

PONTÍFICA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

GABRIELLA BARNI SARUHASHI

**EFEITOS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA**

MESTRADO EM DIREITO

SÃO PAULO

2025

PONTÍFICA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

GABRIELLA BARNI SARUHASHI

**EFEITOS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA**

MESTRADO EM DIREITO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora, como exigência parcial para a obtenção do título de MESTRE em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação da Profa. Dra. Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa.

SÃO PAULO

2025

Banca Examinadora

À Candida Barni e Jorge Saruhashi, palavras
são insuficientes àqueles que são portadores
de meu amor incondicional.

In memoriam de Annamaria Barni, Carlo
Barni, Massao Saruhashi e Francisca
Saruhashi.

AGRADECIMENTOS

Como não poderia ser diferente, em primeiro lugar, agradeço à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo pelos praticamente dez anos em que tive o verdadeiro privilégio de estudar nessa renomada Instituição filantrópica, consagrada tanto por sua produção científica, quanto por seu corpo docente.

Em nome das Profs. Drs. Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa e Isabela Bonfá de Jesus, agradeço a todos os professores e mestres com quem tive o prazer de desfrutar ensinamentos e debates acadêmicos durante o período do mestrado. Agradeço especialmente ao Prof. Dr. Claudio de Abreu, não apenas pela honra de realizar o estágio de docência, mas também pelos incentivos, ensinamentos e parceria, sem os quais o caminho percorrido ao longo do período do mestrado não teria sido sequer possível.

Esse trabalho não seria possível sem o companheirismo, apoio incondicional, paciência, debates e incentivos de Virgílio Alves Musse. Poucas pessoas têm a sorte de serem casadas com a paixão do ensino médio e nutrirem, depois de anos, profunda admiração, respeito e amor.

Não poderia deixar de prestar minhas homenagens àqueles colegas que me apoiaram (e perdoaram minhas ausências) durante esta etapa da minha vida acadêmica: Rodrigo Scagliusi, Gabriel Severini, Larissa Heloani, Gabriel Bortoni, Jéssica Covolan, Nathalia Gomes, Mariana Campello Correia Dias, Rhayane Lancellotti, Isadora Aguirre, Ananda Gonzalez, Lucas Pessoa, Luci Paulino, Laura Inácio, Nu Ree Kim e Juliana Bettoni.

Ainda, agradeço o apoio e amor daqueles que, para além de inspirações, foram essenciais em todo o meu desenvolvimento acadêmico: Roberta Barni, Marcello Barni, Cilaine Alves, Ricardo Musse, Mirmila Alves Musse, Rafaela Avary, Aline Mesquita, Giovanna Fugii, Nathan Bass, Gabriel Secolin e Arthur Mendes.

Por fim, agradeço aos colegas e amigos do Escritório Rivitti e Dias – Sociedades de Advogados, especialmente nas pessoas de Murilo Marco, Victor de Luna Paes, Francisco Secaf Silveira, Thais De Laurentiis e Túlio Terceiro Neto.

O jurista tem a grave tarefa de promover a melhor aplicação do direito, aumentando, com sua atividade, o grau de certeza do direito. A tarefa do jurista é a luta contra o arbítrio. Tudo o que ele escreve e exterioriza serve de norte para ações futuras, motivo pelo qual não pode interpretar o direito contra os preceitos éticos, morais e, principalmente, democráticos, porque isto seria ato de sabotagem, de ação revolucionária, mas não método de busca científica. O jurista não pode semear discórdia, incerteza, insegurança, desigualdade e desequilíbrio social. Por isso a democracia e a ética obrigam-no, constantemente, a fazer um exame de consciência a respeito de sua atividade. (NERY JÚNIOR, 2016, p. 102).

RESUMO

O presente trabalho objetiva investigar os efeitos do “pedido de suspensão da segurança” no ciclo de positivação do crédito tributário. O pedido de suspensão da segurança, previsto no artigo 15 da Lei nº 12.016/09, poderá ser utilizado pela Fazenda Pública para obter tutela jurisdicional que consubstancie a suspensão da execução da liminar e da sentença desfavorável ao Poder Público. No âmbito do direito tributário, a decisão judicial, cuja execução será objeto de pedido de suspensão, poderá ter sido proferida para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sem a pretensão de esgotar o tema, o presente trabalho objetiva examinar os impactos do deferimento do pedido de suspensão da segurança no ciclo de positivação do crédito tributário.

Palavras-Chaves: Direito Tributário; Pedido de Suspensão da Segurança; Positivação do Crédito Tributário.

ABSTRACT

The present work seeks to investigate the effects of the “request for suspension of security” in the establishment of tax credit. The request for suspension of security, as provided in Article 15 of Law No. 12,016/09, may be used by the Public Authorities to obtain judicial relief that substantiates the suspension of the execution of an injunction and of a judgment unfavorable to the government. In the context of tax law, the judicial decision, the execution of which will be the subject of a suspension request, may have been issued to determine the suspension of the enforceability of the tax credit. Without aiming to exhaust the topic, this paper will examine the impacts of granting the request for suspension of security in the establishment of tax credit through an interdisciplinary approach.

Keywords: Tax Law; Request for Suspension of Security; Establishment of Tax Credit

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	14
1.1 NORMA JURÍDICA.....	14
1.2 RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA	17
1.3 POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	20
1.4 INTERFERÊNCIA DO CONTRIBUINTE NA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	26
1.5 INSTRUMENTOS PROCESSUAIS APTOS A INTERFERIR NO CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	29
2 MANDADO DE SEGURANÇA EM FACE DA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	34
2.1 INFLUÊNCIA DO DIREITO COMPARADO.....	34
2.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO BRASILEIRO.....	37
2.3 REGIME JURÍDICO DO MANDADO DE SEGURANÇA.....	43
2.4 POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMO ATO COATOR A SER COMBATIDO POR MANDADO DE SEGURANÇA	47
2.4.1 Resistência histórica para o manejo do mandado de segurança em matéria tributária.....	47
2.4.2 Mandado de Segurança Preventivo	51
2.4.3 Mandado de Segurança Repressivo.....	55
2.5 EFEITOS DO MANDADO DE SEGURANÇA EM FACE DA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	58
3 PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA.....	62
3.1 POSSÍVEIS ORIGENS E INSPIRAÇÕES DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA NO DIREITO COMPARADO	62
3.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO BRASILEIRO.....	68
3.2.1 Origem atrelada ao Mandado de Segurança	68
3.2.2 Descolamento do Mandado de Segurança: ampliação e extensão do Pedido de Suspensão da Segurança.....	72
3.2.3 Regime jurídico do Pedido de Suspensão da Segurança.....	76
3.3 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL	79
3.4 NATUREZA JURÍDICA	85
3.5 REGRAS ENSEJADORAS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO.....	88
3.5.1 Conceito de grave lesão à ordem pública	93
3.5.2 Conceito de grave lesão à saúde pública	97
3.5.3 Conceito de grave lesão à segurança pública.....	100
3.5.4 Conceito de grave lesão à economia pública	102

3.5.5 Possibilidade de exame de mérito da ação principal.....	108
4 EFEITOS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA NO CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	112
4.1 DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A EXECUÇÃO DE LIMINAR OU DA SENTENÇA.....	112
4.2 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	117
4.3 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA APÓS A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	120
4.4 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA E DEPÓSITO JUDICIAL	121
4.5 UM CASO CONCRETO: A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL EM 2022	124
4.5.1 Contextualização do litígio tributário.....	124
4.5.2 Decisões proferidas pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça	126
4.5.3 Reflexões sobre o deferimento do pedido de suspensão da segurança	131
CONCLUSÃO.....	135
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	138
REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS E JURISPRUDENCIAIS	144

INTRODUÇÃO

O ciclo de positivação do crédito tributário, como fenômeno que possibilita o exercício do direito subjetivo da Fazenda Pública para a exigência ou cumprimento de prestação pecuniária do sujeito passivo, pressupõe a expedição de uma série de sucessivos atos normativos que concretizarão a norma geral e abstrata, até que seja emitida norma individual e concreta que formalize a extinção da relação jurídico-tributária.

O contribuinte possui a prerrogativa de interferir no processo de positivação do crédito tributário com o ingresso de ações judiciais que tenham por objetivo principal a expedição de norma individual e concreta (decisão judicial), cujo escopo será (i) impedir a constituição do crédito tributário, ou (ii) desconstituir o crédito tributário já constituído.

O mandado de segurança, previsto no artigo 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal e na Lei nº 12.016/2009, é instrumento processual apto a impactar o ciclo de positivação do crédito em face de praticamente todas as suas etapas. Em outras palavras, pode-se dizer que no bojo do mandado de segurança poderá ser expedida norma individual e concreta (decisão judicial) apta a impactar a continuidade do ciclo de positivação do crédito tributário.

Por sua vez, a Fazenda Pública possui prerrogativa de ingressar com requerimento para obstar a execução da liminar ou da sentença, com fundamento no artigo 15 da Lei nº 12.016/2009, para evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia pública. Deveras, o Presidente do Tribunal competente poderá expedir norma individual e concreta apta a obstar a execução da norma individual e concreta favorável ao contribuinte.

Vale o parêntese: não se desconhece que inúmeras nomenclaturas são utilizadas ao que convencionamos chamar no presente trabalho de “pedido de suspensão da segurança”¹. A atribuição de nomenclatura atrelada ao mandado de segurança, ao nosso sentir, será mais fidedigna ao objeto do presente trabalho, o qual não pretende abarcar ou esgotar todas as particularidades desse instituto. Com efeito, esse pedido privativo do Poder Público foi historicamente expandido e ampliado por veiculação legislativa para outras espécies de ações, como ação civil pública, procedimento comum e tutelas, descolando-se da via do mandado de segurança. Logo, o recorte epistemológico realizado no presente trabalho privilegia a sua

¹ A título de exemplo cita-se: “suspensão da segurança”, “pedido de suspensão”, “suspensão da execução de liminar ou sentença contra o poder público”, “incidente de suspensão de eficácia de decisões”, etc. Nessa linha, veja-se as palavras de Cunha (2016, p. 603): “atualmente, contudo, o pedido de suspensão cabe em todas as hipóteses em que se concede tutela provisória contra a Fazenda Pública ou quando a sentença produz efeitos imediatos, por ser impugnada por recurso desprovido de efeito suspensivo automático. Daí se poder dizer que, hoje em dia, há *suspensão de liminar*, a *suspensão de segurança*, a *suspensão de sentença*, a *suspensão de acórdão*, a *suspensão de cautelar*, a *suspensão de tutela antecipada* e assim por diante”.

origem histórica verdadeiramente atrelada ao mandado de segurança, conforme será abordado e detalhado no tópico 3.2 do presente trabalho.

A despeito de não se tratar de instituto novo na legislação brasileira o pedido de suspensão da segurança chama atenção dos juristas, especialmente dos militantes da área tributária, seja em razão da estranheza de pedido com fundamento em possível grave lesão à ordem e economia pública, seja em razão do potencial grande número de contribuintes que podem ser impactados por uma única decisão prolatada pelo Presidente do Tribunal. Em que pese a identificação de diversos pedidos de suspensão da segurança em matéria tributária, em nossa pesquisa identificamos que o pedido de suspensão da segurança é tradicionalmente objeto de investigação por parte de juristas de outras searas do Direito², como o Direito Processual e o Direito Administrativo, e não especificamente de Direito Tributário. Deste modo, acredita-se que seja oportuno investigar aprofundadamente o pedido de suspensão da segurança e de seus efeitos em face das etapas do ciclo de positivação do crédito tributário.

Em suma, o objetivo do presente trabalho é responder aos seguintes questionamentos: é constitucional a óbice à execução da liminar e sentença desfavorável ao Poder Público? Quais os efeitos do deferimento do pedido de suspensão da segurança no ciclo de positivação do crédito tributário? Trata-se de cassação ou revogação da norma individual e concreta que até então estava válida no sistema jurídico? O pedido de suspensão da segurança pode obstar que o contribuinte realize o depósito judicial do montante integral do crédito tributário?

Para investigarmos o pedido de suspensão da segurança e os seus efeitos no processo de positivação do crédito tributário, iniciaremos o presente trabalho tratando de norma jurídica, relação jurídico-tributária, positivação do crédito tributário, interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário e instrumentos processuais disponíveis para os contribuintes interferirem diretamente no ciclo de positivação do crédito tributário.

Ato seguinte, trataremos do mandado de segurança, iniciando o tema com breve estudo de direito comparado e o histórico legislativo brasileiro, a fim de ingressarmos no regime jurídico atual e na positivação do crédito tributário como ato coator a ser combatido pelo mandado de segurança, encerrando nossas considerações sobre os impactos do mandado de segurança, repressivo ou preventivo, no ciclo de positivação do crédito tributário.

² Ao reduzirmos epistemologicamente o Direito como disciplina, reconhecemos tanto a unidade do sistema jurídico, quanto a possibilidade de utilizarmos referencial específico dentro de sua unidade para fins científicos – que é justamente a segregação em ramos específicos para fins didáticos.

Antes de voltarmos nossos olhares aos seus efeitos, realizaremos análise do pedido de suspensão da segurança, com breve incursão no direito comparado para investigar as suas possíveis origens e inspirações. Esmiuçaremos o histórico legislativo brasileiro do pedido de suspensão da segurança para averiguarmos a origem atrelada ao mandado de segurança, o seu posterior descolamento do mandado de segurança e o seu regime jurídico atual. Analisaremos, então, a constitucionalidade, natureza jurídica e a regras ensejadoras do deferimento do pedido de suspensão da segurança.

Assim, estaremos aptos a adentrar ao tema dos efeitos do pedido de suspensão da segurança no ciclo de positivação do crédito tributário, com análise da natureza jurídica da decisão judicial que suspende a execução de liminares e sentenças, os efeitos dessa suspensão antes e após a constituição do crédito tributário e, por fim, a possibilidade de realização de depósito judicial do montante integral do crédito tributário. Para que o presente trabalho apresente uma abordagem pragmática, ao final, analisaremos onze decisões de Tribunais de Justiça que deferiram os pedidos das Fazendas Estaduais para suspender a execução de liminares e sentenças que, em primeiro momento, suspenderam a exigibilidade do diferencial de alíquota do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços no ano-calendário de 2022 de diversos contribuintes.

1 CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

1.1 NORMA JURÍDICA

Inicialmente é necessário fixarmos as premissas que nortearão o presente trabalho, a fim de que os conceitos utilizados sejam coerentes e consistentes. Antes de tratarmos da interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário ou da relação jurídico-tributária, cumpre-nos fixar, como premissa inicial, o que entenderemos como norma jurídica.

Como é cediço, não existe consenso na doutrina dogmática sobre a definição ou o significado da expressão “norma jurídica”³. Vale apontar que tal assertiva não causa estranheza àqueles que são conscientes da *inevitabilidade do cerco da linguagem*⁴. Justamente em razão do cerco da linguagem, é possível afirmar, com rigor, que poderá existir ambiguidade⁵ no emprego da expressão “norma jurídica”, o que torna oportuno fixarmos o seu conceito.

O vocábulo “norma” pode ser definido como “o que se convencionou como base para o procedimento”⁶ ou como o “fundamento ou termo para a execução de qualquer coisa” (Santos, 2001, p. 168). Trata-se de comunicação linguística que determina o preceito de certa conduta humana ou do dever-ser⁷. Sendo comunicação, a norma não poderia deixar de ser o sentido que o intérprete atribui a esse preceito de conduta humana. Nessa linha, veja-se o conceito proposto por Adriano Messias (2020, p. 43): “as normas são resultantes da interpretação, adjudicação de sentido atribuída pelo intérprete, cuja construção resulta em uma significação deôntica”.

³ “A opinião prevalecente na doutrina dogmática é de que a norma jurídica é uma espécie de imperativo despsicologizado, isto é, um comando no qual não se identifica o comandante nem o comandado, posto que, de um lado, a figura do legislador ou quem quer que seja o emissor de normas parece perder sua importância depois de posta a norma e, de outro, os destinatários da norma não se identificam, posto que normas jurídicas são comandos genéricos e universais. Há por isso quem diga não se tratar, em absoluto, de um comando” (FERRAZ JUNIOR, 2016, p. 86-87).

⁴ “O mundo, com tudo que ele implica, chega até nós por meio do cerco da linguagem. Já é o produto de uma interpretação promovida por intermédio dos limites da cultura. Só poderemos falar sobre o mundo mediante uma linguagem. Desse modo, os eventos, os elementos necessários à aplicação do Direito, existem a partir de uma interpretação. (...) O Direito é o resultado daquilo que foi falado ou escrito, ou seja, o Direito é aquilo que foi comunicado, o que só é possível por meio de uma linguagem. O Direito, portanto, não vai além das bases textuais, pois todas as situações da vida se mostram por meio de uma linguagem” (IVO, 2014, p. 90-91).

⁵ “A ambiguidade da expressão ‘normas jurídicas’ para nominar indiscriminadamente as unidades do conjunto, não demora a provocar dúvidas semânticas que o texto discursivo não consegue suplantar nos seus primeiros desdobramentos” (CARVALHO, 2015, p. 134-135).

⁶ Academia Brasileira de Letras. Dicionário escolar da língua portuguesa. – 2. ed. – São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2008, p. 906.

⁷ “Deve-ser é o sentido subjetivo de todo o ato de vontade de um indivíduo que intencionalmente visa a conduta de outro” (KELSEN, 2009, p. 8).

Ao acrescentarmos o adjetivo “jurídico” ao substantivo “norma”, delimitamos que a referida comunicação ocorre no campo do Direito⁸, ou seja, que os preceitos a serem interpretados estão postos no sistema do direito positivo⁹ (suporte físico). É oportuno apontar que, pragmaticamente, o que torna de fato uma norma em jurídica é a sua coercitividade¹⁰.

A norma jurídica não pode ser interpretada isoladamente. A norma jurídica sempre está conectada a outras normas do sistema. Ao atribuímos sentido ao preceito legal, portanto, deve-se considerar o contexto do sistema do direito positivo. A desconsideração do sistema do direito positivo (contexto) prejudicará a interpretação do objeto referencial.

Refutando-se a possibilidade de reduzirmos a expressão ao simples conjunto de regras jurídicas¹¹, com fundamento na obra de Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 136), conceituaremos a expressão “norma jurídica” como o sentido (ou interpretação) dado ao texto legal, por intérprete, o qual pode ser logicamente estruturado em hipótese e consequência.

Em sua estrutura lógica, a norma jurídica apresenta uma proposição-antecedente, que descreve um possível evento do contexto social (proposição-tese), a qual, uma vez realizada (conduta intersubjetiva), ensejará o consequente (proposição relacional)¹². Enquanto o antecedente da norma jurídica prescreverá uma hipótese de possível ocorrência de evento, o consequente da norma jurídica ensejará o vínculo abstrato entre dois sujeitos (ou mais) em torno de uma conduta regulamentada pelo direito positivo – que é justamente a relação jurídica (que será objeto do próximo tópico).

Em resumo, a norma jurídica pode ser definida como a interpretação de enunciados postos no sistema do direito positivo, estruturada na forma hipotético-condicional. O plural utilizado em “enunciados” tem razão de ser. Em sua completude, consoante a doutrina de Paulo

⁸ “O Direito regula as condutas intersubjetivas, tomando por objeto os eventos que ocorrem no mundo fenomênico. (...) O Direito é, assim, objeto cultural que se manifesta por intermédio de linguagem prescritiva” (DIAS, 2013, p. 1-2).

⁹ Entendemos direito positivo como o “complexo de normas jurídicas válidas num dado país” (CARVALHO, 2014, p. 33).

¹⁰ “O ser jurídico da norma significa ter coercitividade, que é a previsão, pelo sistema, de mecanismos para exigir o cumprimento das condutas por ele prescritas. A sanção, implementada pelo Estado-juiz, é uma característica própria do direito, que está presente em todas as normas do ordenamento, diferenciando-o dos demais sistemas prescritivos. Não fosse tal imposição coercitiva as normas jurídicas se confundiriam com morais, éticas, religiosas” (CARVALHO, 2016, p. 323).

¹¹ “Cuida ressaltar, porém, que a norma jurídica não é redutível à soma das significações dos enunciados prescritivos. É preciso que essas significações sejam articuladas entre si, compondo uma estrutura lógica que transmita uma mensagem deontica portadora de sentido completo. E, na maior parte das vezes, é necessário manipular dezenas de dispositivos para alcançarmos compostura de uma única regra jurídica, na plenitude de sua configuração lógica” (TOMÉ, 2013, p. 35).

¹² “A relação assume, portanto, um caráter dual (...) Se o antecedente, então deve ser o consequente” (CARVALHO, 2015, p. 138).

de Barros Carvalho (2015, p. 145), as normas jurídicas têm feição dúplice: (i) norma primária, a qual prescreve um dever e (ii) norma secundária, a qual prescreve uma providência sancionatória no caso de descumprimento do dever previsto na norma primária. A rigor, a norma secundária atribui coercitividade ao dever prescrito na norma primária, que é justamente a característica que torna uma norma efetivamente jurídica. Confira-se a síntese de Aurora Tomazini Carvalho:

A norma secundária atribui juridicidade às normas primárias. Ela prescreve que no caso de descumprimento, inobservância, inadimplência, por parte do sujeito passivo, do dever jurídico prescrito na regra primária, outro sujeito da relação, titular do direito subjetivo, poderá exigir caoticamente a prestação não-adimplida. Com isso, estabelece-se nova relação jurídica, na qual intervém outro sujeito, o órgão judicial, aplicador da sanção coacionada (Carvalho, 2016, p. 326).

Dentre as diversas classificações das normas jurídicas¹³, utilizaremos as variáveis “geral” ou “individual” para a classificação do consequente normativo (sujeitos determinados ou indeterminados) e as variáveis “abstrata” ou “concreta” para a classificação do antecedente normativo (critério da realização no tempo e no espaço do fato).

O consequente normativo será tido como “geral” na hipótese de regulamentar a conduta de todos aqueles submetidos a um dado sistema jurídico. Ou seja, na hipótese de se referir a sujeitos indeterminados. Alternativamente, será tido como “individual” o consequente normativo que regulamentar a conduta de sujeitos determinados, ou seja, de regulamentar a conduta de pessoa(s) específica(s). Por sua vez, na hipótese de o antecedente normativo apresentar o enunciado hipotético prescritivo de um evento que poderá vir a acontecer (possível ocorrência), será classificado como “abstrato”. Já na hipótese de o antecedente normativo apresentar o enunciado prescritivo de um evento que, de fato, ocorreu (acontecimento passado), será classificado como “concreto”.

Sendo assim, a norma jurídica será classificada “geral e abstrata” ao regulamentar a conduta de todos aqueles submetidos a um dado sistema jurídico, em razão da existência de evento do contexto social que pode vir a acontecer, como é o caso da legislação que prescreve

¹³ A título de exemplo, Gregório Robles Morchon (1998, p. 184) classifica as normas jurídicas em diretas (procedimentais, potestativas, deonticas) e indiretas (espaciais, temporais, sujeitos e capacidade). “*Desde el punto de vista de la función primordial de toda norma jurídica, consistente en dirigir u orientar la acción humana, hay que distinguir, como ya hemos señalado, dos tipos: las normas directas y las normas indirectas de la acción. Las normas directas de la acción contemplan acciones de manera directa. Entre esas acciones que no son conductas. El concepto de acción es más amplio que la conducta. Toda conducta implica una o varias acciones, pero hay acciones que no son calificables como conductas. Las normas indirectas de la acción establecen condiciones o presupuestos para la existencia de las normas directas y, por tanto, de las acciones reguladas por éstas*”.

uma conduta intersubjetiva. A norma jurídica será classificada como “individual e concreta” na hipótese de descrever fato consumado e estabelecer relação jurídica entre sujeitos determinados, como é o caso de um auto de infração. Ainda, a norma jurídica poderá ser classificada como “geral e concreta” ao regulamentar conduta de sujeitos indeterminados sobre um acontecimento passado, como é o caso de uma resposta à Solução de Consulta¹⁴. Por fim, a norma jurídica poderá ser classificada como “individual e abstrata” ao descrever evento do contexto social que pode vir a acontecer para sujeitos determinados, como é o caso de uma regulamentação normativa sobre a conduta específica de servidores públicos.

Está claro, portanto, que as normas gerais e abstratas não criam qualquer vínculo obrigacional entre os sujeitos de direito. Para tanto, será necessário que o evento do contexto social – previsto na norma geral e abstrata – seja vertido em linguagem jurídica, ou seja, que seja editada uma norma individual e concreta. Não por outro motivo, Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 148) afirma que “a norma geral e abstrata, para alcançar o inteiro teor de sua juridicidade, reivindica, incisivamente, a edição de norma individual e concreta”.

Apenas com a formalização de uma relação jurídica entre sujeitos de direito, a qual é realizada justamente com a edição de norma individual e concreta, existirá a positivação da norma geral e abstrata (DIAS, 2013, p. 5). Por consequência lógica, sem a formalização da relação jurídica inexistirá positivação da norma geral e abstrata.

As características da norma jurídica expostas no presente tópico podem ser definidas como estáticas, porquanto não adentramos em suas características dinâmicas, ou seja, de aplicação ao evento do contexto social (positivação), que será visto adiante.

1.2 RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA

Delimitadas as características estáticas das normas jurídicas, antes de ingressarmos em suas características dinâmicas, ou seja, de sua positivação, será essencial definirmos o que será entendido no presente trabalho por “relação jurídico-tributária”.

Em que pese as inúmeras acepções possíveis do termo “relação jurídica”, Lourival Vilanova a define como o liame ou o vínculo entre duas ou mais pessoas, cuja origem é justamente uma imposição normativa (norma geral e abstrata), a qual apresenta estrutura lógica

¹⁴ A título de exemplo, o processo administrativo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil é regulamentado pelos artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430/1996 e pela Instrução Normativa nº 2.058/2021.

(VILANOVA, 2015, p. 85). Em outras palavras, denominamos relação jurídica como o vínculo abstrato entre dois sujeitos, oriundo de uma imposição normativa.

Em seu sentido estrito, as relações jurídicas estão situadas nos consequentes da norma individual e concreta, ensejando direitos subjetivos, os quais se contrapõem a deveres jurídicos (VILANOVA, 2015, p. 120). Partindo-se da premissa de que a relação jurídica exsurge com o ato de aplicação da lei, preenchendo denotativamente os critérios traçados na norma geral e abstrata, a relação jurídica apresenta os seguintes elementos em sua estrutura lógica: (i) polo ativo, (ii) polo passivo, (iii) objeto prestacional, (iv) direito subjetivo e (v) dever jurídico.

Nessa linha, Paulo Barros de Carvalho define a relação jurídica como um vínculo abstrato, oriundo de imposição normativa, a qual ensejará o direito do sujeito ativo de exigir de outra pessoa o cumprimento de prestação. Confira-se:

Para a Teoria Geral do Direito, “relação jurídica” é definida como o vínculo abstrato segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação. Para que se instaure um fato relacional, vale dizer, para que se confere o enunciado pelo qual irrompe a relação jurídica, são necessários dois elementos: o subjetivo e o prestacional. No primeiro, subjetivo, encontramos os sujeitos de direito postos em relação: um, no tópico de sujeito ativo, investido do direito subjetivo de exigir certa prestação; outro, na posição passiva, cometido do dever subjetivo de cumprir a conduta que corresponda à exigência do sujeito pretensor (CARVALHO, 2015, p. 141).

Em suma, por força normativa, uma pessoa (polo ativo) deterá o direito subjetivo de exigir da segunda pessoa (polo passivo) o objeto prestacional, ao mesmo tempo em que a segunda pessoa deterá o dever jurídico de realizar o cumprimento desse mesmo objeto (CARVALHO, 2014, p. 286). De maneira didática, Pria (2020, p. 46), a despeito de não pretender esgotar as particularidades das espécies de relação jurídica, afirma que “toda situação jurídica subjetiva ativa (vantagem jurídica) pressupõe a coexistência de uma situação jurídica subjetiva passiva (desvantagem jurídica)”.

Dentre as diferentes relações jurídicas, o escopo do presente trabalho é as relações jurídico-tributárias. Ao falarmos em “relação jurídico-tributária” estamos delimitando (ou classificando) a relação jurídica, de acordo com seu conteúdo normativo. Ou seja, trata-se da relação jurídica em que o objeto prestacional previsto no consequente normativo é um tributo¹⁵. Para Alfredo Augusto Becker, “o tributo é o objeto da prestação jurídica tributária e a

¹⁵ Consoante enuncia o artigo 3º da Lei nº 5.172/1966 (“Código Tributário Nacional”), o “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

consistência material deste objeto (dinheiro ou coisa ou serviço) consiste sempre num bem cujo valor econômico é relevante” (BECKER, 2018, p. 568).

As relações jurídico-tributárias, nas palavras de Braghetta (2020, p. 101), são aquelas em que “sujeito ativo e passivo, envolvidos que são por conta da existência do núcleo obrigacional existente, qual seja crédito em prol do primeiro e débito do segundo levada em conta a prestação pecuniária significativa de tal relação”. Por sua vez, Rodrigo Dalla Pria delimita a relação jurídico-tributária no seguinte sentido:

Tomemos como exemplo a relação jurídico-tributária em sentido estrito (obrigação tributária), cujo conteúdo contrapõe os interesses de dois sujeitos de direito: o direito subjetivo de crédito, de titularidade do sujeito ativo tributário; e o dever jurídico de adimplir o tributo, de titularidade do sujeito passivo tributário (PRIA, 2020, p. 45).

Sendo assim, a relação jurídico-tributária pode ser definida como um vínculo abstrato, oriundo de uma previsão legal (norma geral e abstrata), a qual ensejará o direito do ente estatal de exigir do contribuinte o cumprimento de obrigação tributária.

O sujeito ativo da obrigação tributária será o ente público cuja outorga de competência tributária¹⁶ advém, de forma rígida, da Constituição Federal de 1988¹⁷. Apenas o ente federativo eleito pela Carta Constitucional poderá realizar o exercício da competência tributária, com a introdução de normas jurídicas, da forma prevista pelo próprio sistema jurídico (por exemplo, por Lei Complementar prevista no artigo 146 da CF). O artigo 155 da Constituição Federal, por exemplo, outorga competência aos Estados e Distrito Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS).

A despeito da previsão rígida da competência tributária dos entes federativos, a Constituição Federal não trata dos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária. Nessa linha, Roque Antonio Carrazza afirma que “a Constituição não indica, de modo expresse, o sujeito passivo de nenhum tributo”. Assim, o citado doutrinador define o sujeito passivo como “a pessoa que provoca, desencadeia ou produz a materialidade da hipótese de incidência do tributo” (CARRAZZA, 2010, p. 161). Ou seja, o sujeito passivo é a pessoa (física ou jurídica)

¹⁶ Vale referenciar que a competência tributária “é a aptidão, juridicamente modalizada como permitida ou obrigatória, que a alguém detém, em face de outrem, para alterar o sistema de direito positivo, mediante a introdução de novas normas jurídicas que, direta ou indiretamente, disponham sobre a instituição, arrecadação e fiscalização de tributos” (GAMA, 2009, p. 218).

¹⁷ “A estrutura tributária brasileira está desenhada de forma rígida pela Constituição Federal, que estabelece a competência de cada um dos entes federados para instituir tributos” (LISBOA e SERRANO, 2018, p. 152).

que realiza a proposição-antecedente da norma jurídica – ou que realiza o possível evento do contexto social descrito na proposição-tese da norma jurídica –, que ensejará o consequente normativo (obrigação prestacional). No caso do ICMS, em atenção ao critério material da regra matriz de incidência constitucional, o sujeito passivo será a pessoa, física ou jurídica, que realizar a circulação de mercadorias ou prestar serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

O objeto da relação jurídico-tributária não é necessariamente o cumprimento de obrigação pecuniária. A relação jurídico-tributária pode ensejar o cumprimento de outras espécies de obrigações, com escopo de auxiliar ou garantir o cumprimento de obrigação pecuniária. Segundo a Lei nº 5.172/1966 (“Código Tributário Nacional”), embora sua terminologia seja alvo de críticas da doutrina, a obrigação tributária pode ser principal ou acessória (art. 113)¹⁸. Com precisão terminológica, Paulo de Barros Carvalho afirma que a relação jurídico-tributária pode ensejar dois tipos de relações: (i) as de substância patrimonial e (ii) os vínculos que fazem irromper meros deveres administrativos (CARVALHO, 2014, p. 288). Para a primeira, o fato jurídico-tributário inaugura a relação obrigacional instituindo um crédito para o sujeito passivo e, ao mesmo tempo, um débito para o sujeito passivo. Para a segunda, o não cumprimento dos deveres administrativos ensejará o desaparecimento da relação que o instituiu e, ao mesmo tempo, o surgimento de vínculo sancionatório, que é uma penalidade pecuniária que onerará o patrimônio do infrator do dever formal (CARVALHO, 2014, p. 294-295).

Podemos, em breve síntese, definir a relação jurídico-tributária como o vínculo abstrato, imposto pela legislação, em que o sujeito ativo apresenta o direito subjetivo de exigir do sujeito passivo o cumprimento da prestação pecuniária (crédito), ao mesmo tempo em que o sujeito passivo possui o dever jurídico de cumprir essa mesma obrigação (débito) para o sujeito ativo.

1.3 POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Como visto, o crédito tributário é uma das possíveis acepções para o direito subjetivo do sujeito ativo de exigir do sujeito passivo o cumprimento de uma prestação pecuniária. Esse

¹⁸ Consoante enuncia o artigo 113 do Código Tributário Nacional, “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”, enquanto “a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

direito subjetivo do sujeito ativo é oriundo de uma norma geral e abstrata que, para produzir efeitos no mundo fenomênico, precisa ser positivada¹⁹.

O Direito, como objeto cultural produzido pelo homem e por ele manipulado (CARVALHO, 2016, p. 459), cujo escopo é a regulamentação de condutas intersubjetivas, é um sistema autopoiético. Consoante a obra de Teubner (1989, p. 53-54), o Direito é um sistema que regulamenta a sua própria estruturação. Ou seja, o próprio Direito prescreve a forma de produção do Direito, a forma de reprodução do Direito e a forma de desenvolvimento do Direito. Especificamente no que toca à positivação das normas jurídicas, para a incorporação de elementos de outro sistema – como os eventos do contexto social –, deverá ser realizada a produção de normas, por autoridade competente, mediante o procedimento competente (RODRIGUES, 2014, p. 357). Logo, o próprio ordenamento jurídico prescreve a maneira pela qual a norma jurídica será criada, transformada e extinta.

Apenas com a concretização do antecedente da norma geral e abstrata, a fim de que o consequente seja individualizado, será consubstanciada a norma individual e concreta (PRIA, 2015, p. 67). Nas palavras de Cláudio de Abreu, “no momento em que a situação descrita hipoteticamente passa a integrar o campo individual e concreto dos fatos, não estará mais inserida no âmbito genérico e abstrato das normas”, e ainda afirma:

Sendo assim, a relação jurídica nasce da concretização da hipótese de incidência legal. As normas jurídicas não são editadas para permanecerem apenas no contexto geral e abstrato de seus enunciados, mas têm por escopo a normatização do convívio social, portanto, dos fatos sociais (ABREU, 2017, p. 126).

Trata-se da característica dinâmica das normas jurídicas. A referida concretização nada mais é do que o ato de aplicação²⁰ da norma geral e abstrata, a qual requer, para tanto, a presença de pessoa competente. Veja-se a definição didática de Aurora Tomazini Carvalho:

Positivar, assim, é passar da abstração para a concretude das normas jurídicas, o que se efetiva, necessariamente, por meio de um ato humano. Este ato, bem como a pessoa credenciada para realizá-lo, são determinados pelo direito e é por meio dele que normas são inseridas no sistema, numa posição hierarquicamente inferior àquelas que regulam sua produção (CARVALHO, 2016, p. 461).

¹⁹ “Um sistema de normas é direito positivo porque se projeta no mundo dos fatos. Positivar-se é factualizar-se: é a conjugação norma/fato” (VILANOVA, 2015, p. 99).

²⁰ “Falar em aplicação é o mesmo que falar em incidência, porque a norma jurídica não incide sozinha. Para produzir efeitos ela precisa ser aplicada. Isso requer a presença de um homem, mais especificamente de um ente competente, ou seja, de uma pessoa que o próprio sistema elege como apta para, de normas gerais e abstratas, produzir normas individuais e concretas, constituindo, assim, efeitos na ordem jurídica” (CARVALHO, 2016, p. 447).

Em verdade, a norma jurídica não incide efeitos automaticamente sobre os eventos da realidade social²¹. Neste sentido, Lourival Vilanova afirma que:

O direito não se positiva. Um dos sentidos da positividade do direito é este: as normas são postas em atos que se interpolam, encontrando acima a norma (ou normas) que os estabelece como produtores de normas, e abaixo as normas dele decorrentes, como normas válidas (VILANOVA, 2003, p. 327).

Veja-se que, para a positivação da norma jurídica, requer-se, além da previsão normativa de procedimento de produção, a presença humana, cuja competência também é oriunda de imposição normativa.

Em síntese, a produção da norma jurídica requer uma série de procedimentos pré-estabelecidos no ordenamento jurídico, que será realizada por pessoa competente, cuja competência também está pré-estabelecida no ordenamento jurídico. Não por outro motivo, Carvalho (2016, p. 459) aponta a existência de um “ciclo ininterrupto”. O processo de positivação pode ser definido da seguinte forma:

O processo de positivação do direito ocorre mediante o ato de aplicação de normas gerais e abstratas, que realiza a incidência destas sobre os eventos do mundo social, relatando-os em linguagem competente e vertendo-os em fatos jurídicos, fazendo surgir as relações jurídicas nas quais os sujeitos estão devidamente individualizados (PRIA, 2015, p. 67).

Ocorre que, justamente em razão dos diversos procedimentos, estágios ou etapas do fenômeno da positivação – ou nas palavras de Carvalho (2014, p. 102) “cadeias sucessivas de regras” –, fala-se em ciclo ou processo de positivação do crédito tributário. Apenas com esse processo, os eventos sociais serão juridicizados e os efeitos da norma jurídica serão produzidos no sistema jurídico (CARVALHO, 2016, p. 461). Vale apontar que há subordinação hierárquica de validade entre esses atos normativos produzidos ao longo do ciclo de positivação do crédito tributário. Veja-se as palavras de Rodrigo Dalla Pria:

Trata-se, assim, de um conceito que pressupõe uma relação vertical ou de subordinação (hierárquica) entre os atos normativos produzidos na cadeia de aplicação, de sorte que o mais abstrato perfaz o fundamento de validade do mais concreto: a competência constitucional é fundamento de validade da regra matriz de incidência, que é fundamento de validade da norma concreta e individual posta pelo

²¹ “No âmbito do sistema de referência com que operamos, nem o evento, isto é, a singela ocorrência que envolve a presença direta ou indireta de sujeitos de direito, mas que, por qualquer motivo, não foi ainda relatada em linguagem competente, nem a chamada ‘relação efectual’, propagada por efeito daquele acontecimento, teriam significação jurídica, como entidades a serem estudadas pela dogmática (...) Para a metodologia de nossa análise faz-se necessário relegar o evento e sua relação efectual ao território dos meros objetos da experiência, ao menos até o momento em que, ingressando no grande processo de comunicação que é o direito, tenham assumido a simbologia própria do jurídico” (CARVALHO, 2014, p. 347).

lançamento, que é o fundamento de validade do ato de pagamento (PRIA, 2020, p. 117-118).

Contribuindo com o tema, Conrado (2012, p. 56-57) afirma que a única forma de as normas gerais e abstratas produzirem efeitos sobre as interações sociais é mediante a celebração intercalar e sucessiva de tantas normas quanto forem necessárias até que a norma alcance o máximo grau de concretude, ou àquela apta a atingir o caso especificado na norma geral e concreta.

No âmbito tributário, para o exercício do direito subjetivo do sujeito ativo de exigir do sujeito passivo o cumprimento de prestação pecuniária (crédito tributário) deverá ser realizado o fenômeno da positivação, no qual será aplicada norma geral e abstrata aos eventos da realidade social, os quais serão relatados em linguagem competente, por pessoa apta, o que consubstanciará norma individual e concreta.

Esse fenômeno ultrapassará uma série de estágios ou etapas, as quais ensejarão não apenas a constituição do crédito tributário, como também a realização de atos expropriatórios do patrimônio do sujeito passivo. Para o avanço entre as etapas do ciclo de positivação serão atribuídas características do crédito tributário, quais sejam: existência, exigibilidade e exequibilidade²², para a satisfação da prestação pecuniária (direito subjetivo do sujeito ativo). Esse fenômeno acontece porque, em regra, apenas a extinção do crédito tributário, por meio de norma individual e concreta apta para tanto, encerrará o ciclo de positivação do crédito tributário.

Sem a edição de norma individual e concreta apta a extinguir a relação jurídico-tributária, o ciclo de positivação do crédito tributário terá continuidade e prosseguirá com a expedição de sucessivas normas individuais e concretas necessárias até àquela apta a justamente extinguir a relação jurídico-tributária.

Como não poderia ser diferente, o ciclo de positivação do crédito tributário se inicia com a competência tributária prevista na Constituição Federal de 1988. A primeira etapa do ciclo de positivação do crédito tributário será iniciada a partir da norma fundamental, a qual prescreve (i) as pessoas competentes para instituir determinado tributo, (ii) as materialidades das regras a serem produzidas e (iii) o procedimento a ser realizado para a produção normativa.

²² Xavier (1998, p. 577) denomina essas mesmas características como: atendibilidade, exigibilidade e realizabilidade “o lançamento representa a condição de atendibilidade; o decurso dos prazos legais a condição do exercício do direito à prestação (exigibilidade) e do direito ao cumprimento (realizabilidade)”.

A segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário trata do exercício da competência tributária prevista na Constituição Federal de 1988 pelo respectivo Ente Federativo competente. Interpretando os preceitos da Constituição Federal de 1988, os órgãos do Ente Federativo competente realizarão o procedimento legislativo prescrito para instituir uma norma geral e abstrata, a qual prescreverá hipótese de realização de evento da realidade social e sua consequência: a regra matriz de incidência tributária.

Consoante a doutrina de Carvalho (2014, p. 239), a regra matriz de incidência tributária, como norma tributária, será construída logicamente pelo intérprete, de modo que deverá apresentar a hipótese (previsão de um fato do evento social) e prescreverá a relação jurídica como consequência (obrigação tributária). Na hipótese de realização do evento social da norma jurídica serão identificados o critério material (comportamento), critério temporal (condição temporal), critério espacial (condição territorial). Por sua vez, na consequência da norma jurídica serão identificados o critério pessoal (sujeito ativo e passivo) e o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota).

A terceira etapa do ciclo de positivação do crédito tributário é a constituição do crédito tributário²³. Interpretando os preceitos da regra matriz de incidência tributária, por imposição legal, o sujeito competente, o qual poderá ser a autoridade administrativa (lançamento de ofício) ou o próprio sujeito passivo (lançamento por homologação), realizará a constituição do fato jurídico-tributário por veículo competente, o qual consubstanciará “relação jurídico-tributária com sujeitos e objeto concretamente determinados” (PRIA, 2015, p. 67), conforme preceitua o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Trata-se da etapa que atribuirá a característica de existência ao crédito tributário.

A autoridade competente verificará não apenas o cumprimento da prescrição pecuniária, como também o cumprimento de todas as materialidades da hipótese-condicional da norma geral e abstrata, seja qual for a modalidade do lançamento realizado²⁴. Com a atribuição de caráter coercitivo, em caso de descumprimento da norma geral e abstrata, a qual será interpretada pelo agente público, será formalizado o auto de infração para a cobrança do crédito tributário, com a possibilidade de imposição de acréscimos legais e penalidades. Com

²³ “O enunciado ‘dado o fato, deve ser a relação jurídica’ precisa ter como suporte físico um veículo especificamente autorizado para introduzi-lo no sistema. Essa autorização está no próprio sistema, que também impõe a publicidade do ato como condição de existencialidade” (DIAS, 2013, p. 69-70).

²⁴ Mesmo as declarações realizadas pela Administração Pública, como é o caso do lançamento de ofício, estão sujeitas à revisão pelos próprios agentes da Administração Pública, de acordo com a determinação legal do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

precisão didática, Santi (2020, p. 109) chama esse ato administrativo de “norma individual e concreta de formalização do crédito tributário”.

Apenas com a ausência de pagamento, após a ciência do contribuinte da norma individual e concreta de formalização do crédito tributário, será atribuída a característica da exigibilidade ao crédito tributário. Como condição de exercício, o crédito tributário se torna exigível pelo sujeito ativo apenas e tão somente no momento da verificação do prazo de vencimento (XAVIER, 1998, p. 588)²⁵. A exigibilidade da pretensão apenas será verificada após o momento posterior fixado pelo ordenamento jurídico, qual seja o momento de vencimento do crédito tributário. Como regra geral, o artigo 160 do Código Tributário Nacional prescreve que o vencimento ocorre trinta dias após a ciência do contribuinte da norma individual e concreta de formalização do crédito tributário.

