direitos individuais homogêneos – caracterizados pela especificidade de sua tutela diante da coleção dos envolvidos num mesmo interesse processual –, os direitos coletivos *strictu sensu* se enraízam numa relação jurídica comum e pretérita a qualquer demanda conjunta (DIDIER JR.; ZANETI JR., 2008, pp. 75-78).

⁴ TRF – 01ª Região, AMS 42488/DF, Rel. Des. Fed. Carlos Fernando Mathias, DJ de 09 nov. 2007.

⁵ É pacífica no Supremo Tribunal Federal a reputação de entidades associativas como substitutas processuais – MS 22132-1/RJ, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 18.10.1996. A dúvida se instaurou em razão da defesa fiscal que atribuía ao inciso XXI do artigo 5º (enunciado genérico) a aplicação que era reservada ao inciso LXX do mesmo artigo do texto maior. A legitimidade ativa *ad causam* das associações se viu tolhida, contudo, pela edição da Medida Provisória nº 1.984-22/2000, que acrescentou à Lei nº 9.494/1997 o artigo 2º-A. O caráter especial e posterior da nova Lei do Mandado de Segurança, que não reconhece imprescindibilidade à ata autorizadora e à relação nominal e com endereços dos associados, tornaria inaplicável, no entender de TAVARES, o artigo emanado da medida executiva (2009, p. 174).

presta a hermenêutica constitucional à instrumentalidade das formas (ROCHA, 2002, p. 38), à simplicidade elementar do expediente brasileiro.

A julgar pela redação propedêutica do artigo 5º, inciso LXIX da Constituição Federal, seria o mandado de segurança movido contra “autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público”. Tal incongruência, dada a inadequação desse raciocínio à responsabilidade objetiva de que se reveste o Estado⁶ – titular último e originário do abuso de poder contra o qual se insurgem os impetrantes – e evidentes as garantias técnicas que lhe estendem os artigos 131 e 132 do texto maior, não merece qualquer guarida interpretativa. Por todos, vejamos a lição de André Ramos Tavares (2009, pp. 67-68):

A relação jurídico-processual se integra entre o impetrante e a pessoa de Direito Público envolvida; não se perfaz entre impetrante e autoridade coatora.

Em virtude da posição não passiva da autoridade coatora, o impetrante não deve iniciar a demanda em face de determinado agente, contra alguma pessoa natural específica, mas sim contra o órgão estatal, representado, em determinado momento e ato, por um agente, por uma autoridade, que haverá de ser indicada como a autoridade coatora. A identificação desta, na relação jurídica do autor, é irrelevante.

Até porque a pessoa jurídica deve estar necessariamente envolvida para que da ação possa resultar prejuízo, vale dizer, sucumbência do Poder Público. Os administrativistas lembram que há uma relação orgânica, que permite a imputação direta ao Estado dos atos praticados por seus agentes e órgãos, quando praticados em nome daquele. Nesse sentido, aliás, foi o critério adotado e a preocupação expressada pelo art. 2º da Lei 12.016/2009, ao determinar que a autoridade será federal (para fins de fixação de competência) se as consequências de ordem patrimonial resultantes da ação houverem de ser suportadas pela União ou entidade por esta controlada.

A menção à legitimidade passiva *ad causam* de tal ou qual autoridade administrativa em sede de mandado de segurança, por conseguinte, se traduz na legitimidade de figurar como autoridade indicada pelo impetrante na peça primeira do remédio constitucional. Para identificar o agente coator, basta ao prejudicado apontar quem praticou o ato que se procura impugnar ou de quem partiu a ordem para sua prática. Curial salientar que a complexa estrutura administrativa não deve servir de pretexto para a

⁶ Citando Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, o eminente administrativista Celso Antônio Bandeira de Mello ressalva à responsabilização objetiva do ente público o rol de condutas comissivas por parte de seus agentes. “Consiste em *ato comissivo*, positivo do agente público, em nome do e por conta do Estado, que redunde em prejuízo a terceiro, consequência do risco decorrente de sua ação, repita-se, praticado tendo em vista proveito da instituição governamental ou da coletividade em geral” (MELLO, O. A., 2007, p. 487 *apud* MELLO, C. A., p. 1022).

inadmissibilidade do remédio constitucional,⁷ razão que permite ao magistrado, em face da peculiaridade de cada situação, requerer emenda à petição inicial para remeter o *mandamus* ao seu devido receptor, à autoridade diretamente vinculada ao ato resistido. Essa é a lição tradicional da doutrina processualista, repetida pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça no seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. CONSTITUCIONAL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ERRÔNEA INDICAÇÃO DA AUTORIDADE COATORA. SUPOSTA ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM. DEFICIÊNCIA SANÁVEL. CORREÇÃO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIOS DA EFETIVIDADE E ECONOMIA PROCESSUAL.