Verifica-se, portanto, que a característica da exigibilidade do crédito tributário pressupõe a característica da existência do crédito tributário. Nessa linha, a exigibilidade é inerente ao ato de lançamento (CARVALHO, 2014, p. 386). Por este motivo, Eurico de Santi (2020, p. 169) afirma que a suspensão da exigibilidade do crédito não possui aptidão para impedir a edição de norma individual e concreta de formalização do crédito tributário. A rigor, as cláusulas do rol taxativo do artigo 151 do Código Tributário Nacional tratam de hipóteses que obstarão ou impactarão apenas e tão somente a característica da exigibilidade do crédito tributário. Ou seja: a constituição do crédito tributário (característica da existência) não pode ser obstada por hipóteses que tratam justamente da exigibilidade do crédito tributário, o que seria ilógico e totalmente incoerente. Frise-se que apenas pode ser cobrado aquilo que existe: a exigibilidade do crédito tributário pressupõe a existência do crédito tributário.

A quarta etapa do ciclo de positivação do crédito tributário se inicia com a inscrição do crédito tributário em dívida ativa. Com a continuidade do processo de positivação do crédito tributário, serão realizados os procedimentos prescritos no ordenamento jurídico para a expedição de título executivo extrajudicial (norma individual e concreta). Trata-se da etapa que atribuirá a característica de exequibilidade ao crédito tributário.

Esse título executivo extrajudicial unilateral possibilitará o início das subseqüentes etapas do ciclo de positivação do crédito tributário, com o ajuizamento de ação específica para a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública: a execução fiscal, cujo rito está prescrito na Lei nº 6.830/80. O ajuizamento de ação para a cobrança judicial do crédito tributário

²⁵ Na mesma linha estão os autores Becker (2018, p. 379) e Miranda (2024, p. 92).

objetivará a expedição de normas individuais e concretas pelo Poder Judiciário para a expropriação do patrimônio do sujeito passivo, como é o caso da citação para ciência da cobrança judicial e pagamento da prestação pecuniária no prazo de cinco dias, posterior penhora do patrimônio do sujeito passivo etc.

O exercício do direito subjetivo do sujeito ativo de exigir do sujeito passivo o cumprimento de uma prestação pecuniária pressupõe, portanto, a expedição de uma série de sucessivos atos normativos que concretizarão a norma geral e abstrata, até que seja emitida norma individual e concreta que formalize a extinção da relação jurídico-tributária.

O sujeito passivo poderá interferir no ciclo de positivação do crédito tributário utilizando ações judiciais, as quais, num primeiro momento, objetivarão a expedição de norma individual e concreta apta a obstar o avanço das etapas do ciclo de positivação do crédito tributário e, por fim, extinguir efetivamente o crédito tributário, nos termos do artigo 156, X, do Código Tributário Nacional.

1.4 INTERFERÊNCIA DO CONTRIBUINTE NA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O processo de positivação do crédito tributário pode ser definido como uma sucessão de normas jurídicas, a qual se inicia com uma norma geral e abstrata que será aplicada aos eventos da realidade social e que se encerra com a formalização da extinção do crédito tributário. Para tanto, requer-se um ato humano que realizará o relato desse evento em linguagem competente. Serão editadas tantas normas individuais e concretas quantas forem necessárias para atribuir ao crédito tributário suas características de existência, exigibilidade e exequibilidade.

Devido ao fato de que cada aplicação de uma norma jurídica por um ser humano depende, inequivocamente, de uma interpretação dessa norma jurídica, poderá existir controvérsia sobre a constitucionalidade ou sobre a legalidade dessa aplicação. Nesta senda, o próprio ordenamento jurídico oferece ao sujeito passivo os instrumentos necessários para a contestação ou impugnação dessa aplicação: o manejo de ações judiciais.

Sendo assim, ao longo das sucessivas etapas do ciclo de positivação, o crédito tributário poderá sofrer mutações, que interferirão nos elementos que o compõem ou nas gradações de sua eficácia, o que poderá, por fim, comprometer total ou parcialmente as características de existência, exigibilidade ou exequibilidade (CARVALHO, 2015, p. 561).

Ao utilizar o processo judicial para impactar o ciclo de positivação do crédito tributário, o sujeito passivo poderá interferir na sua regular continuidade com a expedição de norma individual e concreta apta para tanto: a decisão judicial. Veja-se as palavras de Rodrigo Dalla Pria:

O processo judicial acaba perfazendo, assim, uma espécie de hiato no processo de positivação do direito, sendo, ao mesmo tempo, parte integrante deste. Com a finalidade precípua de resolver o conflito havido no âmbito substancial, a atividade jurisdicional resultará na expedição de uma norma individual e concreta que “retornará” ao processo de positivação do direito material (PRIA, 2015, p. 69)

Em primeiro momento, a interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário por meio do ingresso de ação judicial poderá expedir norma individual e concreta apta a suspender a exigibilidade do crédito tributário²⁶. Para que o ciclo de positivação do crédito tributário avance, o direito subjetivo do sujeito ativo ao sujeito passivo o cumprimento de uma prestação pecuniária deverá ser exigível. Logo, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário paralisa o ciclo de positivação do crédito tributário.

Em seu rol de incisos, o artigo 151 do Código Tributário Nacional prescreve as hipóteses taxativas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, dentre elas²⁷: o depósito do seu montante integral (inciso II), a concessão de medida liminar em mandado de segurança (inciso IV), e a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (inciso V).

A realização do depósito judicial do montante integral do crédito tributário pelo sujeito passivo no bojo de ação judicial é providência facultativa que, além da paralização do ciclo de positivação do crédito tributário, apresenta os seguintes efeitos: (i) óbice à atualização monetária da dívida (correção monetária) e (ii) óbice à imposição de multa de mora.

O depósito deverá ser realizado em conta judicial vinculada ao juízo competente para o julgamento da ação, cujo procedimento específico é regulamentado por cada Tribunal. Após o julgamento definitivo da ação (proferimento de decisão judicial não mais sujeita a recurso), o valor depositado, em conjunto com sua atualização monetária será de titularidade do: (i)

²⁶ “Por exigibilidade havemos de compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação e isso tão só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas todas as providências necessárias à constituição da dívida, com a lavratura do ato de lançamento tributário” (CARVALHO, 2015, p. 545).

²⁷ A despeito de existirem outras hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, como a moratória (inciso I), as reclamações e recursos administrativos (inciso III) e o parcelamento (inciso VI), apenas serão objeto de análise no presente trabalho as hipóteses relacionadas ao processo judicial.

contribuinte, caso sua pretensão seja vitoriosa, realizará o levantamento dos valores ou (ii) Ente Federativo, caso sua pretensão seja vitoriosa, com a conversão dos valores em renda.

A concessão de medida liminar em sede de mandado de segurança ou a concessão de tutela de urgência em ações do rito ordinário são providências requeridas pelo sujeito passivo e realizadas pelo Poder Judiciário, que expedirá norma individual e concreta apta a obstar a continuidade do ciclo de positivação do crédito tributário. Uma vez provocado por ação judicial competente, o Poder Judiciário proferirá decisão judicial que realizará o ingresso de norma individual e concreta no sistema jurídico (CARVALHO, 2015, p. 557). A comunicação da decisão que concede a medida liminar ou a tutela de urgência para suspender a exigibilidade do crédito tributário consubstanciará a introdução da norma individual e concreta no sistema jurídico, *in verbis*:

Comunicada a liminar aos destinatários, introduz no sistema norma que relata, no antecedente, fato delimitado no tempo e no espaço, prescrevendo, no consequente, relação jurídica entre sujeitos individualizados, determinando as condutas a serem por estes adotadas, em face do evento previsto no suposto normativo (CARVALHO, 2015, p. 558).

A rigor, essa norma jurídica individual e concreta será válida até que outra norma jurídica individual e concreta seja expedida para substituir seus efeitos do sistema jurídico, ou seja, uma decisão judicial superveniente. A norma jurídica individual e concreta posterior, que substituirá os efeitos da primeira norma jurídica, poderá confirmar, revogar, modificar ou anular, integral ou parcialmente, o seu conteúdo. Na hipótese de revogação, modificação ou anulação, será formalizada a substituição da norma jurídica individual e concreta que suspendia a exigibilidade do crédito tributário. Pragmaticamente, será dada continuidade ao ciclo de positivação do crédito tributário, a partir do momento anterior em que a exigibilidade foi suspensa, pois os efeitos da decisão superveniente são retroativos, conforme enunciado pela Súmula 405 do Supremo Tribunal Federal.

Como pretensão final, a interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário por meio do ingresso de ação judicial objetivará a expedição de uma norma individual e concreta apta a extinguir o crédito tributário. Essa norma individual e concreta terá o condão de encerrar o ciclo de positivação do crédito tributário, em razão da formalização da extinção do crédito tributário.

Antes da certificação do trânsito em julgado e da formalização da coisa julgada²⁸, a sentença, que confirma a liminar ou a tutela anteriormente concedida, apenas terá aptidão de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Isso porque, até a certificação do trânsito em julgado, a decisão judicial que determina a extinção do crédito tributário poderá ser objeto de recurso e de pedidos de tutela, os quais poderão suspender, inclusive, a eficácia ou execução da decisão recorrida, nos termos do artigo 995, parágrafo único, do Código de Processo Civil.

Em seu rol de incisos, o artigo 156 do Código Tributário Nacional prescreve as hipóteses taxativas de extinção do crédito tributário, dentre elas: a decisão judicial passada em julgado (inciso X). Logo, a efetiva extinção do crédito tributário apenas será formalizada por norma individual e concreta oriunda de decisão judicial transitada em julgado, ou seja, de decisão judicial em face da qual não poderá ser interposto qualquer espécie de recurso.

Carvalho (2015, p. 611) afirma que “seja atacando vício formal, seja apreciando o mérito do feito, a linguagem da decisão judicial sobrepõe-se à linguagem que prevaleceu até aquele momento, extinguindo a relação jurídico-tributária”. A decisão judicial transitada em julgado, a qual edita norma individual e concreta, formalizará, portanto, a extinção do crédito tributário, encerrando o ciclo de positivação do crédito tributário.

1.5 INSTRUMENTOS PROCESSUAIS APTOS A INTERFERIR NO CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O contribuinte possui a prerrogativa de interferir no processo de positivação do crédito tributário por meio do ingresso de ações judiciais que tenham por objetivo principal a expedição de norma individual e concreta (decisão judicial), cujo escopo será *(i)* impedir a constituição do crédito tributário ou *(ii)* desconstituir o crédito tributário já constituído (PRIA, 2015, p. 68).

Vale destacar que antes do momento do exercício da competência constitucional tributária, que corresponde à segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário, não há atos efetivos de positivação ou aplicação da norma jurídica que justifiquem a possibilidade de interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário. Em outras palavras, a mera existência da previsão constitucional não é suficiente para dar azo ao surgimento de um vínculo obrigacional (PRIA, 2020, p. 115).

²⁸ Depreende-se do artigo 502 do Código de Processo Civil que se denomina coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso. Consoante o §3º, do artigo 6º, do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro) “chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso”.

Por consequência da inexistência de vínculo obrigacional, inexistirá interesse de agir apto a justificar ou fundamentar pretensão jurisdicional. A título de exemplo, ao tratar das características da competência tributária, Carrazza (2015, p. 787) elenca a facultatividade de seu exercício. Deveras, os Entes Federativos titulares da competência constitucional tributária são livres para optar ou não por exercê-la, sem qualquer prazo. Trata-se de decisão política de prerrogativa do Ente Federativo. Não por outro motivo, por exemplo, até o presente momento, a União nunca exerceu a sua competência constitucional de instituir impostos sobre grandes fortunas (art. 153, VII, da Constituição Federal)²⁹.

Antes da constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá ingressar com ações judiciais cujos escopos sejam justamente impedir a constituição do crédito tributário: (i) ação de declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária ou (ii) mandado de segurança preventivo.

Essas ações serão ajuizadas em face da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário, que é o exercício da competência tributária. Em outras palavras, como a próxima etapa do ciclo de positivação do crédito tributário é a constituição do crédito tributário, essas ações judiciais objetivam impedir justamente a regular constituição do crédito tributário.

A rigor, a despeito do exercício da competência tributária (instituição de norma geral e abstrata da regra matriz de incidência tributária), o Poder Judiciário deverá julgar a existência de ilegalidade ou de inconstitucionalidade que possam comprometer o exercício do direito subjetivo pelo Ente Federativo (constituição do crédito tributário).

A ação de declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, com fundamento no inciso I, do artigo 19 do Código de Processo Civil, ajuizada pelo sujeito passivo (contribuinte) em face do sujeito ativo (ente federativo), objetiva a veiculação de óbice ao iminente desencadeamento de atividade fiscal e a consequente constituição do crédito tributário (PRIA, 2020, p. 256). Em razão de incerteza ou dúvida sobre a relação jurídico-tributária, o Poder Judiciário será instado a resolver o litígio, manifestando-se sobre a existência ou não da relação jurídico-tributária³⁰.

²⁹ Não se desconhece o fato de que o Partido Socialismo e Liberdade (“PSOL”) ingressou com Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO), distribuída sob o nº 55/DF, para que o Supremo Tribunal Federal declare a omissão inconstitucional do Congresso Nacional por não aprovar lei complementar para instituir o imposto sobre grandes fortunas, previsto no artigo 153, VII, da CF/88. Todavia, a despeito da ausência de julgamento até o presente momento, acredita-se que a citada ação será julgada improcedente pelo Supremo Tribunal Federal, em razão da ausência de inconstitucionalidade do efetivo não exercício da competência tributária.

³⁰ “A ação declaratória pretende, portanto, uma declaração judicial a respeito da existência ou não de relação jurídico-tributária entre a Fazenda Pública e o contribuinte, antes do lançamento” (JESUS, JESUS e JESUS, 2019, p. 416).

O mandado de segurança preventivo, com fundamento no inciso LXIX, do artigo 5º, da Constituição Federal e artigo 1º da Lei nº 12.016/2009, impetrado pelo sujeito passivo (contribuinte) em face de autoridade coatora (representante³¹ de pessoa jurídica no exercício de atribuições do poder público) objetiva a veiculação de ordem mandamental que afaste o iminente desencadeamento de atividade fiscal e a consequente constituição do crédito tributário. O Poder Judiciário será instado a resolver o litígio, manifestando-se sobre a ação estatal tida por ilegal ou com abuso de poder que está em vias de ser praticada.

Em suma, as ações apresentam diferenças substanciais em razão dos respectivos ritos processuais a serem observados. Enquanto a ação declaratória se desenvolve pelo procedimento comum ordinário³², o qual possibilita a dilação probatória em sua fase de instrutória, o mandado de segurança apresenta rito especial e célere, o qual não possibilita a dilação probatória, motivo pelo qual a parte deverá apresentar prova pré-constituída. Não bastasse, é cediço que, ao contrário do mandado de segurança, a ação de declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária sujeita as partes ao ônus de sucumbência, previsto no artigo 85 e seguintes do Código de Processo Civil.

Após o momento da constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá ingressar com ações cujo escopo seja justamente desconstituir o crédito tributário. Após a terceira etapa do ciclo de positivação do crédito tributário (constituição do crédito tributário), o contribuinte poderá ingressar com (i) ação anulatória de débito fiscal ou (ii) mandado de segurança repressivo.

A rigor, essas ações objetivam justamente desconstituir o crédito tributário, bem como obstar o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário, o qual poderá ensejar, a depender do momento em que a tutela jurisdicional for concedida, (i) a inscrição do crédito tributário em dívida ativa (caso ainda não tenha ocorrido), (ii) a prática de atos extrajudiciais de cobrança (como o protesto extrajudicial), (iii) propositura de ação judicial para cobrança da dívida e (iv) a prática de atos executivos (PRIA, 2020, p. 279).

³¹ Esse representante deverá integrar a estrutura da pessoa jurídica de direito público interno, conforme o artigo 41 da Lei nº 10.406/2002 (“Código Civil”).

³² O processo de conhecimento pelo rito do procedimento comum, comporta quatro fases processuais, são elas: (i) postulatória; (ii) de saneamento; (iii) instrutória; e (iv) decisória. Para Theodoro Júnior (2015, p. 950-951) a fase instrutória “destina-se à coleta do material probatório, que servirá de suporte à decisão do mérito. Reconstituem-se por meio dela, no bojo dos autos, os fatos relacionados à lide. É a de contornos menos definidos, as partes já começam sua atividade probatória com a inicial e a contestação, momentos em que, de ordinário, devem produzir a prova documental (NCPC, art. 434). Saneado o processo, porém, surge um momento em que os atos processuais são preponderantemente probatórios: é o da realização das perícias”.

Tais ações poderão ser ajuizadas a partir do momento da constituição do crédito tributário (terceira etapa do ciclo de positivação do crédito tributário), em regra³³, até o momento que precede o ajuizamento de execução fiscal (quarta etapa do ciclo de positivação do crédito tributário).

A ação anulatória de débito fiscal, com fundamento no inciso I, do artigo 19 do Código de Processo Civil, bem como artigo 38 da Lei nº 6.830/80, ajuizada pelo sujeito passivo (contribuinte) em face do sujeito ativo (ente federativo), objetiva a veiculação de norma individual e concreta que desconstitua o crédito tributário ou a inscrição em dívida ativa. Em razão de incerteza ou dúvida sobre a legalidade ou a inconstitucionalidade da cobrança do crédito tributário, o Poder Judiciário será instado a resolver o litígio, manifestando-se sobre a legalidade da relação jurídico-tributária.

O mandado de segurança repressivo, com fundamento no inciso LXIX, do artigo 5º da Constituição Federal e artigo 1º da Lei nº 12.016/2009, impetrado pelo sujeito passivo (contribuinte) em face de autoridade coatora (representante de pessoa jurídica no exercício de atribuições do poder público) objetiva a veiculação de ordem mandamental que desconstitua o crédito tributário ou a inscrição em dívida ativa. O Poder Judiciário será instado a resolver o litígio, manifestando-se sobre a ação estatal tida por ilegal ou com abuso de poder que já fora praticada por autoridade pública.

Além das diferenças substanciais no que toca aos respectivos ritos processuais a serem observados, o mandado de segurança repressivo está sujeito ao prazo decadencial de 120 dias, o qual é contado da ciência do contribuinte do ato impugnado, nos termos do artigo 23 da Lei nº 12.016/2009. Por sua vez, a ação anulatória de débito fiscal está sujeita ao prazo prescricional de cinco anos, o qual será contado da data em que se tornar definitiva a constituição do crédito tributário, conforme o artigo 165, inciso III, em conjunto com o artigo 168, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional.

³³ Sem nos posicionar sobre o tema, cumpre-nos apontar a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Embargos de Divergência nº 1.795.347/RJ, consignou entendimento no sentido de que não pode ser objeto de embargos à execução fiscal a compensação tributária indeferida na esfera administrativa. O entendimento é diametralmente oposto ao anteriormente fixado no julgamento do Recurso Especial nº 1.008.343/SP (Tema 294 dos recursos repetitivos: “a compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da CDA”. De toda forma, em tese, a atual jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça afasta a possibilidade de utilização dos embargos à execução para a discussão da legalidade de crédito tributário oriundo de não homologação de compensação administrativa, o que permitiria que a ação anulatória seja utilizada após o ajuizamento de execução fiscal.

Após o momento do ajuizamento da ação judicial de cobrança prevista na Lei nº 6.830/80 (quinta etapa do ciclo de positivação do crédito tributário), o contribuinte poderá ingressar com embargos do devedor. Os embargos à execução fiscal, com fundamento nos artigos 16 da Lei nº 6.830/80, 914 e seguintes do Código de Processo Civil, opostos pelo sujeito passivo (contribuinte) em face da Fazenda Pública objetiva a veiculação de norma individual e concreta que extinguirá a execução fiscal correlata e desconstituirá a inscrição em dívida ativa.

Pelo exposto, no tocante ao objeto do presente trabalho, percebe-se que o mandado de segurança poderá ser utilizado como instrumento apto a impactar o ciclo de positivação do crédito em face de praticamente todas as suas etapas (PRIA, 2015, p. 77-78). Em outras palavras, trata-se de instrumento processual que poderá ser utilizado pelo contribuinte tanto para evitar a constituição do crédito tributário, quanto para desconstituir o crédito tributário ou a inscrição em dívida ativa.

2 MANDADO DE SEGURANÇA EM FACE DA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2.1 INFLUÊNCIA DO DIREITO COMPARADO

Antes de adentrarmos no histórico legislativo brasileiro, faz-se oportuno tecermos alguns comentários iniciais sobre os ordenamentos jurídicos estrangeiros que influenciaram a criação do mandado de segurança. Consoante afirma Pérez (2000, p. 46-47), em praticamente todas as legislações constitucionais do mundo é possível encontrar remédios processuais destinados à proteção de direitos específicos dos cidadãos.

A despeito do imenso potencial de pesquisa no direito comparado, a origem do mandado de segurança no ordenamento jurídico brasileiro está intimamente ligada com os *writs* do direito anglo-saxão e com o *judicio de amparo* do direito mexicano. A influência do direito anglo-saxão e mexicano são relatadas por Marcelo Caetano (1983)³⁴ e Nery Júnior (2016)³⁵.

A tradição jurisdicional anglo-saxônica desenvolveu a figura de mecanismos processuais específicos para a proteção de específicos direitos dos cidadãos. Veja-se, a seguir, a definição de Marvim Carval Pérez sobre o significado da palavra *writ*:

A palavra *writ* poderia ser traduzida como “reinvindicações de direitos”, ou seja, como um meio específico para a tutela dos interesses fundamentais pertencentes ao indivíduo ou pelo menos a ordem que, em razão deste mecanismo, é emitida pelo juiz para a proteção dos interesses de um cidadão ou grupo deles (PÉREZ, 2000, p. 74).

Trata-se, portanto, de remédio judicial criado e desenvolvido no direito anglo-saxão para a obtenção de uma específica tutela de interesse do jurisdicionado do Poder Judiciário frente à Administração Pública. Com sua implementação no ordenamento jurídico norte-americano, os *writs* passaram a influenciar os ordenamentos jurídicos latino-americanos (PÉREZ, 2000, p. 82). Esse remédio judicial é desdobrado em diferentes espécies que

³⁴ “Os comentadores desta [medida do mandado de segurança] procuraram a fonte do novo instituto no Direito anglo-saxão e também no Direito mexicano” (CAETANO, 1983, p. 02).

³⁵ “Quer com a evolução das ‘seguranças reais’ do direito reinol, quer com o tratamento dado pela doutrina mais antiga à ‘posse dos direitos pessoais’, o fato é que o mandado de segurança tem mesmo origem no antigo direito luso-brasileiro, havendo recebido, contudo, influência do *judicio de amparo* do direito mexicano e dos *writs* do direito anglo-saxão” (NERY JÚNIOR, 2016, p. 217).

controlam diferentes objetos, como é o caso do *writ of mandamus*, *writ of certiorari*³⁶ e *writ of prohibition*³⁷.

O *mandamus* norte americano é caracterizado por ser excepcional³⁸, pode ser definido como “uma ordem emitida geralmente pelo tribunal de maior hierarquia dentro de um Estado, no sentido de exigir que uma autoridade jurisdicional subalterna, órgão ou pessoa públicas, e até mesmo sujeitos do direito privado, para que executem um determinado dever legal, cuja omissão coloca em risco os direitos fundamentais” (PÉREZ, 2000, p. 83).

Em que pese as diferenças substanciais entre os dois remédios processuais, fica claro o motivo pelo qual o *writ of mandamus* norte-americano é tido como inspiração ou influência para o mandado de segurança brasileiro: ambos possuem aptidão para emitir uma ordem mandamental para que a autoridade pública execute um ato cuja omissão prejudica direito fundamental do jurisdicionado. Em outras palavras, ambos são mecanismos que exercem certo controle da atividade pública em face da (potencial) violação de direitos dos cidadãos.

Também o *amparo mexicano* pode ser tido como um mecanismo de forte influência para a criação do mandado de segurança no Brasil. Segundo Pérez (2000, p. 48), a palavra *amparo* significa prevenção. Trata-se do principal escopo desse mecanismo: proteger os direitos dos cidadãos lesados justamente por atos de autoridade pública.

Em 1841, foi introduzido no ordenamento jurídico mexicano, especificamente na *Constitución Política del Estado de Yucatán* (Constituição do Estado de Yucatán), o *amparo*, o qual poderia ser manejado para impedir a execução de atos ilegais das Autoridades Públicas

³⁶ “O *writ of error*, durante quase 150 anos, foi o móvel por meio do qual a Suprema Corte exerceu controle sobre as decisões adotadas pelas Cortes Estaduais, merecendo destaque algumas decisões que se tornaram célebres, como as dos casos *Martin v. Hunter’s Lessee* e *Cohens v. Virginia*, nos quais a Suprema Corte confirmou a constitucionalidade da Seção 25 da lei judiciária 1789, que previa o próprio *writ of error* (...) Essa função foi desempenhada até 1925 pelo *writ of error* e hoje, após paulatina substituição, é realizada exclusivamente pelo *writ of certiorari* (...)” (ALVIM e DANTAS, 2023, p. 454-455).

³⁷ “A *writ of prohibition* is a judicial order that may be used, at a higher court’s discretion, to prevent a lower court from interfering with the higher court’s determination of a case pending an appeal. Writs of prohibition are sometimes issued to prohibit a lower court from issuing orders over matters over which it has no jurisdiction. Alternatively, the writ may also be used to prevent re-litigating issues that have already been decided by a higher court” (WRIT OF PROHIBITION, 2024). Em tradução livre: O *writ of prohibition* é uma ordem judicial que pode ser usada, a critério de um tribunal superior, para impedir que um tribunal inferior interfira na determinação de um caso pelo tribunal superior enquanto um recurso está pendente. *Writs of prohibition* são, por vezes, emitidos para proibir um tribunal inferior de emitir ordens com relação a assuntos sobre os quais não tem jurisdição. Alternativamente, o *writ* também pode ser usado para impedir novo litígio de questões que já foram decididas por um tribunal superior.

³⁸ “According to the U.S. Department of Justice, ‘Mandamus is an extraordinary remedy, which should only be used in exceptional circumstances of peculiar emergency or public importance’. Legal Information Institute’s freely available legal dictionary and legal encyclopedia” (WRIT OF MANDATE, 2024). Em tradução livre: De acordo com o Departamento de Justiça dos EUA, “o *mandamus* é um remédio extraordinário, que deve ser usado apenas em circunstâncias excepcionais de peculiar emergência ou de importância pública”.

que ofendessem o texto literal da Constituição³⁹. Como garantia constitucional, o *amparo* foi refletido na *Acta Constitutiva y de Reformas de 1847* (Ato Constitutivo e Reformista de 1847)⁴⁰, com a diferença de que o *amparo* passou a proteger os direitos cidadãos constitucionalmente assegurados, limitando-se ao objeto do processo, sem fazer qualquer declaração sobre a lei ou ato que ensejou o litígio.

A *Constitución Política de la República Mexicana* (Constituição Política da República Mexicana) de 1857⁴¹, segundo Pérez (2000, p. 100), teria consolidado o instituto do *amparo mexicano*. Com efeito, o texto constitucional consagrou o *amparo* como mecanismo de proteção das garantias individuais dos cidadãos mexicanos em face de lei ou atos de autoridades públicas. Atualmente, a *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* (Constituição Política dos Estados Unidos Mexicanos) de 1917⁴² reproduz a proteção das garantias individuais perante a leis ou atos de autoridade pública.

³⁹ Art. 62. *Corresponde a este tribunal reunido: 1o. Amparar em el goce de sus derechos a los que le pidan su protección contra las leyes y decretos de la legislatura que sean contrarias al texto literal de la constitución, o contra las providencias del gobernador; cuando en ellas se hubiese infringido el código fundamental em los términos expresados, limitándose em ambos casos, a reparar el agravio em la parte em que la constitución hubiese sido violada* (YUCATAN, 1841). Em tradução livre: Art. 62. Compete a este tribunal reunido: 1º. Amparar no gozo de seus direitos aqueles que solicitarem sua proteção contra as leis e decretos da legislatura que sejam contrários ao texto literal da Constituição, ou contra as providências do governador, quando nelas o Código fundamental tiver sido infringido nos termos expressos, limitando-se, em ambos os casos, a reparar o agravo na medida em que a Constituição tenha sido violada.

⁴⁰ Art. 25. *Los tribunales de la Federación ampararán a cualquiera habitante de la república en el ejercicio y conservación de los derechos que le concedan esta Constitución y las leyes constitucionales, contra todo ataque de los poderes legislativo y ejecutivo, ya de la Federación, ya de los Estados; limitándose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o del acto que lo motivare* (MÉXICO, 1847). Em tradução livre: Art. 25. Os tribunais da Federação protegerão qualquer habitante da república no exercício e preservação dos direitos concedidos a ele por esta Constituição e pelas leis constitucionais, contra qualquer ataque dos poderes legislativo e executivo, quer da Federação, quer dos Estados; esses tribunais limitar-se-ão a fornecer proteção no caso particular em análise no processo, sem fazer qualquer declaração geral sobre a lei ou o ato que o motivou.

⁴¹ “101. *Los tribunales de la federación resolverán toda controversia que se suscite: I. Por leyes o actos de cualquiera autoridad que violen las garantías individuales. 102. Todos los juicios de que habla el artículo anterior se seguirán, a petición de la parte agraviada, por medio de procedimientos y formas del orden jurídico, que determinará una ley. La sentencia será siempre tal, que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a protegerlos y ampararlos en el caso especial sobre que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o acto que la motivare*” (MÉXICO, 1857). Em tradução livre: 101. Os tribunais da federação resolverão qualquer controvérsia que surja: I. Por leis ou atos de qualquer autoridade que violem as garantias individuais. 102. Todos os julgamentos mencionados no artigo anterior serão conduzidos, a pedido da parte prejudicada, por meio de procedimentos e formas do ordenamento jurídico, que serão determinados por lei. A sentença será sempre tal que só trate de indivíduos particulares, limitando-se a protegê-los e ampará-los no caso específico sobre o qual o processo versa, sem fazer qualquer declaração geral sobre a lei ou ato que o motivou.

⁴² “Artículo 103. *Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite: I – Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales (...)* Artículo 107. *Todas las controversias de que habla el*

Segundo Cademartori, Sampar e Meléndez (2023)⁴³, especificamente o *amparo mexicano* teria influenciado a América Latina, de modo que sua essência teria sido reproduzida em diversos países, dentre eles o Brasil e a Costa Rica⁴⁴. Assim como o *amparo mexicano*, o mandado de segurança no Brasil e na Costa Rica são garantias constitucionais de proteção aos direitos dos cidadãos. Todavia, enquanto o *amparo mexicano* é mecanismo amplo de tutela de diversos direitos individuais, o Brasil e a Costa Rica utilizam mecanismos similares para a proteção de interesses individuais não tutelados por *habeas corpus* (PÉREZ, 2000, p. 50).

Esse breve relato de direito comparado nos permite verificar a forte influência do *writ* anglo-saxão e do *amparo mexicano* para a criação do mandado de segurança no Brasil, como instrumento de proteção das liberdades individuais dos cidadãos.

2.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO BRASILEIRO

No contexto social brasileiro, em que era necessário a criação de ações rápidas e seguras que não abarcassem as restrições do *habeas corpus* (constrangimento ao direito de locomoção ou liberdade física individual)⁴⁵, o qual já era existente no ordenamento jurídico brasileiro desde 1891, o deputado João Mangabeira propôs à Comissão do Anteprojeto Constitucional a criação de instrumento processual que seria denominado como mandado de segurança (CAETANO, 1983, p. 2-3).

artículo 103, se seguirán a instancia de la parte agraviada, por medio del procedimiento y formas del orden jurídico que determinará una ley que se ajustará a las bases siguientes” (MÉXICO, 1917). Em tradução livre: Artigo 103. Os tribunais da Federação resolverão toda controvérsia que surgir: I - Por leis ou atos de autoridade que violem as garantias individuais (...). Artigo 107. Todas as controvérsias mencionadas no artigo 103 serão processadas a pedido da parte prejudicada, por meio do procedimento e formas da ordem jurídica que será determinada por uma lei que obedecerá aos seguintes princípios.

⁴³ “Ao longo do século XX, o *amparo* adquiriu grande influência na região latino-americana, tendo sua essência sido reproduzida, pela via constitucional, em vários países – como Honduras (1886), Nicarágua (1894), Guatemala (1921), Brasil (1934), Panamá (1941) e Costa Rica (1949) –, e também pela via infraconstitucional – a exemplo de Argentina, Venezuela, Bolívia, Equador e Paraguai. Os últimos a adotarem o instrumento semelhante foram Peru (1979), Chile (1980), Uruguai (1988), Colômbia (1991) e República Dominicana (1999). Em todo esse contexto fático, apenas três países não adotaram o nome original: Colômbia (que o chamou de “tutela judicial”), Chile (“recurso de protección”) e Brasil (o nosso tão conhecido “mandado de segurança”)” (CADEMARTORI; SAMPAR e MELÉNDEZ, 2023, p. 296).

⁴⁴ Adianta-se que a ênfase dada ao ordenamento jurídico da Costa Rica não é sem propósito, como será mais bem visto no tópico 3.1. do presente trabalho, em que será buscado no direito comparado potenciais origens e inspirações para a criação do pedido de suspensão da segurança no Brasil.

⁴⁵ “Tendo surgido há 75 anos, com a Constituição de 1934, preencheu uma lacuna decorrente das restrições ao uso do *habeas corpus* que, a partir de 1926, passou a proteger tão somente a liberdade de locomoção. Para todos os demais direitos individuais que pudessem ser evidenciados, desde logo, concebeu-se novo instituto que pudesse ter efeitos imediatos e obrigar a autoridade coatora a restabelecer a situação jurídica anterior ao ato manifestamente inconstitucional ou ilegal” (MEIRELLES; WALD; MENDES, 2010, p. 144).

Apenas com a promulgação da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934, durante o Governo Provisório de Getúlio Vargas, houve a introdução do mandado de segurança no ordenamento jurídico brasileiro em seu artigo 113, alínea 33, segundo o qual: “dar-se-á mandado de segurança para defesa do direito, certo e incontestável, ameaçado ou violado por ato manifestamente inconstitucional ou ilegal de qualquer autoridade”.

Desse dispositivo constitucional podemos retirar duas informações importantes: (i) o direito do jurisdicionado precisava ser certo e incontestável e (ii) esse direito deveria estar sendo ameaçado ou ter sido efetivamente violado por ato *manifestamente* inconstitucional ou ilegal de qualquer autoridade pública. A ideia do direito do jurisdicionado precisar ser *certo* e *incontestável* certamente ensejava demasiada restrição ao próprio cabimento do *writ*, notadamente em comparação ao regime atual do mandado de segurança, conforme se observa no trecho de Leonardo Carneiro da Cunha:

O mandado de segurança, na Constituição Federal de 1934, estava previsto como instrumento para a defesa de direito *certo e incontestável*. Isso fez com que se sustentasse, em doutrina, que o mandado de segurança somente se afigurava cabível, se não houvesse controvérsia quanto à matéria de direito, ou, nas palavras de Bento de Faria, se houvesse “motivos ponderáveis”, ou, ainda, segundo Carlos Maximiliano, se o direito invocado fosse “translúcido”, ou, finalmente, de acordo com Castro Nunes, se não se revelasse um alto grau de dificuldade na análise do direito. Nesse sentido, sendo a matéria de direito controvertida ou complexa, restaria incabível o *writ* (CUNHA, 2016, p. 502-503).

Posteriormente, a Lei 191, de 16 de janeiro de 1936, regulamentou o procedimento para o processamento do mandado de segurança pelo Poder Judiciário. Dentre os procedimentos destacam-se as hipóteses de não cabimento do mandado de segurança: liberdade de locomoção, ato que caiba recurso administrativo com efeito suspensivo, questão puramente política e ato disciplinar (art. 4º). Além das questões restritivas ao manejo do mandado de segurança, o §9º, do artigo 8º, do mesmo diploma legal, disciplinava que o ato *manifestamente* ilegal poderia ser preliminarmente sobrestado ou suspenso pelo magistrado, na hipótese de ser evidenciada a relevância do fundamento do pedido e na hipótese de o ato impugnado ensejar lesão grave irreparável do direito do impetrante.

No ano do golpe de Estado de 1937, conhecido como Estado Novo, no qual a influência da expansão do fascismo internacional é inegável, foi promulgada a Constituição dos Estados Unidos do Brasil. Como característica dos regimes ditatoriais, as políticas do Estado foram orientadas contra as liberdades individuais, o que poderia justificar o fato de que o mandado de segurança perdeu seu patamar constitucional. Não fosse suficiente, o Decreto-Lei nº 1.608, de

18 de setembro de 1939, promulgou o Código de Processo Civil de 1939, o qual resguardou que os atos do Presidente da República, Ministros de Estado, Governadores e Interventores não poderiam ser contestados pela via do mandado de segurança (*caput*, art. 319).

Para o objeto do nosso trabalho, cumpre-nos destacar que o inciso IV, do artigo 320, do referido *Códex* vedou o cabimento do mandado de segurança para tratar de “impostos ou taxas, salvo se a lei, para assegurar a cobrança, estabelecer providências restritivas da atividade profissional do contribuinte”. Ou seja, por expressa previsão legal da época, em regra, o mandado de segurança não poderia ser manejado para discutir ou afastar o ciclo de posituação do crédito tributário. Verifica-se, portanto, que à época existiam diversas restrições para a utilização e manejo do mandado de segurança. Todavia tais restrições não perduraram com o fim do Estado Novo e a promulgação da Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946.

À época, foi assegurada aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a possibilidade de proteção de direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus*, a concessão de mandado de segurança em face da ilegalidade ou abuso de poder por parte de autoridade pública (art. 141, § 24). Essa previsão constitucional, que se assemelha mais à previsão vigente até os dias de hoje, retirou do ordenamento jurídico as restrições descritas anteriormente, ou seja, de o direito do jurisdicionado precisar ser *certo e incontestável*, bem como de que o ato coator deveria ser *manifestamente* ilegal ou inconstitucional.

Por consequência de a previsão constitucional ter afastado as restrições ao manejo do mandado de segurança, a Lei nº 1.533/1951 revogou e alterou as disposições do Código de Processo Civil de 1939 relativas ao mandado de segurança. A partir de então, com o despacho da petição inicial, o juiz poderia ordenar a suspensão do ato que ensejou a impetração do mandado de segurança, na hipótese de relevância do fundamento e da espera do julgamento poder resultar a ineficácia da medida. Não é possível encontrar nessa legislação previsão similar à do Código de Processo Civil de 1939, no sentido de vedar a utilização do mandado de segurança para a matéria tributária.

No ano do Golpe Militar de 1964, o qual assolou o regime democrático brasileiro, iniciando o vexaminoso capítulo da história brasileira conhecido até os dias atuais como Ditadura Militar⁴⁶, a despeito da suposta manutenção da Constituição de 1946 pelo Ato

⁴⁶ “Só quem conhece a história é capaz de optar, se engajar, entender com lucidez o presente através do passado. Muito suor e até sangue se derramou para que as novas gerações desfrutem até hoje da PUC de hoje” (PORANDUBAS, 1985).

Institucional nº 1, de 9 de abril de 1964, a ordem jurídica brasileira foi profundamente modificada. Novamente, como regra dos regimes ditatoriais, as políticas do Estado foram orientadas contra as liberdades individuais, o que certamente refletiu na possibilidade de manejo do mandado de segurança.

Por ser um instrumento cujo escopo é a proteção do jurisdicionado em face da ilegalidade ou abuso de poder por parte de autoridade pública, apenas dois meses após a promulgação do primeiro Ato Institucional, o mandado de segurança foi objeto de preocupação do Estado, com a promulgação da Lei nº 4.348/64 que passou a prever as *normas processuais relativas ao mandado de segurança*. Da leitura dessa legislação, percebe-se que a preocupação do legislador foi claramente a tutela de urgência do mandado de segurança (medida liminar), que até então estava timidamente prevista na legislação brasileira. Aliás, seria mais fidedigno considerar que a Lei nº 4.348/64 estabeleceu pioneiramente as normas processuais relativas à medida liminar do mandado de segurança.

Dentre as inovações introduzidas pela Lei nº 4.348/64, destaca-se: (i) a eficácia temporal de 90 dias da medida liminar, prorrogável por mais 30 dias (art. 1º); (ii) a possibilidade de perempção ou caducidade da medida liminar (art. 2º); (iii) o procedimento para a autoridade administrativa, após a notificação da liminar favorável ao jurisdicionado, indicar à Procuradoria Geral da República elementos necessários às providências a serem tomadas para a eventual suspensão da medida liminar e para a defesa do ato apontado como ilegal ou abusivo de poder (art. 3º); (iv) a possibilidade de manejo de requerimento para suspensão da liminar e da sentença (art. 4º) e (v) a vedação da concessão de medida liminar para reclassificação ou equiparação de servidores públicos, concessão de aumento ou extensão de vantagens (art. 5º).

Apesar de a citada legislação não ter realizado qualquer restrição do mandado de segurança ou da medida liminar no tocante ao direito tributário, a Lei nº 4.357/1964, a qual alterou a legislação do imposto sobre a renda, consignou em seu artigo 39 que “não será concedida a medida liminar em mandado de segurança, impetrado contra a Fazenda Nacional, em decorrência da aplicação da presente lei”. Ou seja, a própria legislação vedava a concessão de liminar cujo objeto fosse a sua aplicação.

Posteriormente, a Lei nº 4.862/1965, a qual, dentre outras providências, tratava do imposto de renda e de medidas de ordem fiscal e fazendária, revogou o artigo 39 da Lei nº 4.357/1964 e passou a prever prazo diferenciado para a eficácia temporal da medida liminar concedida contra a Fazenda Pública (art. 51): “cessando os efeitos da medida liminar concedida em mandado de segurança contra a Fazenda Nacional, após o decurso do prazo de 60 (sessenta)

dias contados da data da petição inicial ou quando determinada sua suspensão por Tribunal imediatamente superior”.

No ano seguinte, em 1966, sobreveio a Lei nº 5.021 que, em complementação ao artigo 5º da Lei nº 4.348/64 - o qual vedava a concessão de medida liminar para reclassificação ou equiparação de servidores públicos, concessão de aumento ou extensão de vantagens –, dispôs sobre o pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias asseguradas em sentença concessiva de mandado de segurança a servidor público civil. Em suma, a legislação passou a vedar a concessão de medida liminar para efeito de pagamento de vencimentos ou vantagens pecuniárias.

Com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, foi mantida a previsão de concessão de mandado de segurança para a proteção de direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus*, seja qual for a autoridade responsável pela ilegalidade ou abuso de poder (art. 150, §21).

Com o início da restauração do regime democrático brasileiro e a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o mandado de segurança passou a ser previsto em seu artigo 5º, o qual assegura os direitos e deveres individuais e coletivos dos cidadãos brasileiros, especificamente no seu inciso LXIX:

Conceder-se-á mandado de segurança para proteger 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 (BRASIL, 1988).

Nada obstante, após o primeiro Presidente da República ter sido eleito por voto direto, em 1990, o novo Governo Federal anunciou o Plano Collor, o qual se tratava de plano econômico com três frentes principais: (i) reforma fiscal, (ii) reforma monetária e (iii) instituição de política de rendas, com o congelamento de preços e salários. A última frente citada é certamente aquela mais latente nas memórias dos cidadãos brasileiros.

Não sendo mera coincidência, no mesmo ano, entrou em vigor a Medida Provisória nº 197, a qual suspendeu por 30 meses a concessão de medidas liminares em mandado de segurança e nos procedimentos cautelares em face do Poder Público. Essa medida foi posteriormente revogada pela Medida Provisória nº 198/1990, a qual postergou essa suspensão até setembro de 1992 e foi convertida na Lei nº 8.076/1990. Entre julho de 1990 e setembro de 1992, as sentenças concessivas de segurança apenas produziram efeitos após a sua confirmação do Tribunal, nos termos do parágrafo único, do artigo 1º, da Lei nº 8.076/1990.

É interessante notar que, cientes de que a instituição de políticas de renda e preços do Plano Collor poderia consubstanciar a instauração de diversos litígios judiciais por parte dos cidadãos, como medida preventiva, o Poder Público se articulou para suspender, por determinado período, a concessão de medidas liminares em mandado de segurança e nos procedimentos cautelares em face do Poder Público.

Como não poderia ser diferente, o Supremo Tribunal Federal foi provocado a se manifestar sobre as Medidas Provisórias do Governo Collor na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 233-6/DF. Naquela oportunidade o Supremo Tribunal Federal consignou que: *(i)* é admissível condições e limitações legais ao poder cautelar do juiz; *(ii)* há risco do constrangimento precipitado a direitos da parte contrária, com violação da garantia do devido processo legal; *(iii)* há necessidade de controle da razoabilidade das leis retroativas ao poder cautelar e *(iv)* há antecedentes legislativos de vedação de liminares de determinado conteúdo. Ou seja, a Corte Suprema permitiu que a concessão de medidas liminares em mandado de segurança e nos procedimentos cautelares em face do Poder Público fossem restritas temporariamente pela legislação.

A despeito da introdução de diversas normas jurídicas, a Lei nº 1.533/1951 permaneceu vigente por praticamente 60 anos, ao passo que, ao longo de sua vigência, a doutrina e a jurisprudência sobre o mandado de segurança foram naturalmente se consolidando, seja para o desenvolvimento do prestigiado instituto de defesa dos cidadãos em face do Poder Público, seja para a que Cassio Scarpinella Bueno denomina de “parte menos nobre” desse instrumento processual (BUENO, 2010, p. 17-18).