1. A essência constitucional do Mandado de Segurança, como singular garantia, admite que o juiz, nas hipóteses de indicação errônea da autoridade impetrada, permita sua correção através de emenda à inicial ou, se não restar configurado erro grosseiro, proceder a pequenas correções de ofício, a fim de que o writ cumpra efetivamente seu escopo maior.

2. Destarte, considerando a finalidade precípua do mandado de segurança que é a proteção de direito líquido e certo, que se mostre configurado de plano, bem como da garantia individual perante o Estado, sua finalidade assume vital importância, o que significa dizer que as questões de forma não devem, em princípio, inviabilizar a questão de fundo gravitante sobre ato abusivo da autoridade. Conseqüentemente, o Juiz ao deparar-se, em sede de mandado de segurança, com a errônea indicação da autoridade coatora, deve determinar a emenda da inicial ou, na hipótese de erro escusável, corrigi-lo de ofício, e não extinguir o processo sem julgamento do mérito.

3. A errônea indicação da autoridade coatora não implica ilegitimidade ad causam passiva se aquela pertence à mesma pessoa jurídica de direito público; porquanto, nesse caso não se altera a polarização processual, o que preserva a condição da ação.

4. Deveras, a estrutura complexa dos órgãos administrativos, como sói ocorrer com os fazendários, pode gerar dificuldade, por parte do administrado, na identificação da autoridade coatora, revelando, a priori, aparência de propositura correta.

5. A nulidade processual que deve conduzir à nulificação do processo com a sua extinção sem resolução do mérito, deve ser deveras significativa de modo a sacrificar os fins de justiça do processo. É que o processo é instrumento de realização de justiça e não um fim em si mesmo, por isso que não se justifica, em prol da questão meramente formal, sacrificar a questão de fundo e deixar ao desabrigo da coisa julgada o litúgio, fator de abalo da paz e da ordem social (STJ, AgRg no Ag 1076626/MA, Rel. Min. Luiz Fux. DJ de 29 jun. 2009).

A problemática se estende para o mandado de segurança coletivo, providência que comumente endereça a impugnação para uma coletânea de atos ou de ameaças administrativas. Suponhamos que determinado sindicato de abrangência nacional formule

⁷ STJ, RMS 26230/RJ, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Quinta Turma. DJ de 22 set. 2008. TRF – 02ª Região, AMS 200851010044331/RJ, Rel. Des. Fed. Salete Macaloz. DJ de 12 maio 2010, p. 269.

pleito de declaração da inexigibilidade do recolhimento de contribuição previdenciária com supedâneo inconstitucional. O pedido, verdadeira emergência para diversos interessados, se unifica nas mãos da organização sindical. Quando da unificação relativa à autoridade indicada para prestar informações, surge o dilema: não há um agente fiscal que se encontre na direta responsabilidade de cobrança das exações indevidas perante todos os sindicatos.

Na evidência de tal empecilho, e de forma a privilegiar o princípio da celeridade processual,⁸ elege a inauguratória aquele agente que, situado em posição hierarquicamente superior, possui aptidão para corrigir eventuais ilegalidades perpetradas pela autoridade subalterna. Conosco, *ex vi* do artigo 5º, do artigo 6º, do artigo 190, do artigo 223, do artigo 278, inciso VI e do artigo 292, inciso I do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB),⁹ a indicação teria de ser destinada ao Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil – sob cujas ordens se encontram os diversos Delegados da Receita Federal diretamente responsáveis pelos atos ou pelas ameaças que compõem a causa de pedir do *mandamus* coletivo. Dada escolha permitiria salvaguarda aos direitos de uma porção de interessados, cada qual sob as ordens de alçada administrativa distinta.

Ocorre que a indicação do Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil tem sido rechaçada por alguns Tribunais naqueles casos em que Delegados individuais – e não a autoridade hierarquicamente superior – detenham o poder imediato de produção, execução ou correção do ato impugnado pela via mandamental. Se o agente apontado não vier aos autos do *mandamus* com o intuito de defender o mérito da

⁸ A Emenda Constitucional nº 45/2004 inseriu no artigo 5º da Carta Maior o inciso LXXVIII, que enuncia: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. O novo Código de Processo Civil, por sua vez, estatui em seu artigo 4º que “as partes têm direito de obter em prazo razoável a solução integral da lide, incluída a atividade satisfativa”. O preceito reformador busca cancelar a eficiência do processo, “a fim de se garantir que a referida tutela seja capaz de efetivamente proteger as posições de vantagem mencionadas” (CÂMARA, 2007, p. 36).

⁹ Instituída pela Lei nº 11.457/2007 em substituição à Secretaria da Receita Federal, a Secretaria da Receita Federal do Brasil passa também a administrar o recolhimento das contribuições sociais antes geridas pela Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

impugnação,¹⁰ resta ilegítimo para figurar no pólo passivo da causa. Nesse sentido, os seguintes acórdãos:

PREVIDENCIÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – MANDADO DE SEGURANÇA – ILEGITIMIDADE PASSIVA DO SUPERINTENDENTE DA RECEITA FEDERAL EM MINAS GERAIS: INCOMPETENTE PARA REVER O ATO – EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO (ART. 267, VI, DO CPC).

1. Autoridade coatora, para os efeitos do mandado de segurança, é o agente público que pratica o ato impugnado, aquele que tem o dever funcional de responder pelo seu fiel cumprimento e o que dispõe de competência para corrigir eventual ilegalidade.

2. A indicação de autoridade sem competência para a revisão do ato impugnado implica a extinção do feito, sem julgamento do mérito, por falta de uma das condições da ação (art. 267, VI, do CPC).

3. Apelação não provida.

4. Peças liberadas pelo Relator em 18/11/2008 para publicação do acórdão (TRF – 01ª Região, AC 200001000333301/MG, Rel. Des. Fed. Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma. DJ de 28 nov. 2008, p. 146).

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTO. QUESTIONAMENTO SOBRE A LEGALIDADE DE SUA COBRANÇA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. SUPERINTENDENTE DA RECEITA FEDERAL.

I – As informações da autoridade apontada como coatora – fls. 33/40 -, em conjunto com o objeto do *mandamus* e respectivos documentos que instruem a inicial, demonstram que falece ao Superintendente Regional da Receita Federal poder decisório para impedir, reverter ou desfazer o ato contra o qual, preventivamente, pretendem as Impetrantes ficarem a salvo, caso fosse acolhida a tese esposada na inicial, em que pese a sua condição de autoridade hierarquicamente superior ao Delegado da Receita Federal, a quem cabe, efetivamente, dentre outras, as atividades de tributação, arrecadação, cobrança e fiscalização dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme Regimento Interno da SRF – Portaria nº 227/98.

II – Apelação conhecida, mas improvida, nos termos do voto condutor (TRF – 02ª Região, AMS 41525/RJ, Rel. Des. Fed. Arnaldo Lima, Quarta Turma. DJ de 17 set. 2003, p. 127).

Doutra parte, persiste o entendimento que chancela as garantias mais mezinhas do instituto mandamental, quais sejam a eficiência e a simplicidade de sua impetração. Preceituam os Egrégios Tribunais Regionais Federais:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL. LEGITIMIDADE RECONHECIDA. INSTRUÇÃO NORMATICA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL Nº 40/01. LEGALIDADE. ORDEM DENEGADA.

¹⁰ “Encampa o ato impugnado o impetrado que, ao prestar suas informações, não se limita a alegar que não é a autoridade coatora, e, ao contrário, adentra ao mérito, defendendo o acerto do ato controvertido”. STJ, MS 3478/DF, Rel. Min. Adhemar Maciel, Terceira Seção. DJU de 20 jun.1996.

1. As Delegacias das Receitas Federais são subordinadas à Superintendência da Receita Federal, cujas atribuições no campo da arrecadação e fiscalização de tributos são idênticas, cada uma dentro de sua área de competência, donde que se percebe que a Superintendência da Receita Federal em São Paulo tem autoridade sobre todas as Delegacias da Receita Federal localizadas neste Estado (TRF – 03ª Região, AMS 236884, Rel. Des. Fed. Rubens Calixto, Terceira Turma, DJ de 15 dez. 2009). [...]

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO SUPERINTENDENTE DA RECEITA FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A PRODUÇÃO RURAL.

1. O Superintendente da Receita Federal do Brasil detém legitimidade para responder a mandado de segurança coletivo, de natureza preventiva, embora não esteja diretamente ligado à execução da norma cuja exigibilidade se busca suspender, conquanto exerce atividades de coordenação e supervisão das atribuições dos Delegados, dispondo, assim, de meios eficazes para impor o cumprimento da determinação judicial reclamada junto às unidades administrativas subordinadas.

2. Com isso, preserva-se o exercício da garantia constitucional de acesso ao mandado de segurança coletivo (CF, art. 5.º, LXX), ao evitar-se que cada associada tenha de ingressar com um mandamus individual (TRF – 04ª Região, AC 200870000067429, Rel. Des. Fed. Joel Ilan Paciorink, Primeira Turma. DJ de 20 out. 2009). [...]

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. LEGITIMIDADE. SUPERINTENDENTE DA RECEITA FEDERAL. POSIÇÃO HIERÁRQUICA SUPERIOR. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE POR PESSOA JURÍDICA. EQUÍVOCO NA IDENTIFICAÇÃO DO INTERESSADO. PECULIARIDADE SUPERÁVEL.

1. Legitimidade passiva do Superintendente da Receita Federal para figurar no pólo passivo do mandado de segurança que objetive a alteração de inscrição de responsável tributário no cadastro nacional de pessoas jurídicas – CNPJ, por se tratar de autoridade administrativa hierarquicamente superior.

2. Mediante o sucesso de um dos requerimentos apresentados pelo interessado à administração, não há que se legitimar o excesso de burocracia imposto pela autoridade tributária, na medida em que reconhecendo o pleito do mesmo postulante em requerimento diverso e com o mesmo objetivo, deixa de executar sua função institucional sob o pálido argumento de que houve equívoco na identificação dele.