A “parte menos nobre” do instrumento processual trata de institutos restritivos à utilização do mandado de segurança por parte dos jurisdicionados, dentre os quais podemos destacar: *(i)* caducidade da medida liminar, *(ii)* a exigência de cauções para a concessão de medida liminar, *(iii)* a vedação da concessão de medida liminar para casos previstos em lei, *(iv)* a vedação a execução provisória do mandado de segurança e – ao que nos interessa ao presente trabalho – *(v)* o pedido de suspensão da segurança.

De toda forma, pudemos notar que, ao longo da evolução legislativa do mandado de segurança no Brasil, a consolidação do prestigiado remédio constitucional de defesa dos direitos dos cidadãos sempre andou de mãos dadas com diversas hipóteses restritivas de cabimento e até eficácia. Ou seja, percebe-se que, historicamente, o Poder Público sempre se preocupou com a utilização exacerbada e irrestrita do prestigiado remédio constitucional de defesa dos direitos dos cidadãos.

2.3 REGIME JURÍDICO DO MANDADO DE SEGURANÇA

Antes do advento da Lei nº 12.016/2009, a qual ficou durante certo tempo conhecida como “Nova Lei do Mandado de Segurança”, o regime jurídico do mandado de segurança estava disperso em diversas legislações infraconstitucionais. Além disso, durante a vigência da Lei nº 1.533/1951, o próprio ordenamento jurídico brasileiro passou por profundas modificações, notadamente com a promulgação da Constituição Federal de 1988. Confira-se excerto do Projeto de Lei do Mandado de Segurança, assinado pelo então Advogado-Geral da União e atual Ministro do Supremo Tribunal Federal, Gilmar Ferreira Mendes, em conjunto com o Ministério da Justiça:

Decorridos mais de sessenta e cinco anos da introdução do instituto do mandado de segurança no direito processual pela Carta Política de 1934 e quase meio século após a edição da Lei nº 1.533/1951, de 31 de dezembro de 1951, que o regulamentou de modo sistemático, evidenciou-se a necessidade de atualizar a legislação sobre a matéria, considerando as modificações constitucionais acerca do tema e as alterações legais que sofreu. Não bastasse isso, o mandado de segurança gerou ampla jurisprudência sobre seus mais variados aspectos, que está sedimentada em súmulas dos tribunais.

Com o advento da Lei nº 12.016/2009, as Leis nºs 1.533/1951, 4.348/1964, 5.021/1966 e 6.071/1974 foram revogadas, de modo que a disciplina procedimental do mandado de segurança passou a ser prevista nesta legislação até hoje vigente⁴⁷. Veja-se excerto do Parecer apresentado pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado Federal:

No mérito, o PLC nº 125, de 2006, aprimora as regras do mandado de segurança, que teve seu disciplinamento original assentado há mais de meio século. Com esse objetivo, define as hipóteses de aceitação da ação e as de sua rejeição, prevê a ordem dos procedimentos, os limites processuais, além de unificar as regras relativas ao *writ* individual e ao coletivo, atualizando-as, com espeque nas mais modernas orientações jurisprudenciais e facilitando, desse modo, sobremaneira a atuação dos profissionais do direito e o entendimento do cidadão comum, cujas garantias, a propósito, expande.

Consoante a doutrina clássica especializada, o legislador se preocupou em reafirmar a celeridade do rito processual específico do mandado de segurança e em compilar os

⁴⁷ “Havia, assim, no fim do século passado, a necessidade imperativa de reunir todas as disposições referentes ao mandado de segurança, num texto único e coerente, adaptado às novas condições decorrentes da evolução do país em mais de meio século e ao restabelecimento do Estado de Direito. Devia, também, ser uma lei equilibrada e eficiente, permitindo o julgamento rápido do litígio, garantindo os direitos individuais e respeitando o direito de defesa, tanto da autoridade coatora como da entidade pública que ela integra” (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 147)

procedimentos processuais, os quais estavam até então esparsos em diversos diplomas legais, conforme se observa a seguir:

As finalidades da nova lei foram a modernização e simplificação do mandado de segurança, que tinha sofrido uma banalização, sendo quase transformado em ação ordinária e passando a ter a demora, no seu julgamento, análoga ou um pouco menor do que os demais feitos. Era preciso devolver ao mandado a agilidade de verdadeiro comando de medida de execução imediata contra a Administração, que era historicamente assemelhado ao *habeas corpus*, sem as dificuldades práticas de andamento que caracterizam os outros processos judiciais. Simplicidade, eficiência, rapidez no julgamento foram as diretrizes que a Comissão pretendeu dar à nova legislação. Não lhe cabia, por outro lado, rediscutir determinadas restrições decorrentes da legislação anterior em relação à concessão de liminar no mandado de segurança, no campo tributário e no direito administrativo, especialmente em relação à classificação dos funcionários públicos, devendo tão somente consolidar as normas existentes na matéria. O mesmo ocorreu em relação aos casos de suspensão da segurança (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 155).

Com previsão constitucional do artigo 5º, inciso LXIX, o mandado de segurança é atualmente regulamentado na Lei nº 12.016/2009. Em seu artigo 1º, a legislação infraconstitucional frisa os requisitos constitucionais para a concessão do mandado de segurança: direito líquido e certo dos cidadãos violado ou em justo receio de sofrer violação por ato ilegal ou com abuso de poder de autoridade pública. Cunha (2016, p. 502) realiza a didática separação de duas condições necessárias e suficientes para concessão da segurança: (i) existência de direito líquido e certo e (ii) ameaça ou violação desse direito por ato ilegal ou abusivo de autoridade pública.

Embora na Lei nº 12.016/2009 inexistia a definição explícita do que seria o direito líquido e certo a ser protegido pela instrumentalidade do mandado de segurança, não são poucas as manifestações doutrinárias e jurisprudenciais sobre o tema.

A despeito da existência de controvérsia histórica sobre o significado do conceito de “direito líquido e certo”⁴⁸, especialmente em razão da redação restritiva dada pela Constituição de 1934⁴⁹, atualmente a doutrina entende majoritariamente que a expressão “direito líquido e certo” está interligada à impossibilidade de dilação probatória, de modo que o direito deve ser

⁴⁸ “Durante muito tempo a doutrina e a jurisprudência controverteram a respeito de precisar o conceito do termo ‘direito líquido e certo’. Isso porque parcela da doutrina descrevia direito líquido e certo como um direito objetivo de cunho ‘especial’, revestido de certeza incontestável, verificável de plano (*ictus oculi*), de forma que, sendo a matéria de direito controvertida ou complexa, restaria incabível o mandado de segurança. Esse equívoco decorria, em parte, pela literalidade da disposição da Constituição de 1934, que exigia ser o direito ‘manifestamente ilegal’ (BONOMO JÚNIOR., 2024, p. 79-80).

⁴⁹ Como visto no tópico 2.2, o mandado de segurança foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro em 1934 para defender direito certo e incontestável, ameaçado por ato manifestamente inconstitucional ou ilegal. As palavras restritivas “certo”, “incontestável” e “manifestamente” apenas foram desatreladas do mandado de segurança com a promulgação da Constituição Federal de 1946.

comprovado por prova pré-constituída no ato da impetração. Nessa linha figuram Hely Lopes Meirelles, Arnold Wald e Gilmar Ferreira Mendes (2010)⁵⁰, James Marins (2018)⁵¹ e Mauro Luís Rocha Lopes (2009)⁵².

A jurisprudência dos Tribunais Superiores também é consolidada no mesmo sentido. Segundo o Superior Tribunal de Justiça, “o mandado de segurança tem por finalidade proteger direito líquido e certo, não admitindo dilação probatória, porquanto não comporta a fase instrutória, sendo necessária a juntada de prova pré-constituída apta a demonstrar, de plano, o direito alegado”⁵³. Não destoa desse entendimento o Supremo Tribunal Federal: “a noção de direito líquido e certo ajusta-se, em seu específico sentido jurídico-processual, ao conceito de situação decorrente de fato incontestável e inequívoco, suscetível de imediata demonstração mediante prova literal pré-constituída”⁵⁴.

Claro, portanto, que os fatos que substanciam o direito invocado devem ser incontestáveis e inequívocos, mediante prova pré-constituída, e não o direito controvertido no bojo da ação mandamental (mérito)⁵⁵.

Portanto, na ação de mandado de segurança, o que ser “líquido e certo” é o *fato*, ou seja, demanda-se que o fato alegado pelo impetrante esteja, desde a exordial, comprovado indubitavelmente (prova pré-constituída), até porque todo direito é líquido e certo, de modo que, ou há direito, e aplica-se a subsunção ao fatos (procedência do pedido), ou não há direito, não se aplicando a subsunção aos fatos (improcedência do pedido), sendo certo que a atividade probatória é voltada para os fatos, e não para o direito, cabendo ao juiz aplicar, ainda que de ofício e exista lacuna legal, o direito que se amolde ao caso concreto (*da mihi factum, dabo tidi us*), desde

⁵⁰ “Quando a lei alude a *direito líquido e certo*, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, *direito líquido e certo é direito comprovado de plano*. Se depender de comprovação posterior, não é líquido, nem certo, para fins de segurança (...) Por exigir situações e fatos *comprovados de plano* é que não há instrução probatória no mandado de segurança” (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 37).

⁵¹ “É direito líquido e certo, em sede de mandado de segurança, toda invocação de direito subjetivo cujos respectivos fatos estejam comprovados documentalmente (prova pré-constituída) ou não necessitem de prova, independentemente da complexidade jurídica da questão submetida à tutela mandamental” (MARINS, 2018, p. 568).

⁵² “Noutros termos, passível de proteção mediante mandado de segurança será o direito escorado em fatos evidenciados de plano, mediante prova pré-constituída, uma vez que o rito da especial da Lei nº 12.016/2009 não comporta dilação probatória” (LOPES, 2009, p. 8).

⁵³ STJ; AgRg no AREsp 111054 / DF; Relator(a): Humberto Martins; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 20/03/2012; Data de Publicação: 28/03/2012.

⁵⁴ STF; Ag.reg. no MS 23190 AgR; Relator(a): Celso de Mello; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 16/10/2014; Data de Publicação: 09/02/2015.

⁵⁵ “Daqui se concluir, então, que o deslinde da controvérsia exige mesmo dilação probatória, in comportável na via processualmente acanhada do mandado de segurança, segundo a mais firme jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal. (...) No ponto, cabe lembrar que, a teor da Súmula 625/STF, “controvérsia sobre matéria de direito não impede concessão de mandado de segurança”. Logo *a contrario sensu*, a controvérsia sobre matéria de fato - quando necessária ao desfecho da causa - representa, sim, empecilho ao deferimento da ordem requestada. Sendo este, patentemente, o caso dos autos” (STF; RMS 26199/DF; Relator: Carlos Britto; Órgão Julgador: 1ª Turma; Data da Decisão: 27/03/2007; Data de Publicação: 04/05/2007).

que respeitado o fato-base narrado pelo impetrante e sejam ouvidas previamente as partes, por força do princípio do contraditório preventivo e do dever de cooperação processual (BONOMO JÚNIOR, 2024, o. 81).

Logo, o nível de complexidade do objeto da ação mandamental pouco importa para a caracterização do direito pleiteado como líquido e certo. Não por outro motivo, mesmo antes da égide da Lei nº 12.016/09, o Supremo Tribunal Federal fixou o enunciado da Súmula 625, segundo o qual a “controvérsia sobre matéria de direito não impede a concessão de mandado de segurança”.

Por sua vez, o requisito da violação ou ameaça ao direito líquido e certo por ato ilegal ou abusivo de autoridade pública requer efetiva manifestação (positiva ou negativa) do Poder Público ou de pessoa investida de poder de decisão dentro da administração pública (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 33). Por óbvio, essa manifestação deve ser realizada no contexto da administração pública.

Os atos da administração pública, em princípio, são presumidamente legítimos, de modo que caberá ao jurisdicionado apresentar em sua causa de pedir os fundamentos que sejam aptos a afastar essa presunção, em conjunto com as provas pré-constituídas. Nesta senda, Leonardo Carneiro da Cunha afirma:

Não é demais observar que o mandado de segurança investe contra um ato público. E, como se sabe, os atos públicos gozam da presunção de legitimidade. Ao fixar o direito líquido e certo como requisito para o mandado de segurança, a Constituição Federal está a exigir do impetrante que já elida com sua petição inicial, aquela presunção de legitimidade dos atos públicos. Não afastada tal presunção com provas pré-constituídas, mantém-se válido o legítimo o ato atacado, devendo ser denegada a ordem pretendida (CUNHA, 2016, p. 503-504).

No âmbito tributário, em razão da relação jurídico-tributária apresentar em seu polo ativo ente político cuja competência é outorgada pela Constituição Federal, a positivação da norma jurídica tributária poderá ser tida como ato de autoridade pública a ser combatido por mandado de segurança. Vale apontar que, de acordo com o *caput* do artigo 6º da Lei nº 12.016/2009, a petição inicial deverá indicar, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que ela integra.

O §3º do artigo 6º da Lei nº 12.016/2009 expressamente definiu o conceito de autoridade coatora: “considera-se autoridade coatora aquela que tenha praticado o ato impugnado ou da qual emane a ordem para a sua prática”. A autoridade coatora apta a compor o polo passivo do mandado de segurança em matéria tributária dependerá da etapa do ciclo de positivação do crédito tributário em que o contribuinte optará por interferir.

Delimitado brevemente o regime jurídico do mandado de segurança, adentraremos na utilização da via do mandado de segurança para afastar ato coator consistente na positivação do crédito tributário pelas autoridades competentes por imposição normativa.

2.4 POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMO ATO COATOR A SER COMBATIDO POR MANDADO DE SEGURANÇA

2.4.1 Resistência histórica para o manejo do mandado de segurança em matéria tributária

Antes de adentrarmos nos efeitos do mandado de segurança como instrumento apto a interferir no ciclo de positivação do crédito tributário, é importante tecermos alguns comentários sobre a resistência histórica – que, em certa medida, persiste até hoje –, ao manejo do mandado de segurança em matéria tributária.

Como visto, o inciso IV, do artigo 320, do Código de Processo Civil de 1939 restringia o cabimento do mandado de segurança para tratar de “impostos ou taxas, salvo se a lei, para assegurar a cobrança, estabelecer providências restritivas da atividade profissional do contribuinte”. Ou seja, à época, existia expressa previsão legal proibindo o manejo do mandado de segurança para impugnar a positivação do crédito tributário.

Após a promulgação da Constituição de 1946, a Lei nº 1.533/1951 alterou as disposições do Código de Processo Civil de 1939, notadamente sobre o mandado de segurança. A nova legislação ficou-se silente sobre a restrição do manejo do mandado de segurança em matéria tributária. Por conseguinte, deixou de existir no ordenamento jurídico nacional a vedação ao cabimento ou utilização do mandado de segurança em matéria tributária.

Nada obstante, à época da Ditadura Militar, a Lei nº 4.357/1964, que alterou a legislação do imposto sobre a renda, vedava expressamente a concessão de medida liminar em mandado de segurança impetrado em decorrência dessa mesma legislação (art. 39). Posteriormente, com a revogação do citado dispositivo legal, a Lei nº 4.357/1964 passou a prever eficácia temporal da medida liminar concedida contra a Fazenda Pública. Na mesma linha, mesmo após a redemocratização, o Poder Público emitiu diversos atos normativos para impedir a concessão de liminares e sentença em mandado de segurança por período determinado.

Enfatiza-se, assim, que sempre houve certa preocupação para o manejo do mandado de segurança; especialmente em matéria tributária já houve explícita vedação legal para o seu

manejo. Em outras palavras, historicamente, é possível identificar certa preocupação do Poder Público com a utilização da via especial do mandado de segurança para a matéria tributária⁵⁶.

O mandado de segurança em matéria tributária possui especial aptidão para questionar praticamente todas as etapas do ciclo de positivação do crédito tributário. Como exemplo dessa ampla aceitação da doutrina, Hugo Brito de Machado afirma:

Presta-se, outrossim, o mandado de segurança, como instrumento de controle de constitucionalidade das leis tributárias, especialmente em sua feição preventiva (...). Em síntese, o mandado de segurança é um excelente instrumento que nossa 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 da exigência do tributo, mas também do lançamento tributário em todas as suas fases, e ainda de todo e qualquer ato praticado por autoridade da Administração Tributária. Desde que o direito a ser defendido seja líquido e certo, é cabível o mandado de segurança contra ato desprovido de validade jurídica, praticado por qualquer autoridade da Administração Tributária, de qualquer dos níveis governamentais (MACHADO, 2009, p. 15).

Na mesma linha, James Marins tece seu comentário:

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 (MARINS, 2018, p. 556).

A despeito de parte relevante dos juristas ultrapassar a questão da possibilidade de manejo de mandado de segurança em matéria tributária como se fosse óbvia⁵⁷ – até porque a ausência de restrição legal e a jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça são elementos decisivos deste correto entendimento – atualmente, cada vez mais, os militantes do contencioso tributário têm sido surpreendidos com decisões judiciais que não apenas questionam o cabimento do mandado de segurança em matéria tributária, mas também restringem os efeitos da declaração do direito líquido e certo dos jurisdicionados.

Não é incomum que o fundamento para a limitação dos efeitos da declaração do direito líquido e certo dos jurisdicionados na via do mandado de segurança apresente como fundamento os enunciados das Súmulas 266, 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal. Todavia, ao nosso sentir, essa limitação é descabida.

⁵⁶ Apenas podemos especular a justificativa para essa preocupação, todavia, dentre os possíveis impactos do mandado de segurança em matéria tributária destaca-se o potencial impacto de ações tributárias no orçamento público.

⁵⁷ Ao realizar a pesquisa do presente trabalho, notamos que grande parte da doutrina ou simplesmente ultrapassa esse ponto sem se pronunciar, ou tece poucas palavras sobre a obviedade do cabimento do mandado de segurança em matéria tributária.

Consoante as lições de Bueno (2022, p. 481-504) para a interpretação dos enunciados das súmulas dos Tribunais, deve-se investigar o caso concreto a partir do qual o enunciado foi editado. Isso porque a ciência da forma e condições que originalmente foram decisivas para fundamentar o enunciado sumular são essenciais para identificar as circunstâncias fáticas e jurídicas e, por consequência, a subsunção do enunciado ao caso concreto. A interpretação do enunciado sumular, de modo análogo à interpretação do texto legal, pode ensejar o equívoco de sua interpretação. Não por outro motivo, o artigo 926 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) determina que “ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação”.

O enunciado da Súmula 266 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “não cabe mandado de segurança contra lei em tese” foi aprovado em dezembro de 1963. Os precedentes que ensejaram o enunciado foram julgados pelo Supremo Tribunal Federal em 1962/1963, quais sejam: MS 9.077/DF, RMS nº 9973/PE, MS nº 10287/SP e RE nº 51351/DF.

A melhor interpretação do enunciado sumulado do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que, nas palavras de Cunha (2016, p. 509) “o mandado de segurança não consiste num meio de controle abstrato das normas, servindo para combater atos públicos. Então, é preciso que haja um ato praticado ou que está para ser praticado”. Esse entendimento não destoa do quanto já exposto no presente trabalho: antes da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário, não há atos efetivos de positivação ou aplicação da norma jurídica que justifiquem a possibilidade de interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário. Logo, o manejo do mandado de segurança para a interferência do ciclo de positivação do crédito tributário deve combater, no mínimo, a iminência da concretização da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário: o exercício da competência constitucional tributária.

Ainda, o enunciado da Súmula 269 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança” também foi aprovado em dezembro de 1963. Os precedentes que ensejaram o enunciado foram julgados pelo Supremo Tribunal Federal em 1962/1963, quais sejam: RMS nº 6747/RJ, RMS nº 10629/PB, RMS nº 10065/RJ e RMS nº 10149/DF. Por sua vez, o enunciado da Súmula 271 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a “concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação à períodos pretéritos, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria” também foi aprovado em dezembro de 1963.

Os precedentes que ensejaram o enunciado foram julgados pelo Supremo Tribunal Federal em 1962/1963, quais sejam: RMS nº 6747/DF e RE nº 48567/CE.

A melhor interpretação desses enunciados sumulados pelo Supremo Tribunal Federal é no sentido de que o mandado de segurança não consiste em instrumento apto à reclamação de pagamentos e vantagem pecuniárias de servidores públicos. O mandado de segurança apenas poderia ser utilizado para reclamar os vencimentos e vantagens a partir da data da impetração.

A despeito das críticas específicas da doutrina sobre essa limitação do mandado de segurança, após a fixação desse enunciado sumulado pela Corte Suprema, foi editado o artigo 1º da Lei nº 5.021/1966, o qual, a após sua revogação, foi replicado pela Lei nº 12.016/2009. O §4º, do artigo 14, da Lei nº 12.016/2009 prescreve que “o pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias assegurados em sentença concessiva de mandado de segurança a servidor público da administração direta ou autárquica federal, estadual e municipal somente será efetuado relativamente às prestações que se vencerem a contar da data do ajuizamento da inicial”. Para Bueno (2009, p. 115), o legislador da Lei nº 12.016/2009 certamente foi influenciado pelos enunciados das Súmulas 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal.

Merece ênfase o fato de que essas Súmulas não foram editadas a partir de julgamentos de processos em matéria tributária. Não bastasse, as ditas Súmulas foram editadas antes mesmo da promulgação da Lei nº 5.021/1966. Logo, esses enunciados foram editados em contexto substancialmente específico, sem considerar a égide da Constituição Federal de 1988 e da Lei nº 12.016/2009. Acerca desse tema, Cássio Scarpinella Bueno afirma:

Também justifica a pertinência deste desdobramento a percepção de que o art. 14, §4º, da Lei n. 12.016/2009 cuida, apenas e tão somente, do pagamento a servidores públicos, o que não se confunde, a nenhum título, com a recuperação, pelo contribuinte, do indébito tributário. Sim, porque a regra legislada, a exemplo dos precedentes da Súmula 271 do STF – embora seu enunciado nada revele sobre isto – só diz respeito ao pagamento de servidores públicos. Nada diz sobre mandados de segurança em matéria tributária (BUENO, 2018, p. 8).

Fica claro, portanto, o nosso posicionamento de que a limitação do manejo do mandado de segurança em matéria tributária, com fundamento nos enunciados das Súmulas 266, 269 e 271 do STF, é descabida.

Não se desconhece a verdadeira controvérsia atual sobre os efeitos da sentença mandamental proferida em matéria tributária, especialmente no que toca ao período anterior à impetração do mandado de segurança. Contudo, parece-nos não há razão para essa controvérsia existir. Em primeiro lugar, como é cediço, em setembro de 1998, o Superior Tribunal de Justiça

aprovou o enunciado da Súmula 213, no sentido de que “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”. Ao contrário dos enunciados das súmulas até aqui analisados, a Corte Superior efetivamente enfrentou a questão do mandado de segurança em matéria tributária. Em segundo lugar, o artigo 515, I, do Código de Processo Civil, o qual é aplicado subsidiariamente ao regime jurídico da Lei nº 12.016/2009, reconhece que as decisões proferidas no processo civil que admitem a exigibilidade da obrigação de pagar a quantia são títulos executivos judiciais que podem ser objeto de cumprimento de sentença (BUENO, 2018, p. 8).

Apesar de, ao nosso sentir, não fazer sentido realizar grande distinção entre as formas de repetição de indébito declarado em sentença mandamental (compensação ou execução judicial), é notório que tem sido prolatadas decisões judiciais que restringem a possibilidade de restituição de indébito, via precatório, cujo fundamento reside justamente nos enunciados das Súmulas do STF rechaçadas e acima mencionadas⁵⁸.

A existência de recentes decisões judiciais restringindo, seja o manejo do mandado de segurança em matéria tributária, seja os efeitos da sentença mandamental em matéria tributária, com fundamento nos enunciados das Súmulas 266, 269 e 271 do STF, é suficiente para demonstrarmos que, ainda na atualidade, persiste certa resistência para a utilização do mandado de segurança em matéria tributária.

De toda forma, cumpre-nos frisar nosso posicionamento quanto ao entendimento praticamente unânime da doutrina, no sentido de que o mandado de segurança, seja preventivo, seja repressivo, é o meio ou o instrumento processual adequado para o contribuinte provocar o Poder Judiciário a afastar ato coator do Poder Público que consiste na positivação do crédito tributário.

2.4.2 Mandado de Segurança Preventivo

A iminência de violação de direito líquido e certo enseja a impetração do mandado de segurança para a *imunização* da situação fática, a fim de resguardar a fruição plena do bem jurídico, conforme destaca Cassio Scarpinella Bueno a seguir:

Antes mesmo da ocorrência da violação de determinado direito é possível a impetração do mandado de segurança para impedir a consumação da lesão,

⁵⁸ A título de exemplo: EDcl nos EDcl no AgRg no RREsp 1176713/GO; AgInt no AREsp 2268693/CE; REsp 2062581/SP; e AgInt no REsp 2099319/PR.

paralisando a exigibilidade (imperatividade) ou, consoante o caso, a autoexecutoriedade do ato de direito público (BUENO, 2022, p. 245).

No âmbito tributário, com o início do processo de positivação do crédito tributário, o ordenamento jurídico assegura que o contribuinte ingresse com medidas judiciais como oposição à pretensão fiscal, para que o Estado-juiz, exercendo sua função jurisdicional, se pronuncie sobre a legalidade da obrigação tributária. Esse pronunciamento judicial será linguagem de resistência apta a obstar a continuidade do ciclo de positivação do crédito tributário.

Sendo assim, antes do momento da constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá ingressar com mandado de segurança preventivo cujo escopo seja justamente impedir a constituição do crédito tributário. O mandado de segurança preventivo é ajuizado em face da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário, ou seja, do exercício da competência tributária.

Para a impetração do mandado de segurança preventivo o ato administrativo tido como coator deverá ser perfeito e exequível, porém ainda não executado (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 62). Essa é exatamente a hipótese da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário (exercício da competência tributária). Para Marins (2018, p. 569), a preventividade da segurança em matéria tributária está fundamentada na previsibilidade do ato administrativo que será promovido pela Autoridade Fazendária, pois há obrigatoriedade no cumprimento da legislação tributária. É que o exercício da constituição do crédito tributário pelo lançamento é procedimento de competência privativa e vinculada, ou seja, obrigatória, conforme enuncia o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Esse entendimento é pacífico na doutrina:

A edição de nova legislação sobre tributação traz em si a presunção de que a autoridade competente irá aplicá-la. Assim, a jurisprudência admite que o contribuinte, encontrando-se na hipótese de incidência tributária prevista na lei, impetre o mandado de segurança preventivo, pois há ameaça real e um justo receio de que o fisco efetue a cobrança do tributo (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 31-32).

Efetivamente, o mandado de segurança preventivo impetrado pelo contribuinte objetiva a veiculação de ordem mandamental que afaste o *iminente* desencadeamento de atividade fiscal e a consequente constituição do crédito tributário, ou seja: o *iminente* avanço do ciclo de positivação do crédito tributário. Logo, será objeto da impetração do mandado de

segurança o *iminente* ato de autoridade pública para a emissão de norma individual e concreta (linguagem de resistência) para obstar o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário.

A iminência do avanço do ciclo de positivação justifica o “justo receio” para a impetração de mandado de segurança, bem como o interesse de agir para a declaração da inexistência da relação jurídico-tributária. Essa mesma iminência do avanço do ciclo de positivação do crédito tributário poderá fundamentar o *periculum in mora*, que é requisito para concessão de medida liminar (art. 4º da Lei nº 12.016/09).

Não raro, após a impetração do mandado de segurança preventivo, em razão da ausência de concessão da medida liminar, ou da própria segurança (linguagem competente), o ciclo de positivação avança com a constituição do crédito tributário, por exemplo, sem que a lide tenha sido definitivamente julgada.

A consolidação do ato coator que, à época da impetração era apenas justo receio, qual seja, a constituição ou formalização do crédito tributário, não implica na perda superveniente do objeto do *mandamus* (JESUS, JESUS e JESUS, 2019, p. 427). Em outras palavras, a hipótese do avanço do ciclo de positivação não demanda a extinção do mandado de segurança sem resolução de mérito ou mesmo a impetração de nova ação judicial.

Ainda, a autoridade coatora a ser indicada será a representante da pessoa jurídica no exercício de atribuições do poder público que poderá exercer o ato do lançamento. Na hipótese de tributos federais, por exemplo, poderá ser indicado o Delegado da unidade Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição fiscal do contribuinte⁵⁹.

Segundo Pria (2020, p. 608-609), em regra, os litígios que ensejam a propositura do mandado de segurança preventivo apresentam duas situações características de incerteza jurídica: (i) dúvida sobre o correto enquadramento de um fato a uma (ou mais) hipótese normativa ou (ii) dúvida sobre a compatibilidade de uma norma tributária com outra norma de hierarquia superior. Logo, a produção de tutela jurisdicional apresenta como principal escopo a preservação da segurança jurídica na relação jurídico-tributária⁶⁰.

O mandado de segurança preventivo pode ser utilizado para questionar relações jurídicas sucessivas⁶¹. As relações jurídicas sucessivas são aquelas em que a relação jurídica se

⁵⁹ Atualmente, a Portaria RFB nº 1.215, de 23 de julho de 2020, dispõe sobre a jurisdição fiscal das Unidades Descentralizadas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

⁶⁰ “Relação jurídica em que se encontra o direito potestativo da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário” (PRIA, 2020, p. 608).

⁶¹ Consoante Zavascki (2001, p. 81-101), em atenção à relação entre as circunstâncias temporais do fato gerador, as relações jurídicas podem ser classificadas em: instantâneas, permanentes e sucessivas.

repete no tempo, de maneira uniforme e continuada. Sendo assim, o pronunciamento judicial para resolver a incerteza jurídica sobre a compatibilidade de uma norma tributária com outra norma de hierarquia superior poderá impactar relação jurídico-tributária sucessiva. A título de exemplo, ao questionar judicialmente a constitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS (“ICMS-DIFAL”), em razão da ausência de previsão em Lei Complementar, a tutela jurisdicional a ser proferida tem o condão de impactar relação jurídica-tributária que se repete no tempo; ou seja, toda vez que for realizada a hipótese de incidência do ICMS-DIFAL.

Corroborando com as nossas assertivas do último tópico, no sentido de que há certa resistência ao cabimento do mandado de segurança em matéria tributária, recentemente, em 2024, o Superior Tribunal de Justiça afetou o julgamento dos Recursos Especiais nº 2.103.305/MG e 2.109.221/MG à sistemática dos recursos repetitivos (Tema 1.273) para enfrentar o seguinte tema: “definir o marco inicial do prazo decadencial para impetração do mandado de segurança, com o objetivo de impugnar obrigação tributária que se renova periodicamente”. Segundo a Corte Superior, há decisões judiciais que afastam a decadência do mandado de segurança que visa impugnar a obrigação tributária periódica, em razão de seu caráter preventivo, ao passo que há decisões judiciais que declaram a decadência quando o ato normativo já tenha operado efeitos concretos, inexistindo relação jurídico-tributária de trato sucessivo.

Trata-se do ressurgimento de antiga controvérsia já enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça, com enfoque na matéria tributária. Segundo a Corte Superior, “nas relações jurídicas sucessivas, a lesão ao direito renova-se a cada mês e, por conseguinte, recomeça a contagem do prazo decadencial”⁶². Figueiredo (2004, p. 96-97) chama de “atos coatores de trato sucessivo” aqueles que são fundamentados em norma jurídica idêntica. A doutrina reconhece que, para as relações de jurídicas sucessivas, “o prazo renova-se a cada ato”, de modo que “o prazo para impetração não se contada publicação da lei ou do decreto normativo, mas do ato administrativo que, com base neles, concretiza a ofensa a direito do impetrante”. (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 63).

Espera-se que, em atenção à natureza do mandado de segurança preventivo, em conjunto com a jurisprudência histórica do STJ, que a Corte Superior decida pela

⁶² STJ; MS 11038/DF; Relator(a): João Otávio de Noronha; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 28/06/2006; Data de Publicação: 14/08/2006.

inaplicabilidade do prazo decadencial para a impetração do mandado de segurança preventivo cujo escopo seja a impugnação de relação jurídico-tributária sucessiva.

2.4.3 Mandado de Segurança Repressivo

O mandado de segurança repressivo é aquele impetrado em face do *efetivo* ato de autoridade, ou seja, em face da norma individual e concreta já emitida pela autoridade competente. Trata-se de ato efetivamente praticado pela autoridade pública, ou de “ato operante” ou de “ato exequível”, apto a produzir os efeitos de lesionar o direito do impetrante (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 62).

Como já fora abordado, o processo de positivação do crédito tributário alcança a sua existência com a constituição do crédito tributário, ou seja, com a edição de norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário. O ordenamento jurídico assegura que o contribuinte ingresse com medidas judiciais como oposição à efetiva materialização do ato de autoridade tido por ilegal, para que o Estado-juíz, exercendo sua função jurisdicional, se pronuncie sobre a legalidade do crédito tributário. Esse pronunciamento judicial será linguagem de resistência apta a suspender a exigibilidade do crédito tributário provisoriamente e extinguir o crédito tributário definitivamente.

Sendo assim, com a constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá ingressar com mandado de segurança repressivo cujo escopo seja justamente desconstituir o crédito tributário. Para a impetração do mandado de segurança repressivo, o ato administrativo tido como coator deverá ser perfeito e exequível. O mandado de segurança repressivo é ajuizado em face da terceira etapa do ciclo de positivação do crédito tributário, ou seja, da positivação de norma individual e concreta que constitui o crédito tributário.

Particularidade do mandado de segurança repressivo é o prazo de 120 dias para sua impetração, consoante o artigo 23 da Lei nº 12.016/2009, a partir da ciência do jurisdicionado do ato impugnado, *in casu*, da ciência da norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário. A despeito da existência de manifestações doutrinárias questionando a constitucionalidade desse prazo fixado pela lei infraconstitucional⁶³, o Supremo Tribunal Federal editou o enunciado da Súmula 632, segundo o qual: “é constitucional lei que fixa o

⁶³ A título de exemplo, Bueno (2010, p. 174-175) afirma que a limitação do exercício do mandado de segurança a determinado prazo é inconstitucional, pois o mandado de segurança é direito e garantia constitucional que não pode ser restringido ou limitado pela legislação infraconstitucional.

prazo de decadência para a impetração do mandado de segurança”. Embora o dito enunciado tenha sido fixado anteriormente à égide da Lei nº 12.016/2009, a Corte Suprema vem replicando esse entendimento para a Lei nº 12.016/2009⁶⁴.

Para grande parte da doutrina⁶⁵ – à qual nos filiamos – o prazo de 120 dias para a extinção do direito de impetrar mandado de segurança é decadencial. A jurisprudência⁶⁶ também reconhece que a natureza do prazo é decadencial. O prazo não poderia ser classificado como prescricional, pois (i) a pretensão jurídica (mérito) não é afetada pelo prazo e (ii) inexistem motivos para a suspensão ou interrupção do prazo.

Como é cediço, o lançamento do crédito tributário pode ser objeto de impugnação administrativa por parte do contribuinte, a qual instaurará o contencioso administrativo tributário. O contencioso administrativo tributário é o exercício de função jurisdicional atípica pela Administração Tributária, funcionando como *processo revisional* do ato administrativo do lançamento tributário. A instauração do contencioso administrativo tributário, com a apresentação de impugnação administrativa, suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Apenas com o encerramento da lide administrativa, com a prolação de decisão definitiva sobre a legalidade do ato administrativo pela Administração Tributária, o crédito tributário será *definitivamente* constituído. Ao julgar o Recurso Especial nº 1.123.557/RS, submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil/1973 (Lei nº 5.869/1973), o

⁶⁴ “(...) esta Corte já consolidou entendimento segundo o qual é constitucional lei que fixa prazo de decadência para impetração de mandado de segurança. Nesse sentido, a Súmula 632 desta Corte. No caso dos autos, verifico que a preliminar de decadência suscitada é procedente. (...) (STF; 25.097/DF; Relator: Gilmar Mendes; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 28/03/2017; Data de Publicação: 05/05/2017).

“Nos termos da Súmula 632/STF, é constitucional lei que fixa o prazo de decadência para a impetração do mandado de segurança. O entendimento sumular busca amparo no fato de que a perda do direito à via do mandado de segurança não extingue o direito subjetivo eventualmente titularizado pela parte impetrante” (STF; Ag.Reg. no AI 498551/SP; Relator: Roberto Barroso; Órgão Julgador: 1ª Turma; Data da Decisão: 28/04/2015; Data de Publicação: 28/05/2015)

⁶⁵ A título de exemplo: Meirelles, Wald e Mendes (2010, p. 61), Velloso (1986, p. 85-88), Bueno (2010, p. 175) e Cunha (2016, p. 562-563).

⁶⁶ “O prazo decadencial de 120 dias, previsto no art. 18 da Lei 1.533/1951, foi reproduzido na nova Lei do Mandado de Segurança (Lei 12.016/2009), que assim dispõe em seu art. 23: “o direito de requerer mandado de segurança extinguir-se-á decorridos 120 (cento e vinte) dias, contados da ciência, pelo interessado, do ato impugnado” (STF; RMS 38786 AgR; Relator: Ricardo Lewandowski; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 19/12/2022; Data de Publicação: 10/01/2023).

“Assim, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial não pode ser a data da norma cujos efeitos são impugnados. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 2.097.912/PR, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 5/3/2024; AgInt no REsp n. 2.085.752/PR, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 11/12/2023, DJe de 14/12/2023 e RMS n. 68.200/RJ, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 15/2/2022, DJe de 15/3/2022” (STJ; AgInt no REsp 2131375/PR; Relator: Francisco Falcão; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 19/08/2024; Data de Publicação: 21/08/2024).

Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no sentido de que: “somente quando do exaurimento da instância administrativa é que se configura a constituição definitiva do crédito fiscal”. A rigor, o prazo decadencial para contagem do prazo de 120 dias para impetração do mandado de segurança deve ser contado da constituição *definitiva* do crédito tributário, qual pode ser: (i) da intimação do lançamento do crédito tributário ou (ii) da intimação da decisão definitiva da Administração Tributária, aquela não mais sujeita a recurso administrativo, sobre a legalidade do ato administrativo do lançamento.

Nada impede que, apesar de ter apresentado defesa administrativa, instaurando o contencioso administrativo tributário, o contribuinte opte por impetrar o mandado de segurança repressivo antes do encerramento do contencioso administrativo. Como muito bem apontado por Pria (2020, p. 398-399), embora haja restrição à concessão do mandado de segurança na hipótese de o ato administrativo estar sujeito à recurso administrativo com efeito suspensivo (art. 5º, I, da Lei 12.016/09), o sujeito passivo sempre terá a faculdade de optar pela instauração ou desistência do contencioso administrativo tributário.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça reconhece que a propositura, pelo contribuinte, de mandado de segurança importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto⁶⁷. Na mesma linha, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) editou o enunciado da Súmula 1: “importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo”. Não é incomum que o quanto exposto venha a ser reproduzido pelos entes federativos, seja em legislações sobre o contencioso administrativo tributário, seja na jurisprudência de Tribunais administrativos.

De toda forma, o resultado de parcial procedência, ou improcedência, da defesa administrativa do contribuinte, com a manutenção (mesmo que parcial) do crédito tributário constituído, de forma alguma exaure as prerrogativas do contribuinte de questionar judicialmente a norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário. Com efeito, a Constituição Federal atribui a prerrogativa do Poder Judiciário apreciar lesão ou ameaça a direito (XXXV, do art. 5º). Trata-se do princípio constitucional da inafastabilidade da jurisdição, segundo o qual todos os cidadãos têm o direito constitucional de se socorrer ao Poder Judiciário

⁶⁷ Nessa linha: AgInt nos EDcl no AREsp 1749142/RJ; AgRg nos EDcl no REsp 1490614/RS; REsp 1294946/MG; REsp 840556/AM; e REsp 1001348 / AM.

para buscar a solução de seus conflitos. Apenas a tutela jurisdicional é definitiva e imutável. Nesse sentido, a doutrina é unânime:

No Estado-de-Direito só os atos jurisdicionais podem chegar a esse ponto de imutabilidade, não sucedendo o mesmo com os administrativos ou legislativos. Em outras palavras, um conflito interindividual só se considera solucionado para sempre, sem que se possa voltar a discuti-lo, depois que tiver sido apreciado e julgado pelos órgãos jurisdicionais: a última palavra cabe ao Poder Judiciário (CINTRA, GRINOVER e DINARMACO, 2009, p. 337).

Na mesma linha, segundo o Parecer Normativo COSIT nº 7/2014, que é ato interpretativo vinculante exarado pela Administração Pública Federal, consigna que:

Seja qual for o conteúdo da decisão administrativa, as partes sempre terão que se submeter à decisão final de mérito do Poder Judiciário, que é o único órgão competente para julgar a controvérsia em caráter definitivo devido ao princípio constitucional da jurisdição única (art. 5º, XXXV, da CF).

A consumação do prazo para a impetração do mandado de segurança repressivo, todavia, não enseja a perda do direito material que seria discutido (JESUS, JESUS e JESUS, 2019, p. 428). Nas palavras de Bueno (2010, p. 177-178)., “a decadência opera sobre o mandado de segurança e não sobre o direito que, por uso daquele mecanismo diferenciado, pretendia o impetrante ver tutela pelo Estado-juiz”

Com efeito, exaurido o prazo decadencial, o jurisdicionado poderá ingressar com ação ordinária de rito comum (ação anulatória) para questionar a norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário. Não bastasse, com o ajuizamento de execução fiscal e apresentação de garantia ao crédito tributário, poderão ser opostos embargos à execução fiscal.

2.5 EFEITOS DO MANDADO DE SEGURANÇA EM FACE DA POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Como visto, o mandado de segurança poderá ser utilizado como instrumento apto a impactar o ciclo de positivação do crédito, em face de praticamente todas as suas etapas. No bojo do mandado de segurança poderá ser expedida norma individual e concreta (decisão judicial) apta a impactar a regular continuidade do ciclo de positivação do crédito tributário.

Em caráter tipicamente provisório, a liminar em mandado de segurança⁶⁸, prevista no artigo 7º da Lei nº 12.016/09, autoriza que o magistrado determine a suspensão do ato que motivou a impetração do mandado de segurança, caso sejam preenchidos os seguintes requisitos: (i) fundamento relevante (*fumus boni iuris*)⁶⁹ e (ii) do ato impugnado poder resultar a ineficácia da medida (*periculum in mora*).

Presentes os requisitos para a concessão da liminar, poderá ser proferida decisão judicial (norma individual e concreta) de caráter acautelatório, pois a pretensão é a de obstar o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário. Como é comum, a pretensão da medida liminar do mandado de segurança, seja preventivo, seja repressivo, é justamente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, IV, do CTN).

Embora seja possível a concessão de medida liminar em sede de mandado de segurança preventivo, frisa-se que a determinação de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não é apta a obstar a constituição do crédito tributário. De fato, nesta hipótese, a norma individual e concreta apenas obstará que a norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário seja *exigível*. Ou seja, obsta-se o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário para a quarta etapa.

O contribuinte, cujo direito de não pagar certos valores a título de tributos esteja resguardado por medida liminar, deverá realizar a declaração de suas obrigações acessórias normalmente. Para os tributos federais, por exemplo, o contribuinte deverá apontar a causa suspensiva da exigibilidade dos valores declarados a título de tributos na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (“DCTFWeb”), prevista na Instrução Normativa RFB nº 2.005/2021.

Ainda, o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 determina que a constituição, de ofício, de crédito tributário da União, cuja exigibilidade tenha sido suspensa por decisão judicial, não poderá ser acompanhada de lançamento de multa de ofício. Não poderia ser diferente, a penalidade atinente à multa de moratória apresenta como fato imponível o atraso no pagamento de

⁶⁸ “Quando falamos em ‘liminar em mandado de segurança’, queremos referir uma espécie de tutela jurisdicional provisória, produzida a partir de juízo de cognição sumária – o qual se apegue ao estado de liquidez e certeza do direito afirmado pela impetrante –, e tendente a obstar, de imediato, os efeitos danosos emanados pelo ato de autoridade cuja ilegalidade se pretende afastar, com vistas à preservação, *in natura*, do direito dito violado” (PRIA, 2020, p. 400).

⁶⁹ “Para a concessão da liminar, o impetrante deverá convencer o magistrado de que é portador de melhores razões do que a parte contrária; que o ato coator é, ao que tudo indica, realmente abusivo ou ilegal. Isto é tanto mais importante em mandado de segurança porque a petição inicial, com os seus respectivos documentos de instrução, é a oportunidade única que o impetrante tem para convencer o magistrado, ressalvadas situações excepcionais como a que vem expressa no § 1º do art. 6º”. (BUENO, 2010, p. 63).

determinado tributo⁷⁰. Resguardado o direito de não realizar o pagamento do tributo por decisão judicial, não há atraso a ensejar a imputação de multa de mora. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça há muito reconhece que “o art. 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/96 afasta tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário destinado a prevenir a decadência na hipótese em que o crédito tributário estiver com sua exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida em mandado de segurança” (STJ; EREsp 839962/MG; Relator Arnaldo Esteves Lima; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 27/02/2013; Data de Publicação: 24/04/2013).

Por sua vez, a concessão de medida liminar em sede de mandado de segurança repressivo para suspender a exigibilidade do crédito tributário obstará o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário para a etapa subsequente. Os efeitos da medida liminar serão prospectivos, pois atingirão a eficácia técnica das normas gerais e abstratas de cobrança do crédito tributário, que seriam aplicadas com o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário (PRIA, 2020, p. 406).

Apesar da faculdade concedida ao magistrado de exigir do jurisdicionado contracautela para o deferimento da medida liminar, ou seja, de caução, fiança ou depósito judicial para assegurar eventual futuro ressarcimento da pessoa jurídica (art. 7º, III, Lei nº 12.016/09), essa faculdade deverá ser aferida consoante as peculiaridades do caso concreto e muito bem fundamentada, para justificar que há risco de irreversibilidade dos efeitos da medida liminar ou de provável dano à pessoa jurídica de direito público (BUENO, 2010, p. 64). O depósito judicial dos valores atinentes ao tributo controvertido não pode ser considerado instrumento necessário para a concessão da medida liminar, pois essas causas para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário são autônomas (art. 151 do CTN).

A interferência do contribuinte no ciclo de positivação do crédito tributário consubstanciará a expedição de norma individual e concreta que concederá ou denegará a segurança: a sentença em mandado de segurança. A sentença que denega a segurança pleiteada pelo sujeito passivo é norma individual e concreta que não interfere no ciclo de positivação do crédito tributário. A sentença que concede a segurança pleiteada pelo sujeito passivo é norma individual e concreta apta a impactar o ciclo de positivação do crédito tributário.

⁷⁰ “A multa moratória pune o descumprimento da norma tributária que determina o pagamento do tributo no vencimento. Constitui, pois, penalidade cominada para desestimular o atraso nos recolhimentos” (PAULSEN, 2014, p. 2.049).

A sentença mandamental que concede a segurança será norma individual e concreta apta a destituir o crédito tributário de uma de suas três características, quais sejam: existência, exigibilidade ou exequibilidade. Essa decisão judicial (norma individual e concreta) poderá vir a formalizar a extinção da relação jurídico-tributária.

Para destituir o crédito tributário de sua característica de existência, o jurisdicionado deverá apresentar prova pré-constituída de que os fatos analisados e investigados pelo lançamento não serão aptos a realizar a hipótese de incidência prevista na regra matriz. Para destituir o crédito tributário de sua característica de exigibilidade, o jurisdicionado deverá apresentar prova pré-constituída de que os atos que realizaram lançamento do crédito tributário afrontaram as regras jurídicas que disciplinam a formalização do crédito tributário por norma individual e concreta. Para destituir o crédito tributário de sua característica de exequibilidade, o jurisdicionado deverá apresentar prova pré-constituída de que os atos que realizaram a inscrição em dívida ativa do crédito tributário afrontaram as regras jurídicas que disciplinam a formalização do título executivo extrajudicial por norma individual e concreta.

A extinção do crédito tributário apenas será formalizada com a certificação do trânsito em julgado da sentença mandamental, nos termos do artigo 156, X, do Código Tributário Nacional. A decisão judicial definitiva em sede de mandado de segurança preventivo apresenta natureza declaratória negativa. Nessa linha, Pria (2020, p. 422) afirma que a eficácia declaratório-mandamental põe fim à crise de incerteza jurídica da possibilidade da exigência do tributo sobre uma determinada situação de fato, apresentando efeitos prospectivos, obstativos da atividade fiscal. Por sua vez, a decisão judicial definitiva em sede de mandado de segurança repressivo apresenta natureza constitutivo-negativa. Pria (2020, p. 422) delimita que a tutela mandamental repressiva soluciona a crise de legalidade do ato administrativo de cobrança estatal (lançamento de ofício) efetivamente formalizado, cuja eficácia é desconstitutiva.

Situações peculiares são aquelas em que, após a prolação de decisão judicial (norma individual e concreta) apta a destituir o crédito tributário de uma de suas três características essenciais, é proferida outra norma individual e concreta apta a autorizar que o ciclo de positivação do crédito tributário retome sua regular continuidade, como é o caso do deferimento do pedido de suspensão da segurança, objeto do presente trabalho.

3 PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA

Inicialmente, frise-se que convencionamos chamar no presente trabalho de “pedido de suspensão da segurança” o requerimento de titularidade de pessoa jurídica de direito público ou do Ministério Público, previsto no artigo 15 da Lei nº 12.016/09. A despeito de não se desconhecer os inúmeros substantivos (ou denominações) dados pelos doutrinadores e pela jurisprudência ao mesmo instrumento processual, a atribuição de nomenclatura atrelada ao mandado de segurança, ao nosso sentir, será mais fidedigna ao objeto do presente trabalho.

3.1 POSSÍVEIS ORIGENS E INSPIRAÇÕES DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA NO DIREITO COMPARADO

Antes de ingressarmos no objeto do presente trabalho, parece-nos oportuno esmiuçarmos as possíveis origens e inspirações do pedido de suspensão da segurança. Historicamente, pode-se dizer que a ideia de suspender os efeitos de uma decisão judicial é mais antiga do que a ideia de recorrer de uma decisão judicial⁷¹. No direito romano clássico⁷², antes da existência do que conhecemos por “recursos”, a sentença transitava em julgado após seu proferimento por juiz popular, pois não existia a possibilidade de revisão da decisão judicial. Todavia, a parte vencida dispunha de três medidas para tentar obstar os efeitos de uma decisão desfavorável, quais sejam: *revocatio in duplum*, *restitutio in integrum* e *intercessio*⁷³.

Especificamente a medida da *intercessio*, na opinião de Rodrigues (2022, p. 2-3) e Rocha (2006, p. 18-20), teria inspirado a origem do instituto ou mecanismo processual que

⁷¹ Todavia, a ideia de recorrer de uma decisão judicial não substituiu (ou tornou ultrapassada) a ideia de suspender os efeitos de uma decisão judicial. Veja-se que, mesmo com o amadurecimento do sistema processual recursal civil brasileiro, com as previsões taxativas de cabimento de recursos a praticamente todas as espécies de decisões judiciais, o Código de Processo Civil ainda possibilita o manejo de requerimento de tutela incidental (art. 295) e de efeito suspensivo à maior parte dos recursos, como o agravo de instrumento (art. 1.019, I), o recurso de apelação (art. 1.012, §3º), os embargos de declaração (art. 1.026, §1º) e os recursos especial e extraordinário (art. 1.029, §5º). E não poderia ser diferente: uma coisa é possibilitar a imediata execução ou a execução provisória de uma decisão judicial, outra coisa é possibilitar a reforma ou a revisão de uma decisão judicial pelo mesmo ou por outro Órgão do Poder Judiciário. Até os dias de hoje, portanto, a ideia de suspender os efeitos de uma decisão judicial convive com a ideia de recorrer de uma decisão judicial.

⁷² Três sistemas de processo civil foram conhecidos pelos romanos: o das ações das leis (*legis actiones*) no direito pré-clássico; o formulário (*per formulas*) no direito clássico; e o extraordinário (*cognitio extraordinária*) no direito pós-clássico. (ALVES, 2016, p. 180).

⁷³ No direito romano clássico (sistema *per formulas*), apesar de a sentença não poder ser reformada pelo mesmo juiz ou por qualquer outro, a parte vencida poderia buscar o mesmo resultado que se almeja atualmente com a interposição de recurso, por três meios: a *intercessio*, que era o veto de um magistrado ao ato ordenado por outro, o *reuocatio in duplum*, que era o pedido reconhecimento da nulidade do julgamento por vício, o qual apenas poderia ensejar condenação em dobro da parte vencida; e a *restitutio in integrum*, que era o pedido que uma vez concedido fazia com que se considerasse que não houvesse ocorrido julgamento algum, o que ensinaria com que fosse promovido novo processo (ALVES, 2016, p. 216-217).

optamos por denominar, no presente trabalho, de “pedido de suspensão da segurança”. A *intercessio*, nas palavras de Alves (2016, p. 216), era “o veto de um magistrado a ato ordenado por outro, igual ou inferior a ele, que não podia ser aplicada contra a sentença (o juiz popular não era magistrado), mas, sim, contra o ato do magistrado judiciário”. Pérez (2000, p. 61) afirma que a *intercessio* era um mecanismo processual apto a ensejar a revisão de um ato legislativo e até mesmo jurisdicional. Considerando-se que a sentença prolatada transitava em julgado, sem a possibilidade de recurso, a *intercessio* era a única medida que vetava que a sentença fosse executada, ou seja, a medida poderia suspender os efeitos ou o efetivo cumprimento da sentença.

A inspiração ou origem do pedido de suspensão da segurança no direito romano clássico poderia justificar, inclusive, ao nosso sentir, a existência de previsões normativas muito similares em outros ordenamentos jurídicos latino-americanos de *civil law*, além do brasileiro.

Oportuno, então, analisarmos brevemente a existência de medidas que limitam a concessão de tutela jurisdicional apta a proteger os direitos dos cidadãos em razão da hipótese de prejuízo ao interesse social ou à ordem pública nos ordenamentos jurídicos mexicano e costarriquenho. Como será visto no tópico 3.2.1 do presente trabalho, a origem do pedido de suspensão da segurança no ordenamento jurídico brasileiro está atrelada à origem do próprio mandado de segurança. Sendo assim, buscando identificar em ordenamentos jurídicos estrangeiros a existência de limites para o proferimento de tutelas mandamentais, foi possível verificar nos ordenamentos jurídicos mexicano e costa-riquenho um limite especial: o prejuízo ao interesse público.

O ordenamento jurídico mexicano prevê que, em paralelo ao processamento do *judicio de amparo* – melhor visto anteriormente no tópico 2.1 do presente trabalho –, de ofício ou a pedido da parte, poderão ser processadas questões incidentais, expressamente previstas na *Ley de Amparo* (“Lei do Amparo”), que é a norma infraconstitucional que regulamenta o *judicio de amparo*, como é o caso da *suspensión del acto reclamado* (“pedido suspensão do ato impugnado”).

Previsto no artigo 125 e seguintes da *Ley de Amparo*, o pedido de suspensão do ato impugnado objetiva notadamente que seja determinada a suspensão do ato impugnado até o julgamento definitivo *judicio de amparo* (PÉREZ, 2000, p. 156). A suspensão do ato impugnado objeto do *judicio de amparo* pode ser concedido para resguardar o direito de indivíduos contra abusos de autoridade, desde que o interesse social ou as disposições de ordem pública não sejam prejudicadas ou violadas (CADEMARTORI, SAMPAR e MELÉNDEZ, 2023, p. 310).

Depreende-se do artigo 128 da *Ley de Amparo*⁷⁴ que, ressalvada a hipótese de concessão de ofício, para a suspensão do ato impugnado, devem ser preenchidos dois requisitos: (i) a solicitação deve provir do jurisdicionado e (ii) a suspensão do ato não pode consubstanciar prejuízo ao interesse social ou contrariar disposições de ordem pública.

Por sua vez, o artigo 129 da *Ley do Amparo* delimita hipóteses (não taxativas) em que será presumido que a suspensão do ato de autoridade pública ensejará prejuízos ao interesse social ou contrariará as disposições de ordem pública, como, por exemplo, naqueles em que a suspensão do ato de autoridade pública: (i) permita o aumento de preços em relação a artigos de primeira necessidade ou de consumo essencial, (ii) impeça execução de medidas para combater epidemias de caráter grave ou o perigo de invasão de doenças exóticas no país e (iii) impeça utilização, aproveitamento ou exploração de bens de domínio direto pelo Estado. Interessante notar que o final do artigo ressalva a possibilidade de o órgão jurisdicional competente realizar juízo discricionário para, mesmo nas hipóteses dos casos discriminados no artigo, conceder a suspensão do ato impugnado pelo *judicio de amparo*, notadamente na hipótese de a Autoridade Jurisdicional entender que a negativa da suspensão cause maior prejuízo ao interesse social do que a efetiva suspensão.

Percebe-se, portanto, que a suspensão liminar do ato combatido pela via do *judicio de amparo* encontra verdadeira limitação na hipótese dessa suspensão ensejar prejuízo ao interesse social ou à ordem pública. Interessante notar, ainda, que a legislação, apesar de não ser exaustiva, discrimina hipóteses legais em que esse prejuízo poderá ser presumido. Além disso, a própria legislação mexicana não descarta a hipótese de a Autoridade Jurisdicional realizar juízo discricionário para superar essa presunção, desde que balanceie qual das hipóteses (suspender ou não o ato impugnado) será mais lesiva ao interesse social.

⁷⁴ Artículo 128. Con excepción de los casos en que proceda de oficio, la suspensión se decretará, en todas las materias salvo las señaladas en el último párrafo de este artículo, siempre que concurran los requisitos siguientes: I. Que la solicite el quejoso; y II. Que no se siga perjuicio al interés social ni se contravengan disposiciones de orden público. La suspensión se tramitará en incidente por separado y por duplicado.

Em tradução livre: Artigo 128. Com exceção dos casos em que proceda de ofício, a suspensão será decretada, em todas as matérias, salvo as indicadas no último parágrafo deste artigo, sempre que concorram os seguintes requisitos: I. Que seja solicitada pelo reclamante; e II. Que não resulte prejuízo ao interesse social nem se contrariem disposições de ordem pública. A suspensão será processada em incidente separado e em duplicata.

O recurso de *amparo*, previsto no artigo 48 da *Constitución Política de la República de Costa Rica* de 1949⁷⁵, assegura aos cidadãos o direito de manter e reestabelecer os direitos fundamentais consagrados na própria Constituição, bem como nos instrumentos internacionais de direitos humanos aplicáveis à Costa Rica. Parece-nos que a grande amplitude dos direitos protegidos pelo recurso de *amparo* ensejou, em contrapartida, maior preocupação com os possíveis efeitos da efetiva suspensão do ato impugnado.

Segundo o artigo 41 da *Ley de la Jurisdicción Constitucional* 7.135⁷⁶, o recurso de *amparo* suspenderá, em regra, os atos impugnados pelo jurisdicionado. Todavia, em casos de excepcional gravidade, qual seja, a de que a suspensão do ato impugnado cause danos ou prejuízos certos e iminentes ao interesse público, o juiz constitucional pode determinar a manutenção do ato impugnado. Para Pérez (2000, p. 219), o legislador objetivou evitar que o

⁷⁵ Artículo 48. - Toda persona tiene derecho al recurso de hábeas corpus para garantizar su libertad e integridad personales, y al recurso de amparo para mantener o restablecer el goce de los otros derechos consagrados en esta Constitución, así como de los de carácter fundamental establecidos en los instrumentos internacionales sobre derechos humanos, aplicables a la República. Ambos recursos serán de competencia de la Sala indicada en el artículo 10 (COSTA RICA, 1949). Em tradução livre: Artigo 48. Toda pessoa tem direito ao recurso de habeas corpus para garantir sua liberdade e integridade pessoais, e ao recurso de *amparo* para manter ou restabelecer o gozo dos outros direitos consagrados nesta Constituição, bem como dos de caráter fundamental estabelecidos nos instrumentos internacionais sobre direitos humanos, aplicáveis à República. Ambos os recursos serão de competência da Sala indicada no artigo 10.

⁷⁶ Ley de la Jurisdicción Constitucional 7.135. Artículo 41. La interposición del amparo no suspenderá los efectos de leyes u otras disposiciones normativas cuestionadas, pero sí la aplicación de aquellas al recurrente, así como la de los actos concretos impugnados. Sin embargo, en casos de excepcional gravedad la Sala podrá disponer la ejecución o la continuidad de la ejecución, a solicitud de la Administración de la que dependa el funcionario u órgano demandado, o aun de oficio, cuando la suspensión cause o amenace causar daños o perjuicios ciertos e inminentes a los intereses públicos, mayores que los que la ejecución causaría al agraviado, mediante las cautelas que considere procedentes para proteger los derechos o libertades de este último y no hacer ilusorio el efecto de una eventual resolución del recurso a su favor. La suspensión operará de pleno derecho, y se notificará sin demora al órgano o servidor contra quien se dirige el amparo, por la vía más expedita posible. De igual modo, el Presidente o el Magistrado instructor podrán dictar cualquier medida de conservación o seguridad que la prudencia aconseje, para prevenir riesgos materiales o evitar que se produzcan otros daños como consecuencia de los hechos realizados, todo conforme con las circunstancias del caso. La Sala podrá, por resolución fundada, hacer cesar en cualquier momento la autorización de ejecución o las otras medidas cautelares que se hubieren dictado (COSTA RICA, 1989). Em tradução livre: A ação de *amparo* não suspenderá os efeitos das leis ou de outras disposições normativas questionadas, mas a sua aplicação daquelas ao jurisdicionado, assim como dos atos concretos impugnados. Todavia, nos casos de gravidade excepcional a Sala poderá determinar a execução ou a continuidade da execução, a pedido da Administração à qual o funcionário ou órgão demandado está subordinado, ou mesmo de ofício, quando a suspensão consubstancie ou ameace consubstanciar danos ou prejuízos certos e iminentes ao interesse público, maiores do que os que a execução causaria ao jurisdicionado, através das cautelas que considerar apropriadas para proteger os direitos ou liberdades deste último e não tornar ilusório o efeito de uma eventual decisão favorável ao recurso. A suspensão operará de pleno direito e será notificada ao órgão ou servidor contra quem é dirigido o *amparo*, pela via mais oportuna. Da mesma forma, o Presidente ou magistrado instrutor poderão tomar qualquer medida de conservação ou segurança que a prudência aconselhe, para prevenir riscos materiais ou evitar que ocorram outros danos como consequência dos fatos realizados, tudo conforme as circunstâncias de cada caso. A Sala poderá, por resolução fundamentada, cessar a qualquer momento a autorização de execução ou de outras medidas cautelares que tenham sido impostas.

recurso de *amparo*, cujo escopo é a proteção dos interesses gerais dos cidadãos, perturbasse o interesse público.

Interessante notar que essa análise pragmática dos efeitos da suspensão do ato impugnado pelo recurso de *amparo* pode ser realizada a qualquer momento do processo, de ofício, ou a requerimento da Administração Pública. Pérez (2000, p. 219) afirma que, considerando-se que a regra é a suspensão do ato impugnado, e a não suspensão do ato impugnado é a exceção, “o ônus probatório da necessidade de manter o ato impugnado cabe sempre ao demandado, ao invés de ser exigido ao autor provar a idoneidade da suspensão”.

A despeito de a doutrina sinalizar que em outros ordenamentos jurídicos estrangeiros também existem previsões normativas muito similares ao pedido de suspensão da segurança⁷⁷, os exemplos do México e da Costa Rica nos são suficientes para demonstrar que, assim como é possível encontrar em diversas legislações constitucionais ao redor do mundo garantias instrumentais destinadas à proteção de direitos específicos dos cidadãos em face do Poder Público, é possível encontrar verdadeira ressalva ou limitação para a concessão dessas mesmas garantias: *o prejuízo ao interesse público*.

Em outras palavras, é possível identificar no direito comparado uma verdadeira contrapartida à concessão de tutela jurisdicional para a proteção de direitos específicos em face dos cidadãos, justamente aqueles resguardados por instrumentos muito similares ao mandado de segurança: o prejuízo ao interesse público. Ao nosso sentir, o direito comparado nos permite afirmar que sempre existiu certa preocupação dos Estados no que tange à extensão e aos limites da concessão da tutela jurisdicional apta a proteger os direitos dos cidadãos.

Não se desconhece o fato de que, para além do pedido de suspensão da segurança, o ordenamento jurídico brasileiro historicamente impôs diversas medidas restritivas à concessão de medida liminar e da própria segurança, como abordado no tópico 2.2 do presente trabalho. Todavia, apenas o pedido de suspensão da segurança assumiu, expressamente, que o seu objetivo primordial é resguardar o interesse e a ordem pública. Para nós, a existência histórica

⁷⁷ Rodrigues (2022, p. 3) afirma ser possível identificar outras figuras processuais com a clara finalidade de proteção do interesse público em detrimento da tutela jurisdicional de particulares no direito suíço, germânico e até em países de *common law*. Rocha (2006, p. 22) identifica no direito ibérico espanhol a possibilidade de a Administração Pública suspender sentença em algumas hipóteses previstas na *Ley 29/1998*, reguladora da *Jurisdicción Contencioso-administrativa* (Rocha, 2006, p. 22).

⁷⁸ A *acción de amparo* do ordenamento jurídico argentino, por sua vez, é inadmissível na hipótese de a tutela jurisdicional pleiteada comprometer direta ou indiretamente a regularidade, continuidade ou eficácia da prestação de serviço público ou o desenvolvimento de atividade essencial do Estado Argentino, nos termos do artigo 2º, c, da *Ley 16.986/1966*. Trata-se de verdadeira hipótese de restrição à concessão da tutela mandamental, com fundamento no interesse público.

de previsões legais que expressamente vedavam ou restringiam a concessão de medida liminar ou a concessão da segurança coaduna com o quanto exposto no presente tópico: em linha com o direito comparado, sempre houve certa preocupação do Estado brasileiro com a extensão e limites para a concessão de tutelas mandamentais aptas a proteger os direitos dos cidadãos, em razão de potencial prejudicialidade ao interesse público. O pedido de suspensão da segurança é justamente o instrumento pelo qual o Estado brasileiro buscou resguardar o interesse público frente aos direitos dos cidadãos aptos a serem protegidos pela via do mandado de segurança.

Não por outro motivo, a afirmação de que esse antigo mecanismo de defesa do interesse público brasileiro estaria apenas e tão somente fundamentado na *(i)* falta de clareza do sistema processual civil quanto ao desenvolvimento da fase recursal do mandado de segurança⁷⁹, *(ii)* na inexistência de previsão recursal em face da medida liminar proferida em sede de mandado de segurança⁸⁰, ou *(iii)* na ausência de efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto em face da sentença prolatada em sede de mandado de segurança, desconsidera a real faceta do pedido de suspensão da segurança, qual seja: a proteção e defesa do interesse público. Com efeito, caso essas afirmações fossem verdadeiras, as posteriores alterações legislativas, com o amadurecimento do sistema recursal civil brasileiro⁸¹, certamente teriam ensejado a revogação do instituto por parte do legislador infraconstitucional, ou, no limite, o esquecimento desse instituto pelo legislador infraconstitucional, em conjunto com o seu desuso por parte da Fazenda Pública. Esta não é realidade: o pedido de suspensão da segurança é instrumento processual vigente, o qual foi notadamente ampliado e estendido pelo legislador infraconstitucional para outras ações judiciais.

Como será visto a seguir, o pedido de suspensão da segurança, criado em 1936, foi inegavelmente reafirmado em 2009, pela Lei do Mandado de Segurança (Lei nº 12.016) e, mais recentemente, pelo Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105). Há certa irrazoabilidade, portanto, no entendimento de que o pedido de suspensão da segurança teria sido criado como

⁷⁹ “Até porque, se é verdade que quando o instituto foi concebido pelo legislador brasileiro, o sistema processual civil era pouco claro quanto às possibilidades de a fase recursal desenvolver-se sob o manto do ‘poder-dever geral de cautela’, a observação não condiz à realidade normativa hoje vigente” (BUENO, 2010, p. 122).

⁸⁰ “A suspensão da liminar se encontra prevista no art. 15 da Lei nº 12.016/2009, originalmente concebida para suprir a ausência de meio próprio de impugnação, na ação especial de segurança, contra o ato que defere a liminar (ASSIS, 2014, p. 913). Na mesma linha, Nery Júnior afirma (2016, p. 154): “Na época da aprovação da L 4348/64 predominava o entendimento de que contra as decisões interlocutórias no processo de mandado de segurança não cabia recurso. Esse foi um dos motivos que animaram o legislador de 1964 a propiciar a impugnação, apenas pelo poder público, de liminar contra ele concedida por meio do mandado de segurança”.

⁸¹ Por exemplo, com o esclarecimento da expressa possibilidade de interposição de agravo de instrumento em face da medida liminar ou mesmo com a possibilidade de apresentação de requerimento de efeito suspensivo ao recurso de apelação.

simples alternativa à ausência de desenvolvimento da fase recursal do mandado de segurança, pois o legislador infraconstitucional continua a reafirmar (e até ampliar os efeitos) desse requerimento de proteção ao interesse público.

3.2 HISTÓRICO LEGISLATIVO BRASILEIRO

3.2.1 Origem atrelada ao Mandado de Segurança

O pedido de suspensão da segurança tem sua origem histórica atrelada à origem do próprio mandado de segurança. Após a promulgação da Constituição Federal de 1934 e a introdução do mandado de segurança no ordenamento jurídico brasileiro em seu artigo 113, §3º, sobreveio a Lei nº 191, de 16 de janeiro de 1936, a qual regulamentou os procedimentos do mandado de segurança. Em seu artigo 13⁸², foi inserida a possibilidade de a pessoa jurídica de direito público interessada requerer a manutenção da execução do ato coator até o julgamento do mandado de segurança em primeira ou segunda instância. A transcrição do Deputado Levi Carneiro é oportuna para compreender o contexto da época:

O dispositivo do projeto, que acabamos de transcrever, encerra uma inovação interessante, que pode se tornar muito valiosa. Acha-se, porém, mal colocado no artigo que regula o processo do recurso – por isso mesmo que nem só neste caso se deve admitir a suspensão da execução do mandado. Máxime, se se adotasse, como fez o substitutivo no §6º do art. 4º, já apreciado, à regra de ter sempre efeito suspensivo do ato impugnado o simples despacho inicial do pedido de mandado de segurança. Admito que o juiz suspenda, desde logo, os efeitos do ato impugnado, quando circunstâncias especiais justifiquem tão melindrosa determinação. Por isso mesmo, estabeleço que, não só no caso do recurso – que não tem efeito suspensivo – mas também nessa outra hipótese, caiba a representação tendente a excluir a suspensão imediata do ato. O dispositivo, assim completado, constituirá artigo separado. (...) Finalmente, [sic] esses casos não devem ser os que possam acarretar simples ‘danos irreparáveis’ à ordem ou à saúde pública, mas grave dano irreparável. O dispositivo deverá constituir o art. 9º do projeto, para ficar depois do preceito referente aos julgamentos originários dos tribunais (CARNEIRO, 1936 *apud* Rodrigues, 2022, p. 5-6).

Fica claro que o pedido de suspensão da segurança tem sua origem inegavelmente atrelada à origem do mandado de segurança. Ainda, em um primeiro momento, o pedido de suspensão da segurança estava mais atrelado à ideia de “manutenção” do ato tido como coator,

⁸² Art. 13. Nos casos do art. 8º, § 9º, e art. 10, poderá o Presidente da Corte Suprema, quando se tratar de decisão da Justiça Federal, ou da Corte de Apelação, quando se tratar de decisão da justiça local, a requerimento do representante da pessoa jurídica de direito público interno interessada, para evitar lesão grave à ordem, à saúde ou à segurança pública, manter a execução do acto impugnado até ao julgamento do feito, em primeira ou em segunda instancias.

desafiado pelo mandado de segurança e cuja suspensão ou sobrestamento tenha sido preliminarmente ordenada pelo magistrado competente, do que de suspensão dos efeitos da medida liminar ou sentença desfavorável ao Poder Público.

Frise-se que, embora seja verdade que, à época, não havia a possibilidade de interposição de recurso em face da decisão interlocutória que apreciava a medida liminar⁸³, ou a possibilidade de atribuição de efeito suspensivo ao recurso interposto em face da sentença⁸⁴, isso não significa que o pedido de suspensão da segurança teria sido criado apenas e tão somente para o Poder Público poder recorrer de decisões interlocutórias desfavoráveis aos seus interesses. Deveras, caso essa assertiva fosse verdadeira, o amadurecimento do sistema recursal aplicável ao mandado de segurança teria sido apto a ensejar a revogação desse instituto. Todavia, isto não ocorreu. Com efeito, a mesma legislação que superou as controvérsias sobre o sistema recursal do mandado de segurança⁸⁵, reafirmou a existência (ou manutenção) do pedido de suspensão da segurança no ordenamento jurídico.

Não bastasse, caso o pedido de suspensão da segurança tivesse sido criado apenas como instrumento unilateral recursal do poder público⁸⁶, esse instituto não apresentaria como hipóteses taxativas de cabimento as circunstâncias especiais de grave dano irreparável à ordem, à segurança ou à saúde pública. Em verdade, bastaria a previsão de reexame do mérito da decisão interlocutória ou de duplo grau de jurisdição, sem a necessidade de comprovação de potencial grave dano ao interesse público. Ora, se o pedido de suspensão da segurança tivesse sido criado pelo legislador infraconstitucional como subterfugio recursal, por qual motivo as hipóteses taxativas para o seu deferimento seriam atreladas ao interesse público e não ao mérito

⁸³ “Não é errado entender esse instituto como uma espécie de ‘pedido de efeito suspensivo avulso’, que se justificou à época de sua criação, por causa da inadmissão, pela jurisprudência e pela doutrina, do cabimento do agravo de instrumento contra a decisão concessiva da liminar. Até porque, mesmo que aceita a recorribilidade dessa decisão, aquele recurso era inapto para evitar eventuais danos ou transtornos para o réu do mandado de segurança” (BUENO, 2010, p. 129).

⁸⁴ Segundo Didier Júnior e Cunha (2016, p. 682), a finalidade original do pedido de suspensão da segurança era conferir efeito suspensivo ao recurso interposto contra decisão desfavorável à Fazenda Pública. Antes da legislação conceder poderes especiais ao relator para atribuir efeito suspensivo a agravos e recursos de apelação, afirmava-se que “desde a substituição do agravo de petição pela apelação em mandado de segurança, o juiz inferior já não podia modificar a sentença e alterar a situação do julgado após a decisão de mérito, gerando dificuldades para a preservação do direito a ser protegido pelo *mandamus*” (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 101).

⁸⁵ Segundo Nery Junior (2016, p. 155), apenas com a promulgação da Lei nº 12.016/2009 foi superada a controvérsia jurídica sobre o cabimento ou não de recurso contra decisão que concede (ou não) a medida liminar pleiteada pelo jurisdicionado (art. 7º, §1º). Na mesma linha, Bueno (2022, p. 282-283) e Machado (2009, p. 153). Interessante notar que, a despeito dessa Lei ter superado a controvérsia sobre o sistema recursal do mandado de segurança, o pedido de suspensão da segurança foi reafirmado em seu artigo 15.

⁸⁶ Nesta hipótese, diga-se de passagem, o pedido de suspensão da segurança seria flagrantemente inconstitucional.

da ação subjacente? Não nos parece, portanto, que o pedido de suspensão da segurança tenha qualquer inspiração recursal.

O Decreto-Lei nº 1.608, de 18 de setembro de 1939, promulgou o Código de Processo Civil de 1939, o qual tratou em seu Título V do mandado de segurança (artigo 319 a 331) e, especificamente, em seu artigo 328⁸⁷, da possibilidade de manutenção da execução do ato coator impugnado para evitar grave lesão à ordem, saúde ou segurança pública. Enquanto o primeiro dispositivo determinava a manutenção do ato coator até o julgamento do feito, em primeira ou segunda instância, o dispositivo do Código de Processo Civil/1939, mais enxuto, quedou-se omissivo quanto ao prazo para a manutenção do ato coator impugnado pelo mandado de segurança. Todavia, Rodrigues (2022, p. 7-8) assevera que à época a doutrina continuava a afirmar que a manutenção da eficácia do ato coator apenas seria mantida até o julgamento em primeira e segunda instância do mandado de segurança.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1946, a Lei nº 1.533/1951 revogou e alterou as disposições do Código de Processo Civil de 1939 sobre o mandado de segurança. Especificamente em seu artigo 13 foi determinado que “quando o mandado for [sic] concedido e o presidente do Supremo Tribunal Federal, do Tribunal Federal de Recursos ou do Tribunal de Justiça ordenar ao juiz a suspensão da execução da sentença, desse [sic] seu ato caberá agravo de petição para o Tribunal a que presida”.

Aponta-se que o dispositivo legal, apesar de prever a possibilidade de o deferimento do pedido de suspensão da segurança poder ser desafiado por recurso de agravo de petição, (i) apenas mencionava o deferimento de suspensão da *execução da sentença* e (ii) quedou-se silente sobre as hipóteses de cabimento do pedido de suspensão da segurança. Nada obstante a ausência de previsão legal, a previsão da Lei nº 191/1936 foi utilizada para abarcar hipótese de suspensão da *execução da medida liminar*⁸⁸ e para que fosse buscada a causa de pedir do instituto processual (evitar lesão grave à ordem, à saúde ou à segurança pública).

Naquele momento, o legislador alterou demasiadamente o instituto até então conhecido e vigente no ordenamento jurídico brasileiro. Até então visto como instituto que manteria a execução do ato coator sobrestado ou suspenso por decisão judicial (medida liminar)

⁸⁷ Art. 328. A requerimento do representante da pessoa jurídica de direito público interessada e para evitar lesão grave à ordem, à saúde ou à segurança pública, poderá o presidente do Supremo Tribunal Federal ou do Tribunal de Apelação, conforme a competência, autorizar a execução do ato impugnado.

⁸⁸ “Observe-se, ainda, que o art. 13 da Lei nº 1.533/51 só se referia à suspensão da execução da sentença, dando ensejo à discussão doutrinária quanto a sua aplicação em relação às medidas liminares em mandado de segurança, havendo corrente encampada por Celso Agrícola Barbi, Hamilton de Moraes e Barros, e Seabra Fagundes que estendiam o instituto também às medidas liminares” (BRANDÃO, 2003, p. 29-30).

até sua confirmação pela primeira instância ou Tribunal, o instituto passou a realmente suspender a execução ou cumprimento de sentenças proferidas em sede de mandado de segurança. Neste momento, portanto, o pedido de suspensão passa a nos lembrar o instituto do direito romano, visto no tópico anterior, que poderia vetar que a tutela jurisdicional fosse imediatamente executada ou cumprida: a *intercessio*.

No ano do golpe de Estado de 1964⁸⁹, a Lei nº 4.348 passou a estabelecer as normas processuais do mandado de segurança. Especificamente em seu artigo 4º⁹⁰ foi disciplinada a possibilidade de manejo de requerimento para suspensão a execução da liminar e da sentença em mandado de segurança, nas hipóteses de grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia pública. Depreende-se desse dispositivo: (i) a possibilidade da suspensão da execução da medida liminar e da sentença, (ii) a competência do Presidente do Tribunal e, ao que interessa ao presente trabalho, (iii) a inclusão da *economia pública* como hipótese de grave lesão a ser impedida pela suspensão da eficácia de ato judicial (cabimento).

Como visto, após as alterações do Código de Processo Civil de 1939 pela Lei nº 1.533/1951, deixou de existir no ordenamento jurídico nacional a vedação ao cabimento ou utilização do mandado de segurança em matéria tributária. Parece-nos que, por consequência direta dessa alteração, foi incluída uma nova causa de pedir ao pedido de suspensão da segurança: *evitar grave lesão à econômica pública*⁹¹. A exposição de motivos do Projeto de Lei nº 35/1963 apenas assevera que a regulamentação do mandado de segurança estava envelhecida em razão das *novas necessidades sociais*.

⁸⁹ “A medida foi introduzida no direito positivo brasileiro em plena vigência da ditadura militar que se instaurou no País a partir de 1º de abril de 1964. Autoritária, a suspensão de segurança caracterizava-se como braço da ditadura para manutenção da força do Estado em detrimento de direitos fundamentais dos cidadãos. Com efeito, ainda que o juiz reconhecesse que a autoridade pública ameaçara ou praticara ato ilegal ou abusivo, que causara lesão a direito líquido e certo do administrado, concedendo, portanto, a liminar ou a segurança mesma, ainda assim esse ato jurisdicional, jurídico e constitucional, poderia ter sua eficácia suspensa se a autoridade alegasse uma das causas da L 4348/64” (NERY JÚNIOR., 2016, p. 153-154).

⁹⁰ Art. 4º Quando, a requerimento de pessoa jurídica de direito público interessada e para evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia públicas, o Presidente do Tribunal, ao qual couber o conhecimento do respectivo recurso, suspender, em despacho fundamentado, a execução da liminar, e da sentença, dessa decisão caberá agravo, sem efeito suspensivo no prazo de (10) dez dias, contados da publicação do ato.

⁹¹ Essa ponderação, inclusive, coaduna com a premissa fixada no último capítulo de que a inexistência de vedação legal ao cabimento do mandado de segurança em matéria tributária deve ensejar o entendimento de que é cabível mandado de segurança em matéria tributária.

Com o advento do Código de Processo Civil de 1973 (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), alterou-se a redação do artigo 13 da Lei nº 1.533/1951 apenas para que o dispositivo refletisse as alterações realizadas no âmbito dos recursos⁹², conforme a Lei nº 6.014/1973.

Com os marcos históricos narrados, podemos afirmar que o pedido de suspensão da segurança, até o início de 1980, era instituto caracterizado por: (i) suspender a execução de medidas liminares e sentenças proferidas em sede de mandado de segurança, (ii) abarcar as hipóteses de potencial grave lesão à *economia pública*, (iii) poder ser desafiado por recurso de agravo e (iv) apresentar como marco temporal limitador o julgamento em segunda instância.

3.2.2 Descolamento do Mandado de Segurança: ampliação e extensão do Pedido de Suspensão da Segurança

A partir de 1985, seja um pouco antes ou, especialmente depois da promulgação da Constituição Federal de 1988, o pedido da suspensão da segurança sofreu diversas alterações legislativas, as quais ensejaram a demasiada ampliação e extensão de seus efeitos, o que tornou o manejo desse requerimento cada vez mais possível e efetivamente desfrutado pelas Fazendas Públicas.

Em um primeiro marco temporal (antes da Constituição Federal de 1988), o pedido de suspensão da segurança passou a ser admitido em face das decisões liminares concedidas em desfavor da Fazenda Pública em sede de ação civil pública. A Lei nº 7.347/1985, a qual, até hoje, disciplina a ação civil pública de defesa de interesses difusos, efetivamente ampliou a hipótese de cabimento do pedido de suspensão da segurança. O artigo 12 dessa legislação possibilita a concessão de medida liminar e, ao mesmo tempo, o cabimento do recurso de agravo em face dessa decisão. Ao conhecer o recurso, o Presidente de Tribunal poderá suspender a execução da liminar para evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia pública. O mesmo dispositivo legal prevê que a suspensão da execução dessa liminar poderá ser desafiada com recurso de agravo.

Em segundo marco temporal, após a promulgação da Constituição Federal de 1988 e a criação do Superior Tribunal de Justiça, foi assegurada competência do Superior Tribunal de Justiça para julgar o referido instituto. A Lei nº 8.038/1990, a qual disciplina as normas

⁹² Art. 13 - Quando o mandado for concedido e o Presidente do Tribunal, ao qual competir o conhecimento do recurso, ordenar ao juiz a suspensão da execução da sentença, desse seu ato caberá agravo para o Tribunal a que presida. (Redação dada pela Lei nº 6.014, de 1973)

procedimentais dos Tribunais de Superposição, prevê em seu artigo a competência de o Presidente do Superior Tribunal de Justiça suspender a execução de liminar ou de decisão concessiva de mandado de segurança, proferida, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

Em 1992, a Lei nº 8.437, que disciplina a concessão de medidas cautelares contra atos do Poder Público, consignou que o Presidente do Tribunal competente poderá suspender a execução de liminares em ações movidas contra o Poder Público ou seus agentes. Percebe-se que a expressão “ações movidas contra o Poder Público”, em linha com a providência da Lei nº 7.347/1985 que ampliou o cabimento do instituto para ação civil pública, efetivamente descolou o pedido de suspensão do mandado de segurança. A partir desse marco temporal, pode-se dizer que a depender da ação de origem (mandado de segurança, ação civil pública, ação do procedimento comum etc.) o pedido de suspensão estará sujeito a regime jurídico específico.

Em 1997, a Lei nº 9.507, a qual regulamenta o direito de acesso a informações e disciplina o rito processual do *habeas data*, prevê a possibilidade de o Presidente do Tribunal, a quem compete o conhecimento do recurso, ordenar a suspensão da execução de sentença. Essa providência apenas confirma que, em sede de praticamente qualquer espécie de ação, independentemente de sua natureza, sendo a Fazenda Pública parte prejudicada, poderá ser determinada a suspensão da execução desfavorável aos seus interesses.

Vê-se que, no momento narrado, poderia até existir controvérsia sobre o cabimento do pedido de suspensão da segurança em face de decisões interlocutórias que não sejam necessariamente liminares, apesar de apresentarem aptidão de serem muito similares às tutelas de provisórias ou cautelares. Para que ficasse clara a extensão do pedido de suspensão da segurança para as mais variadas espécies de ações judiciais, com o advento da Lei nº 9.494/1997⁹³, foi expressamente autorizada a aplicação do pedido de suspensão da segurança para as tutelas antecipadas previstas, anteriormente, nos artigos 273 e 461 do Código de Processo Civil/1973 (Lei nº 5.869/1973).

Após as alterações da Medida Provisória nº 2.180-35, de 2001, foi inserido o §8º no artigo 4º da Lei nº 8.437/92, segundo o qual “as liminares cujo objeto seja idêntico poderão ser suspensas em uma única decisão, podendo o Presidente do Tribunal estender os efeitos da suspensão a liminares supervenientes, mediante simples aditamento do pedido original”.

⁹³ Art. 1º Aplica-se à tutela antecipada prevista nos arts. 273 e 461 do Código de Processo Civil o disposto nos arts. 5º e seu parágrafo único e 7º da Lei nº 4.348, de 26 de junho de 1964, no art. 1º e seu § 4º da Lei nº 5.021, de 9 de junho de 1966, e nos arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 8.437, de 30 de junho de 1992.

Parece-nos que essa providência, do começo dos anos 2000, não pode ser entendida sem o contexto dos efeitos da litigância de massa no Brasil.

Não causa estranheza o emprego da expressão “loteria jurisprudencial” no Brasil (CAHALI, 2014, p. 238). Essa expressão é certamente utilizada em razão da percepção de excessiva dispersão jurisprudencial. Ao buscar identificar as causas dessa dispersão, a autora elenca: (i) alteração do paradigma pós-positivista no alicerce legitimador das decisões judiciais, (ii) indícios de fragilidade institucional, (iii) inexistência de consenso sobre o que seja decisão adequada ou justa, (iv) emprego excessivo de conceitos vagos e indeterminados pela legislação e (v) existência de normas conflitantes (CAHALI, 2014, p. 235-238). Os malefícios da instabilidade jurisprudencial são inúmeros:

A excessiva instabilidade da jurisprudência viola os princípios da isonomia, afeta desmedidamente a segurança jurídica, estimula a litigiosidade e retira a eficiência da prestação jurisdicional. A segurança jurídica abrange os princípios da legítima confiança e da boa-fé, também preteridos pelo fenômeno da discrepância da jurisprudência (CAHALI, 2014, p. 233).

Exatamente por esse motivo, a partir dos anos 2000, é possível identificar a valorização da jurisprudência e dos precedentes judiciais, com a adoção de mecanismos que vem enfatizando a sua importância e relevância⁹⁴. Entre as diversas explicações para a paulatina alteração do *status* da jurisprudência no Brasil, podemos identificar a necessidade de aproximação da jurisprudência aos princípios da segurança jurídica e da igualdade (COSTA, 2012, p. 112-116). Essa valorização da jurisprudência e dos precedentes judiciais é muito latente no Código de Processo Civil vigente, o qual prevê, expressamente, o dever dos Tribunais de manter a sua jurisprudência íntegra, estável e coerente (art. 926).

A possibilidade de suspensão da execução de diversas liminares e sentenças de idêntico objeto em uma única decisão do Presidente do Tribunal, a rigor, enseja tratamento isonômico entre os jurisdicionados. Ou seja, a suspensão da execução de liminares e sentenças idênticas, a princípio, reforça a premissa de que casos idênticos devem ser tratados de maneira idêntica. São oportunas as palavras de Cassio Scarpinella Bueno sobre o tema:

O objeto da regra é claro: para hipóteses juridicamente idênticas, deve-se dar a aplicação da mesma regra jurídica, embora filtrada, como ocorre no caso, pela

⁹⁴ Ver voto vista do Ministro Teori Zavascki na Reclamação 4335/AC: “(...) É interessante ilustrar a paulatina, mas persistente, caminhada do direito brasileiro no rumo da valorização dos precedentes judiciais, no âmbito da jurisdição geral (e não, exclusivamente, da constitucional, de que se tratará mais adiante) mencionando alguns de seus mais expressivos movimentos” (STF; Rcl 4335/AC; Relator: Gilmar Mendes; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 20/03/2014; Data de Publicação: 22/10/2014).

Presidência do Tribunal. Trata-se discurso que se afina com o princípio da isonomia e que não difere, substancialmente, do que está por trás da tutela dos denominados direitos ou interesses individuais homogêneos, pela qual o sistema infraconstitucional admite (e incentiva) o tratamento conjunto (coletivo) porque são qualitativamente idênticos uns aos outros (BUENO, 2022, p. 300).