3. Apelação e Remessa Oficial Improvidas (TRF – 05ª Região, AMS 90579/CE, Rel. Des. Fed. Manuel Maia, Segunda Turma. DJ de 28 ago.2009).

A divergência instaurada se mantém nos seguintes termos: questiona-se a legitimidade de indicação do Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil no pólo passivo do mandado de segurança coletivo, em especial com relação àquelas demandas que originariamente envolveriam uma sucessão de Delegados responsáveis de modo direto pela cobrança das exações fiscais impugnadas. O debate se revolve para além da possibilidade de defesa de mérito por parte do agente fiscal, esta capaz de

enquadramento na legitimidade superveniente orientada pelo STJ.¹¹ É uma aferição do equilíbrio entre a interpretação literal do artigo 6º, § 3º da Lei nº 12.016/2009 e a interpretação teleológica deste artigo em parceria com o artigo 1º, *caput* do mesmo diploma e com o artigo 5º, incisos LXIX e LXX da Constituição Federal.

3 O PAPEL DA AUTORIDADE COATORA NO MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Como antes mencionado, a leitura rápida do artigo 1º da Lei nº 1.533/1951 e de seu correspondente na Lei nº 12.016/2009 conduz à sensação de que o pólo passivo do mandado de segurança é ocupado pela própria autoridade coatora (MEIRELLES, 2004; MACHADO, 2009). Cumpre afirmar, entretanto, que defende o Supremo Tribunal Federal¹² ser o verdadeiro sujeito passivo do *mandamus* a pessoa jurídica de direito público que apresenta em seus quadros o agente indicado na exordial. O real defensor contra a impetração é a própria pessoa jurídica, visto que não seja dado à própria autoridade coatora se defender¹³ no mandado de segurança – apenas prestar informações – e dada a própria coisa julgada, que não será produzida entre o impetrante e o agente, mas sim entre o impetrante e a pessoa jurídica de direito público.

É certo que não se pretende discutir apenas a impossibilidade de extinguir sem resolução de mérito aqueles mandados de segurança impetrados com indicação errônea da autoridade coatora – a conclusão que lhe é imediata não aproveita à preservação integral dos direitos de associados e sindicatos perante arbitrariedades da Fazenda Pública. De

¹¹ STJ, RMS 12343/RJ, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, DJ de 27 ago. 2001.

¹² “A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que a pessoa jurídica de direito público a que pertence a autoridade ou o órgão tido como coator é o sujeito passivo do mandado de segurança, razão por que é ele o único legitimado para recorrer da decisão que defere a ordem”. STF, RE no AgR 233319/PB, Relª Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJU 12 set. 2003, p. 43.

¹³ Evidente que a Lei nº 12.016/2009, em seu artigo 14, § 2º, estende à própria autoridade coatora o direito de recorrer – e tal permissivo, conquanto elencado sob o *caput* que trata do recurso de apelação, se aplica a qualquer decisão em mandado de segurança, independente de sua natureza (NERY JUNIOR; NERY, 2010, p. 1717). O argumento, contudo, livra de elementos pessoais – em especial nos processos que objetivam a inexistência de tributo ilegal ou inconstitucional, posta a vinculação prevista no artigo 3º do Código Tributário Nacional – a manifestação do agente administrativo, motivo que dispensa sua defesa no *mandamus*.

todo o debate que ainda persiste entre a doutrina majoritária e os Tribunais Federais e o Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto, importa destacar a contradição entre rechaçar o litisconsórcio passivo entre autoridade e pessoa jurídica e impingir de causa terminativa do vínculo processual o equívoco na indicação da autoridade coatora no mandado de segurança. Preleciona o autor Leonardo José Carneiro da Cunha (2009, pp. 452-453):¹⁴

A bem da verdade, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça e, de resto, o dos demais tribunais soam bastante contraditórios, na medida em que expressam, de um lado, não ser possível o litisconsórcio passivo entre a autoridade e a pessoa jurídica da qual ela faz parte, exatamente porque a legitimidade passiva pertine a tal pessoa jurídica, e não àquela autoridade. De outro lado, o STJ e os demais tribunais entendem que a indicação errônea da autoridade acarreta a imediata extinção do processo sem resolução do mérito.

Ora, já se viu que, sendo a parte legítima a pessoa jurídica em cujos quadros está lotada a autoridade apontada como coatora, a indicação errônea desta não deveria gerar a imediata extinção terminativa do feito. Desde que a autoridade competente para responder pelo ato atacado no mandado de segurança pertença aos quadros funcionais daquela mesma pessoa jurídica, seria possível manter e aproveitar o processo, não o conduzindo à extinção prematura.