De fato, identificada a pluralidade de decisões judiciais com idêntico objeto para diferentes jurisdicionados, o eventual deferimento de pedido de suspensão da segurança apenas para um único jurisdicionado consubstanciaria tratamento anti-isonômico para com os demais jurisdicionados. A providência, a princípio, permite que jurisdicionados em situação semelhante sejam tratados de maneira semelhante, inclusive sem sobrecarregar o já volumoso acervo de processos do Poder Judiciário. Essa providência não está muito distante da sistemática dos recursos repetitivos dos Tribunais Superiores, prevista no artigo 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil: trata-se de um único julgamento com potencial de impactar múltiplas ações judiciais em tramitação no Poder Judiciário, em razão da identidade da questão de direito nelas discutida.

Por sua vez, o §9º, do artigo 4º, da Lei nº 8.437/92, também incluído pela Medida Provisória nº 2.180-35, de 2001, determina que a suspensão concedida pelo Presidente do Tribunal vigorará até o trânsito em julgado da decisão de mérito na ação principal. Aqui, verifica-se a inequívoca extensão do marco temporal dos efeitos do ato judicial proferido pelo Presidente do Tribunal que defere o pedido de suspensão da segurança. Anteriormente, o julgamento em segunda instância da ação principal (agora não mais limitada ao mandado de segurança) seria suficiente para revogar os efeitos da suspensão da decisão judicial. A partir da vigência da Medida Provisória nº 2.180-35/2001, a decisão judicial que suspende a execução do ato judicial que poderia ensejar grave lesão à ordem pública ou ao interesse público continuará a produzir efeitos até a certificação do trânsito em julgado da ação judicial⁹⁵.

Vale apontar que essa providência também será aplicada ao regime jurídico do mandado de segurança, nos termos do enunciado da Súmula 626 do Supremo Tribunal Federal: “suspensão da liminar em mandado de segurança, salvo determinação em contrário da decisão que a deferir, vigorará até o trânsito em julgado da decisão definitiva de concessão da segurança”. Ou seja, a despeito da previsão legal não tratar do mandado de segurança e determinar que o marco temporal é até o trânsito em julgado, a Corte Suprema conferiu certa

⁹⁵ Não por outro motivo, muitos juristas já denominaram o pedido de suspensão da segurança como: pedido de suspensão da liminar, da sentença e dos acórdãos.

discrecionariiedade ao Presidente do Tribunal, o qual poderá definir até quando vigorará a suspensão da execução da liminar e da sentença.

Por fim, não nos custa reforçar que, mais contemporaneamente, o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) reafirmou o cabimento do pedido de suspensão da segurança para todas as ações judiciais cíveis, ao prever a aplicação do artigo 4º da Lei nº 8.437/1992 à todas as tutelas provisórias requeridas contra a Fazenda Pública (art. 1.059). Assim, ao contrário do entendimento de que o pedido de suspensão da segurança teria surgido como alternativa processual à Fazenda Pública, à época em que o sistema processual ainda não havia amadurecido, o legislador infraconstitucional continua a reafirmar a existência e legitimidade desse instituto processual até os dias de hoje.

Claro, portanto, que, historicamente, o pedido de suspensão da segurança foi demasiadamente ampliado e expandido, especialmente para além da via do mandado de segurança, particularidade que nos permite identificar regimes jurídicos distintos para cada espécie de pedido de suspensão privativo da Fazenda Pública.

3.2.3 Regime jurídico do Pedido de Suspensão da Segurança

Atualmente é possível identificar regimes jurídicos distintos para o pedido de suspensão da segurança⁹⁶: (i) regime do mandado de segurança, previsto na Lei nº 12.016/09, (ii) regime da ação civil pública, previsto na Lei nº 7.347/85, (iii) regime dos demais casos, previstos no artigo 4º da Lei nº 8.437/92. Em atenção ao recorte epistemológico do presente trabalho, trataremos apenas do regime jurídico atrelado ao mandado de segurança.

Com o advento da Lei nº 12.016/2009, a qual revogou as Leis nºs 1.533/1951 e 6.071/1964, a disciplina procedimental do mandado de segurança passou a ser prevista nessa legislação até hoje vigente. Especificamente o artigo 15 passou a regulamentar o pedido de suspensão da segurança de maneira mais pormenorizada.

⁹⁶ A título de exemplo, o próprio Superior Tribunal de Justiça classifica o pedido de suspensão da segurança em duas categorias: “O pedido de suspensão se desdobra em duas classes nos termos do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, in verbis: 'Art. 67 - O registro far-se-á em numeração contínua e seriada em cada uma das classes seguintes: XXIX - Suspensão de Liminar e de Sentença (SLS); XXX - Suspensão de Segurança (SS)'. Na classe de Suspensão de Liminar e de Sentença (SLS) incluem-se os pedidos que se referem à ação cautelar, à ação popular, à ação civil pública e, também, às antecipações de tutela nas ações ordinárias. A classe de Suspensão de Segurança (SS) é restrita aos pedidos que resultam de medidas liminares, sentenças e acórdãos proferidos em mandado de segurança. A distinção decorre dos regimes diversos de uma e de outra classe, que no caso de Suspensão de Segurança (SS), autoriza a suspensão de efeitos de acórdão” (STJ; AgRg nos EDcl nos EDcl na SS 2546/DF; Relator: Ari Pargendler; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 29/08/2012; Data de Publicação: 16/11/2012). Veja-se que, justamente em razão da sua demasiada ampliação e expansão, é possível realizar a classificação ou divisão do pedido de suspensão da segurança de diversos modos.

Vale enfatizar que a Lei nº 12.016/2009 compilou e aprimorou os procedimentos processuais do mandado de segurança, encerrando as eventuais controvérsias sobre o sistema recursal dessa ação judicial, ao prever expressamente o cabimento de agravo de instrumento em face da decisão liminar (art. 7º, §1º) e o cabimento de recurso de apelação em face da sentença (art. 14). Na mesma toada, a mesma legislação compilou os procedimentos processuais do pedido de suspensão da segurança. É possível, assim, afirmarmos que, independentemente de qualquer controvérsia processual recursal do mandado de segurança, a Lei nº 12.016/2009 reafirmou a existência e legitimidade do pedido de suspensão da segurança no ordenamento jurídico nacional. Refutamos, assim, a assertiva de que o pedido de suspensão da segurança teria sido criado como recurso ou para suprir a ausência de previsão recursal em face das decisões prolatadas em mandado de segurança.

Consoante o *caput* do artigo 15 da Lei nº 12.016/2009, a pessoa jurídica de direito público interessada ou o Ministério Público poderão requerer, ao Presidente do Tribunal ao qual couber o conhecimento do respectivo recurso, a suspensão da execução da liminar e da sentença proferidas em sede de mandado de segurança, para evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia públicas. Em face da decisão do Presidente, poderá ser interposto recurso de agravo, seja para a pessoa jurídica de direito público ou o Ministério Público, seja para aquele que teve a execução de sua decisão judicial suspensa.

O § 1º enuncia a possibilidade de a pessoa jurídica de direito público ou de o Ministério Público renovarem o pedido de suspensão ao Presidente do Tribunal competente para conhecer o recurso especial ou extraordinário interposto. Por sua vez, o § 2º enuncia o cabimento do pedido de suspensão na hipótese de o agravo de instrumento, interposto em face da liminar proferida nos autos do mandado de segurança, ter seu provimento negado. Trata-se de hipótese de renovação do pedido de suspensão da segurança diretamente aos Tribunais de Superposição⁹⁷, na hipótese do Presidente do Tribunal *ad quem* indeferir o pedido de suspensão da segurança. Logo, os dispositivos asseguram o acesso, com invejosa celeridade, da Fazenda Pública aos Tribunais Superiores, respeitadas suas respectivas competências constitucionais.

Por sua vez, o § 3º enuncia que a interposição do agravo de instrumento contra a liminar concedida a desfavor do Poder Público não prejudica nem condiciona o julgamento do pedido de suspensão da segurança. Ou seja, o pedido de suspensão da segurança não exclui ou prejudica a interposição de recurso próprio contra a mesma decisão judicial cuja execução se

⁹⁷ Bueno (2022, p. 300) chama essa providência de “pedido de suspensão da não suspensão”.

pretende suspender. Enquanto o pedido de suspensão da segurança poderá suspender a execução da decisão judicial em razão da possibilidade de grave lesão à ordem, saúde, segurança ou economia pública, o recurso cabível submeterá o mérito da decisão ao duplo grau de jurisdição, em atenção ao efeito devolutivo dos recursos. A fundamentação das duas medidas (pedido de suspensão da segurança e recurso) são distintas, o que justifica a sua concomitância (BUENO, 2022, p. 297).

Interessante notar que este parágrafo utiliza a expressão “ações movidas contra o Poder Público”, como se o artigo 15, inserido na legislação específica do mandado de segurança pudesse regulamentar todas as espécies de pedido de suspensão. Todavia, somos firmes no posicionamento de que o artigo 15 da Lei nº 12.016/09 apenas se aplica ao regime do mandado de segurança.

Ainda, o §4º do mesmo diploma legal enuncia que poderá ser conferido ao pedido efeito suspensivo liminar na hipótese de serem constatadas, em juízo prévio, a plausibilidade do direito invocado e a urgência na concessão da medida. Bueno (2022, p. 298) chama essa providência de “antecipação dos efeitos do próprio pedido de suspensão”. A leitura desse dispositivo pode ensejar a interpretação de que o julgamento do pedido de suspensão da segurança apenas poderia ser realizado após o efeito contraditório (intimação da parte contrária). Apenas em caso da demonstração dos requisitos de plausibilidade do direito e de urgência, poderia ser julgado o pedido de suspensão da segurança sem a oitiva do jurisdicionado titular da decisão judicial cujos efeitos se pretende sustar. Caso assim não fosse, qual seria a utilidade de efeito suspensivo liminar ao pedido de suspensão da segurança? Logo, filiamo-nos ao entendimento de Bueno (2022), no sentido de que a melhor interpretação para esse dispositivo é que, “ressalvada a hipótese em que a urgência no exame do pedido justificar seu adiamento, houvesse prévio contraditório para, só depois, ouvidas ambas as partes contrapostas, decidisse o Presidente do Tribunal”. Além disso, o citado autor afirma:

É com tal ressalva que deve ser entendida a expressão “conferir efeito suspensivo liminar”. Trata-se de conceder a suspensão liminarmente, determinando-se, em seguida, o estabelecimento do contraditório. Colhida a manifestação do impetrante, beneficiário da liminar, da sentença ou do acórdão, conforme o caso, o Presidente *manterá* a decisão liminar (suspendendo-se os efeitos da liminar, da sentença ou do acórdão) ou a *reformulará*, para admitir que a decisão questionada volte a surtir seus regulares efeitos (BUENO, 2022, p. 298).

Por fim, o §5º determina que “as liminares cujo objeto seja idêntico poderão ser suspensas em uma única decisão, podendo o Presidente do Tribunal estender os efeitos da

suspensão a liminares supervenientes, mediante simples aditamento do pedido original”. Essa previsão é replica *ipsis litteris* das alterações realizadas até então pela Medida Provisória nº 2.180-35/2001 na Lei nº 8.437/92, já analisadas.

A despeito de entendimento de que o regime jurídico do pedido de suspensão da segurança deve ser buscado apenas e tão somente no artigo 15 da Lei nº 12.016/09, o Supremo Tribunal Federal sumulou entendimento de que, em regra, a decisão que suspende a execução de liminares e sentenças oriundas de mandado de segurança deve vigorar até a certificação do trânsito em julgado da ação principal. Para nós, a melhor interpretação a ser dada ao silêncio do legislador é permitir que os Presidentes dos Tribunais utilizem sua discricionariedade para fixar o melhor marco temporal para a vigência de sua decisão que suspensão a execução de sentenças e liminares. Vale apontar, ainda, que, em atenção à redação do *caput* do artigo 15 da Lei nº 12.016/09, não nos parece que seja possível o manejo de pedido de suspensão da segurança para requerer especificamente a suspensão da execução de acórdão do Tribunal.

Atualmente, portanto, o pedido de suspensão da segurança é caracterizado por: (i) suspender os efeitos de medidas liminares desfavoráveis ao Poder Público, (ii) suspender os efeitos de sentenças proferidas em ações movidas contra o Poder Público, (iii) suspender os efeitos de mais de uma liminar ou sentença desfavorável ao Poder Público em uma única decisão, (iv) poder ser aditado para incluir outras liminares ou sentenças cuja questão de direito seja idêntica, (iv) poder ser desafiado por recurso de agravo interno (por qualquer uma das partes), (v) poder ser renovado pela Fazenda Pública em caso de indeferimento do pedido aos Tribunais de Superposição e (vii) apresentar como único marco temporal limitador a certificação do trânsito em julgado do mandado de segurança de origem⁹⁸.

3.3 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

A despeito de não se tratar de instituto novo na legislação brasileira, como examinado no item 4.2, a Constituição Federal de 1988 é o ponto de partida para a investigação da legitimidade de qualquer instituto jurídico⁹⁹. Como já tivemos a oportunidade de nos manifestar: “por uma perspectiva democrática, os valores e as normas fundamentais expressos

⁹⁸ Neste sentido, Didier Júnior e Cunha (2016, p. 688) afirmam: “o marco final para que se possa ajuizar o pedido de suspensão é o trânsito em julgado”.

⁹⁹ Contribuindo com o tema, Musse (2024, p. 191) afirma que “partindo da Constituição da República de 1988 e em direção a um Estado nacional constitucionalizado, temos uma posição ideológica específica adotada. Tal posição, assentada na democracia constitucional, veicula formulações contrárias às arbitrariedades, que remontam a um período pós-ditadura e que é revelador de uma comunidade e seus valores”.

implícita e explicitamente na Constituição Federal de 1988 representam exatamente a vontade popular brasileira, cuja observância é obrigatória para toda sociedade e para o próprio Estado-juiz” (SARUHASHI e MARCO, 2024, p. 71). Com efeito, sendo o direito processual instrumento do direito material, bem como a disciplina de atuação do próprio Estado-juiz, a Constituição Federal apresenta os valores que devem ser concretizados e compatibilizados por seu intermédio.

Para Nery Junior (2016, p. 154), “o instituto da suspensão da segurança ou liminar é medida que conflita com o espírito e a letra da Constituição, razão pela qual não deve ser prestigiado”. O doutrinador defende a inconstitucionalidade do pedido de suspensão em três frentes: (i) afronta ao princípio da isonomia (art. 5º, inciso I), (ii) afronta ao princípio do contraditório (art. 5º, LV) e (iii) afronta ao princípio do direito de ação (art. 5º, XXXV).

Tratando-se de incidente processual *privativo* do Poder Público, sendo inexistente qualquer instituto similar para o jurisdicionado comum, o pedido de suspensão violaria a “paridade das armas” processuais das partes, em detrimento do princípio constitucional da isonomia. Inexistindo a *garantia* de que o jurisdicionado comum se manifeste antes da apreciação do pedido pelo Presidente do Tribunal, afronta-se o princípio constitucional do contraditório. Por fim, o pedido de suspensão afrontaria o direito do jurisdicionado à tutela jurisdicional *adequada*, a qual possibilita a concessão de liminar em caso de urgência, em detrimento do princípio constitucional ao direito de ação com inteira *eficácia*.

Não destoa desse entendimento Bueno (2010, p. 121-122). Para esse doutrinador, o pedido de suspensão da segurança atrita com o princípio da isonomia, ao prever mecanismo processual exclusivo para as pessoas jurídicas de direito público. Ainda, o doutrinador aponta que (i) quando originalmente concebido, o sistema processual civil era pouco claro quanto à possibilidade de a fase recursal se desenvolver sobre o “dever-poder geral de cautela”, o que não está em consonância com a realidade atual do direito processual civil e (ii) o pedido de suspensão da segurança dirigido aos Órgãos de Superposição apresenta especial circunstância de a Constituição Federal não ter atribuído competência para julgá-lo, o que contraria a interpretação de que a competência daqueles Tribunais é taxativamente fixada pela Carta Maior.

Por sua vez, Marins (2018, p. 583-584), especificamente ao tratar do pedido de suspensão em matéria tributária, denuncia a “condição de vulnerabilidade do contribuinte diante da Fazenda Pública”, o que se consubstancia na “assimetria da relação processual quando o cidadão está em confronto com o Estado”. Ainda, esse mesmo doutrinador fundamenta a inconstitucionalidade do pedido de suspensão em razão da natureza constitucional do mandado

de segurança. Para esse doutrinador “somente as hipóteses verdadeiramente teratológicas, de liminar ou sentença causadoras de lesão ostensivamente grave à economia pública, podem ser objeto da cassação anômala”.

Verifica-se que parte significativa das manifestações doutrinárias que questionam a compatibilidade do pedido de suspensão da segurança com a Constituição Federal de 1988 dizem respeito aos princípios constitucionais aplicáveis ao processo civil. De fato, em atenção aos princípios constitucionais da isonomia, contraditório e ampla defesa, a constitucionalidade do pedido de suspensão poderia ser questionável.

Todavia, é cediço que, em certas situações, o legislador infraconstitucional também excepcionou os princípios constitucionais aplicáveis ao processo civil para a concessão de medidas cautelares e de urgência dos particulares, como nos casos das tutelas *inaudita altera parte* (“sem que seja ouvida a outra parte”). Trata-se de instrumentos processuais que apenas podem ser utilizados em situações específicas, como é o caso da presença dos requisitos cumulativos do *periculum in mora* e *fumus boni iuris*, cujas particularidades muito se assemelham ao pedido de suspensão da segurança. Veja-se a similaridade desses requerimentos: (i) o pedido apenas poderia ser formulado por uma das partes, (ii) uma vez deferida a tutela, à parte contrária caberia apenas tomar a providência de recorrer, (iii) a parte contrária pode ser surpreendida pela intimação da decisão que concede a tutela, ao mesmo tempo em que se torna ciente do ajuizamento da petição que requer a tutela e (iv) há possibilidade do órgão jurisdicional competente optar por ouvir a parte contrária antes de proferir decisão.

A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça¹⁰⁰ já se manifestou no sentido de que a desvantagem do particular em relação ao Estado (paridade de armas) é apenas aparente, pois o instituto da suspensão da segurança objetiva prevenir danos ao interesse público resultantes de decisões passíveis de reforma (não definitivas). Aliás, a necessidade de verificação das consequências práticas de uma decisão judicial, inclusive, foi reafirmada com a Lei nº 13.655/2018, que alterou os dispositivos da Lei de introdução às normas do Direito brasileiro (“Decreto-Lei 4.657/1942”), em seus artigos 20 e 21¹⁰¹.

¹⁰⁰ STJ; AgRg na SS 2501/MA; Relator(a): Ari Pargendler; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 29/08/2012; Data de Publicação: 06/09/2012.

¹⁰¹ “Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão”.

“Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expreso suas consequências jurídicas e administrativas”.

Para nós, o fundamento constitucional do pedido de suspensão da segurança pode ser encontrado no princípio da supremacia do interesse público¹⁰².

Embora não seja princípio constitucional explícito¹⁰³, em linha com o magistério de Mello (MELLO, 2015, p. 99), a supremacia do interesse público é princípio geral de Direito, inerente a qualquer sociedade, sendo a própria condição de sua existência. Ou seja, o princípio da supremacia do interesse público se fundamenta na própria ideia de Estado. Por esse motivo, a doutrina especializada afirma que “o interesse público, representante dos interesses individuais e coletivos deve ser sempre privilegiado quando da atuação positiva e negativa do Estado” (Lisboa *et al.*, 2018, p. 190).

Justamente por expressão desse princípio, a proteção ou salvaguarda do interesse público pode ser encontrada na Constituição Federal. É dizer, embora não esteja expressamente disposto na Carta Maior, a leitura de outros dispositivos constitucionais permite-nos entender a supremacia do interesse público, o que torna a sua manifestação constitucional concreta, como é o caso da defesa da ordem econômica (art. 170, *caput*, da CF). Em razão da supremacia do interesse público poder ser extraído de diversos dispositivos constitucionais, Claudio de Abreu afirma que a proteção ao interesse público é encontrada em diferentes esferas da administração pública:

A supremacia do interesse público é a razão de ser da administração pública. A busca incessante do bem-estar coletivo e a proteção ao interesse público é a razão de ser da administração pública. A busca incessante do bem-estar coletivo e a proteção ao interesse da sociedade em suas variadas esferas, como, por exemplo, o meio ambiente, a saúde, a educação, o transporte, a segurança, constituem funções essenciais do agente público (ABREU, 2017, p. 73).

O pedido de suspensão da segurança é instrumento processual apto a resguardar, em situações excepcionais, o interesse público, manifestando-se na proteção específica à ordem pública, à saúde pública, à segurança pública e à economia pública. Não por outro motivo, o princípio da supremacia do interesse público é tido como fundamento constitucional do pedido

¹⁰² O interesse público pode ser tido como o resultado do “conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem” (MELLO, 2015, p. 62).

¹⁰³ Em linha com Abreu (2017, p. 63-73), podemos afirmar os princípios são normas gerais e abstratas que estão implícitas ou explicitamente dispostas no texto constitucional. Enquanto os princípios explícitos podem ser encontrados em específicos dispositivos, caracterizando o ordenamento jurídico e irradiando efeitos a todos os cidadãos, os princípios implícitos são oriundos de interpretação dos dispositivos constitucionais em conjunto. Por se tratar de interpretação conjunta dos dispositivos constitucionais, é possível afirmar que os princípios implícitos não são menos importantes que os princípios explícitos, pois tratam da essência dada à Constituição Federal pelo intérprete.

de suspensão da segurança. Nessa linha, veja-se manifestação da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça:

Obter dictum, o manejo do feito suspensivo é prerrogativa justificada pela supremacia do interesse público sobre o particular, cujo titular é a coletividade, e supõe a existência de grave lesão à ordem, à saúde, à segurança ou à economia públicas. É instituto que visa ao sobrestamento de decisões precárias ou ainda reformáveis que tenham efeitos imediatos e lesivos para o Estado (STJ; EdCl na SLS 2.134/BA; Relator: Laurita Vaz; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 20/11/2017; Data de Publicação: 27/11/2017)

É oportuno alertar que o princípio da supremacia do interesse público, o qual é apto a legitimar a edição de normas processuais especiais em favor da Fazenda Pública, não deve ser confundido com a defesa dos interesses estatais. Com maestria, Marco Antonio Rodrigues expõe didaticamente essa diferenciação:

O princípio da supremacia do interesse público não significa que os interesses estatais devem sempre prevalecer sobre os dos administrados, mas que o interesse público, definido a partir da ponderação, deve prevalecer em certa atividade concreta sobre interesses isolados – sejam particulares, sejam estatais. Assim, sugere-se falar não em supremacia do interesse público sobre o privado, mas simplesmente em supremacia do interesse público, já que este pode representar a proteção a um interesse de um ou alguns administrados apenas.

Aplicando-se, então, a supremacia do interesse público às prerrogativas processuais da Fazenda Pública, vê-se que aquela é fundamento à criação de regime diferenciado em favor do Poder Público, em virtude de ponderação efetuada pelo legislador. Contudo, a supremacia não pode ser tida como o único fator de legitimação de tais benefícios, uma vez que o interesse público não necessariamente se confundirá com a defesa dos interesses fazendários (RODRIGUES, 2016, p. 10-11).

Na mesma linha, Carrazza (2015, p. 584) é enfático ao alertar que a ideia de que o *interesse fazendário* (meramente arrecadatório) equivale ao *interesse público* é superadíssima. O autor continua: “em boa verdade científica, o *interesse fazendário* não se confunde nem muito menos sobrepair o *interesse público*. Antes, subordina-se ao *interesse público* e, por isso, só poderia prevalecer quando em perfeita sintonia com ele”.

A proteção da ordem pública, saúde pública, segurança pública e economia pública são cânones do nosso sistema jurídico, explícitos na Constituição Federal de 1988. Nessa linha, não há manifestação doutrinária sobre a inconstitucionalidade do instituto por objetivar proteger justamente a supremacia do interesse público. Ao contrário, como pontuado por Aylton Bonomo Júnior, “a constitucionalidade do instituto em tela é sustentada com fundamento no princípio da supremacia do interesse público em face do interesse privado” (Bonomo Jr., 2024, p. 272).

Firmando-se em linha similar, Rodrigues (2022, p. 35-42) afirma que, a priori, o pedido de suspensão da segurança está em linha com a Constituição Federal, pois se trata de uma das tantas prerrogativas processuais do Poder Público, como a preferência do crédito tributário, a execução fiscal, o prazo em dobro nos processos etc. As razões que justificam a existência dessas prerrogativas processuais do Poder Público, inclusive, podem ser encontradas justamente na Constituição Federal, pois são “reflexos da normatização dos interesses que concernem à sociedade e que são geridos pelo Poder Público”: a indisponibilidade e supremacia do interesse público.

Ainda, Venturi (2017, p. 54) entende que “a concepção teórica e abstrata do regime legal dos pedidos de suspensão – compreendidos como especiais medidas cautelares de proteção ao interesse público primário – não parece de fato contrariar a Constituição Federal brasileira”. Para esse doutrinador, não é inconstitucional o instrumento privativo do Poder Público que, sob o fundamento de grave lesão ao interesse público, retira eficácia de decisões judiciais. Todavia, o doutrinador ressalva que os pedidos de suspensão da segurança utilizados de forma abusiva pelo Poder Público e decididos com fundamento puramente político afrontam as garantias processuais constitucionais de maneira intolerável.

Embora a doutrina tenha respeitáveis e diversas manifestações reputando o pedido de suspensão como inconstitucional¹⁰⁴, notadamente em razão da violação de princípios constitucionais processuais, o Supremo Tribunal Federal sempre reconheceu a constitucionalidade do pedido de suspensão.

Em 2008, ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 4, o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 9.494/1997, o qual ampliou o cabimento do pedido de suspensão, até então limitado à seara do mandado de segurança, para as tutelas antecipadas previstas no Código de Processo Civil/1973. A despeito da atual vigência do Código de Processo Civil/2015, é oportuna a citação dos fundamentos do entendimento da Corte Suprema naquele julgamento: *(i)* há certa dose de razoabilidade na restrição às liminares, em atenção ao interesse público e *(ii)* se é razoável no nosso sistema processual sujeitar as sentenças desfavoráveis à Fazenda Pública ao duplo grau de jurisdição, logo é constitucionalmente imposto o mesmo tratamento para as decisões de mera antecipação da tutela.

¹⁰⁴ Exatamente por se tratar de instituto previsto na legislação brasileira desde 1936, há manifestações sobre os mais diversos dispositivos legais que já regulamentaram esse instrumento.

Ao declarar a constitucionalidade do pedido de suspensão da segurança, portanto, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a razoabilidade da restrição de liminares em razão do interesse público e, ainda, o comparou com a existência de normas processuais especiais em favor da Fazenda Pública. Esses fundamentos nos parecem aplicáveis ao regime jurídico atual do pedido de suspensão da segurança, no sentido de que: (i) a supremacia do interesse público torna razoável a possibilidade de restringir a execução de liminares e sentenças e (ii) o sistema processual brasileiro permite a existência de prerrogativas processuais do Poder Público, o que torna o pedido de suspensão da segurança apenas mais uma de tantas prerrogativas.

3.4 NATUREZA JURÍDICA

Especialmente por se tratar de instituto cuja origem histórica remonta há praticamente 90 anos, como apontado por Sampaio (2020, p. 108), “a natureza jurídica da suspensão da segurança já foi bastante questionada pela doutrina”.

Parte da doutrina argui a natureza político-administrativa do pedido de suspensão da segurança. Essa corrente é fundamentada em basicamente duas premissas: (i) conotação extrajurídica das causas de pedir do pedido de suspensão da segurança; e (ii) extraordinária função político-administrativa do Presidente do Tribunal. Filiam-se a essa corrente doutrinária Arruda Alvim¹⁰⁵ e Ellen Gracie¹⁰⁶.

Todavia, não são poucas as manifestações doutrinárias contra esse entendimento, com as quais nos filiamos. Em primeiro lugar, o pedido de suspensão da segurança é fundamentado em requisitos que são muito similares ao *periculum in mora* (perigo de dano), o qual é requisito para concessão de liminar e tutela de urgência do jurisdicionado cuja juridicidade é inquestionável. A hipótese de perigo de dano à administração pública não nos parece suficiente

¹⁰⁵ “Mesmo não se manifestando textualmente entender que os pedidos de suspensão sejam medidas administrativas, aduz o Professor Titular da PUC/SP que ‘a Lei 4.348/1964 refere-se a que a suspensão deve evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia pública, o que nada tem a ver com a legalidade / ilegalidade do ato administrativo e, por isso mesmo, também, nada tem a ver com uma juridicidade da decisão que haja concedido a medida liminar’.” (ALVIM, 1995 *apud* VENTURI, 2017, p. 72).

¹⁰⁶ “Seguindo a mesma linha, a ex-Ministra do STF Ellen Gracie Northfleet defendeu doutrinariamente a natureza político-administrativa dos pedidos de suspensão: ‘o requerimento de suspensão não constitui, portanto, recurso, e menos ainda ação. Nele não há espaço para contraditório, ainda que o presidente possa, ao seu exclusivo critério, ouvir a parte requerida e o órgão do Ministério Público (§2º do art. 4º da Lei 8.437/1992). De tudo isso se conclui que nesta excepcional autorização a presidência exerce atividade meramente política, avaliando a potencialidade lesiva da medida concedida e deferindo-a em bases extrajurídicas. Porque não examina o mérito da ação, nem questiona a juridicidade da medida atacada, é com discricionariedade própria de juízo de conveniência e oportunidade que a presidência avalia o pedido de suspensão’.” (NORTHGLEET, 1998, p. 168-176 *apud* VENTURI, 2017, p. 72-73)

para classificar a causa de pedir do pedido de suspensão da segurança como extrajudicial. Em segundo lugar, assim como o requisito do *periculum in mora*, a arguição de lesão grave à saúde, segurança, economia e ordem pública deverá ser comprovada pela Fazenda Pública, sob pena de indeferimento do pedido. São inaceitáveis os pedidos de suspensão da segurança com fundamentos genéricos para a suspensão da execução de decisão judicial desfavorável à Administração Pública. Ainda, a decisão judicial do Presidente do Tribunal que (in)defer o pedido de suspensão está sujeita ao dever constitucional e legal de fundamentação, sob pena de nulidade (arts. 93, IX, CF e 489 do CPC). A decisão judicial que aprecia os pedidos de suspensão da segurança pelos Presidentes dos Tribunais é atividade tipicamente jurisdicional, sujeita à amplitude e aos limites das interpretações como qualquer outra decisão judicial.

Parte da doutrina, ainda, entende que o pedido de suspensão da segurança apresenta natureza de sucedâneo recursal, como é o caso de Assis (2014)¹⁰⁷. Para esse doutrinador, apesar de ter sido originalmente concebido para fins diferentes, o pedido de suspensão da segurança “evoluiu no sentido de sobrepor-se aos recursos de apelação e agravo”, assumindo funções recursais, pois a providência de “antecipação dos efeitos do próprio pedido de suspensão” (§4º, art. 15, da Lei 12.016/09), depende de exame da plausibilidade do direito invocado e da urgência na concessão da medida. Essa providência anteciparia o julgamento do recurso, com a revisão dos pressupostos da concessão da medida liminar ou da concessão da segurança, promovendo sua imediata reforma.

Todavia, são inúmeras as manifestações doutrinárias contra esse entendimento, com as quais nos filiamos. O pedido de suspensão da segurança não apresenta condão de reformar a decisão judicial desfavorável ao Poder Público. A providência de “antecipação dos efeitos do próprio pedido de suspensão” deverá verificar a *plausibilidade do direito* e a urgência da concessão do próprio pedido de suspensão, e não dos pressupostos ensejadores da medida liminar ou sentença de origem, como já visto.

Ainda, o pedido de suspensão da segurança não poderia ser classificado como efetivo sucedâneo recursal, porquanto, caso seja certificado o trânsito em julgado da decisão judicial desfavorável à Fazenda Pública (ausência de interposição de recurso cabível), não é admissível o pedido de suspensão ou haverá perda superveniente do objeto do pedido. Não por outro motivo, o pedido de suspensão não está elencado no rol dos recursos no Código de Processo

¹⁰⁷ “Os pressupostos de cabimento da suspensão da segurança revelam sua natureza de sucedâneo recursal” (ASSIS, 2014, p. 942).

Civil (Lei nº 13.105/15). Ainda, consoante Didier Júnior e Cunha (2016, p. 684), o pedido de suspensão da segurança não enseja reforma, anulação ou desconstituição da decisão desfavorável à Fazenda Pública, de modo que não contêm o efeito previsto no artigo 1.008 do Código de Processo Civil¹⁰⁸. Sendo assim, parece-nos que não é possível classificar o pedido como recurso ou mesmo como sucedâneo recursal.

A atual grande controvérsia doutrinária sobre a natureza jurídica do pedido de suspensão da segurança está na classificação de sua natureza jurídica em incidental ou cautelar. A primeira classificação privilegiaria a forma ou o procedimento, enquanto a segunda privilegiaria a finalidade da decisão ou a essência desse instrumento.

Segundo Rodrigues (2022, p. 29) há três fundamentos para justificar que o pedido de suspensão da segurança apresenta natureza jurídica incidental: o pedido de suspensão da segurança (i) pressupõe um processo originário pendente, (ii) inaugura uma situação jurídica nova que incide sobre o processo originário pendente e (iii) é um procedimento próprio e lateral a ser resolvido.

Em sentido semelhante, Bueno (2022, p. 150) defende que o pedido de suspensão da segurança é uma espécie de “efeito suspensivo avulso e autônomo que quer retirar a eficácia imediata de decisões proferidas contra o Poder Público sempre que se estiver diante de um dos referenciais (amplíssimos)”.

A despeito de afirmar, pragmaticamente, que o pedido de suspensão é aplicado e funciona como sucedâneo de recurso, Nery Junior (2016, p. 156-157) se filia à parte da doutrina que atribui natureza cautelar ao pedido. Em sentido similar, Cunha (2016, p. 606) afirma que “o pedido de suspensão consiste numa ação cautelar específica, destinada, apenas, a retirar da decisão sua executividade; serve, simplesmente, para suspender a decisão, mantendo-a, em sua existência, incólume”. Também se filiam ao posicionamento de que o pedido de suspensão da segurança apresenta natureza cautelar os doutrinadores Venturi (2017)¹⁰⁹ e Rodrigues (2016)¹¹⁰.

¹⁰⁸ Código de Processo Civil: Art. 1.008. O julgamento proferido pelo tribunal substituirá a decisão impugnada no que tiver sido objeto de recurso.

¹⁰⁹ “Significativa parcela da doutrina e da jurisprudência nacional aponta para a natureza cautelar dos pedidos de suspensão – acertadamente, segundo pensamos –, ainda que nem sempre claros e precisos os contornos da função cautelar que exerciam” (VENTURI, 2017, p. 85).

¹¹⁰ “Desta forma, parece-nos ter o pedido de suspensão a natureza de incidente processual com finalidade cautelar, tendo em vista que se trata de medida que não inaugura ação própria, mas que possui o claro escopo de proteger a efetividade da saúde, segurança, economia ou ordem pública, em razão de decisão judicial” (RODRIGUES, 2016, p. 249).

Utilizando primor metodológico, Conrado (2008, p. 699-702) classifica o pedido de suspensão da segurança como processo cautelar de natureza incidental típica e nominada. O pedido de suspensão da segurança é ação cautelar, pois *(i)* está formalmente conectado a outro instrumento processual e, *(ii)* em certas situações, salvaguardaria a utilidade prática dos recursos desafiadores da sentença ou da liminar desfavorável ao Poder Público. Ademais, o pedido de suspensão da segurança estaria marcado pela incidentalidade, por ser necessária a interposição de prévio recurso; tipicidade, por apresentar função propriamente cautelar; e também é nominada por ter sido especificamente forjada no sistema do direito positivo para emissão de providência tipificada (obstar eficácia da liminar ou da sentença concessiva da segurança).

Parece-nos que a proposta de natureza jurídica de Conrado (2008) é a que melhor abrange a natureza do pedido de suspensão da segurança. Ao atribuir natureza jurídica de processo cautelar incidental, típico e nominado, o doutrinador aborda satisfatoriamente o procedimento (forma) e a essência (conteúdo) do instrumento.

3.5 REGRAS ENSEJADORAS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO

Como visto, apresentando natureza jurídica cautelar incidental, típica e nominada, o pedido de suspensão da segurança apresenta regras próprias, as quais podem ser classificadas em admissibilidade e mérito.

Para admissibilidade, o pedido de suspensão da segurança: *(i)* apenas pode ser proposto por pessoa jurídica de direito público interessada ou do Ministério Público, *(ii)* requer a existência de mandado de segurança de origem que não tenha sido certificado o trânsito em julgado, *(iii)* requer a vigência de decisão liminar ou sentença desfavorável à fazenda pública, proferida em sede de mandado de segurança e *(iv)* deve ser direcionado ao Presidente do Tribunal ao qual couber o conhecimento do respectivo recurso.

Para o mérito, o pedido de suspensão da segurança deve apresentar provas de que a decisão desfavorável à Fazenda Pública *potencialmente* ensejará lesão ao interesse público, notadamente à segurança, saúde, economia e ordem pública. Filiamo-nos ao posicionamento de Sampaio (2011, p. 112), no sentido de que a fundamentação legal do pedido de suspensão da segurança apresenta 4 possíveis causas de pedir: *(i)* grave lesão à ordem pública, *(ii)* grave lesão à saúde pública, *(iii)* grave lesão à segurança pública e *(iv)* grave lesão à economia pública. A segregação das causas de pedir do pedido de suspensão da suspensão da segurança em quatro

hipóteses presentes no *caput*, do artigo 15, da Lei nº 12.106/09, parece-nos que oportuna uma análise mais detalhada da proteção ao interesse público dada pelo legislador por meio desse instituto processual.

Vale um parêntese sobre as dificuldades dessas causas de pedir. Marco Abelha Rodrigues alerta para a dificuldade da efetiva comprovação das hipóteses de grave lesão ao interesse público que autorizam o deferimento do pedido de suspensão, justamente por se tratar de lesão que ainda não ocorreu. Veja-se:

Exatamente porque a finalidade desse remédio processual é preventiva de uma potencial lesão, torna-se bem mais difícil a demonstração em concreto da necessidade da medida, porque, como o dano não ocorreu ainda, está-se diante de uma potencialidade de dano iminente, um risco que caminha para a grave lesão que, por isso mesmo, precisa ser estancada na sua gênese. Entretanto, não é por causa da dificuldade de demonstrar a potencialidade de lesão que se vai dispensar a sua comprovação. Em hipótese alguma a mera alegação supriria a sua demonstração *in concreto* (RODRIGUES, 2022, p. 106).

Ainda, há certa dificuldade em demonstrar, mais ainda em provar por documentos robustos e concretos, as possíveis lesões ao interesse público que certamente estão interligadas, em maior ou menor grau, às administrações e gerências do Poder Público.

Em tese, qualquer quantia pecuniária que deixe de ingressar nos cofres públicos tem potencial de impactar o orçamento de diversas atividades estatais, as quais podem ser imprescindíveis para a manutenção do aparelho estatal. Todavia, esse fato não justifica a ausência de apresentação de documentos probatórios ou a apresentação de fundamentos genéricos para fundamentar qualquer uma das 4 causas de pedir do pedido de suspensão da segurança¹¹¹. Deve-se, em verdade, demonstrar o nexo causal entre a manutenção da decisão judicial desafiada pelo pedido de suspensão da segurança e a potencial grave lesão alegada ao interesse público, com documentos probatórios robustos.

Neste sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal rechaça a presunção de potencial lesividade da decisão desfavorável à Fazenda Pública cuja execução se pretende suspender. Veja-se excerto de acórdão exarado pelo Tribunal Pleno:

Constitui ônus indeclinável do autor, ante a natureza excepcionalíssima do incidente de contracautela, a demonstração – que jamais se presume – da efetiva potencialidade

¹¹¹ “É prática muito comum nos pedidos de suspensão de execução de decisão ao presente do tribunal a alegação de que a pessoa jurídica de direito público passa por problemas financeiros, que a crise é geral, que a inadimplência de tributos é constante e, por isso, se naquela situação não lhe fosse dada a suspensão da segurança, constituir-se-ia um agravamento da situação. Essas alegações não são, conforme se acredita, suficientes para permitir o deferimento da medida, pelo simples fato de que se trata de alegações genéricas, não demonstrando a potencialidade concreta da lesão aos interesses tutelados na norma” (RODRIGUES, 2022, p. 107-108).

lesiva da decisão impugnada, de modo que é “insuficiente, para esse efeito, a mera alegação superficial e genérica, desacompanhada de prova inequívoca de que o ato decisório que se pretende suspender provoca grave lesão à ordem, à saúde, à segurança e à economia públicas” (STF; SL 1660/PR; Relator: Luís Roberto Barroso; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 21/02/2024; Data de Publicação: 26/02/2024).

Na mesma linha, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça também refuta a presunção de que certa decisão judicial desfavorável à Fazenda Pública seja apta a violar gravemente um dos bens jurídicos tutelados pelo pedido de suspensão da segurança (ordem, saúde pública, segurança ou economia pública):

A suspensão de segurança constitui providência extraordinária, na qual o Requerente tem o ônus de indicar na inicial, de forma patente, que a manutenção dos efeitos da decisão judicial que se busca suspender viola acentuadamente um dos bens jurídicos tutelados, pois a ofensa a tais valores não se presume. Dessa forma, é insuficiente a mera alegação de malferimento, sem evidência concreta e precisa, sob pena de atuação *contra legem* (STJ; AgInt na SLS 2228/RJ; Relator: Laurita Vaz; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 15/08/2018; Data de Publicação: 24/08/2018).

Não bastasse, ainda é extenso o debate dessas causas de pedir. O legislador certamente empregou conceitos jurídicos vagos ou indeterminados para as causas de pedir do pedido de suspensão da segurança. Tanto os conceitos de ordem, saúde, segurança e economia pública, quanto o adjetivo de gênero “grave”, são vagos ou indeterminados. Parece-nos, inclusive, que são propositadamente indeterminados ou vagos.

Por um lado, ao empregar conceitos indeterminados ou vagos, ao nosso sentir, o escopo do legislador seria justamente o de conferir maior liberdade ao Poder Judiciário para suspender os efeitos das decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Pública. Nas palavras de Teresa Arruda Alvim e Bruno Dantas, os conceitos vagos ou indeterminados conferem uma margem de liberdade interpretativa ao Poder Judiciário:

É justamente essa a função dos conceitos vagos ou indeterminados: conferir uma margem de liberdade interpretativa maior para o Judiciário, de modo que, ao longo do tempo, venham sendo fixados com mais exatidão os contornos do instituto, na medida em que as suas características sejam reconhecidas em casos concretos (ALVIM e DANTAS, 2023, p. 624).

Ainda, o emprego de conceitos indeterminados ou vagos permite “a prolação de decisões mais rentes à realidade” (CAHALI, 2014, p. 238). Ou seja, a discricionariedade conferida ao Poder Judiciário, na verdade, propiciaria a consideração de aspectos mais específicos do caso concreto. Essa afirmação está em estrita consonância com o escopo do

pedido de suspensão da segurança: a suspensão da execução de decisões judiciais é excepcional, o que torna, por consequência, desejável que o caso concreto seja muito bem avaliado.

Cumpre-nos, nesta senda, refutar o entendimento de que essa margem de liberdade interpretativa conferida ao Poder Judiciário pelo legislador ordinário poderia ser tida como discricionária. Com efeito, ao apreciar o pedido de suspensão, o Poder Judiciário está vinculado à necessidade de fundamentação e de motivação da decisão judicial, em linha com o artigo 93, IX, da Constituição Federal e artigo 489 do Código de Processo Civil. A rigor, a margem interpretativa das cláusulas abertas está limitada ao subjetivismo a que toda e qualquer decisão judicial está submetida.

Oportuna transcrição de excerto do voto do ex-Ministro Teori Albino Zavascki, no julgamento do Recurso Especial nº 831.495/PR, o qual refuta expressamente o entendimento de que seria discricionária a liberdade interpretativa conferida ao Poder Judiciário pelo legislador ordinário para suspender a execução de liminares e sentenças:

A competência outorgada ao Presidente do Tribunal para suspender a execução de medidas liminares e de sentenças não é exercível discricionariamente. Ao contrário, supõe a ocorrência de pressupostos específicos alinhados em lei (Lei nº 8.437/92, art. 4º; Lei nº 7.347/85, art. 12, § 1º; Lei nº 4.348/64, art. 4º) e nesse aspecto o juízo que então se faz tem natureza eminentemente jurisdicional. É inegável, todavia, que os referidos pressupostos são normativamente formulados por cláusulas abertas, de conteúdo conceitual com elevado grau de indeterminação ("grave lesão à ordem, à saúde, à segurança, à economia públicas" e "manifesto interesse público", "flagrante ilegitimidade"). Isso exige que a interpretação e aplicação da norma se faça mediante preenchimento valorativo moldado às circunstâncias de cada caso. É nesse sentido que deve ser entendido o *juízo político* a que às vezes se alude no âmbito de pedidos de suspensão.

(STJ; REsp 831495/PR; Relator: Teori Albino Zavascki; Órgão Julgador: 1ª Turma; Data da Decisão: 20/06/2006; Data de Publicação: 30/06/2006)

A margem interpretativa para a valoração e a aplicação dos conceitos indeterminados da causa de pedir do pedido de suspensão da segurança ao caso concreto é, portanto, o que significa a expressão “juízo político” empregada reiteradamente nas decisões do Superior Tribunal de Justiça. Isto não significa que, ao analisar o pedido de suspensão da segurança, o Poder Judiciário utilize fundamentos não jurídicos. A despeito de não ser unânime na doutrina¹¹², Rodrigues (2022, p. 104-105) sintetiza que a expressão “juízo político” deve ser entendida justamente como a margem interpretativa das cláusulas abertas. Essa margem interpretativa não retira a juridicidade da decisão judicial a ser prolatada, pois, como toda

¹¹² Em sentido oposto afirma Bueno (2022, p. 296) que: “é comum ser reconhecido verdadeiro caráter político no pedido de suspensão, para justificar forma diferenciada de reexame de decisões das instâncias inferiores pela Presidência dos Tribunais”.

decisão judicial, está sempre limitada à existência de provas a justificar e comprovar a causa de pedir escolhida pela Fazenda Pública para requerer a suspensão da execução de liminares e sentenças.

Por outro lado, como já visto, a origem do pedido de suspensão no Brasil remonta ao ano de 1936. Inúmeras foram as alterações do texto normativo até o presente momento. Todavia, o emprego de conceitos indeterminados ou vagos como verdadeiras causas de pedir para o pedido de suspensão restaram praticamente intocados desde 1939. Somos firmes no entendimento de que, caso o legislador desejasse alterar os conceitos vagos ou indeterminados para hipóteses específicas e taxativas, ou mesmo desejasse retirar essa margem de discricionariedade dada à interpretação do Poder Judiciário, essa providência já teria sido há muito realizada.

Ao nosso sentir, portanto, ao trabalhar com conceitos demasiadamente abertos ou indeterminados para a causa de pedir do pedido de suspensão da segurança, o legislador ordinário concedeu ao Poder Público especial prerrogativa de se proteger em face dos efeitos nocivos de tutela jurisdicional favorável aos cidadãos. Essa prerrogativa garante que o Poder Judiciário, de acordo com as justificativas e as provas apresentadas pelo representante estatal competente em cada caso, resguarde o interesse público.

Como visto no tópico 3.1, o legislador brasileiro não é o único legislador do mundo que entendeu necessário proteger o interesse público em contrapartida à proteção dada aos direitos dos jurisdicionados de potenciais violações ilegais ou abusivas realizadas por Autoridade Pública. Em nossa pesquisa de direito comparado conseguimos identificar a preocupação histórica dos legisladores de que a concessão de tutela jurisdicional individual viesse a prejudicar a coletividade. Em alguns ordenamentos, como é o caso do brasileiro, essa preocupação é praticamente tão antiga quanto a própria origem do mandado de segurança, que é o instrumento constitucional apto a proteger os direitos dos jurisdicionados de potenciais violações ilegais ou abusivas realizadas por Autoridade Pública.

Frise-se que não estamos acolhendo ou defendendo a falsa assertiva de que o interesse público deve sempre prevalecer sobre o interesse privado. A Constituição Federal de 1988 preconiza tanto a proteção do interesse público, quanto a proteção dos direitos fundamentais dos cidadãos¹¹³. Não há hierarquia valorativa ou axiológica na Constituição Federal entre o

¹¹³ “Não é demais lembrar que os *writs* constitucionais, entre os quais se encontram o mandado de segurança, têm natureza jurídica de *direitos fundamentais*, cuja magnitude constitucional lhes foi dada justamente para que se oponham ao poder e arbítrio do Estado” (NERY JÚNIOR, 2016, p. 160).

interesse público e os direitos fundamentais dos cidadãos. Apenas é possível identificar preferência e certa gradação hierárquica entre eles para a sua aplicação ao caso concreto pelo intérprete do direito¹¹⁴.

De toda forma, é inegável que, para o caso do pedido de suspensão da segurança, o sistema jurídico privilegiou a supremacia do interesse público, em detrimento dos direitos dos jurisdicionados, ao possibilitar a suspensão da execução de decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Pública nas restritas hipóteses de grave lesão à ordem, saúde, segurança e economia pública (RODRIGUES, 2022, p. 114). Todavia, esse privilégio não pode ser tido como absoluto, pois caberá à Fazenda Pública apresentar fundamentação razoável e instruir suas alegações com provas. Neste contexto, mostram-se oportunas as palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre a necessária compatibilidade do direito dos cidadãos e com o bem-estar social:

Através da Constituição e das leis os cidadãos recebem uma série de direitos. Cumpre, todavia, que o seu exercício seja compatível com o bem-estar social. Em suma, é necessário que o uso da *liberdade* e da *propriedade* esteja entrosado com a utilidade coletiva, de tal modo que não implique em uma barreira capaz de obstar à realização dos objetivos públicos (MELLO, 2015, p. 842).

Em verdade, nosso escopo é apenas demonstrar que, a despeito de os ordenamentos jurídicos possibilitarem o manejo de instrumento para a célere proteção dos direitos dos cidadãos frente à potenciais ilegalidades ou abusos de Autoridades Públicas, esses instrumentos não estão desvinculados de controles e limites. Dentre tais controles e limites, conseguimos identificar no direito comparado uma constância: a suspensão da execução da tutela jurisdicional na hipótese de potencial impacto ou prejudicialidade ao interesse público.

3.5.1 Conceito de grave lesão à ordem pública

Nada obstante a eleição de conceitos vagos ou indeterminados, por parte do legislador, para as causas de pedir do pedido de suspensão da segurança, parece-nos que é papel do trabalho científico buscar ou propor a melhor explicação para esses conceitos¹¹⁵. As dificuldades e a

¹¹⁴ “A interpretação derivada do pacto constitucional, que é o ato-momento político fundador inicial de um sistema jurídico constitucional, implica uma rememoração daquele evento com a representação dos sujeitos e das potências públicas nele envolvidos, seja para seu revolvimento, seja para sua releitura, seja para seu rompimento. Trata-se do ato-fundador inicial em que o povo, enquanto detentor do poder político, outorga competência excepcional ao poder constituinte. Este corrente diálogo, entretanto, pressupõe o reconhecimento dos cidadãos como seres humanos e sujeitos cognoscentes e, por conseguinte, exige que se aceite a experiência da cidadania para a construção de uma sociedade democrática” (Musse, 2024, p. 55).

¹¹⁵ A vagueza ou indeterminação do conceito de “repercussão geral”, por exemplo, não impede que a doutrina apresente propostas conceituais e que, após muitos anos de vigência desse requisito, fosse possível identificar certa preferência de conceituação por parte do Supremo Tribunal Federal.

própria função dos conceitos vagos ou indeterminados não podem prejudicar que o intérprete busque atribuir-lhe significação.

Reconhecendo-se que se trata de conceito vago e indeterminado, Márcio Oliveira Rocha enfrenta as possíveis origens históricas da percepção de ordem pública:

Em sua história, a ordem pública aparece como forma de blindagem da coisa pública dos Romanos, como um dos corolários da seguinte passagem do Digesto de Justiniano: *privatorum conventio juri publico non derogat*. O que acabou por influenciar vários sistemas jurídicos, principalmente após a inserção deste *sentimento* no Código Civil francês, em 1984 (art. 6º, *on ne peut déroger, par des conventions particulières, aux lois qui intéressent l'ordre public et les bonnes mœurs*), refletindo em legislações de matriz romana, como o nosso Código Civil (art. 2.035, parágrafo único, *nenhuma convenção prevalecerá se contrariar preceitos de ordem pública*). Assim, a *percepção* de ordem pública já nasce com ares de autoridade e de blindagem das coisas do Estado, marcado pelo elevado grau de *interesse público*, como forma de controle do exercício das liberdades dos indivíduos (ROCHA, 2019, p. 268-269).

Mais uma vez, deparamo-nos com expressão que não é consensualmente definida pela doutrina dogmática. Exatamente por se tratar de conceito vago ou indeterminado, a expressão “ordem pública” é empregada de forma ambígua. Como muito bem assinado por Delgado (1984, p. 18), “a doutrina não apresenta um conceito preciso de ordem pública”, pois a ordem pública pode ser vista: (i) como instituto de Direito Administrativo, (ii) sob o prisma econômico, (iii) no sentido de proteção de lugares públicos, (iv) sistematizada em princípio de Direito Privado, (v) subordinada à obrigação do Estado de manutenção, (vi) na manutenção material da ordem de rua e de certa ordem moral pelo Estado e (vii) de modo genérico, como sinônimo de ordem social.

É possível encontrar diversos conceitos de ordem pública na doutrina, tais como: (i) conjunto de normas essenciais à convivência nacional (DINIZ, 1999, p. 366), (ii) toda organização necessária para o funcionamento da geral da sociedade (SANTOS, 2001, p. 175) e (iii) sinônimo de convivência ordenada, segura, pacífica e equilibrada (BOBBIO, MATTEUCCI e PASQUINO, 1998, p. 851).

Nada obstante as diversas formas para o emprego da expressão “ordem pública”, seja em razão da ambiguidade das palavras, seja em razão de ser conceito vago ou indeterminado, sejam razão da imprecisão de sua natureza jurídica, Delgado (1984, p. 21-22) afirma que a “ordem pública brasileira apresenta-se estruturada sob o comando de regras básicas fixadas pela Constituição Federal, assegurando a sua existência tanto no plano interno como no externo”.

Embora não seja tido como um princípio implícito ou explícito, o comprometimento do Estado brasileiro com a manutenção da ordem pública pode ser encontrado na Constituição

Federal de 1988, notadamente no preâmbulo, segundo o qual a instituição do Estado de Democrático é fundada na harmonia social e comprometida na ordem interna e internacional. O grave comprometimento da ordem pública pode justificar a intervenção da União nos Estados e Distrito Federal (art. 34, III), bem como a decretação de estado de defesa (art. 136, *caput*). Claro, portanto, que a manutenção da ordem pública é relevante o suficiente para justificar a reafirmação do princípio federativo¹¹⁶ (artigo 1º da CF). Não bastasse, a Constituição Federal determina que a segurança pública, como dever do Estado de Direito, seja exercida justamente para a preservação da ordem pública (art. 144 da CF).

Para Thayse Edith Coimbra Sampaio, o conceito de ordem pública, a ser potencialmente lesionada por uma decisão judicial desfavorável à Fazenda Pública, objeto do pedido de suspensão da segurança, inclui “todas as atividades públicas indispensáveis à execução regular dos serviços públicos”. Aponta-se, ainda, a utilidade dessa causa de pedir para o Estado de Direito, veja-se:

Essa causa de pedir confere segurança ao Estado de Direito, visto que qualquer ameaça de agressão às suas instituições pode ser combatida por um dispositivo previsto no próprio arcabouço jurídico do Estado (SAMPAIO, 2020, p. 112).

No clássico trabalho de Hely Lopes Meirelles, Arnold Wald e Gilmar Ferreira Mendes, é possível identificar interessante construção do conceito de ordem pública, de acordo com a jurisprudência. *In verbis*:

Interpretando construtivamente e com largueza a “ordem pública”, o então Presidente do TFR (e posteriormente Ministro do STF) José Néri da Silveira explicitou que nesse conceito se compreende a *ordem administrativa em geral*, ou seja, a normal execução do serviço público, o regular andamento das obras públicas, o devido exercício das funções da Administração pelas autoridades constituídas. Realmente, assim há que ser entendido o conceito de *ordem pública* para que o Presidente do Tribunal competente possa resguardar os altos interesses administrativos, cassando liminar ou suspendendo os efeitos da sentença concessiva de segurança quando tal providência se lhe afigurar conveniente e oportuna (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 103).

Ainda nessa mesma obra, é possível identificar interessante construção do conceito de ordem pública pela Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual o conceito de ordem pública compreende: (i) a preservação adequada da prestação jurisdicional (AgRg na SS 1784/SP), (ii) a preservação do poder de autotutela da Administração (AgRg na SS

¹¹⁶ Sobre o princípio federativo, Carrazza (2022, p. 104-105) afirma que “a União e os Estados-membros possuem idêntico *status* constitucional e, nessa medida, não podem impor condutas uns aos outros, mas, pelo contrário, devem cooperar para a concretização, no âmbito nacional, dos valores consagrados na Constituição da República”.

1612/AM), (iii) a manutenção do poder de polícia da Administração (AgRg na SLS 268/RN), (iv) a interferência nos critérios de conveniência e oportunidade da Administração (AgRg na SS 1521/TO) e (v) a preservação da competência das Agências Reguladoras (SLS 162/PE e SLS 163/PE).

São interessantes as decisões judiciais que reconhecem a potencial grave lesão à ordem pública em matéria tributária. Vejamos um exemplo: A União ingressou com pedido de Suspensão da Segurança nº 5.282/DF para suspender os efeitos da decisão proferida em sede de Mandado de Segurança nº 100543962.2018.4.01.3400, impetrado pela empresa Whirlpool S/A, que determinou a anulação do julgamento realizado pela 1ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) e determinou novo julgamento do recurso fazendário objeto do Processo Administrativo nº 19515-722.229/2012-79 sem a aplicação da regra do exercício do voto de qualidade pelo Presidente do Órgão Julgador, previsto no artigo 25 da Lei nº 11.941/2009.

Após o deferimento da tutela de urgência, ao julgar o mérito do pedido de suspensão da segurança, o Ministro Luiz Fux consignou que a questão envolveria relevante interesse público, pois trataria da efetividade das normas de funcionamento e deliberação de órgão administrativo ao qual se atribui a competência para julgamento de recursos administrativos em matéria tributária, o CARF. Ainda, como a previsão de voto de qualidade decorre de previsão normativa de nível legal, e não apenas de previsão regimental infralegal, sua subversão por decisão judicial ainda não transitada em julgado poderia revelar sérios riscos à sustentação da ordem pública administrativa e tributária. Para o Ministro, a inovação da forma de funcionamento de órgão administrativo, por decisão judicial, implicaria em potencial abalo da ordem pública, mais concretamente evidenciada pela alteração da ordem administrativa de funcionamento das instituições e de órgão relevante da estrutura do Poder Executivo.

A decisão foi mantida pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual a União obteve êxito em comprovar a configuração de risco de grave lesão à ordem pública, em razão da intervenção judicial ter inovado substancialmente no funcionamento de órgão fundamental para a atividade tributária da União.

Também são interessantes as decisões que não reconhecem a potencial grave lesão à ordem pública em matéria tributária, em razão da simples e unilateral declaração que a decisão judicial cujos efeitos se pretende suspender comprometerá a ordem pública. Vejamos um exemplo a seguir:

O Estado do Alagoas ingressou com pedido de suspensão da segurança ao Presidente do Tribunal de Justiça daquele Estado para suspender a execução da decisão proferida em sede de mandado de segurança impetrado pela empresa São Francisco Ltda., que suspendeu a exigibilidade cobrança antecipada da diferença entre as alíquotas interna e interestadual de ICMS, na sistemática estabelecida pela Lei nº 6.474/04.

Após o indeferimento do pedido, o Estado do Alagoas ingressou com novo pedido de suspensão da segurança diretamente no Superior Tribunal de Justiça, o qual foi distribuído sob o nº 1.491/AL. Segundo a Fazenda Pública, a decisão cuja execução se pretenderia suspender ensejaria grave lesão à ordem pública, pois impedirá o exercício de seu poder de tributar operações mercantis interestaduais. Em decisão monocrática, o Ministro Presidente da Corte Superior consignou que não teria identificado potencial lesividade aos bens jurídicos que o Estado de Alagoas pretenderia tutelar. Veja-se excerto da citada decisão:

Em que pese a possibilidade de se conceder maior dimensão ao conceito de ordem pública, compreendendo-se, também, a ordem administrativa em geral, não vislumbro em que a situação fática aqui narrada possa ameaçar o poder de tributar do Estado de Alagoas. Tampouco podem aqui ser discutidas questões atinentes ao mérito da controvérsia, ou seja, se está ou não a empresa impetrante obrigada ao recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS. Esta questão há de ser tratada nas vias recursais ordinárias.

A decisão foi mantida pela Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, que empregou interessante conceito para a expressão “ordem pública”, conforme se observa a seguir:

O conceito de ordem pública, já numa leitura alargada e construtiva compreende, apenas, o conjunto de direitos cuja obediência o Estado impõe, executa e fiscaliza, em salvaguarda de interesses substanciais da sociedade. A tal não se equivale, a toda prova, eventual ofensa a texto de lei, resguardada às vias recursais próprias, consoante expressamente prevê o ordenamento jurídico pátrio (STJ; AgRg na SS 1491/AL; Relator: Edson Vidigal; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 20/03/2006; Data de Publicação: 10/04/2006).

A potencial lesão à ordem pública, em matéria tributária, não pode ser fundamentada em genérica alegação de impedimento do exercício do poder de tributar dos entes federativos. A potencial lesão à ordem pública, mesmo em matéria tributária, deve ensejar prejuízos efetivos à manutenção do poder público ou ao regular funcionamento da administração pública.

3.5.2 Conceito de grave lesão à saúde pública

Para Sampaio (2020, p. 113), é justamente na Constituição Federal de 1988 que devemos buscar o conceito de saúde pública, a ser lesionada pela decisão judicial objeto do pedido de suspensão da segurança. O que não poderia ser diferente, pois a saúde pública é uma das atribuições do Estado brasileiro.

A Constituição Federal de 1988 delimita, em seu artigo 196, que “a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”. Ainda, o artigo 197 trata da relevância pública das ações e serviços de saúde, determinando que o Poder Público disponha sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, nos termos da legislação infraconstitucional

Para Rodrigues (2022, p. 120), o conceito de saúde pública é o “conjunto de técnicas, processos, políticas e medidas executadas direta ou indiretamente pelo Estado que visem à garantia e proporcionem o completo bem-estar físico, mental e social e não apenas como a ausência de infecções e enfermidades”. Sendo assim, para o mérito do pedido de suspensão da segurança, a pessoa jurídica de direito público interessada ou do Ministério Público deve demonstrar que a execução da decisão judicial que lhe é desfavorável implicará grave lesão, pois “os métodos, ou a política, ou os instrumentos ou técnicas ofertadas à sua população ficarão gravemente impactados e comprometidos”.

Referido doutrinador, ainda, trata de hipóteses de ausência e presença de risco de grave lesão à saúde pública, veja-se:

Assim, não se configura presente o risco de grave lesão à saúde pública pela simples alegação (conjectura, suposição) do poder público de que o “retorno do servidor implicaria lesão à saúde pública, pois uma vez reintegrado, atuará de forma negligente no desempenho de suas atividades”. Por sua vez, entendeu-se como presente a “grave lesão à saúde pública” na hipótese em que a decisão cuja eficácia se pretende suspender determina a subtração de valor que pode inviabilizar o funcionamento das unidades de saúde por ela administrada”. No mesmo sentido, quando a decisão exequenda determina a “paralisação das atividades de coleta de resíduos sólidos domiciliares e de limpeza e manutenção dos logradouros” (RODRIGUES, 2022, p. 120).

Ao analisar pedidos para suspender a execução de decisões judiciais por potencial grave violação à saúde pública, os Tribunais Superiores já se manifestaram no sentido de que (i) a Fazenda Pública deve apresentar estudo capaz de provar a potencial paralisação das atividades da Secretaria de Saúde (AgRg na SS 2494/AM); (ii) a aplicação do princípio da precaução recomenda a ampliação de redes de esgoto antes do início de novo empreendimento imobiliário (AgRg na SLS 1429/GO); e (iii) a simples determinação de que o Estado forneça

medicamento não apresenta, por si só, potencial lesão à saúde pública (AgRg na SS 1408/SP e SS 5607/SC).

Ainda, dado o recente contexto de crise econômica no país, é possível identificar decisões que reconheceram *(i)* o potencial prejuízo à coletividade local em razão da inviabilidade da destinação de recursos para financiar a área da saúde, notadamente em razão de obra para construção de Hospital (AgInt na SLS 2815/TO) e *(ii)* a possibilidade de desestruturação do planejamento formulado pelas autoridades estaduais para o atendimento de cidadãos diagnosticados com Covid-19 e Síndrome Respiratória Aguda Grave (SS 5554 AgR/PE).

Em nossa pesquisa, não encontramos decisões judiciais que tratam de potencial grave lesão à saúde pública em matéria tributária nos Tribunais Superiores. De toda forma, como será visto no tópico 4.5.2, no contexto da pandemia da Covid-19, diversas Fazendas Públicas ingressaram com pedido de suspensão da segurança nos Tribunais de Justiça, com fundamento também em grave lesão à saúde pública, para obstar a execução de decisões judiciais que determinavam a suspensão da exigibilidade do diferencial de alíquota do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (“ICMS-DIFAL”). Identificamos uma decisão do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios que afirmava que, naquelas hipóteses, a lesão à segurança e à saúde pública seriam consequências lógicas da efetiva lesão à economia pública (Processo 0706978-14.2022.8.07.0000).

A afirmação nos parece correta. Em matéria tributária, em regra, as decisões judiciais desfavoráveis ao Poder Público apresentam efetivo potencial de lesar a ordem pública e a economia pública. Todavia, nada impede que a Fazenda Pública busque rebuscar os fundamentos do pedido de suspensão da segurança com a apresentação de provas de que, no contexto específico, há possibilidade de a lesão defendida (à ordem pública e à economia pública) comprometer a segurança e a saúde pública.

Esse é o caso de situações peculiares de calamidade pública e emergências, que infelizmente são enfrentadas no cotidiano brasileiro, em que os Entes Públicos certamente precisarão contar com a integralidade de suas arrecadações previstas em lei orçamentária para prestar alguma espécie de auxílio emergencial à população. Tanto a calamidade pública apresenta verdadeiro potencial de abalar a arrecadação pública, que a Constituição Federal autoriza que a União institua empréstimos compulsórios (art. 148 da CF).

Não bastasse, a título de exemplo, no caso da pandemia da Covid-19, a situação foi tão extrema, que a Emenda Constitucional nº 119, de 2022, alterou o Ato das Disposições

Constitucionais Transitórias¹¹⁷ para impossibilitar a responsabilização dos Estados, Distrito Federal e Municípios por terem descumprido a previsão arrecadatória para a educação prevista no artigo 212 da Constituição Federal¹¹⁸. Certamente nos exercícios financeiros da pior fase da pandemia da Covid-19, a redução do orçamento dos entes federados, em conjunto com novas despesas extraordinárias, prejudicou o cumprimento da determinação de aplicação anual de 25% das receitas dos impostos para educação.

Sendo assim, embora não pareça que a decisão judicial desfavorável em matéria tributária apresente potencial para diretamente lesionar gravemente a saúde pública, eventual consequência indireta de lesão à saúde pública pode e deve ser utilizada pelas Fazendas Públicas para rebuscar os argumentos para suspender a execução dessa decisão judicial.

3.5.3 Conceito de grave lesão à segurança pública

Segundo Sampaio (2020, p. 114), também o conceito de segurança pública a ser lesionada pela decisão judicial cuja execução se pretende suspender, pode ser buscado na Constituição Federal, especificamente em seu artigo 144. Delimita o artigo 144 da Constituição Federal que “a segurança pública, dever do Estado, direito e responsabilidade de todos, é exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio”.

Como visto, a Constituição Federal determina que a segurança pública, como dever do Estado de Direito, seja exercida justamente para a preservação da ordem pública. Sobre a relação entre o conceito de segurança e ordem pública, veja-se a seguir:

A ordem pública instalada com apoio na eficácia da ordem jurídica estabelece o clima de segurança almejado pelos vários segmentos da sociedade. De modo contrário, mesmo que as diretrizes traçadas para alcançá-la provenham do povo, em atendimento a certas tendências e aspirações, o que não é suficiente para atribuir-lhes o valor institucional merecido, tende a gerar insegurança entre os membros do grupo, em face da convivência permanente com a incerteza da crise instalada (DELGADO, 1984, p. 22).

Classicamente é possível identificar a definição de que “a defesa da segurança pública é, na realidade, uma atividade orientada a consolidar a ordem pública e, consequentemente, o

¹¹⁷ Art. 119. Em decorrência do estado de calamidade pública provocado pela pandemia da Covid-19, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e os agentes públicos desses entes federados não poderão ser responsabilizados administrativa, civil ou criminalmente pelo descumprimento, exclusivamente nos exercícios financeiros de 2020 e 2021, do disposto no caput do art. 212 da Constituição Federal.

¹¹⁸ Art. 212 A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

estado das relações de força entre classes e grupos sociais” (BOBBIO, MATTEUCCI e PASQUINO, 1998, p. 945).

Em linha similar, Álvaro Lazzarini, em atenção às lições de Paul Bernard e Louis Rolland, afirma que a segurança pública é um aspecto da ordem pública, ao lado de tranquilidade e salubridade pública. Em outras palavras, a ordem pública é efeitos da causa segurança pública, pois é uma consequência da causa tranquilidade pública ou de salubridade pública.

O nosso entendimento do que seja *segurança pública* é ser ela o estado antidelitual, que resulta da observância dos preceitos tutelados pelos códigos penais comuns e pela lei das contravenções penais, com ações de polícia repressiva ou preventiva típicas, afastando-se, assim, por meio de organizações próprias, de todo perigo, ou de todo mal que possa afetar a *ordem pública*, em prejuízo da vida, da liberdade ou dos direitos de propriedade das pessoas, limitando as liberdades individuais, estabelecendo que a liberdade de cada pessoa, mesmo em fazer aquilo que a lei não lhe veda, não pode ir além da liberdade assegurada aos demais, ofendendo-a.

Em outras palavras, como afirma Diogo de Figueiredo Moreira Neto, *segurança pública* é o conjunto de processos, políticos e jurídicos, destinados a garantir a *ordem pública*, sendo esta o objeto daquela (LAZZARINI, 1992, p. 279)

Ao analisar pedidos para suspender os efeitos de decisões judiciais por potencial grave violação à segurança pública, os Tribunais Superiores já se manifestaram no sentido de que (i) a paralisação de licitação para manutenção e conservação de rodovias, sem a qual poderão ocorrer acidentes com danos irreversíveis à sociedade, poderá ensejar grave lesão à segurança pública (AgRg na SS 2501/MA), (ii) a construção de terminal de combustível em área urbana residencial poderá ensejar grave lesão à segurança pública (AgRg na SS 1026/PA) e (iii) a retirada de comunidade indígena de áreas em litígio poderá ensejar grave lesão à segurança pública (SL 758 Extn-AgR/BA).

Ainda, são interessantes as decisões que não reconhecem a ausência de lesão à segurança pública em razão da simples alegação genérica e ausência de provas. Veja-se, a título de exemplo:

O agravante não trouxe argumentos suficientes para alterar os fundamentos daquela decisão, a qual se fundamentou na ausência de lesão à ordem pública, além de não ter demonstrado que a ampliação daqueles limites importaria em grave prejuízo à mobilidade urbana ou em incremento do número de acidentes de trânsito, acentuando o risco à incolumidade da população local.

Pelo que se vê, na decisão proferida na origem se determinou o aumento da distância máxima de 100 para 200 metros, até a qual os veículos particulares podem trafegar nos corredores exclusivos de ônibus para acessar as vias transversais.

Conforme muito bem destacado pela Procuradoria-Geral, “na verdade, a situação descrita nos autos demanda discussão técnica adequada na instância ordinária, não havendo como, em sede de suspensão de liminar, discutir qual a metragem adequada

para permitir o acesso de veículos particulares em via expressa a fim de acessar vias transversais. (...) As alegações de risco à ordem administrativa e à segurança pública foram formuladas em termos genéricos e superficiais, e não se fizeram acompanhar de quaisquer elementos que pudessem evidenciar a existência de efetivo impacto do acórdão objurgado sobre o regular funcionamento do trânsito municipal, não se prestando, portanto, a amparar o deferimento da medida de contracautela pretendida” (STF; SL 1165 AGR/CE; Relator: Dias Toffoli; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 06/12/2019; Data de Publicação: 13/02/2020).

Em nossa pesquisa, não encontramos decisões judiciais que tratam de potencial grave lesão à segurança pública em matéria tributária. De toda forma, como visto no tópico 3.5.3, reforçamos que, embora não pareça que a decisão judicial desfavorável em matéria tributária apresente potencial para diretamente lesionar gravemente a segurança pública, eventual consequência indireta de lesão à segurança pública pode e deve ser utilizada pelas Fazendas Públicas para rebuscar os argumentos para suspender a execução dessa decisão judicial.

3.5.4 Conceito de grave lesão à economia pública

Como visto, por consequência da revogação da vedação do cabimento do mandado de segurança em matéria tributária (Lei nº 1.533/1951), o conceito de grave lesão à econômica pública foi inserido como causa de pedir dos pedidos de suspensão da segurança pela Lei nº 4.348/1964. Parece-nos que, não por outro motivo, a causa de pedir de grave lesão à economia pública é justamente aquela mais utilizada em matéria tributária.

Segundo Sampaio (2020, p. 112), o conceito de economia pública a ser lesionada pela decisão judicial objeto do pedido de suspensão da segurança, pode ser buscado no artigo 170 da Constituição Federal. Delimita o artigo 170 da Constituição Federal que “a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social”. Ainda, esse dispositivo determina que a ordem econômica observará os seguintes princípios: *(i)* soberania nacional, *(ii)* propriedade privada, *(iii)* função social da propriedade, *(iv)* livre concorrência, *(v)* defesa do consumidor, *(vi)* defesa do meio ambiente, *(vii)* redução das desigualdades regionais e sociais, *(viii)* busca do pleno emprego e *(ix)* tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte. Por fim, o parágrafo único desse artigo constitucional assegura a todos os cidadãos brasileiros o livre exercício de qualquer atividade econômica, ressalvados os casos previstos em lei.

Ainda, Sampaio (2020, p. 113)¹¹⁹ defende que o simples cálculo do montante do impacto econômico das decisões judiciais não seria suficiente para comprovar o potencial grave impacto à economia pública, mas, sim, o cálculo do montante objeto das decisões judiciais.

Em matéria tributária, contudo, parece-nos que o cálculo do montante objeto das decisões judiciais cujos efeitos se pretende suspender não é nada simples. Em princípio, em matéria tributária, o valor da causa das ações judiciais apenas representará o efetivo montante em discussão nos casos das chamadas ações repressivas, que são aquelas que apresentam como objeto a desconstituição de crédito tributário. Por um lado, o valor do crédito tributário não pago poderá já ter impactado o erário público, pois o montante que o Ente Estatal entende como devido já deixou de ingressar nos cofres públicos no momento oportuno (não por outro motivo, muitas vezes já há a imputação de multa e juros), por exemplo. Por outro lado, peculiares são as causas em que os contribuintes estão discutindo judicialmente se o crédito tributário é devido e já apresentaram garantia, como é o caso dos depósitos judiciais¹²⁰.

Ainda, as ações preventivas em matéria tributária, que normalmente abordam relações jurídicas de trato continuado, podem apresentar pedido de restituição do indébito pago nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, os quais apenas poderão ser objeto de restituição com a certificação do trânsito em julgado (art. 170-A do Código Tributário Nacional). Nestes casos, na hipótese de não ocorrer aproveitamento de decisão judicial favorável, por exemplo, o valor a ser restituído pelo contribuinte poderá abarcar os valores indevidamente recolhido desde os últimos cinco anos (art. 168, I, do CTN) até a data da certificação do trânsito em julgado. Por este motivo, muitas vezes é atribuído valor à causa que não é o valor em discussão no processo e sim uma estimativa, pois não se pretende liquidar os valores na ação, como é o caso dos contribuintes que requerem compensação do indébito. O potencial impacto imediato ao erário

¹¹⁹ “Apesar de o procedimento não exigir discussão de mérito, a comprovação dos efeitos matemáticos precisa ser apresentada para que o juiz possa ter condições mínimas de decidir. Em apertada síntese, não é suficiente a prova de qualquer dano ao erário, pois se necessita comprovar a potencialidade da lesão que ocorre pela execução da liminar ou sentença. Essa evidência pode ser demonstrada pelo simples cálculo do montante (valor em reais)” (SAMPAIO, 2020, p. 113).

¹²⁰ Não se desconhece que a existência de decisões judiciais dos Órgãos de Superposição no sentido de que “o depósito judicial não transfere a plena titularidade e disponibilidade do montante depositado” (SS 3717 AgR/RJ). Todavia, ao nosso sentir, esse entendimento deve ser ponderado com o fato de que, para processos em que a União figura como parte, os depósitos judiciais e extrajudiciais são repassados pela Caixa Econômica Federal para Conta única do Tesouro Nacional, de modo que os valores poderiam ser utilizados pela própria União (art. 35, §2º, da Lei nº 14.973/2024). Ou seja, pragmaticamente, os valores depositados ficam à disposição da União.

público de ações preventivas em matéria tributária, tratam, a princípio, do montante do tributo corrente, o qual, inclusive, não necessariamente trata do tributo integral¹²¹.

Logo, para as ações tributárias preventivas, é muito difícil quantificar o valor que poderá vir a ser restituído caso o contribuinte se sagra vencedor no processo, o que torna também difícil que essas ações representem potencial e imediata lesão à economia pública. Todavia, no caso de o ente federativo conseguir estimar os valores em discussão no processo e o sustentar potencial multiplicador de demandas idênticas¹²², o cenário será substancialmente alterado. Tudo isso para demonstrarmos que, tratando-se de matéria tributária, o “simples cálculo do montante” objeto de decisão judicial não é nada simples.

De toda forma, mesmo que o cálculo do montante objeto da decisão judicial que se pretende suspender fosse simples, não nos parece que o simples cálculo do valor da causa da ação judicial ou de eventual impacto da decisão judicial seja suficiente para demonstrar a potencial grave lesão à economia pública do Ente Federativo. Como é cediço, em tese, qualquer decisão a favor dos cidadãos, especialmente em matéria tributária, impactará o erário público. O valor do potencial impacto da decisão judicial pode ensejar conclusões subjetivas e não efetivas sobre o real impacto da decisão judicial.

Oportunas as ponderações de Aylton Bonomo Júnior sobre a necessidade de que seja considerada a capacidade econômica do ente público, em conjunto com o valor do tributo e com o potencial multiplicador de demandas idênticas:

Nota-se que não basta a lesão à economia pública, visto que qualquer decisão em matéria tributária que seja a favor do contribuinte, de certa forma, traz lesão ao erário; mister que se faz que seja “grave”, conceito jurídico indeterminado, que será densificado pela autoridade judicial no caso concreto, a depender da capacidade econômica do ente público (se pequeno ou grande o Município ou o Estado) em face do valor do tributo em discussão, o potencial de multiplicidade da demandas idênticas, se proposta ação coletiva (que pode beneficiar uma categoria de grande extensão) ou de cunho individual etc. (BONOMO JÚNIOR, 2024, p. 270).

¹²¹ A título de exemplo, a ação preventiva pode discutir apenas uma parcela do tributo devido, como nos casos em que se discute se a inclusão de determinado montante na base de cálculo do tributo é devida ou qual alíquota deverá ser aplicada sobre a base de cálculo.

¹²² Como muito bem apontado por Costa (2012, p. 114-115), a matéria tributária se trata de disciplina, dentro do domínio do Direito em que as relações jurídicas são deflagradas diretamente pela lei (“*ex lege*”), o que torna com que os conflitos tributários apresentem ideia de generalidade: “no direito tributário é assim, essa ideia de generalidade é muito forte. E nós podemos acrescentar, ainda, a isso o fato de que, já que há essa generalidade, já que as relações jurídicas são deflagradas automaticamente pela lei, automática e diretamente pela lei, estamos, mesmo, no contexto de direitos individuais de origem homogênea”.

Em linha similar, Marcelo Abelha Rodrigues afirma que, para a utilização da causa de pedir de grave lesão à economia pública, a Fazenda Pública deverá apresentar provas inequívocas de que o seu regular exercício financeiro poderá ser comprometido:

Quando a execução provisória de uma decisão judicial deferida contra o poder público representar, por ela mesma, ou pelo seu evidente efeito multiplicador de demandas iguais, uma *grave* (observe o adjetivo) e *negativa* *impactação na economia* do ente público, comprometendo o seu regular exercício financeiro, é que se pode falar em “grave lesão à economia pública”. Não há como fugir das provas que atestem a situação financeira passada, atual e futura, com números reais do potencial lesivo às finanças públicas. (RODRIGUES, 2022, p. 119-120).

Para caracterizar grave lesão à economia pública, parece-nos que será ônus da Fazenda Pública demonstrar a capacidade econômica do ente público, frente ao cálculo do efetivo valor do tributo cuja decisões judiciais seja apta a ensejar, com o potencial multiplicador de demandas idênticas. Tudo isso com a demonstração de que o regular exercício financeiro poderá ser comprometido pelos fatores já expostos.

Cientes de que não se trata de tarefa simples, o que estamos a defender neste momento é que a alegação de potencial grave lesão à econômica pública não pode ser a simples alegação de prejuízo ao erário público. Com efeito, a equiparação da alegação de simples prejuízo ao erário público à “grave ameaça de lesão à economia pública” afrontará a compatibilidade do pedido de suspensão da segurança com o princípio da supremacia do interesse público.

Nesta linha, é possível identificar nos Órgãos de Superposição decisões judiciais que: (i) afastam a suposta natureza grave da violação da econômica pública, em razão do valor do crédito tributário (AgRg na SLS 1624/AL¹²³), (ii) reconhecem o decréscimo arrecadatário capaz de frustrar planejamento financeiro (SL 1.339-AgR/SP) e (iii) requerem apresentação de histórico de arrecadação do tributo e da previsão orçamentária dessas receitas (STP 1002 AgR/CE¹²⁴); (iv) requerem a apresentação de provas do colapso ou desequilíbrio das contas

¹²³ “PEDIDO DE SUSPENSÃO DE MEDIDA LIMINAR. LESÃO AOS INTERESSES PROTEGIDOS PELO ART. 4º DA LEI Nº 8.437, DE 1992. A lesão que autoriza a suspensão de liminar é aquela de natureza grave, e a suspensão da exigibilidade de crédito tributário no valor de R\$ 314.906,64 (trezentos e quatorze mil, novecentos e seis reais e sessenta e quatro centavos) não tem essa dimensão. Agravo regimental não provido” (STJ; AgRg na SLS 1624/AL; Relator: Ari Pargendler; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 29/08/2012; Data de Publicação: 06/09/2012).

¹²⁴ “Direito Constitucional e Tributário. Agravo interno em suspensão de tutela provisória. ISSQN. Serviços de administração de fundos constitucionais. Negativa de provimento. (...) Ausência de grave lesão à economia e à ordem pública. Inexistência de comprovação do histórico de arrecadação de ISSQN sobre a atividade de administração de fundos constitucionais e de previsão orçamentário-financeira dessas receitas” (STF; STP 1002 AgR/CE; Relator: Luís Roberto Barroso; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 14/10/2024; Data de Publicação: 21/10/2024).

públicas (AgInt na SS 3235¹²⁵); (v) requerem apresentação de nexo causal entre o potencial prejuízo financeiro e a impossibilidade de prestação de serviços públicos (AgInt na SLS 2.338/MA).

São interessantes as decisões que reconhecem a potencial grave lesão à economia pública em matéria tributária, em razão da Fazenda Pública ter provado, com apresentação de estudo técnico, o impacto de decisões judiciais que apresentam potencial multiplicador. Senão vejamos.

O Estado do Rio de Janeiro ingressou com pedido de suspensão da segurança, distribuído sob o nº 3.717/RJ, para suspender os efeitos das decisões proferidas nos Mandados de Segurança 2008.004.00084, 2008.004.00272, 2008.004.00447, 2008.004.00215, 2008.004.00140, 2008.004.00630 e 2008.004.00564 que suspenderam a exigibilidade do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica e serviço de telecomunicações naquilo em que excedesse a alíquota de 18%.

A Fazenda Pública colacionou ofício expedido pela Secretaria de Estado da Fazenda, mediante o qual noticia a perda anual, relativa às áreas de energia e comunicação, de R\$ 1.451.439.000,00, acarretando graves prejuízos às finanças estaduais, com repercussões gravosas na adequada prestação dos serviços públicos. Alegou-se que, em virtude da supressão dessas receitas, o Ente Público deverá realizar o contingenciamento de recursos de outras áreas, com o potencial desequilíbrio das finanças estaduais.

Em acórdão do Tribunal Pleno, o qual cancelou a decisão do Ministro Presidente, a Corte Suprema consignou que estaria demonstrada a potencial grave lesão à economia pública, justamente em razão da apresentação de estudo da Secretaria de Estado da Fazenda:

O Estado do Rio de Janeiro juntou aos autos prova de perda vultosa da arrecadação em virtude da diminuição da alíquota (fls. 13-15), passível de abalar a ordem econômica do ente federativo. Ressalto que os atos administrativos gozam de presunção – relativa, é fato – de legitimidade e veracidade. No presente caso, não vislumbro mácula a derogar essa presunção no tocante aos dados da considerável perda.

Consigno, ademais, que é isenta de dúvida a aptidão que as discussões sobre matéria tributária possuem para se irradiar, podendo alcançar uma gama significativa de contribuintes. E aqui é possível vislumbrar o efeito multiplicador da demanda original,

¹²⁵ “AGRAVO INTERNO NO PEDIDO DE SUSPENSÃO DE SEGURANÇA. RETORNO AO CARGO DE VICE-PREFEITO. CASSAÇÃO PELA CÂMARA MUNICIPAL. NÃO DEMONSTRAÇÃO DE GRAVE LESÃO À ORDEM E À ECONOMIA PÚBLICAS. VIA INADEQUADA PARA ANÁLISE DO MÉRITO DA CONTROVÉRSIA. SUCEDÂNEO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. 3. Não foi apresentada prova de que a execução do decisor que pretende suspender ensejaria o colapso ou o desequilíbrio das contas públicas ou efetivamente afetaria a prestação de serviços públicos pela Câmara Municipal” (STJ; AgInt na SS 3235/PA; Relator: Humberto Martins; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 13/10/2020; Data de Publicação: 20/10/2020).

traduzido na potencialidade de a discussão se repetir em diferentes processos, como se infere da espécie.

Também são interessantes as decisões judiciais que não reconhecem a potencial grave lesão à economia pública em matéria tributária, em razão da simples e unilateral afirmação de que a decisão judicial cujos efeitos se pretende suspender comprometerá gravemente a economia pública. Vejamos um exemplo.

O Estado do Maranhão ingressou com pedido de suspensão da segurança ao Presidente do Tribunal de Justiça daquele Estado para suspender os efeitos da decisão proferida em sede de Mandado de Segurança nº 0803328-17.2021.8.10.0000 impetrado pela empresa Vulcabrás Azaleia – SP, Comércio de Artigos Esportivos Ltda., que suspendeu a exigibilidade do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais de remessa de mercadorias da impetrante a consumidor final não contribuinte do imposto situado no Estado do Maranhão, em linha com o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.287.019/DF (Tema 1.093 da repercussão geral).

Após o indeferimento do pedido, o Estado do Maranhão ingressou com novo pedido de suspensão na segurança diretamente no Supremo Tribunal Federal, o qual foi distribuído sob o nº 5.506/MA. Segundo a Fazenda Pública, a decisão judicial não teria observado a modulação de efeitos do julgamento em repercussão geral. Em síntese, alegou-se que a decisão cujos efeitos se pretende suspender “acarreta inegável prejuízo às finanças públicas (perda de receita)”. Além disso, apresentou levantamento de que o Estado possui valores em discussão de DIFAL (cobrados e com cobrança suspensa por decisão judicial) de R\$ 132 milhões de janeiro de 2016 a abril de 2021. Por fim, aventou que a possibilidade de efeito multiplicador, em razão da possibilidade de outras empresas serem encorajadas a ingressarem em juízo em busca de tutela idêntica.

Em decisão monocrática, o Ministro Presidente da Corte Suprema consignou que a Fazenda Pública não teria demonstrado o impacto grave à economia pública estadual:

Nada obstante, não se verifica no caso concreto potencial lesão de natureza grave ao interesse público a ensejar a concessão da medida pleiteada. Deveras, o Estado autor não logou demonstrar que a decisão impugnada, individualmente considerada, seria capaz de gerar impacto de natureza grave às finanças públicas estaduais, na medida em que se trata de decisão provisória, que meramente suspende a exigibilidade do tributo controvertido. Ademais, tendo o Plenário deste Supremo Tribunal Federal definido ao termo a quo da modulação da decisão proferida no RE 1.287.019 (Tema 1.093 da sistemática da repercussão geral), mediante o julgamento de embargos de declaração naquele feito, não há que se falar em risco de efeito multiplicador, visto não ser possível presumir a má aplicação do precedente vinculante desta Corte pelas instâncias ordinárias em feitos correlatos.

Claro, portanto, que o Ministro Presidente da Corte Suprema refutou a caracterização de potencial grave lesão à economia pública, em razão da Fazenda Pública não ter demonstrado como a decisão impugnada, individualmente considerada, impactaria as finanças estaduais.

3.5.5 Possibilidade de exame de mérito da ação principal

Antes de ingressarmos no próximo tópico do presente trabalho, se faz necessário tecermos algumas ponderações sobre a possibilidade (ou não), do exame do mérito da ação principal subjacente para o (in)deferimento do pedido de suspensão da segurança.