Se por um lado não se afigura possível encaixar a autoridade coatora no pólo passivo do mandado de segurança, por outro não se pode olvidar de sua importância para o deslinde da matéria discutida. Em verdade, os privilégios à celeridade e à simplicidade de impetração do *writ* encontram equilíbrio no suprimento daquele arcabouço informativo capaz de corrigir ato outrora validamente exercido pelos funcionários do Estado: as provas pré-constituídas se completam com dados essenciais sobre a atividade mesma que gerou o abuso de poder ou a coação. E no dever de informar o juízo, como preceitua o próprio artigo 7º, inciso I da Lei nº 12.016/2009, mora o papel da autoridade coatora na ação mandamental.

De acordo, caracteriza o mestre André Ramos Tavares a autoridade coatora como “informante do juízo” (2009, p. 57). Sua função precípua, não obstante a atribuição de competência que lhe seja particular, é providenciar representação – como o faria um preposto no processo civil – sendo a voz proximal da pessoa jurídica de Direito Público. Esse indivíduo vem ao processo para fornecer as informações que dizem respeito à

¹⁴ No mesmo sentido, CAVALCANTE, 2002, p. 123. MACHADO SEGUNDO, 2008, p. 352. NERY JUNIOR; NERY, 2010, pp. 1706/1707.

substância dos pedidos iniciais: salienta-se, por conseguinte, não a pessoa da autoridade coatora, mas o papel que desempenha.

Certo é que a extinção do feito sem resolução de mérito acarreta danos inenarráveis aos direitos líquidos, certos e comuns aos substituídos no mandado de segurança coletivo. Estabelecido que a legitimidade passiva se dá em relação à pessoa jurídica e não ao próprio agente coator, resulta inaplicável a hipótese do artigo 267, inciso VI do Código de Processo Civil. O elemento central do presente trabalho, contudo, se amplia para além dessa discussão – permanece o debate sobre o próprio raciocínio que conclui não ser o Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil a autoridade a ser, se não o pólo passivo do *mandamus*, a correta indicação a aparelhar devidamente o remédio constitucional.

4 A SUBORDINAÇÃO DOS DELEGADOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL AO SUPERINTENDENTE REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Na incumbência de prestar informações essenciais ao deslinde da matéria discutida no mandado de segurança, a autoridade coatora tem papel de destaque na peça exordial: importa que esteja presente e que pertença aos quadros da pessoa jurídica de Direito Público apta a suportar os efeitos da coisa julgada. Importa ainda que tenha relação com o ato impugnado – imediata, quando o ato esteja diretamente sob suas atribuições funcionais, ou mediata, se a hierarquia da Administração Pública lhe permitir que corrija o abuso de poder cometido, dando efetividade a eventual concessão em favor da parte impetrante. Tal alargamento da hipótese prevista no artigo 6º, § 3º da Lei nº 12.016/2009 se justifica, como visto, na estatura atribuída à autoridade indicada pela legislação do mandado de segurança: importa que preste as informações necessárias à formação do convencimento do juízo. Aquela autoridade que detiver as informações em questão poderá ser apontada sem prejuízo à parte impetrante: o raciocínio privilegia os fins mesmos do *mandamus*.

As informações de que dispõem os Delegados da Receita Federal do Brasil estão ao alcance da autoridade a quem se subordinam, qual seja o Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil. A relação hierárquica estabelecida pelo artigo 5º do Regimento Interno da SRFB sugere poder diretivo, gerencial. Ocorre, no entanto, que a atividade administrativa de cobrança tributária é “plenamente vinculada”, conforme preceitua o texto da Lei nº 5.172/1996. Sustentam os magistrados que se opõem à indicação dos contribuintes que não se poderia atribuir coação a autoridade diversa daquela a quem a lei – e somente a lei – conferiu poderes específicos para perpetrar a ação questionada no mandado de segurança. E têm toda a razão. Para refutar esse argumento, é necessário repensar a Secretaria da Receita Federal do Brasil como órgão integrado e essencial ao funcionamento do Estado.

É preciso que o debate processual abra espaço para os princípios de gestão administrativa contidos no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal de 1988. Vejamos quais são:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

A simples leitura do artigo nos permite concluir que a gestão administrativa será realizada em integral respeito à lei. A atividade administrativa proverá tratamento isonômico para os administrados e, naquelas situações em que for permitido espaço para discricionariedade, operará segundo critérios de razoabilidade e prudência. Acima de tudo, a Administração Pública será eficiente: atingirá os melhores resultados com o emprego mais parcimonioso de seus recursos. A problemática surge quando da percepção do corpo administrativo como um conjunto de servidores humanos, todos suscetíveis a falhas de execução em suas atribuições laborais. De que forma – e nesse instante a noção de órgão gestor se assemelha ao conceito de corporação empresarial – se poderia mitigar o conjunto de possíveis equívocos estranguladores daquelas garantias? Necessário seria construir uma estrutura hierárquica responsável pela revisão e, para chegarmos ao cerne do debate, efetiva correção de eventuais irregularidades. A seguir, o artigo 223, inciso I do Regimento Interno da SRFB:

Art. 223. Às Superintendências, Delegacias, Alfândegas e Inspetorias compete, com relação à sua área de competência e às unidades sob sua subordinação:

I – gerenciar, coordenar, planejar, supervisionar, orientar, controlar e avaliar as atividades;

Quanto aos Delegados, estão sob a gerência, coordenação, planejamento, supervisão, orientação, controle e avaliação constante do Superintendente Regional. Sem a competência para inovar no que dispõe a sistemática tributária, resta ao Superintendente “aparar as arestas” de eventuais equívocos por parte de seus subordinados, tudo em prol daquela eficiência preconizada pelo texto maior. Se impossível fosse a correção, inútil seria qualquer relação subordinativa. Importa reconhecer, por conseguinte, que além de deter consigo as informações da atividade desempenhada diretamente pelo Delegado da Receita Federal do Brasil, o Superintendente também é capaz de atender a determinações do Judiciário que comandem reparo a atos administrativos com vício de invalidade ou nulidade perante a Constituição ou perante a Lei.¹⁵

Cumprir destacar que a simplicidade do mandado de segurança se reflete na indicação da autoridade apta a informar o juízo. Se o Superintendente detém conhecimento dos dados relevantes à compreensão do ato impugnado pelo juiz e se também possui competência para corrigir o ato administrativo em eventual provimento ao impetrante, pode compor ou representar o pólo passivo da lide sem maiores prejuízos ao debate dos direitos ameaçados. A relação hierárquica que os Superintendentes Regionais mantêm com os Delegados nos termos do Regimento Interno da SRFB não se presta a transferir a responsabilidade administrativa, bem como não deve o superior na cadeia de comando sofrer retaliações penais ou civis em razão de ato administrativo legalmente atribuído ao agente subalterno. A escusa, todavia, não se estende ao âmbito do mandado de segurança – os reflexos da discussão sobre o direito do impetrante, estes é que serão a base para processos de apuração da responsabilidade do agente e de seus efeitos pessoais e patrimoniais.

5 A PECULIARIDADE DO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO

¹⁵ “Não detendo o e. Presidente do Tribunal de Justiça do Distrito Federal poderes para reformar decisão emanada do c. TCU, não é parte legítima para figurar no pólo passivo da ação mandamental que se volta contra aquela decisão”. STJ, RMS 21918/DF, Rel. Min. Felix Fischer, Quinta Turma, DJ de 07 fev. 2008.

As premissas construídas nos tópicos anteriores vêm para sustentar o raciocínio do presente estudo. Como visto, o mandado de segurança coletivo é instituto processual de garantia simples e eficiente aos direitos coletivos ou individuais homogêneos de uma porção de interessados. Sua guarida específica se destina a impedir ou corrigir ato administrativo que lesione direitos líquidos e certos comuns a um grupo de impetrantes indiretos – o pleito é capitaneado por uma das entidades contidas no inciso LXX da Constituição Federal e no artigo 21, *caput* da Lei nº 12.016/2009.

O mandado de segurança coletivo ou individual conta com a indicação de uma autoridade dita “coatora”, nos termos do artigo 6º, § 3º da Lei nº 12.016/2009. Como o agente administrativo não compõe o pólo passivo do mandado de segurança, não se permite ao magistrado que, em verificando sua ilegitimidade passiva *ad causam*, declare extinto o feito sem resolução do mérito. A nomeação desse componente humano tem o objetivo de permitir ao juízo que se informe sobre o ato impugnado, afastada qualquer defesa pessoal no *writ* – esse expediente fica reservado ao responsável em processo disciplinar alheio à ação mandamental.

Cumprido reiterar que, naqueles mandados de segurança declaratórios de inexigibilidade de cobrança de tributo federal ou afirmativos de direito à compensação por parte dos contribuintes, o Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil é autoridade legítima para compor a lide – e não especificamente o pólo passivo da lide, tendo em vista sua posição informadora do juízo, conforme mencionado. É certo que os Delegados da Receita Federal do Brasil possuem competência legal para a execução do ato administrativo em debate. No seio do mandado de segurança em matéria tributária, contudo, não cabe à autoridade se defender de qualquer discricionariedade ou motivação inerente à cobrança da exação fiscal. Como os demais elementos estruturais do ato estão em poder do Superintendente, é facultado ao impetrante que o indique na peça primeira do remédio constitucional.

Todos os argumentos que rechaçam a terminação do vínculo processual se aplicam irremediavelmente ao mandado de segurança individual e ao mandado de segurança

coletivo. Entretanto, no que se refere a esse último instituto, há ainda mais uma consideração que impede eficácia ao artigo 267, inciso VI do Código de Processo Civil: a busca por um superior hierárquico no *mandamus* coletivo revela não um equívoco de indicação da autoridade coatora, mas um desejo de celeridade e de segurança jurídica. A referência na peça inaugural se justifica não pela regra, mas pelos princípios que o constituinte quis prestigiar.