Como visto, a Fazenda Pública deverá comprovar que a decisão que lhe é desfavorável *potencialmente* ensejará uma das 4 possíveis causas de pedir para o deferimento do pedido de suspensão da segurança, quais sejam: (i) grave lesão à ordem pública, (ii) grave lesão à saúde pública, (iii) grave lesão à segurança pública e (iv) grave lesão à economia pública.

Todavia, como o mérito do pedido de suspensão da segurança parte do pressuposto que a decisão judicial proferida nos autos da ação principal, potencialmente, poderá lesar gravemente o interesse público, é sutil a separação entre o mérito da ação principal e o mérito do pedido de suspensão da segurança.

Em tese, a legislação não autoriza ou vincula que a suspensão da execução da decisão judicial desfavorável à Fazenda Pública realize uma análise do mérito da ação principal subjacente, mesmo que de forma superficial. Mesmo na hipótese de análise da plausabilidade do direito invocado para a concessão de efeito suspensivo liminar ao pedido de suspensão da segurança (§4º, do art. 15, da Lei 12.016/09), como já visto, deverá ser enfrentada a plausabilidade do direito e a urgência da concessão *do próprio pedido de suspensão*, e não dos pressupostos ensejadores da medida liminar ou sentença da ação subjacente. Sendo assim, depreende-se da legislação em regência que o pedido de suspensão da segurança não deve (ou não deveria) realizar análise do mérito da ação principal.

Nessa linha, Marco Antonio Rodrigues deixa claro que o pedido de suspensão da segurança não deverá requerer ou ensejar a análise do mérito da ação principal pelo Presidente do Tribunal competente:

Diante da natureza desse pedido, como se trata de cautela que pretende proteger bens jurídicos determinados, o incidente em questão não se presta à análise do mérito da demanda em que é proferida a decisão que se quer suspender. Na realidade, como sua finalidade é proteger a efetividade da saúde, segurança, economia ou ordem públicas, é irrelevante discutir o acerto ou não da decisão objeto do pedido de sustação dos

efeitos, o que será analisado no recurso eventualmente ofertado em face de tal *decisum* (RODRIGUES, 2016, p. 249).

Ocorre que, ao requerer a suspensão dos efeitos de decisão liminar ou sentença que lhe é desfavorável, a Fazenda Pública certamente deverá delimitar os efeitos da decisão judicial e o nexo causal com uma das causas de pedir autorizadoras da suspensão de efeitos. Ao delimitar esses efeitos, decerto o mérito da ação subjacente será, no mínimo, citado pela Fazenda Pública em seu pedido de suspensão da segurança. Ou seja, há certa irrazoabilidade em requerer, mesmo de forma superficial, que o mérito da ação principal não faça parte da análise do mérito do pedido de suspensão da segurança.

Em ponderação totalmente oportuna, Nelson Nery Júnior. afirma que o pedido de suspensão da segurança da Fazenda Pública deve ser revestido de legalidade, o que torna oportuna a análise superficial do mérito da demanda:

Ainda que seja corrente o entendimento de que, na análise do pedido de suspensão da segurança, o presidente do tribunal não deva ingressar no mérito do *mandamus*, cabendo-lhe apenas verificar se a execução, ainda que provisória, da liminar ou sentença tem potencialidade para causar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança ou à economia pública (motivos políticos), a realidade demonstra a necessidade de o pedido do poder público revestir-se de absoluta e indiscutível *legalidade* (motivos *jurídicos*), pois não se concebe pedido político que seja inconstitucional ou ilegal (NERY JÚNIOR, 2016, p. 161).

Por outro viés, sendo o pedido de suspensão da segurança processo cautelar incidental, típico e nominado, certamente vinculado à existência de processo principal de mérito, parece-nos que sua natureza não comporta especial separação ou distinção do processo de origem. Nessa linha, são oportunas as seguintes indagações: (i) como poderá ser apreciado o potencial efeito multiplicador da decisão judicial de origem sem análise do processo de origem? (ii) Como poderá o julgador apreciar o pedido de suspensão sem analisar sobre o que se trata a decisão de origem cujos efeitos poderão comprometer gravemente o interesse público?

São interessantes as decisões judiciais que admitem que a apreciação de potencial grave lesão ao interesse público dependem justamente da apreciação do mérito da ação subjacente. Veja-se, a título de exemplo:

De fato, como já assentado por esta Corte, no limitado âmbito das suspensões, a apreciação de mérito só se justifica, e sempre de modo perfunctório, quando se mostre indispensável à apreciação do alegado rompimento da ordem pública decorrente da prolação da decisão combatida. (STF; SL 1165 AGR/CE; Relator: Dias Toffoli; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 06/12/2019; Data de Publicação: 13/02/2020).

De toda forma, apesar de ser possível encontrar decisões que admitem o exame das chances de prevalecer a resistência oposta pela entidade estatal à pretensão da parte impetrante (SS 846/DF-AgR¹²⁶), a jurisprudência clássica do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal apenas admite um mínimo de delibação da matéria discutida no processo subjacente: SS 1272-AgR/RJ¹²⁷, SS 3717-AgR¹²⁸, SS 5049-AgR-ED¹²⁹ e STP 656-AgR-ED-ED¹³⁰. Na mesma linha, caminha a jurisprudência da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça: AgInt na SLS 3090/MG¹³¹.

Em sentido oposto, é possível encontrar decisões do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal que rechaçam expressamente a análise do mérito do processo subjacente: SS 5026-AgR/PE¹³² e SL 1165 AgR/CE¹³³. No mesmo sentido, há decisões da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que rechaçam expressamente a apreciação de “questões jurídicas de mérito, relacionadas à legalidade das decisões de primeiro e de segundo grau” (AgRg na SLS 1262/SP¹³⁴).

¹²⁶ “Não há regra nem princípio segundo os quais a suspensão da segurança devesse dispensar o pressuposto do *fumus boni juris* que, no particular, se substantiva na probabilidade de que, mediante futuro provimento do recurso, venha a prevalecer a resistência oposta pela entidade estatal à pretensão do impetrante” (STF; SS 846/DF-AgR; Relator: Sepúlveda Pertence; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data de Publicação: 08/11/1996).

¹²⁷ “Necessidade de, na decisão que examina o pedido de suspensão da segurança, observar-se um mínimo de delibação da matéria discutida na segurança” (STF; SS 1272-AgR/RJ; Relator: Carlos Velloso; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 10/02/1999; Data de Publicação: 18/05/2001).

¹²⁸ “A natureza excepcional da contracautela permite tão somente juízo mínimo de delibação sobre a matéria de fundo” (STF; SS 3717-AgR; Relator: Ricardo Lewandowski; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 29/10/2014; Data de Publicação: 18/11/2014).

¹²⁹ “A natureza excepcional da contracautela permite tão somente juízo mínimo de delibação sobre a matéria de fundo” (STF; SS 5049-AgR-ED; Relator: Ricardo Lewandowski; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 20/04/2016; Data de Publicação: 16/05/2016).

¹³⁰ “Dada a natureza do instituto, a cognição do Presidente do Tribunal a quem compete a análise do incidente de contracautela deve se limitar à aferição da existência de risco de grave lesão ao interesse público, além de um juízo mínimo de plausibilidade do fundamento jurídico invocado, não cabendo-lhe a manifestação quanto ao mérito propriamente dito do que discutido no processo originário” (STP 656-AgR-ED-ED/CE; Relator: Luiz Fux; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data de Publicação: 28/07/2022).

¹³¹ “Ainda que seja indicada breve incursão no mérito da demanda a fim de buscar sinais da plausibilidade do direito com vistas a evitar a manutenção de situações ilegítimas, ou seja, um juízo de delibação mínimo acerca da controvérsia principal, o incidente da suspensão de segurança, por não ser sucedâneo recursal, é inadequado para a apreciação do mérito da controvérsia” (STJ; AgInt na SLS 3090/MG; Relator: Maria Thereza de Assis Moura; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 15/03/2023; Data de Publicação: 27/03/2023).

¹³² “Alegações suscitadas na peça recursal que ultrapassam os estreitos limites da presente via processual e concernem somente ao mérito, cuja análise deve ser realizada na origem, não se relacionando com os pressupostos da suspensão de segurança” (STF; SS 5026-AgR/PE, Relator: Ricardo Lewandowski; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data de Publicação: 26/10/2015).

¹³³ “Na estreita via de pedidos de suspensão como o presente, não se procede a uma detida análise do mérito da ação principal, tampouco se permite revolvimento do respectivo quadro fático-probatório, mas apenas a análise dos requisitos elencados pela legislação de regência” (STF; SL 1165 AgR.; Relator: Dias Toffoli; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Data da Decisão: 06/09/2019; Data de Publicação: DJe 13/02/2020).

¹³⁴ STJ; AgRg na SLS 1262 / SP; Relator(a): Cesar Asfor Rocha; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 18/08/2010; Data de Publicação: 02/09/2010.

Sobre a matéria tributária, é possível encontrar precedentes da E. Corte Especial do STJ que afirmam expressamente que, em matéria tributária, é necessário o exame do mérito da ação subjacente do pedido de suspensão da segurança. Veja-se:

Pedido de Suspensão de Medida Liminar. Cobrança de ICMS em Comércio Eletrônico. A suspensão da segurança nos casos de litígios em matéria tributária passa pelo exame do mérito da controvérsia, só justificando-se em casos extremos em que o tema já foi pacificado no âmbito jurisprudencial. Agravo regimental não provido. (STJ; AgRg na SS 2482/MA; Relator: Ari Pargendler; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 31/8/2011; Data de Publicação: 14/10/2011)

Na mesma linha encontra-se a AgRg na SS nº 2.450¹³⁵. Em princípio, não nos parece que a matéria tributária especificamente enseje o exame do mérito da ação subjacente do pedido de suspensão da segurança. Ou se admite que, por consequência lógica de a Fazenda Pública demonstrar os efeitos lesivos da decisão judicial e o nexo causal com uma das causas de pedir, é necessário um mínimo juízo de delibação da matéria discutida no processo subjacente, ou não se admite de forma alguma o juízo de delibação da matéria discutida no processo subjacente do pedido de suspensão da segurança.

De toda forma, parece-nos que a proibição da realização de um juízo mínimo de delibação da matéria discutida no processo subjacente é providência descolada da realidade, tendo em vista a natureza jurídica do pedido de suspensão da segurança: processo cautelar incidental, típico e nominado.

¹³⁵ “Pedido de Suspensão de Medida Liminar. Cobrança de ICMS em Comércio Eletrônico. Lesão à Ordem e Economia Públicas. A suspensão da segurança nos casos de litígios envolvendo discussão tributária passa pelo exame do mérito da controvérsia. Sendo indubitoso o crédito fiscal, o pedido deve ser deferido. Não é este o caso, em que o tema é controverso. Agravo regimental não provido” (STJ; AgRg SS 2450; Relator: Ari Pargendler; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 12/05/2011; Data de Publicação: 02/08/2011).

4 EFEITOS DO PEDIDO DE SUSPENSÃO DA SEGURANÇA NO CICLO DE POSITIVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

4.1 DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A EXECUÇÃO DE LIMINAR OU DA SENTENÇA

Como visto, o contribuinte possui a prerrogativa de interferir no processo de positivação do crédito tributário por meio do ingresso de ações judiciais que tenham por objetivo principal a expedição de norma individual e concreta (decisão judicial) cujo escopo será (i) impedir a constituição do crédito tributário ou (ii) desconstituir o crédito tributário já constituído. Antes da certificação do trânsito em julgado, a decisão judicial que concede a liminar ou a segurança se trata de norma individual e concreta, apta a obstar o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário.

A Fazenda Pública poderá requerer ao Presidente do Tribunal competente a suspensão da execução da liminar ou da sentença, ou seja, de normas individuais e concretas que estejam obstando o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário, para evitar, conforme o caso, grave lesão ao interesse público, em linhas com as particularidades vistas no capítulo 4 do presente trabalho.

A decisão judicial que suspende a execução de liminar ou de sentença até o trânsito em julgado da ação subjacente é norma individual e concreta que suspenderá os efeitos da norma individual e concreta que estava obstando o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário.

Parece-nos que essa decisão judicial, que suspende a execução da liminar ou da sentença, não apresenta natureza jurídica de revogação ou cassação da medida liminar ou da sentença. Isso porque a norma individual e concreta que suspende os efeitos de outra norma individual e concreta não a substitui, reforma ou revoga.

A despeito das críticas ao emprego do termo “revogação” da medida liminar e das assertivas sobre a cassação, pois esta apenas pode ser realizada pelo mesmo juízo que proferiu a medida liminar¹³⁶, segundo o parágrafo 3º, do artigo 7º da Lei nº 12.016/2009, “os efeitos da

¹³⁶ “Pode-se falar em revogação da liminar, quando se está pensando em termos judiciais? Acredito que não, porque, se a liminar não se coloca ao livre arbítrio do juiz, ao alvedrio, ao talante do juiz, e se tem pressupostos legais, a meu ver, ‘revogação’ é palavra impropria. Caberia, a meu ver, a cassação da liminar, quando o juiz verifica que não estão mais presentes os pressupostos da medida” (FIGUEIREDO, 1986, p. 110). Nessa linha também é a doutrina de Machado (2009, p. 150).

medida liminar, salvo se revogada ou cassada, persistirão até a prolação da sentença”. Em linha similar, o artigo 296 do Código de Processo Civil consigna que as tutelas provisórias conservarão sua eficácia na pendência do processo e podem ser, a qualquer tempo, revogadas ou modificadas.

Em regra, os efeitos da medida liminar perdurarão até o momento em que, após o estabelecimento do contraditório e ampla defesa das partes, a sentença será proferida, com a *substituição* da medida liminar (BUENO, 2010, p. 75-77). Ou seja, com o aprofundamento da cognição jurisdicional, notadamente com a percepção de novos elementos aportados ao processo, é legitimada a prolação de nova decisão judicial pelo mesmo juízo. Veja-se:

É como se dissesse que o §3º do art. 7º da Lei n. 12.016/2009 está a criar um verdadeiro “efeito anexo” da sentença no sentido de que a sentença, mesmo quando recorrida por recurso munido de efeito suspensivo, terá condições de surtir, quando menos, um efeito, que é o de *revogar* a medida liminar anteriormente concedida *sobrepondo-se* a ela, permitindo que a *nova* decisão judicial (a sentença) substitua de imediato a *velha* decisão (a interlocutória concessiva da medida liminar). (BUENO, 2010, p. 75-77)

Para Cunha (2016, p. 325), por se tratar de uma espécie de cumprimento provisório, a revogação, modificação ou anulação da tutela provisória concedida tornará sem efeito essa medida, restituindo-se as partes ao estado anterior e liquidados eventuais prejuízos nos mesmos autos.

Na mesma linha, “uma vez cassada a liminar ou cessada sua eficácia, voltam as coisas ao *status quo ante*. Assim sendo, o direito do Poder Público fica restabelecido *in totum* para a execução do ato e de seus consectários, desde a data da liminar” (MEIRELLES, WALD e MENDES, 2010, p. 101).

As manifestações da doutrina exemplificadas acima estão em linha com o enunciado da Súmula nº 405 do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual “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”. Em suma, a regra é que sobrevindo decisão que modifique ou anule a decisão judicial objeto de execução provisória, as partes serão restituídas ao estado anterior, em linha com inciso II, do artigo 520, do Código de Processo Civil.

Na mesma linha, ao julgar os Embargos de Divergência nº 839.962/MG, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça consignou que “no período compreendido entre a concessão de medida liminar e a denegação da ordem incide correção monetária e juros de mora

ou a Taxa SELIC, se for o caso” (STJ; EREsp 839962/MG; Relator Arnaldo Esteves Lima; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 27/02/2013; Data de Publicação: 24/04/2013). Por outro lado, reconhece-se que poderá ser afastada a imposição de multa de ofício, em atenção ao disposto no artigo 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/1996¹³⁷.

Vale apontar o respeitável entendimento contrário Paulo Barros de Carvalho, no sentido de que a substituição de norma individual e concreta por outra norma individual e concreta não deveria ensejar efeitos retroativos:

A cassação da liminar, por sua vez, nada mais é que uma decisão judicial modificadora de outra decisão judicial, ou, em outras palavras, uma norma individual e concreta que, por ser posterior à primeira, a substitui no ordenamento jurídico. Consequentemente, a norma revogadora não tem o condão de fazer desaparecer os efeitos decorrentes da norma revogada. Seus efeitos são *ex nunc*, não atingindo atos praticados sob a égide da norma anterior. É o que assegura o artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição República (CARVALHO, 2015, p. 559).

Sobre o tema, é oportuno pontuar que o Supremo Tribunal Federal reconhece, excepcionalmente, a possibilidade de a revogação da liminar se operar com efeitos *ex nunc*, para proteger a confiança legítima dos jurisdicionados: MS 34350 AgR/DF; MS 25430/DF e MS 30556 AgR/DF.

A decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança não revoga, modifica ou anula a decisão judicial proferida na ação subjacente desfavorável à Fazenda Pública (DIDIER JÚNIOR, 2016, p. 684). Não por outro motivo, Reis Friede chama atenção para as diferenças entre a suspensão e a revogação:

Vale a pena chamar a atenção para a diferença existente entre *suspensão* e *revogação* pois, enquanto nesta elimina-se a medida, naquela paralisa-se a eficácia da medida. Enquanto *a revogação se dá pela mesma autoridade que concedeu a liminar*, *a suspensão se dá por autoridade diferente*. (FRIEDE, 2002, p. 418).

Com efeito, a decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança não altera os pressupostos que haviam justificado a concessão da liminar ou da sentença, pois verifica a existência de outros pressupostos que autorizam a suspensão de sua execução: a potencial grave lesão ao interesse público.

¹³⁷ Embora seja notório que os Municípios e os Estados não têm disposição legal similar, ao entender da Autora, seria desejável que fosse reconhecida a impossibilidade de imposição de multa moratória, na hipótese de o contribuinte estar cumprindo decisão judicial. Como é cediço, a multa por descumprimento de norma tributária, a qual pretende desestimular o atraso no recolhimento dos tributos, não pode ser imposta para penalizar contribuintes que estavam cumprindo decisão judicial.

É dizer, a decisão judicial que concedeu a liminar ou a sentença não está sendo reformada. Relembre-se que o Presidente do Tribunal deve realizar um mínimo juízo de deliberação da matéria discutida no processo subjacente, ou seja, não é realizado efetivo exame do mérito ou das razões que ensejaram a concessão da liminar ou da sentença.

Aliás, mesmo que a medida liminar seja confirmada por sentença, ou mesmo por acórdão do Tribunal competente, o cumprimento provisório dessa decisão judicial será obstado em razão da perpetuação da suspensão da execução até a certificação do trânsito em julgado da ação subjacente, nos termos do §9º, do artigo 4º, da Lei nº 8.437/1992 e do enunciado da Súmula 626 do Supremo Tribunal Federal. Sendo assim, a decisão judicial que suspende a execução da liminar e da sentença certamente não revoga, modifica ou anula a decisão judicial proferida na ação subjacente.

A decisão judicial que suspende a execução da liminar e da sentença, portanto, ao nosso sentir, não poderia apresentar efeitos retroativos (*ex tunc*).

Por um lado, é possível encontrar decisões judiciais que reconhecem que a decisão judicial que suspende a execução da liminar e da sentença apresenta efeitos retroativos (*ex tunc*). Nessa linha, já reconheceu o Superior Tribunal de Justiça¹³⁸; o Tribunal Regional Federal da 3ª Região¹³⁹; o Tribunal de Justiça de São Paulo¹⁴⁰; o Tribunal de Justiça do Estado do

¹³⁸ “O pedido do agravante buscando preservar os efeitos da decisão que se suspendeu, sob a alegação de que a suspensão somente tem efeitos prospectivos, não tem respaldo no sistema da lei n. 8.437/1992, porquanto a suspensão tem o desiderato de preservar a situação jurídica que se encontrava em vigor antes da liminar que põe em risco a ordem, a saúde, a segurança e a economia públicas”. (STJ; AgRg na PET nos EDcl no AgRg na SS 2727/DF; Relator: Laurita Vaz; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 21/08/2019; Data de Publicação: 04/11/2019).

“O pedido do agravante buscando preservar os efeitos da decisão que se suspendeu, sob a alegação de que a suspensão somente tem efeitos prospectivos, não tem respaldo no sistema da lei n. 8.437/1992, porquanto a suspensão tem o desiderato de preservar a situação jurídica que se encontrava em vigor antes da liminar que põe em risco a ordem, a saúde, a segurança e a economia públicas. No ponto não há o que se falar em efeito *ex tunc* da decisão. Ao contrário, *in casu*, tal efeito foi alcançado na liminar obtida pelo agravante, tendo a decisão que suspendeu tal tutela impedido a produção de tais efeitos” (STJ; AgRg na PET na SLS 1911/DF; Relator: Francisco Falcão; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 15/10/2014; Data de Publicação: 05/02/2015).

¹³⁹ “Ora, se a liminar que não viola a ordem pública resta privada de efeitos quando reformada, com mais razão a liminar violadora da ordem pública deve ser considerada “sem efeito”. Assim, se a decisão que cassa liminar comum tem efeitos *ex tunc*, a suspensão de liminar lesiva, perigosa, deletéria à ordem pública só pode ter eficácia *ex tunc*” (TRF3; Apelação Cível 0011773-94.2007.4.03.6105; Relator: Marcelo Mesquita Saraiva; Órgão Julgador: 4ª Turma; Data da Decisão: 18/11/2020; Data de Publicação: 23/11/2020).

¹⁴⁰ “A esse respeito, inclusive, decisões recentes do C. Superior Tribunal de Justiça indicam a eficácia *ex tunc* ou retroativa da decisão de suspensão da liminar (...)” (TJSP; Agravo de Instrumento 2162379-53.2020.8.26.0000; Relator: Walter Exner; Órgão Julgador: 36ª Câmara de Direito Privado; Data da Decisão: 10/08/2020; Data de Publicação: 10/08/2020).

Paraná¹⁴¹. Ainda, é possível identificar decisão do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro¹⁴² no mesmo sentido.

Por outro lado, é possível encontrar decisões judiciais que reconhecem que a decisão judicial que suspende a execução da liminar e da sentença apresenta efeitos prospectivos (*ex nunc*). Nessa linha, já reconheceu o Superior Tribunal de Justiça¹⁴³; e o Tribunal de Justiça de Santa Catarina¹⁴⁴.

Espera-se que os Tribunais, a fim de manterem a jurisprudência nacional estável, íntegra e coerente, pacifiquem o entendimento no sentido de que, por apresentar natureza jurídica diversa de revogação, modificação ou anulação, a decisão judicial que suspende a execução da liminar e da sentença apresenta apenas efeitos prospectivos.

¹⁴¹ “Isso se comprova pelo fato de que os dispositivos pertinentes ao tema são claros no sentido de possibilitar a suspensão da totalidade dos efeitos de uma decisão contrária à ordem, à segurança, à saúde ou à economia públicas. Não se permite sequer a sua execução provisória, nem mesmo quando há sentença posterior que a confirme, o que torna ilógica a atribuição de efeitos *ex nunc*. Inclusive, na oportunidade do julgamento, frisou-se que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no sentido de que a atribuição de efeitos prospectivos à decisão proferida em suspensão de liminar não encontra respaldo na Lei nº 8.437/1992 (...)” (TJPR; Processo 1746548-6/02; Relator: Renato Braga Bettega Desembargador; Órgão Julgador: Órgão Especial; Data da Decisão: 07/05/2018; Data de Publicação: 28/05/2018)

¹⁴² “O contribuinte entende que o benefício do Decreto 37.486/05 vigorou até 19/07/2007, data em que tomou ciência da decisão de suspensão da segurança. Contudo, a concessão da liminar em sede de Mandado de Segurança é somente causa de suspensão da exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151, IV, do CTN. Sendo assim, a suspensão da segurança produz efeitos *ex tunc*. Isto quer dizer que o Fisco poderia, inclusive, ter constituído o crédito tributário à época, o qual ficaria com sua exigibilidade suspensa, até a decisão definitiva” (SEFAZ-RJ; Processo E-04/058.221/2011; Relator: João da Silva de Figueiredo; Órgão Julgador: 4ª Câmara; Data da Decisão: 19/10/2015; Data de Publicação: 10/12/2015)

¹⁴³ “Esta Corte já se manifestou no sentido de que o efeito de suspensão de liminar concedida contra o Poder Público é *ex nunc*. (AgRg na SS 1.485/ES, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Corte Especial, DJ 05/11/2007)” (STJ; REsp 1233191 / MA; Relator: Mauro Campbell Marques; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 22/03/2011; Data de Publicação: 31/03/2011).

“A jurisprudência da Corte Especial do STJ entende que a decisão proferida por Presidente de Tribunal em suspensão de segurança possui efeitos *ex nunc*. Precedentes” (STJ; REsp 869736/PE; Relator: Eliana Calmon; Órgão Julgador: 2ª Turma; Data da Decisão: 03/12/2009; Data de Publicação: 17/12/2009).

“Os efeitos da decisão do Presidente do Tribunal que suspende medida liminar anteriormente concedida, com o fim de evitar grave lesão à ordem, à saúde, à segurança ou à economia pública, somente se produzem a partir da decisão presidencial, obstativa da eficácia do decisum impugnado, sem o revogar ou modificar. Seus efeitos são, portanto, *ex nunc*, uma vez que, a priori, os pressupostos autorizadores da medida anteriormente deferida não desapareceram, mas apenas deixaram de prevalecer diante do premente interesse público. Precedentes” (STJ; AgRg no MS 13505/DF; Relator: Napoleão Nunes Maia Filho; Órgão Julgador: Terceira Seção; Data da Decisão: 13/08/2008; Data de Publicação: 18/09/2008).

“A suspensão de liminar tem efeito *ex nunc* e não pode, nem deve ser confundida com recurso, eis que não revoga, não modifica, apenas suspende a eficácia de uma decisão, com o fim de evitar lesão aos bens jurídicos tutelados pela norma de regência” (STJ; AgRg nos EDcl na STA 85/RJ; Relator: Edson Vidigal; Órgão Julgador: Corte Especial; Data da Decisão: 17/11/2004; Data de Publicação: 09/02/2005).

¹⁴⁴ “Além disso, a suspensão da segurança só tem efeitos *ex nunc* e não pode desconstituir automaticamente os atos praticados durante a vigência da liminar, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica” (TJSC; Agravo de Instrumento 4000282-63.2019.8.24.0000; Relator: Paulo Henrique Moritz Martins da Silva; Órgão Julgador: Primeira Câmara de Direito Público; Data da Decisão: 10/03/2020; Data de Publicação: 10/03/2020).

4.2 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Como visto, antes da constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá impetrar mandado de segurança preventivo, cujo escopo é justamente impedir a constituição do crédito tributário. Ou seja, o mandado de segurança será impetrado em face da segunda etapa do ciclo de positivação do crédito tributário (exercício da competência tributária).

Partindo-se da premissa da existência de decisão judicial que concede a medida liminar ou a segurança pleiteada, a suspensão da execução judicial autoriza que a Fazenda Pública, a partir da data da suspensão, dê continuidade ao ciclo de positivação do crédito tributário, com a terceira etapa: a constituição do crédito tributário.

Oportuno o parêntese de que a existência de decisão judicial que obsta o ciclo de positivação do crédito tributário não impede, necessariamente, a constituição do crédito tributário, seja pela transmissão de declarações acessórias com o apontamento de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, seja pelo lançamento de ofício pelo Fisco para a prevenção da decadência.

É cediço que parte relevante dos tributos estão sujeitos ao lançamento por homologação¹⁴⁵, de modo que, existindo decisão judicial favorável, o contribuinte declarará os débitos com o apontamento da causa suspensiva da exigibilidade dos valores. Nesta hipótese, a Fazenda Pública realizará o controle e acompanhamento de débitos, especialmente da vigência da decisão judicial. A ausência de manutenção da causa suspensiva da exigibilidade ensejará a cobrança administrativa, com acréscimos moratórios e devidos e, posteriormente, da inscrição em dívida ativa.

O que não poderia ser diferente. As decisões judiciais que obstem o ciclo de positivação do crédito tributário não afetam os deveres instrumentais dos contribuintes, os quais determinam o relato em linguagem competente dos eventos que são do interesse do Fisco. O parágrafo segundo do artigo 113 do Código Tributário Nacional enuncia que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

¹⁴⁵ “No lançamento por homologação, quem constitui o crédito tributário é o sujeito passivo que praticou a situação sujeita à tributação, calculando o montante devido e efetuando o pagamento no prazo estabelecido. Nessa hipótese, cabe ao sujeito ativo apenas a conferência da apuração e do recolhimento realizados” (MIRANDA, 2024, p. 85).

Nada obstante as declarações dos tributos com exigibilidade suspensa, poderá ser realizado lançamento de ofício¹⁴⁶, com a lavratura de auto de infração para o recolhimento do tributo que deixou de ser recolhido pelo contribuinte, para prevenir a decadência, nos termos do artigo 150, §4º, 173, I, do Código Tributário Nacional. Há muito, esse entendimento foi pacificado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 572603/PR¹⁴⁷.

É que, como já visto, o processo de positivação do crédito tributário requer um relato do evento tributável em linguagem competente para atribuir ao crédito tributário suas características de existência, exigibilidade e exequibilidade. Sem a constituição do crédito tributário, não existe a característica de existência. Sem a característica de existência é impossível pensar em exigibilidade ou exequibilidade. Oportuna transcrição de parte interessante do acórdão do Recurso Especial nº 1.140.956/SP, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça:

É que as causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) impedem a realização, pelo Fisco, de atos de cobrança, os quais têm início em momento posterior ao lançamento, com a lavratura do auto de infração.

O processo de cobrança do crédito tributário encarta as seguintes etapas, visando ao efetivo recebimento do referido crédito:

- a) a cobrança administrativa, que ocorrerá mediante a lavratura do auto de infração e aplicação da multa: exigibilidade-autuação;
- b) a inscrição em dívida ativa: exigibilidade-inscrição;
- c) a cobrança judicial, via execução fiscal: exigibilidade-execução;

Logo, mesmo que o contribuinte detenha decisão judicial que obste o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário, ainda assim poderá ser constituído o crédito tributário, seja por iniciativa do contribuinte, seja por iniciativa do Fisco. Com efeito, apenas a decisão judicial transitada em julgado é apta a extinguir o crédito tributário, nos termos do artigo 156, X, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese de o contribuinte deter decisão judicial que obste o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário, a constituição do crédito tributário não poderá ser acompanhada da imputação de multa e juros moratórios. Na clássica doutrina de Schoueri

¹⁴⁶ “No lançamento de ofício, o ato é praticado exclusivamente pelo sujeito ativo, que, constatando oficialmente a ocorrência do fato gerador, identifica o sujeito passivo, calcula o montante tributário devido, determinando sua alíquota e base de cálculo, constituindo o crédito tributário” (MIRANDA, 2024, p. 84).

¹⁴⁷ “A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar” (STJ; EREsp 572603 / PR; Relator: Castro Meira; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 08/06/2005; Data de Publicação: 05/09/2005).

(2012, p. 792) “as multas moratórias, como os juros moratórios, são devidas pelo simples fato do atraso no cumprimento da obrigação tributária”. Sem atraso, não é possível, ou é no mínimo indevida a imputação de multa e juros moratórios, até a data da suspensão da execução da decisão judicial. Uma vez resguardado o direito de não realizar o pagamento do tributo por decisão judicial, não há como se cogitar a existência de atraso a ensejar a imputação de multa e juros moratórios.

Afasta-se aqui toda a jurisprudência pátria sobre a regular incidência dos juros moratórios na hipótese de cassação, revogação, modificação ou anulação da medida liminar ou sentença, pois, como visto acima, a decisão judicial que suspende a execução de liminar ou sentença pelo Presidente do Tribunal apresenta efeitos prospectivos.

Na hipótese de o contribuinte ter declarado os tributos com a exigibilidade suspensa, portanto, a suspensão da execução da decisão judicial ensejará, em primeiro momento, a cobrança administrativa. Todavia, frise-se que a imputação de multa e juros moratórios apenas poderá ser realizada a partir da data da suspensão, em atenção aos efeitos prospectivos da decisão que suspende a execução da liminar e da sentença.

Já na hipótese de o Fisco ter realizado lançamento de ofício para prevenir a decadência, a suspensão da execução da decisão judicial também ensejará, em primeiro momento, a cobrança administrativa. Novamente, a imputação de multa e juros moratórios apenas poderá ser realizada a partir da data da suspensão da execução da decisão judicial, em atenção aos efeitos prospectivos da decisão que suspende a execução da liminar e da sentença.

Por fim, há que se cogitar a clássica hipótese em que, após a suspensão da execução da decisão judicial, o Fisco realize o lançamento do crédito tributário. Também nesta hipótese, em atenção aos efeitos prospectivos da decisão que suspende a execução da liminar e da sentença, a imputação de multa e juros moratórios poderá ser realizada apenas a partir da data da suspensão.

Como a suspensão da execução da decisão judicial perdurará, em regra, até a certificação do trânsito em julgado da ação subjacente, o ciclo de positivação do crédito tributário será regularmente continuado, de modo que restarão poucas alternativas ao contribuinte para evitar a exequibilidade do crédito tributário, como a realização de depósito judicial do montante controverso, o que será objeto de nossa análise adiante.

4.3 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA APÓS A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Como visto, após a constituição do crédito tributário, o contribuinte poderá impetrar mandado de segurança repressivo, cujo escopo é justamente desconstituir o crédito tributário. Ou seja, o mandado de segurança será impetrado em face da terceira etapa do ciclo de posituação do crédito tributário (constituição do crédito tributário). O crédito tributário objeto da ação judicial já foi atribuído de sua característica de existência.

Partindo-se da premissa da existência de decisão judicial que concede a medida liminar ou a segurança pleiteada, a suspensão da execução judicial autoriza que a Fazenda Pública, a partir da data da suspensão, dê continuidade ao ciclo de posituação do crédito tributário, com a exequibilidade desse crédito.

Nesta hipótese, não há que se falar no afastamento da imputação de multa e juros moratórios, os quais já foram regularmente imputados antes da impetração do mandado de segurança e do proferimento de decisão judicial favorável ao contribuinte.

Seria verdadeiro contrassenso lógico cogitar a não incidência de multa e juros moratórios apenas no período em que a execução da medida liminar e da sentença não encontrava obstáculos. A multa e juros moratórios já foram imputados não havendo que se falar em sua não incidência.

Pragmaticamente, a suspensão da execução da liminar ou da sentença que obstava o avanço do ciclo de posituação do crédito tributário ensejará a continuidade do ciclo de posituação do crédito tributário, com a inscrição em dívida ativa e o ajuizamento de execução fiscal.

Novamente, como a suspensão da execução da decisão judicial perdurará, em regra, até a certificação do trânsito em julgado da ação subjacente, o ciclo de posituação do crédito tributário será regularmente continuado, de modo que restarão poucas alternativas ao contribuinte para evitar a coercibilidade do crédito tributário, como a realização de depósito judicial do montante controverso.

4.4 SUSPENSÃO DA SEGURANÇA E DEPÓSITO JUDICIAL

Com o ajuizamento de demanda judicial apta a impactar o ciclo de positivação do crédito tributário, o contribuinte poderá buscar medidas aptas a suspender a exigibilidade do crédito tributário, em linha com o rol do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

O depósito do montante integral do crédito tributário objeto da demanda judicial é causa suspensiva da exigibilidade, nos termos do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional. Como uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, essa medida tampouco é apta a obstar a constituição do crédito tributário, pois apenas obstará que a norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário seja *exigível*.

Nessa linha, a jurisprudência histórica da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que a Fazenda Pública deve realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN. Veja-se excerto da decisão:

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar (STJ; EREsp 572603/PR; Relator: Castro Meira; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 08/06/2005; Data de Publicação: 05/09/2005).

Alguns anos depois, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça reconheceu que “no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN”¹⁴⁸. Para a Corte Superior, considerando-se os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para a realização do depósito judicial, o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante devido e, ao invés de realizar o pagamento, deposita a quantia tida como devida.

Posteriormente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento, em tema repetitivo 271, de que “os efeitos da suspensão da exigibilidade pela realização do depósito integral do crédito exequendo, quer no bojo de ação anulatória, quer no de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ou mesmo no de mandado de segurança, desde que ajuizados anteriormente à execução fiscal, têm o condão de impedir a

¹⁴⁸ STJ; EREsp 686479/RJ; Relator(a): Denise Arruda; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 27/08/2008; Data de Publicação: 22/09/2008.

lavratura do auto de infração, assim como de coibir o ato de inscrição em dívida ativa e o ajuizamento da execução fiscal, a qual, acaso proposta, deverá ser extinta” (REsp 1.140.956/SP). Para nós, embora a redação da tese tenha sido genérica, o depósito do montante integral apenas tem o condão de impedir a lavratura do auto de infração nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, pois se trata de providência desnecessária.

O depósito do montante integral do crédito tributário é uma faculdade, ou melhor, um direito subjetivo do contribuinte, o qual não depende de autorização ou anuência do magistrado competente para julgamento da lide.

Não por outro motivo, a doutrina reconhece que mesmo na hipótese de existir provimento jurisdicional favorável ao contribuinte (art. 151, IV e V, do CTN), ainda assim o contribuinte poderá realizar o depósito do montante integral do crédito tributário. Nessa linha, Carla Lourdes de Gonçalves afirma:

Em apertada síntese, ao verificar-se a existência de provimento jurisdicional liminar, conjugado à efetivação de depósito judicial, a hipótese suspensiva que prevalece é a do depósito judicial, pois o depósito judicial, no montante integral do débito discutido, acrescido dos consectários legais, permanecerá inalterado até o final da discussão judicial do tributo impedindo que o fisco adote quaisquer atos de exigibilidade ou exequibilidade do tributo (GONÇALVES, 2013, p. 59)

Como já visto, o aproveitamento do provimento jurisdicional favorável certamente enseja risco ao jurisdicionado, qual seja: a revogação, modificação ou anulação do provimento jurisdicional. O depósito do montante integral, por outro lado, assegura, além do óbice à atualização monetária da dívida (correção monetária) e à imposição de multa de mora, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o encerramento da lide. Apenas com o julgamento definitivo da ação (proferimento de decisão judicial não mais sujeita a recurso), o valor depositado, em conjunto com sua atualização monetária, será de titularidade de uma das partes (contribuinte ou Ente Federativo).

Rechaçamos, assim, o entendimento de que o depósito judicial poderia ser classificado como simplória contracautela, a qual estaria sujeita à anuência ou concordância do juízo. Sendo causa autônoma da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, prevista em específico inciso do rol taxativo do artigo 151 do Código Tributário Nacional, parece-nos que sua melhor classificação é como direito subjetivo do contribuinte.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já reconheceu, em julgamento de recurso especial, no regime do art. 543-C do CPC/73, que o depósito judicial, justamente por se tratar de causa autônoma suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, não pode ser

equiparado a outras garantias (não previstas no rol do art. 151 do CTN), como carta fiança ou seguro garantia¹⁴⁹.

Sendo, portanto, direito subjetivo do contribuinte e causa autônoma da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, parece-nos que, a princípio, a decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança em nada impacta o direito de o contribuinte realizar o depósito do montante integral do crédito tributário.

O contribuinte detentor de decisão judicial na ação de origem subjacente, seja ela liminar, seja ela sentença, que autoriza a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, por consequência, o avanço do ciclo de posituação do crédito tributário, será impactado pela decisão judicial que determina a suspensão da execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança. Sendo a decisão judicial detida pelo contribuinte causa suspensiva autônoma da suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, IV, CTN), a sua suspensão da execução certamente cessará a causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Parece-nos ilógico que o contribuinte detenha uma causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário (medida liminar, por exemplo) e, posterior decisão judicial tenha o condão de obstar duas causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário (medida liminar e depósito do montante integral, por exemplo).

Ainda, sendo a prerrogativa de depósito do montante integral do crédito tributário faculdade do contribuinte, em princípio, a suspensão da execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança não impacta o direito subjetivo do contribuinte, pois o depósito do montante integral não depende de autorização ou anuência do juízo competente. Parece-nos ilógico que a suspensão da execução de decisão judicial impacte prerrogativa ou direito subjetivo que não depende de decisão judicial.

Neste cenário, parece-nos totalmente plausível que, uma vez suspensa a causa suspensiva da exigibilidade do tributo, o contribuinte realize o depósito do montante integral do crédito tributário objeto da ação subjacente, para obstar o avanço do ciclo de posituação.

Essa afirmação pode decerto ensejar questionamentos sobre a efetividade da decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança. Cumpre-nos, assim, relembrar que, por exemplo, para os processos em que a União figure como parte, os depósitos judiciais e extrajudiciais são repassados pela Caixa Econômica Federal para a

¹⁴⁹STJ; REsp 1156668/DF; Relator: Luiz Fux; Órgão Julgador: 1ª Seção; Data da Decisão: 24/11/2010; Data de Publicação: 10/12/2010.

Conta única do Tesouro Nacional, de modo que os valores poderão ser utilizados pela própria União (art. 35, §2º, da Lei nº 14.973/2024). Essa previsão legal, pelo menos para os processos federais, enseja o reconhecimento de que os possíveis efeitos nocivos do “não pagamento” de tributos seriam mitigados.

Na hipótese de a Fazenda Pública apresentar pedido específico para obstar a realização de depósito judicial do montante integral, e este ser expressamente acolhido pela decisão do Presidente do Tribunal, parece-nos que inexistira salvaguarda aos interesses dos contribuintes de realizar o depósito do montante integral. Relembre-se que, por essa decisão apresentar efeitos prospectivos, os valores que já foram depositados pelos contribuintes deverão permanecer depositados até o encerramento da ação subjacente, hipótese em que ou o contribuinte poderá realizar o levantamento ou então os valores serão convertidos em renda do Ente Federativo.

4.5 UM CASO CONCRETO: A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL EM 2022

4.5.1 Contextualização do litígio tributário

A Constituição Federal, em seu artigo 155, inciso II, outorgou competência para Estados e ao Distrito Federal instituírem o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (“ICMS”), ainda que as operações ou as prestações se iniciem no exterior.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015, a qual alterou os incisos VII a VIII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal, foi autorizada a cobrança, em operações ou prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, pelo Estado do destinatário do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual. O diferencial de alíquota do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços é comumente denominada de “ICMS-DIFAL”.

Os Estados e o Distrito Federal, por meio do Convênio Confaz nº 93/2015, regulamentaram a cobrança da previsão constitucional, instituindo regras, para a efetivação da cobrança do ICMS-DIFAL, as quais foram posteriormente incorporadas nas legislações desses respectivos Entes Federativos.

Iniciou-se, então, controvérsia sobre a legitimidade constitucional da cobrança do ICMS-DIFAL. Em breve síntese, os contribuintes questionaram a inexistência de veiculação da matéria por lei complementar federal, em afronta aos artigos 146, inciso II, 155, §2º, XII, alínea i, da Constituição Federal.

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.469, em conjunto com o Recurso Extraordinário nº 1.287.019, em repercussão geral, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal firmou a tese fixada no Tema 1.093, no sentido de que “a cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”. Os efeitos desse julgamento foram modulados para que apenas produzisse efeitos a partir do exercício financeiro seguinte, ou seja, a partir do ano-calendário de 2022.

Em 04 de janeiro de 2022, foi publicada a Lei Complementar nº 190, a qual alterou a Lei Complementar nº 87/1996, regulamentando a cobrança do ICMS-DIFAL. O artigo 3º da Lei Complementar nº 190/2022 expressamente prescreveu que a produção de efeitos deveria observar a alínea c, do inciso III, do artigo 150 da Constituição Federal (princípio da anterioridade nonagesimal)¹⁵⁰.

Justamente em razão de os Entes Federativos não terem sido unânimes em sua decisão sobre a data do início da cobrança, encetou-se, então, controvérsia sobre o marco temporal que deveria ser aplicado para a autorização da cobrança do ICMS-DIFAL no ano-calendário de 2022, em razão do princípio da anterioridade nonagesimal e anual.

Diversos contribuintes ingressaram com demandas judiciais individuais, seja ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, seja mandado de segurança preventivo, para que a cobrança do ICMS-DIFAL fosse iniciada apenas a partir do ano-calendário de 2023, em atenção ao princípio da anterioridade anual. Em muitos casos, os contribuintes pleitearam, subsidiariamente, a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, para assegurar que a cobrança fosse iniciada em abril de 2022.

¹⁵⁰ Oportuna a transcrição das palavras de Carrazza (2015, p. 223) sobre o princípio da anterioridade: “O princípio da anterioridade veicula a ideia de que deve ser suprimida a tributação surpresa (que afronta a segurança jurídica dos contribuintes). Ele impede que, da noite para o dia, alguém seja colhido por nova exigência fiscal. É ele, ainda, que exige que o contribuinte se depare com regras tributárias claras, estáveis e seguras. E, mais do que isso: que tenha conhecimento antecipado dos tributos que lhe serão exigidos ao longo do exercício financeiro, justamente para que possa planejar, com tranquilidade, sua vida econômica”.