Em verdade, não há qualquer impedimento à indicação de diversos Delegados da Receita Federal do Brasil como autoridades coadoras no mandado de segurança coletivo. O temor – e é uma ameaça real – sentido pelos sindicatos, pelas associações e pelas entidades de classe está na possível ausência de um dos responsáveis diretos no rol inscrito no *writ*. O erro é perfeitamente natural, porém impede a vinculação do *decisum* à autoridade que não pôde “se manifestar” nos autos. Doutra parte, e especialmente para sindicatos ou associações de abrangência nacional, a notificação a cada Delegado acarretaria robusta sobrecarga ao processo, uma ofensa à celeridade cancelada pela ação mandamental.

Em suma, empreendem os contribuintes uma campanha contra a aridez das limitações procedimentais ao mandado de segurança coletivo. No que se refere à interpretação do artigo 6º, § 3º da Lei nº 12.016/2009, não se realiza sem constante apoio na antiga Lei nº 1.533/1951.¹⁶ Ao perceberem a movimentação negativa na jurisprudência, os titulares de direitos líquidos e certos querem ver respaldo ao *mandamus* tal qual concebido originalmente, como um *habeas corpus* para situações não meramente restritivas do direito de ir e vir. Como ferramenta simples e eficiente à defesa de direitos cuja limpidez e obviedade conclamam reconhecimento imediato pelo Poder Judiciário e perante terceiros.

6 CONCLUSÃO

¹⁶ É a crítica dos Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Arnaldo Esteves Lima em seus votos vencidos. “Sr. Presidente, V. Exa. me permite, vamos deixar o passado da Lei nº 1.533. Sob a atual lei, a questão, realmente, ficou resolvida”. STJ, RMS 29.773/DF, Rel. Min. Jorge Mussi, Quinta Turma, DJ de 02 ago. 2010.

Conquanto tenha o presente trabalho analisado o instituto do mandado de segurança coletivo sob o prisma das arbitrariedades do Fisco Federal, não há empecilho para a extensão de seus argumentos às ações dessa natureza que objetivem reformar ato administrativo com outra conformação ou de ente público distinto. Não merece declaração de ilegitimidade para compor a lide a autoridade hierarquicamente superior ao responsável direto pela lesão aos direitos líquidos, certos e coletivos dos impetrantes, não quando detém poder de correção da medida ilegal ou inconstitucional apontada pelo juízo.

O cotidiano de embates com a Fazenda Nacional ilustra a aflição dos contribuintes: teses tributárias de sucesso ante o Judiciário nos últimos anos¹⁷ foram recebidas não com a aceitação em favor dos direitos mais lícitos dos cidadãos, mas com uma sequência de verdadeiros dribles futebolísticos por parte da União Federal. Houve alegação de ilegitimidade ativa dos sindicatos e das associações por carência de ata autorizadora ou de relação dos substituídos no processo.¹⁸ Foram os impetrantes surpreendidos com a defesa do limitador de 30% à compensação tributária mesmo após a edição da MP 449/2008.¹⁹ Surgiu até a tentativa de atribuir eficácia imediata à Lei Complementar nº 118/2005.²⁰ A cartada mais recente é, em primeiro lugar, impedir que o Superintendente Regional defenda a legalidade do ato impugnado em suas informações, de modo a prevenir o Fisco da encampação; em seguida, basta aguardar pelo reconhecimento de ilegitimidade passiva *ad causam*, resposta adotada, como mencionado, pelo Superior Tribunal de Justiça e por alguns órgãos colegiados.

¹⁷ Como a tese da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo de PIS e COFINS pelo artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998. STF, RE 346084/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJ de 01 set. 2006. Ou a tese de não-incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o chamado "terço de férias". STF, RE 389903/DF, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ de 05 maio 2006, p. 15. STJ, REsp 1011978/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ de 06 ago. 2008. STJ, AgRg nos EREsp 957719/SC, Rel. Min. César Asfor Rocha, DJ de 16 nov. 2010.

¹⁸ STF, 01ª Turma, RMS 23769/BA, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 30.04.2004. STF, 02ª Turma, RE 555720-AgR/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ de 21 nov. 2008. STJ, REsp 427298/DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha, 02ª Turma, DJ de 25 ago. 2003. STJ, REsp 866350/AL, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, 02ª Turma, DJ de 05 jun. 2008.

¹⁹ Em seu artigo 65, inciso I, a MP 449/2008 revogava o § 3º do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991. Essa revogação se manteve na Lei nº 11.941/2009, que a enuncia em seu artigo 79.

²⁰ STJ, EREsp 435835/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Seção, DJ de 04 jun. 2007. STJ, REsp 1002932/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 18 dez. 2009.

Tal cenário propõe a responsabilização pedagógica da pessoa jurídica de Direito Público pelos danos de sua atividade tributante, coibindo a prática de eventuais atos semelhantes no futuro (TROIANELLI, 2004, p. 140). O mandado de segurança é ferramenta imprescindível à proteção dos direitos líquidos e certos dos contribuintes – seus contornos de simplicidade e eficiência têm o escopo de reprimir a sanha arrecadatória da Administração Pública e de salvaguardar o patrimônio, a atividade empresarial e a prestação de serviços dos cidadãos lesados ou ameaçados por seus representantes.

Quanto ao mandado de segurança coletivo, permanece sob criterioso exame dos intérpretes do Direito. Procura-se a inteligência desse instituto como arauto das garantias coletivas, como instrumento para a consecução de direitos sensíveis e comuns a uma agremiação de interessados. A via mandamental, de modo originário e precedente, invoca para si as garantias de celeridade e eficiência no processo civil: qual o impacto da transformação de poucas centenas de mandados coletivos em uma enxurrada de ações individuais? Patente a criação do constituinte de uma garantia de acesso à ordem jurídica justa – o resultado de desafogamento para o Poder Judiciário tem como contrapartida um verdadeiro “processo de resultados” (VIANA, 2003, p. 9). A temática do presente estudo denota a batalha por preservar a aplicação desses preceitos finalistas e instrumentalistas ao *mandamus*.

A legitimidade passiva do Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil no mandado de segurança coletivo precisa ser compreendida para além da impropriedade terminológica de que se reveste: sua indicação como “autoridade coatora” cumpre o objetivo de informar o juízo sobre o ato impugnado e respeita estrutura hierárquica da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ademais, impingir de mácula congênita o *writ* que tenha nomeado autoridade indiretamente relacionada ao ato coator, mas hierarquicamente superior ao responsável efetivo e com inegáveis poderes de correção – dada a obediência prática ao artigo 37, *caput* da Constituição Federal – é afastar de forma indevida a prestação jurisdicional. Dada a iminente apreciação do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, e tendo em vista a ameaça que os julgados cada vez mais dominantes sobre a ilegitimidade passiva *ad causam* do Superintendente geram para os



contribuintes, resta a necessidade de verdadeiro levante da doutrina especializada: importa que conclamemos a comunidade jurídica para obstar a extinção em massa das ações mandamentais, e tudo em nome da liquidez e certeza que, ofendidas pelo Fisco Federal, aguardam provimento em direito e justiça.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 1.533, de 31 de dezembro de 1951. Publicada no **Diário Oficial da União** em 31 de dezembro de 1951. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L1533.htm>>. Acesso em 28 dez. 2010.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Publicada no **Diário Oficial da União** em 27 de outubro de 1966 e retificada em 31 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 02 jan. 2011.

_____. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Publicada no **Diário Oficial da União** em 17 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L5869compilada.htm>>. Acesso em 28 dez. 2010.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Publicada no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil** em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 22 dez. 2010.

_____. Lei nº 12.016, de 07 de agosto de 2009. Publicada no **Diário Oficial da União** em 10 de agosto de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm>. Acesso em 28 dez. 2010.

_____. Projeto de Lei nº 166, de 08 de junho de 2010. **Secretaria Geral da Mesa do Senado Federal**. Reforma o Código de Processo Civil. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/MateFO.xml&o=ASC&o2=A&m=97249>>. Acesso em 02 jan. 2011.



_____. Portaria do Ministério da Fazenda nº 587, de 21 de dezembro de 2010. Publicada no **Diário Oficial da União** em 23 de dezembro de 2010. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2010/MinisteriodaFazenda/portmf587.htm>>. Acesso em 07 jan. 2011.

CÂMARA, Alexandre Freitas. **Lições de Direito Processual Civil**. 16ª edição. Volume I. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

CAVALCANTE, Mantovanni Colares. **Mandado de Segurança**. São Paulo: Dialética, 2002.

DA CUNHA, Leonardo José Carneiro. **A Fazenda Pública em Juízo**. 7ª edição. São Paulo: Dialética, 2009.

DIDIER JR., Fredie; ZANETI JR., Hermes. **Curso de Direito Processual Civil: Processo Coletivo**. Volume 04. 03ª edição. Salvador: JusPODIVM, 2008.

FUX, Luiz. **Mandado de Segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de Segurança em Matéria Tributária**. 7ª edição. São Paulo: Dialética, 2009.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Mandado de Segurança**. 27ª edição (atualizada por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes). São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, C. A. Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26ª edição. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____, O. A. Bandeira de. **Princípios Gerais de Direito Administrativo**. Volume II. São Paulo: Malheiros, 2007.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante**. 11ª edição. São Paulo: RT, 2010.



ROCHA, José de Albuquerque. **Teoria Geral do Processo**. 06ª edição. São Paulo: Malheiros, 2002.

TAVARES, André Ramos. **Manual do Novo Mandado de Segurança – Lei nº 12.016/2009**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **Responsabilidade do Estado por Dano Tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.

VIANA, Juvêncio Vasconcelos. **A Efetividade do Processo em Face da Fazenda Pública**. São Paulo: Dialética, 2003.