Em razão do proferimento de diversas decisões liminares e sentenças determinando a suspensão da exigibilidade do ICMS-DIFAL para os contribuintes, em diferentes marcos temporais, diversas Fazendas Estaduais ingressaram com pedido de suspensão da segurança.

Esclarece-se que o mérito da controvérsia até o presente momento não foi definitivamente julgado pelo Supremo Tribunal Federal. Em 22/02/2025, o Ministro Nunes Marques apresentou pedido de destaque no julgamento virtual do Recurso Extraordinário nº 1.426.271/CE (Tema 1.266 da repercussão geral), o qual julgará a “incidência da regra da anterioridade anual e nonagesimal na cobrança do ICMS com diferencial de alíquota (DIFAL) decorrente de operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, após a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022”. De toda forma, em 2024, o Supremo Tribunal Federal julgou as Ações Diretas de Inconstitucionalidade nos 7.066/DF, 7.070/DF e 7.078/CE, oportunidade na qual fixou o entendimento de que a Lei Complementar nº 190/2022 não modificou a hipótese de incidência ou a base de cálculo do tributo, tratando-se de técnica fiscal que não corresponde à instituição ou majoração de tributo. Sendo assim, para o Supremo Tribunal Federal, as regras constitucionais relativas à anterioridade não seriam imperativamente aplicadas, sendo livre escolha do legislador federal estabelecer *vacatio legis* de noventa dias da publicação da Lei Complementar nº 190/2022.

4.5.2 Decisões proferidas pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça

Em nossa pesquisa, identificamos onze Tribunais de Justiça que deferiram os pedidos das Fazendas Estaduais para suspender a execução de liminares e sentenças que suspenderam a exigibilidade do ICMS-DIFAL para múltiplos contribuintes, no contexto narrado no tópico anterior. Essas decisões chamaram atenção da comunidade jurídica pela quantidade de ações judiciais subjacentes impactadas pelas decisões dos Tribunais de Justiça, que não foram reformadas.

Interessante notar que, em alguns pedidos, as Fazendas Estaduais contextualizaram o impacto arrecadatário das decisões judiciais subjacentes com as consequências da pandemia da Covid-19, o qual ensejou uma crise sanitária mundial e a paralização de diversos setores econômicos no Brasil. É notório, ainda, que a paralização econômica e a urgência de destinação de recursos públicos à saúde impactaram demasiadamente as receitas públicas estaduais durante a pandemia e nos anos subsequentes.

Ademais, todos os pedidos das Fazendas Estaduais foram instruídos com dados ou estimativas sobre os possíveis impactos orçamentários da arrecadação estadual do ICMS-DIFAL pelos processos subjacentes. Apesar de as Fazendas Públicas não terem demonstrado a capacidade econômica do ente público, frente ao cálculo do efetivo valor do tributo cujas decisões judiciais sejam aptas a retirar da arrecadação estadual, a relevância dos números apresentados pelas Fazendas Públicas parece ter sido suficiente para caracterizar a potencial grave lesão à ordem pública.

Embora nos pareça que as ações tributárias sempre apresentam potencial multiplicador, em razão das obrigações serem *ex lege*, ainda assim, ao nosso sentir, o contexto do proferimento das decisões judiciais do Tribunal de Justiça, especialmente a grande crise sanitária mundial enfrentada a partir de 2020 foi relevante para entender a especial proteção dada pelo Poder Judiciário aos orçamentos públicos estaduais em 2022. Em resumo, a situação era excepcional, o pedido das Fazendas Públicas foi excepcional e a resposta do Poder Judiciário também foi excepcional.

Aponta-se, ainda, que foram identificadas duas decisões judiciais que, ao nosso sentir, analisaram mais o mérito da controvérsia das ações subjacentes do que as causas de pedir dos pedidos de suspensão da segurança. Embora tenhamos reconhecido que é necessário um mínimo juízo de delibação da matéria discutida no processo subjacente ao pedido de suspensão da segurança, apenas a análise do mérito, sem a dada relevância para as efetivas causas de pedir do pedido de suspensão da segurança (grave lesão à ordem, saúde, segurança e economia pública), parece-nos incorreta.

Feita essa breve introdução, passaremos a relatar os pedidos das Fazendas Públicas para suspender a execução de liminares e sentenças e o seu deferimento pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça.

O Estado de Alagoas ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à economia pública e à ordem jurídico-administrativa. Para fundamentação do pedido, especificamente sobre a desorganização do orçamento público em razão das decisões subjacentes, a Fazenda Pública juntou levantamento da Secretaria da Fazenda que estimou supressão de receitas no valor de R\$ 125.589.246,12. Com a distribuição do pedido sob o nº 0801602-93.2022.8.02.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas deferiu o pedido, em razão da “perda considerável da arrecadação tributária pelo Estado de Alagoas, tratando-se de receita que já havia sido prevista na lei orçamentária anual para fazer frente a diversas despesas”.

O Estado da Bahia ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à ordem, à economia e à saúde pública, com ênfase para a possibilidade de os prejuízos financeiros impactarem “a execução orçamentária estatal em áreas sensíveis, situação de risco agravada com a pandemia da SARS-COVID-19”. Ademais, apresentou dados do Conselho Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal (“COMSEFAZ”) sobre a arrecadação do ICMS-DIFAL. Com a distribuição do pedido sob o nº 8005145-17.2022.8.05.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia deferiu o pedido. Naquela oportunidade, foi consignado que as decisões representariam risco à ordem econômica do Estado, em razão da clara possibilidade de proliferação de demandas idênticas e do grande impacto nas finanças públicas, que ensejaria supressão de receita estadual. Ainda, foi dada especial ênfase ao fato de que as receitas oriundas do ICMS-DIFAL representariam “expressiva fatia orçamentária do ente público estadual”, o que poderia comprometer o equilíbrio fiscal e a continuidade dos serviços públicos.

Por sua vez, o Estado do Ceará ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à ordem econômica e social, em razão do prejuízo aos cofres públicos estaduais ser estimado em R\$ 50.000.000,00 por mês de arrecadação. Com a distribuição do pedido sob o nº 0622655-06.2022.8.06.0000, a Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará deferiu o pedido, especialmente considerando que as decisões judiciais combativas teriam o condão de ensejar risco de grave lesão à ordem econômica, notadamente em virtude do potencial efeito multiplicador, em conjunto com os dados apresentados sobre os impactos orçamentários.

Ainda, o Distrito Federal ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de que as decisões judiciais poderiam causar grave lesão à economia, à saúde e à segurança pública. Alegou o Ente Federativo que o impacto arrecadatário seria estimado na monta de R\$ 600.000.000,00, em economia local que já estaria lidando com os efeitos da pandemia da Covid-19. Com a distribuição do pedido sob o nº 0706978-14.2022.8.07.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios deferiu o pedido. Em suma, foi consignado que, embora a lesão à segurança e à saúde pública sejam consequências lógicas da lesão à economia pública, a dificuldade financeira dos Estados após o advento da pandemia da Covid-19, a qual provocou evasão de recursos da economia e considerável aumento das despesas estaduais, em conjunto com a estimativa do impacto arrecadatário apresentado pelo órgão local responsável, caracterizaria a potencial lesão à economia pública.

O Estado do Espírito Santo ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à ordem e à economia pública. A Fazenda Pública alegou que (i) a lesão à ordem pública seria caracterizada pelo estímulo à concorrência desleal entre os contribuintes na mesma situação e a afronta à isonomia com os contribuintes locais e (ii) a lesão à economia pública seria caracterizada pelo potencial efeito multiplicador das decisões liminares e o possível impacto orçamentário de R\$ 25.000.000,00 de ICMS-DIFAL (com fundamento na arrecadação do ano anterior). Com a distribuição do pedido sob o nº 0001127-08.2022.8.08.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo deferiu o pedido, por entender que estariam demonstrados os prejuízos à economia pública, especialmente em razão da previsibilidade da queda arrecadatória com o ICMS-DIFAL e o inegável efeito multiplicador. Interessante notar que, na referida decisão, o Presidente do Tribunal de Justiça ingressou no mérito da ação subjacente:

E a argumentação do Estado do Espírito Santo enseja o reconhecimento de grave lesão à ordem e à economia, públicas, especialmente por considerar que, se há lei válida, não restaria dúvidas sobre a instituição do tributo e, mesmo na hipótese de majoração, seria prescindível a observância da anterioridade de exercício e/ou nonagesimal por inexistir surpresa para o contribuinte, pois o diferencial de alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre vendas de produtos e prestação de serviço ao consumidor final localizado em outro estado – DIFAL está presente desde o ano de 2015.

Acentua que o fundamento de validade das leis locais responsáveis pela instituição do ICMS está fixada no texto constitucional, e que, nos termos do art. 24-A da LC nº 87/1996 (Lei Kandir), existiria possível extrapolação dos limites constitucionais da competência legislativa federal para edição de normas gerais em matéria tributária (art. 146, inciso III, da CRFB/88), além de ofensa aos ditames dos arts. 99 e 113 da ADCT, seja pela ausência de estimativa do impacto orçamentário e financeiro da renúncia da receita de tributo arrecadado desde o exercício de 2015, seja porque a EC 87/2015 não condicionou a cobrança do ICMS-DIFAL à instituição de plataforma centralizada ou a qualquer prazo futuro.

Outrossim, que não há fundamento constitucional para que o Poder Legislativo Federal, no exercício da edição de normas gerais, possa limitar de forma temporal a eficácia das normas estaduais.

O Estado de Goiás ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à economia pública, em razão das decisões subjacentes ensejarem “uma grande desoneração ao Estado, que já vem lidando com grave crise financeira onerada pela crise sanitária, já que muitas empresas vão querer se aproveitar do precedente para conseguirem decisões suspendendo a cobrança do diferencial de alíquotas, donde emerge a necessidade premente da suspensão dos seus efeitos”. Ainda, a Fazenda Pública afirmou que “o Estado de Goiás poderá ter perda de receitas em valor superior a 900 milhões de reais, cerca de 4% (quatro por cento) da receita total de ICMS deste exercício”. Com a distribuição do pedido sob o nº 5106103-92.2022.8.09.0051, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás

deferiu o pedido, “pois as decisões impugnadas causam grave e evidente lesão à economia pública, reduzindo sobremaneira a arrecadação de ICMS no exercício de 2022”.

O Estado do Maranhão ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à economia, saúde, segurança e ordem pública. Para fundamentação, apresentou Ofício da Secretaria da Fazenda estimando o prejuízo aos cofres públicos financeiros na cifra de R\$ 450.000.000,00. Com a distribuição do pedido sob o nº 0802937-28.2022.8.10.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Maranhão deferiu o pedido. Consignando, de maneira genérica, a presença de dano à economia e ordem tributária, a discussão de mérito da ação subjacente parece ter sido determinante para o deferimento do pedido. Veja-se:

No caso, em que pese a inconstitucionalidade declarada, seus efeitos já foram mitigados, observando-se os princípios da segurança jurídica e da proporcionalidade na repartição dos tributos. Ademais, já adequada a constitucionalidade da Lei Complementar, deve-se aguardar posicionamento jurisprudencial com a definitividade necessária para se afastar a devida repartição da carga tributária. Com efeito, em sede de suspensão da segurança, afere-se dano à economia e à ordem pública do Estado se mostra latente e, por outro lado, não se demonstra, com a segurança jurídica necessária, que as decisões liminares vão se manter ao final dos julgados, ponderando-se que o próprio STF modulou os *efeitos* da inconstitucionalidade acolhida.

O Estado do Mato Grosso ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à economia pública, em razão da volumosa redução do fluxo de caixa estatal, em conjunto com o potencial efeito multiplicador das decisões subjacentes. Para fundamentar o prejuízo financeiro, foi apresentada estimativa de redução da arrecadação em valor aproximado de R\$ 30.000.000,00 por mês. Com a distribuição do pedido sob o nº 1004168-79.2022.8.11.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso deferiu o pedido, por reconhecer a potencial grave lesão à economia pública. Isso porque “as receitas oriundas do recolhimento do ICMS na área do comércio varejista representam expressiva fatia orçamentária do Estado”, o que poderia ensejar grande desarticulação da gestão da política pública tributária estatal.

O Estado de Pernambuco ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à economia pública, em razão da Secretaria da Fazenda estimar a perda de arrecadação em R\$ 653.700.000,00. Ainda, a Fazenda Pública narrou o excepcional contexto de calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19, o que ensejou perda de arrecadação e aumentou as despesas com saúde pública. Com a distribuição do pedido sob o nº 0001114-23.2022.8.17.9000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco

deferiu o pedido. Após avaliar a plausibilidade do direito alegado pela Fazenda Pública, foi reconhecido que as decisões subjacentes repercutiriam negativamente na economia pública, considerando-se o efeito multiplicador das decisões, estimativa de perda de arrecadação e os gastos extraordinários de saúde pública.

O Estado de Sergipe ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à ordem e à economia pública. Para fundamentação do pedido, especificamente sobre o impacto financeiro das decisões subjacentes, a Fazenda Pública juntou relatório de arrecadação de ICMS desde o ano de 2019, bem como as projeções de arrecadação de 2022 e 2023. Com a distribuição do pedido sob o nº 0002159-74.2022.8.25.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe deferiu o pedido, em razão do potencial efeito multiplicador de decisões liminares idênticas e do possível efeito devastador aos cofres públicos.

O Estado de São Paulo ingressou com pedido de suspensão da segurança, sob o fundamento de grave lesão à ordem e à econômica pública. Para fundamentação do pedido, especificamente sobre a drástica redução na arrecadação em razão das decisões subjacentes, a Fazenda Pública juntou Nota Técnica da Secretaria da Fazenda que, considerando a média arrecadatória do triênio anterior, estima a perda arrecadatória em R\$ 1,6367 bilhão. Com a distribuição do pedido sob o nº 2062922-77.20228.26.0000, o Presidente do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo deferiu o pedido, em razão do potencial efeito multiplicador de decisões liminares idênticas e da repercussão negativa na gestão fiscal e sobrevivência financeiro do Estado em 2022.

4.5.3 Reflexões sobre o deferimento do pedido de suspensão da segurança

O pedido de suspensão da segurança deve ser utilizado com parcimônia pelas Fazendas Públicas e ser concedido em situações muito excepcionais pelo Poder Judiciário. Nas decisões investigadas sobre a cobrança de ICMS-DIFAL no ano-calendário de 2022, parece-nos que a perda de arrecadação estadual em potencial grande monta, no contexto de crise econômica, em razão dos efeitos da pandemia da Covid-19, foi especialmente relevante para o deferimento desses pedidos.

A princípio, não nos parece que o eventual deferimento do pedido de suspensão da segurança afronte as limitações constitucionais ao poder de tributar (artigos 150 e seguintes da Constituição Federal), pois esse instituto objetiva prevenir graves danos ao interesse público

resultantes de decisões passíveis de reforma, ou seja de *decisões judiciais que não são definitivas*. Justamente por não adentrar ao mérito da ação subjacente, a decisão judicial que determina a suspensão da execução de liminares e sentenças desfavoráveis à Fazenda Pública, não poderia ser tida como afronta ao direito constitucional dos contribuintes, seja ao direito de ação, seja às garantias tributárias¹⁵¹.

Exatamente por tratar da produção imediata de efeitos de uma decisão judicial, e não do próprio direito à decisão judicial de mérito, o excepcional deferimento do pedido de suspensão da segurança, a princípio, não implicaria em afronta às garantias constitucionais do contribuinte. No que toca às ações investigadas sobre a cobrança de ICMS-DIFAL, o escopo principal dessas ações é certamente de os contribuintes não se submeterem a cobrança do ICMS-DIFAL no ano-calendário de 2022. Ou seja, o escopo dessas ações é a extinção do crédito tributário por decisão judicial (norma individual e concreta apta a extingui-lo), nos termos do artigo 156, inciso X, do Código Tributário Nacional. Não por outro motivo, a eventual óbice à produção de efeitos imediata de norma individual e concreta apta a obstar o avanço do ciclo de positivação do crédito tributário poderá ser mitigada com a realização do depósito integral do montante do crédito tributário, como já visto. E, mesmo que o contribuinte opte por realizar o pagamento do crédito tributário para mitigar os efeitos nocivos da imposição de multa ou juros de mora, eventual desfecho favorável das ações judiciais assegurará o direito de o contribuinte posteriormente repetir o indébito, nos termos dos artigos 165, III, e 168 do Código Tributário Nacional. Logo, ao nosso sentir, a suspensão da execução de liminar ou sentença desfavorável ao Poder Público não afrontará necessariamente o direito que o contribuinte está litigando no Poder Judiciário. Ao optar por interferir no ciclo de positivação do crédito tributário por meio de mandado de segurança, o contribuinte está sujeito à certos riscos, como por exemplo, o de não obter decisão judicial favorável aos seus interesses. Pragmaticamente, a suspensão da execução de liminar ou sentença sujeita os contribuintes aos riscos que este já teria que enfrentar caso não tivesse obtido uma decisão judicial favorável.

Em outras palavras, a preferência axiológica do sistema jurídico em preservar o interesse público¹⁵² não afronta necessariamente os direitos constitucionais dos contribuintes, porquanto a controvérsia sobre a constitucionalidade ou a legalidade da cobrança do crédito

¹⁵¹ Como é o caso, mas não limitado, à garantia constitucional da legalidade tributária, da isonomia tributária, da anterioridade, da irretroatividade etc.

¹⁵² Oportuno frisar que, para Mello (2015, p. 70), a supremacia do interesse público é axioma que declara a superioridade do interesse da coletividade, firmando a prevalência dele sobre o interesse do particular.

tributário (mérito da ação subjacente) ainda será definitivamente julgada pelo Poder Judiciário, sem a interferência desta expressa determinação legal de preferência provisória à preservação da ordem pública ou da economia pública. Não há, portanto, respaldo de cobrança ilegal de tributos por parte dos Entes Federativos.

Portanto, o deferimento do pedido de suspensão da segurança não respalda a eventual cobrança ilegal de tributos por parte dos Entes Federativos, pois (i) o ato administrativo da administração pública goza de presunção de legalidade¹⁵³ e (ii) o Poder Judiciário ainda se pronunciará definitivamente sobre a (i) legalidade da cobrança questionada pelo contribuinte.

Nada obstante, é necessário pontuar que eventual abuso na utilização ou deferimento do pedido de suspensão da segurança certamente afrontará as garantias constitucionais dos contribuintes. Por se tratar de instituto excepcional que assegura a preservação do interesse público, em certo grau de detrimento das garantias constitucionais individuais dos cidadãos, o deferimento do pedido de suspensão da segurança deve ser muito bem fundamentado pelo Poder Judiciário, sob pena de usurpar a legitimidade constitucional do instituto.

Nessa linha, o potencial efeito multiplicador das ações tributárias não pode servir como carta branca para as Fazendas Públicas obterem a extraordinária autorização judicial para suspensão da execução de liminares e sentenças. Isso porque, como é cediço, as ações tributárias, por sua natureza, apresentam verdadeiro potencial multiplicador. Aceitar que o simples potencial efeito multiplicador seja suficiente para autorizar a suspensão de liminar ou sentença implicaria em presumir que todas as liminares ou sentenças desfavoráveis à Fazenda Pública em matéria tributária poderiam ter suas respectivas execuções suspensas, o que nos parece estar em desacordo com a natureza do instituto analisado no presente trabalho.

São infelizes as decisões judiciais que suspendem a execução de liminares e sentenças com fundamento no mérito das ações subjacentes, pois subvertem o pedido de suspensão da segurança em especial tutela de urgência que simplesmente desrespeita o princípio constitucional dos litigantes ao contraditório e à ampla defesa. Reafirmamos que, a despeito de ser necessário um mínimo juízo de delibação da matéria discutida no processo subjacente, é ônus probatório da Fazenda Pública demonstrar a potencial grave lesividade da decisão judicial à ordem, saúde, segurança ou economia pública.

¹⁵³ Para Mello (2015, p. 71), a presunção de veracidade e legitimidade dos atos administrativos é efeito direto da proteção da ordem jurídica ao interesse público, a qual apenas é afastada nos casos expressos em lei ou pelo Poder Judiciário.

Por fim, cientes de que o pedido de suspensão da segurança é prerrogativa processual do Poder Público, acreditamos que existem providências que poderiam ser tomadas, seja pelo Poder Judiciário, seja pelo legislador infraconstitucional, para aprimorar o pedido de suspensão da segurança, a fim de que este seja cada vez mais coerente com os princípios processuais previstos na Carta Republicana¹⁵⁴, como é o caso de: *(i)* intimar a parte beneficiada pela decisão cujos efeitos se pretende suspender, antes da prolação de decisão pelo Presidente do Tribunal¹⁵⁵, *(ii)* obstar o aditamento da petição inicial do pedido de suspensão pela Fazenda Pública após a prolação de decisão colegiada do Tribunal em sede de agravo (interposto pelos particulares detentores de decisão judicial cuja execução fora suspensa) e *(iii)* permitir expressamente que a parte prejudicada pela decisão do Tribunal recorra aos Órgãos de Cúpula (na hipótese de o pedido não ter sido apresentado originalmente aos Tribunais de Superposição).

¹⁵⁴ Isso porque, conforme pontuado por Musse (2024, p. 77), “a legitimidade da atuação estatal e a legitimidade para a produção dos comandos jurídicos, sob a forma democrática, colocam-se a partir de determinadas exigências procedimentais – garantias fundamentais –, positivadas no texto constitucional”.

¹⁵⁵ Na mesma linha, Bonomo Júnior (2024, p. 271): “essa faculdade conferida ao Presidente do tribunal deve ser conciliada com a garantia constitucional do contraditório (art. 5º, LV, da CF), de modo que, antes da apreciação do pedido de suspensão pelo Presidente, deve ser ouvida previamente a parte impetrante do mandamus”.

CONCLUSÃO

O pedido de suspensão da segurança é o instrumento processual por meio do qual a Fazenda Pública poderá suspender a execução de liminares ou sentenças proferidas em mandado de segurança que lhe são desfavoráveis, ou seja, de normas individuais e concretas que estejam obstando o avanço do ciclo de posituação do crédito tributário. Pragmaticamente, com o deferimento do pedido de suspensão da segurança, será dada continuidade ao ciclo de posituação do crédito tributário. O pedido de suspensão da segurança é o instrumento pelo qual o Estado brasileiro resguarda o interesse público frente aos direitos dos cidadãos aptos a serem protegidos pela via do mandado de segurança. Trata-se de mais uma das tantas expressões do princípio da supremacia do interesse público, manifestando-se especificamente na proteção à ordem pública, à saúde pública, à segurança pública e à economia pública. No direito comparado, identificamos uma preocupação semelhante de outros Estados com os limites da tutela jurisdicional que protege direitos individuais, em sede de instrumentos processuais semelhantes ao mandado de segurança: o interesse público. Ou seja, há certa preocupação internacional e histórica com a extensão e limites da concessão de tutelas mandamentais aptas a proteger os direitos dos cidadãos.

Com natureza jurídica cautelar incidental, típica e nominada, o pedido de suspensão da segurança exige *(i)* um mínimo juízo de delibação da matéria discutida no processo subjacente e *(ii)* comprovação probatória de que decisão desfavorável pode causar grave potencial lesão à segurança, saúde, economia ou ordem pública. Em matéria tributária, em regra, as decisões judiciais desfavoráveis ao Poder Público apresentam efetivo potencial de lesar a ordem pública e a economia pública. Todavia, nada impede que a Fazenda Pública busque rebuscar os fundamentos do pedido de suspensão da segurança com a apresentação de provas de que, em contexto específico, a lesão defendida também poderá comprometer a segurança e a saúde pública.

A decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença não apresenta natureza jurídica de revogação ou cassação da medida liminar ou da sentença, de modo que seus efeitos são apenas prospectivos. Pragmaticamente, a suspensão da execução da decisão judicial permitirá o avanço do ciclo de posituação do crédito tributário: *(i)* no caso de o contribuinte ter declarado os tributos com a exigibilidade suspensa, a Fazenda Pública poderá realizar a cobrança administrativa desses tributos, com imputação de multa e juros moratórios apenas a partir da data da suspensão da execução da decisão judicial; *(ii)* no caso de a Fazenda

Pública ter realizado lançamento de ofício para prevenir a decadência, poderá ser realizada a cobrança administrativa desses tributos, com imputação de multa e juros moratórios apenas a partir da data da suspensão da execução da decisão judicial e *(iii)* no caso de o crédito tributário ter sido constituído antes da prolação da decisão judicial cuja execução foi suspensa por determinação judicial do Presidente do Tribunal, a Fazenda Pública poderá inscrever os valores em dívida ativa e ajuizar execução fiscal.

Como a suspensão da execução da decisão judicial da ação subjacente ao pedido de suspensão da segurança perdurará, em regra, até a certificação do trânsito em julgado da ação subjacente, o ciclo de positivação do crédito tributário será regularmente continuado, de modo que restarão poucas alternativas ao contribuinte para evitar a coercibilidade do crédito tributário, como a realização de depósito judicial do montante controverso. Por se tratar de direito subjetivo do contribuinte e causa autônoma da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a decisão judicial que suspende a execução da liminar ou da sentença em mandado de segurança não obsta o depósito do montante integral do crédito tributário. Essa afirmação não se sustenta na hipótese de deferimento de pedido específico da Fazenda Pública para obstar a realização de depósito judicial do montante integral por parte do contribuinte.

O deferimento do pedido de suspensão da segurança para suspender a execução de liminar ou sentença que está obstando a continuidade do ciclo de positivação do crédito tributário não respalda a eventual cobrança ilegal de tributos por parte dos Entes Federativos, pois os atos administrativos da administração pública gozam de presunção de legalidade, e o Poder Judiciário ainda se pronunciará definitivamente sobre a legalidade da cobrança questionada pelo contribuinte na ação subjacente.

A análise de pedidos de suspensão da segurança em onze Tribunais de Justiça, no contexto do ICMS-DIFAL em 2022, evidenciou que fatores como impactos orçamentários, potencial multiplicador das ações tributárias e as consequências econômicas da pandemia da Covid-19 foram determinantes para os respectivos deferimentos. No entanto, um número pequeno de decisões judiciais abordou apenas o mérito da controvérsia das ações subjacentes para sua fundamentação, desviando-se dos requisitos legais para o pedido de suspensão, o que deturpa a natureza jurídica do instituto e o seu fundamento constitucional, afrontando o princípio da supremacia do interesse público.

Cientes da complexidade e relevância do objeto do presente estudo, acredita-se que o pedido de suspensão da segurança tenha efetivo potencial de possibilitar ao Poder Judiciário resguardar excepcionalmente o interesse público. Para tanto, é necessário que os requisitos legais

do pedido de suspensão sejam observados de maneira crítica, bem como que as decisões judiciais dos Presidentes dos respectivos Tribunais competentes sejam muito bem fundamentadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABREU, Claudio de. **Lei anticorrupção aplicada ao direito tributário**. Curitiba: Juruá, 2017.
- ACADEMIA BRASILEIRA DE LETRAS. **Dicionário escolar da língua portuguesa**. 2. ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2008.
- ALVES, José Carlos Moreira. **Direito Romano**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.
- ALVIM, Teresa Arruda; DANTAS, Bruno. **Precedentes, recurso especial e recurso extraordinário**. 7. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2023.
- ASSIS, Akaren de. **Manual dos recursos**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.
- BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de política**. Trad. Carmen C. Varriale et al.; coord. trad. João Ferreira; rev. geral João Ferreira e Luis Guerreiro Pinto Cacaís. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 11. ed., 1998.
- BONOMO JÚNIOR, Aylton. **Mandado de segurança tributário**. São Paulo: Editora Noeses, 2024.
- BRAGHETTA, Daniela de Andrade. **Relação jurídica tributária**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2020.
- BRANDÃO, Flávia Monteiro de Castro. A suspensão das medidas de urgência nas ações contra o Poder Público à luz do devido processo legal. **Revista Dialética de Direito Processual**, São Paulo: Dialética, v. 4, p. 29-41 jul. 2003.
- BUENO, Cassio Scarpinella. **A nova Lei do Mandado de Segurança**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- _____. As súmulas 213 e 461 do STJ e a súmula 271 do STF: o mandado de segurança e a compensação tributária. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v. 20, n. 1, p. 224-239, 2018.
- _____. Dinâmica do direito jurisprudencial no âmbito do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais): interpretação e distinção a partir de sua Súmula 11. **Revista de Processo**, v. 324, p. 481-504, 2022.
- _____. **Manual do Poder Público em Juízo**. São Paulo: SaraivaJur, 2022.
- CADEMARTORI, Luiz Henrique Urquhart; SAMPAR, Rene; MELÉNDEZ, Vicente Flores. Controle de constitucionalidade e direitos humanos: estudo comparado entre o mandado de segurança brasileiro e o amparo mexicano. **Revista da Ajuris - Associação dos Juizes do Rio Grande do Sul**, v. 50, p. 293-315, 2023.

CAETANO, Marcelo. As origens luso-brasileiras do mandado de segurança. **Revista da Faculdade de Direito UFPR**, Curitiba, v.21, dez. 1983.

CAHALI, Claudia Elisabete Schewerz. A excessiva instabilidade da jurisprudência como causa da ineficiência da jurisdição. *In*: CASTRO MENDES, Aluisio Gonçalves de; MARINONI, Luiz Guilherme; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coords.). **Direito jurisprudencial: volume II**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014. p. 231-246.

CARNEIRO, Dionísio Dias. **Plano Collor**. 2023. Disponível em: <<https://atlas.fgv.br/verbete/6296>> Acesso em: 21 ago. 2024.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Reflexões sobre a obrigação tributária**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. 5. ed. ampl. rev. São Paulo: Noeses, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2015.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 25. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

CONRADO, Paulo Cesar. **Processo tributário**. 3. ed. atualizada com base no Novo Acordo Ortográfico. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

CONRADO, Paulo Cesar. Suspensão de segurança. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; JOBIM, Eduardo (org.). **O processo na Constituição**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 697-713.

COSTA, Regina Helena. Recursos repetitivos no STJ, repercussão geral no STF e súmulas vinculantes. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 1, p. 112-116, 2012.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 13. ed. totalmente reformulada. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

DELGADO, José Augusto. A ordem pública como fator de segurança. **Revista dos Tribunais: RT**, São Paulo, v. 73, n. 584, p. 18-26, jun. 1984.

DIAS, Karem Jureidini. **Fato tributário: revisão e efeitos jurídicos**. São Paulo: Noeses, 2013.

DIDIER JÚNIOR., Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Curso de direito processual civil: o processo civil nos tribunais, recursos, ações de competência originária de tribunal e**

querela nullitatis, incidentes de competência originária de tribunal. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016.

DINIZ, Maria Helena. **Lei de Introdução ao Código Civil brasileiro interpretada.** 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. A liminar no mandado de segurança. *In*: MELLO, Celso Antonio Bandeira de (coord.); FIGUEIREDO, Lúcia Valle (subcoord.). **Curso de mandado de segurança.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1986.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Mandado de segurança.** 5. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

FRIEDE, Reis. **Aspectos fundamentais das medidas liminares em mandado de segurança, ação cautelar, ação civil pública, ação popular.** 5. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2002.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência tributária – fundamentos para uma teoria da nulidade.** 1. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

GONÇALVES, Carla de Lourdes. A suspensão da “exigibilidade” nas ações preventivas. *In*: ARAÚJO, Ana Clarissa Masuko dos Santos et al. (coord.). **Processo tributário analítico.** São Paulo: Noeses, 2013.

IVO, Gabriel. O direito e a inevitabilidade do cerco da linguagem. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros et al. **Constructivismo lógico-semântico.** São Paulo: Noeses, 2014.

JESUS, Isabela Bonfá de; JESUS, Fernando Bonfá de; JESUS, Ricardo Bonfá de. **Manual de direito e processo tributário.** 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009.

LAZZARINI, Álvaro. A ordem constitucional de 1988 e a ordem pública. **Revista de Informação Legislativa**, v. 29, n. 115, p. 275-294, 1992.

LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; SERRANO, Mônica de Almeida Magalhães. A tributação como instrumento do desenvolvimento sustentável. *In*: LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna (coord.); ABREU, Claudio de (org.). **Direito tributário – constituição e processo: garantias ao contribuinte.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 143-156.

LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; MARCON, Giancarla Coelho Naccarati; FERRAZ, Beatriz Biaggi; CORRÊA, Bruno Lorette; CANTARELLI, Isabela Silva de Carvalho. Seletividade e a tributação onerosa de produtos e mercadorias prejudiciais à saúde. *In*: LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna (coord.); ABREU, Claudio de (org.). **Direito tributário – constituição e processo: garantias ao contribuinte.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 183-196.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Comentários à nova Lei do Mandado de Segurança**. Niterói, RJ: Impetus, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de segurança em matéria tributária: de acordo com a Lei nº 12.016/09**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2009.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial**. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnold; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 34. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

MESSIAS, Adriano Luiz Batista. **Teoria da norma jurídica: interpretação concretizadora e as relações tributárias**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2020.

MIRANDA, Túlio Terceiro Neto Parente. **Revisão do lançamento tributário: hipóteses e limites**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2024.

MORCHÓN, Gregório Robles. *Teoría del derecho: fundamentos de teoría comunicacional del derecho*. Madrid: Civitas, 1998.

MUSSE, Virgílio Alves. **Hermenêutico no Direito Tributário: O Caso Sebrae**. 2024. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), São Paulo, 2024.

NERY JUNIOR, Nelson. **Princípios do processo civil na Constituição Federal: processo civil, penal e administrativo**. 12. ed. rev., ampl. e atual. com as novas súmulas do STF (simples e vinculantes) e com o novo CPC (Lei 13.105/2015). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PÉREZ, Marvim Carvajal. **O amparo e o mandado de segurança como meios de proteção dos direitos fundamentais em México, Brasil e Costa Rica**. 2000. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

PRIA, Rodrigo Dalla. **Direito processual tributário**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2020.

PRIA, Rodrigo Dalla. O processo de positivação da norma jurídica tributária e a fixação da tutela jurisdicional apta a dirimir os conflitos havidos entre contribuinte e fisco. *In*: CONRADO, Paulo Cesar (coord.). **Processo tributário analítico**. São Paulo: Noeses, 2015.

ROCHA, Caio Cesar Vieira. **O pedido de suspensão de decisões proferidas contra o Poder Público**. 2006. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2006.

ROCHA, Márcio Oliveira. Doutrina brasileira e a ordem pública, essa desconhecida. **Revista Eletrônica de Direito Processual (REDP)**, v. 20, n. 2, p. 267-312, 2019.

RODRIGUES, Daniela Souto. Constructivismo lógico-semântico e processo de positivação no direito. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Constructivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2014.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Suspensão da segurança: suspensão da execução de decisão judicial contra o Poder Público**. 5. ed. Indaiatuba, SP: Editora Foco, 2022.

RODRIGUES, Marco Antonio. **A Fazenda Pública no processo civil**. São Paulo: Atlas, 2016.

SAMPAIO, Thayse Edith Coimbra. **O incidente da suspensão da segurança como um dispositivo biopolítico: os povos originários afetados pela construção da UHE de Belo Monte**. 1. ed. Curitiba: Appris, 2020.

SANTOS, Washington dos. **Dicionário jurídico brasileiro**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. São Paulo: Editora Max Limonad, 2020.

SARUHASHI, Gabriella Barni; MARCO, Murilo. Suspensão da segurança e manutenção da cobrança do diferencial de alíquota de ICMS: análise sob a perspectiva dos princípios do contraditório e ampla defesa. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 160, n. 32, p. 67-82, 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

TEUBNER, Gunther. **O direito como sistema autopoiético**. Trad. José Engrácia Antunes. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1993.

THEODORO JUNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil – teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum – vol. I**. 56. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal**. 2. ed. Curitiba: Juará, 2013.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. Conceito de direito líquido e certo. In: MELLO, Celso Antônio Bandeira de (coord.); FIGUEIREDO, Lúcia Valle (subcoord.). **Curso de mandado de segurança**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1986.

VENTURI, Elton. **Suspensão de liminares e sentenças contrárias ao poder público**. 3. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2017.

VILANOVA, Lourival. **Causalidade e relação no direito**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2015. p. 85.

VILANOVA, Lourival. Teoria da norma fundamental: comentários à margem de Kelsen. In: VILANOVA, Lourival. **Escritos jurídicos e filosóficos**. v. 1. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

XAVIER, Alberto. **Do lançamento tributário: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

WRIT OF PROHIBITION. In: **Wex**. Ithaca: Legal Information Institute, 2024. Disponível em: <<https://shre.ink/MwF5>> Acesso em: 24 abr. 2024.

WRIT OF MANDATE. In: **Wex**. Ithaca: Legal Information Institute, 2024. Disponível em: <<https://shre.ink/MwFo>> Acesso em: 24 abr. 2024.

ZAVASCKI, Teori Albino. **Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS E JURISPRUDENCIAIS

ALAGOAS. Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas. **SLS 0801602-93.2022.8.02.0000, de 24 de março de 2022**. Relator: Klever Rêgo Loureiro. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIF>>. Acesso em: 13 mar. 2025.

ALAGOAS. **Lei nº 6.474, de 24 de maio de 2004**. Estabelece a antecipação tributária do ICMS nas aquisições internacionais de mercadorias por contribuintes deste estado. Disponível em: <<https://shre.ink/MwiH>> Acesso em: 14 fev. 2025.

BAHIA. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. **SLS 8005145-17.2022.8.05.0000, de 21 de março de 2022**. Relator: Nilson Soares Castelo Branco. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIX>> Acesso em: 13 mar. 2025.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 16 de julho de 1934)**. Disponível em: <<https://shre.ink/MwvM>> Acesso em: 21 mai. 2024.

_____. **Lei nº 191, de 16 de janeiro de 1936**. Regulamenta o processo do mandado de segurança. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwv3>> Acesso em: 14 jun. 2024.

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 10 de novembro de 1937)**. Disponível em: <<https://shre.ink/MNIm>>. Acesso em: 21 mai. 2024.

_____. **Decreto-Lei nº 1.608, de 18 de setembro de 1939**. Código de Processo Civil. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwvc>> Acesso em: 18 mai. 2024.

_____. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro. Disponível em: <<https://shre.ink/MwvV>> Acesso em: 4 abr. 2024.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 18 de setembro de 1946)**. Disponível em: <<https://shre.ink/MwvU>> Acesso em: 6 jul. 2024.

_____. **Lei nº 1.533, de 31 de dezembro de 1951**. Altera disposições do Código do Processo Civil, relativas ao mandado de segurança. Disponível em: <<https://shre.ink/MwCV>> Acesso em: 29 out. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RE 48567, de 15 de junho de 1962**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “Não se pode obter, pelo mandado de segurança, diretamente, uma ordem de pagamento”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwnV>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 9077, de 23 de agosto de 1962**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “(...) A matéria está na esfera do poder regulamentar, pelo que a concessão de quotas é passível de revogação, a qualquer tempo, não constituindo direito adquirido (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwHX>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 9973, de 06 de setembro de 1962**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “Não cabe mandado de segurança contra lei em tese”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwHE>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 10149, de 20 de setembro de 1962**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “Pedido que envolve verdadeira ação de cobrança, não cabe em mandado de segurança”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw9j>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 10065, de 18 de outubro de 1962**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “O mandado de segurança não é substitutivo da ação de cobrança”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw9z>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 10629, de 03 de abril de 1963**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “Mandado de segurança não se destina a vantagens econômicas pretéritas”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwnd>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Projeto de Lei nº 35**, de 04 de abril de 1963. Estabelece normas processuais relativas ao mandado de segurança. Disponível em: <<https://surl.li/rbxfyx>>. Acessado em 23 de jun. de 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 6747, de 26 de junho de 1963**. Relator: Victor Nunes. Ementa: “(...) embora da concessão da segurança não resulte diretamente efeitos patrimoniais pretéritos”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwUG>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 10287, de 27 de junho de 1963**. Relator: Ary Franco. Ementa: “Mandado de segurança contra a lei em tese. Indeferimento”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw9m>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RE 51351, de 29 de agosto de 1963**. Relator: Ribeiro da Costa. Ementa: “Mandado de Segurança, incabível para o efeito de revogar ato administrativo, em tese”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw9D>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 266, de 13 de dezembro de 1963**. “Não cabe mandado de segurança contra lei em tese”.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 269, de 13 de dezembro de 1963**. “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança”.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 271, de 13 de dezembro de 1963**. “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”.

_____. **Ato Institucional nº 1, de 9 de abril de 1964**. Dispõe sobre a manutenção da Constituição Federal de 1946 e as Constituições Estaduais e respectivas Emendas, com as modificações introduzidas pelo Poder Constituinte originário da revolução Vitoriosa. Disponível em: <<https://shre.ink/MwCX>> Acesso em: 3 jun. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 405, de 01 de junho de 1964**. “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”.

_____. **Lei nº 4.348, de 26 de junho de 1964.** Estabelece normas processuais relativas a mandado de segurança. Disponível em: < <https://shre.ink/MwCG> > Acesso em: 21 out. 2024.

_____. **Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964.** Autoriza a emissão de Obrigações de Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre renda, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/MwCS> > Acesso em: 22 jun. 2024.

_____. **Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965.** Altera a legislação do imposto de renda, adota diversas medidas de ordem fiscal e fazendária, e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/MwCD>> Acesso em: 1 jul. 2024.

_____. **Lei nº 5.021, de 9 de junho de 1966.** Dispõe sobre o pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias asseguradas, em sentença concessiva de mandado de segurança, a servidor público civil. Disponível em: < <https://shre.ink/MwCf> > Acesso em: 1 jul. 2024.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 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: < <https://shre.ink/MwKc> > Acesso em: 9 mai. 2024.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967.** Disponível em: < <https://shre.ink/MwCT> > Acesso em: 11 mai. 2024.

_____. **Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.** Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <<https://shre.ink/MwZY>> Acesso em: 9 ago. 2024.

_____. **Lei nº 6.014, de 27 de dezembro de 1973.** Adapta ao novo Código de Processo Civil as leis que menciona. Disponível em: < <https://shre.ink/MwZt> > Acesso em 4 dez. 2024.

_____. **Lei nº 6.071, de 3 de julho de 1974.** Adapta ao Código de Processo Civil as leis que menciona, e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/MwXk>> Acesso: em 13 out. 2024.

_____. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/Mwvi> > Acesso em: 6 mai. 2024.

_____. **Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985.** Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/MwZD> > Acesso em: 29 jul. 2024.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: < <https://shre.ink/Mwvp> > Acesso em: 30 mar. 2024

_____. **Lei nº 8.038, de 28 de maio de 1990.** Institui normas procedimentais para os processos que especifica, perante o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal. Disponível em: < <https://shre.ink/MwiJ> > Acesso em: 11 ago. 2024.

_____. **Medida Provisória nº 198, de 26 de julho de 1990.** Estabelece hipóteses nas quais fica suspensa a concessão de medidas liminares, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/MwC9>> Acesso em: 4 abr. 2024.

_____. **Lei nº 8.076, de 23 de agosto de 1990.** Estabelece hipóteses nas quais fica suspensa a concessão de medidas liminares, e dá outras providências. Disponível em; < <https://shre.ink/MwXw>> Acesso em: 9 set. 2024.

_____. **Lei nº 8.437, de 30 de junho de 1992.** Dispõe sobre a concessão de medidas cautelares contra atos do Poder Público e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/MwiR>> Acesso em: 16 out. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 233-6/DF, de 19 de maio de 1995.** Relator: Sepúlveda Pertence. Ementa: “Ação direta de inconstitucionalidade contra a Medida Provisória 173, de 18.3.90, que veda a concessão de medida liminar em mandado de segurança (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MOYE>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Lei nº 9.430, de 27 de setembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/MwZj>> Acesso em 2 fev. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 846/DF-AgR, de 08 de novembro de 1996.** Relator: Sepúlveda Pertence. Ementa: “Suspensão de segurança: natureza cautelar e pressuposto de viabilidade do recurso cabível contra a decisão concessiva da ordem (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwdY>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Lei nº 9.494, de 10 de setembro de 1997.** Disciplina a alteração da tutela antecipada contra a Fazenda Pública, altera a Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/Mwij>> Acesso em: 12 set. 2024.

_____. **Lei nº 9.507, de 12 de novembro de 1997.** Regula o direito de acesso a informações e disciplina o rito processual do *habeas data*. Disponível em: < <https://shre.ink/MwiZ>> Acesso em 19 nov. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 1272-AgR/RJ, de 18 de maio de 2001.** Relator: Carlos Velloso. Ementa: “Constitucional. Processual civil. Mandado de segurança: suspensão. Mérito da segurança: delibação (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwdO>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Medida Provisória nº 2.180-35, de 24 de agosto de 2001.** Acresce e altera dispositivos das Leis nºs 8.437, de 30 de junho de 1992, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.494, de 10 de setembro de 1997, 7.347, de 24 de julho de 1985, 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.704, de 17 de novembro de 1998, do Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943, das Leis nºs 5.869, de 11 de janeiro de 1973, e 4.348, de 26 de junho de 1964, e dá outras providências. Disponível em: < <https://shre.ink/Mwio>> Acesso em: 6 nov. 2024.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <<https://shre.ink/MNr7>>. Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1026/PA, de 18 de novembro de 2002**. Relator: Nilson Naves. Ementa: “Suspensão de segurança (deferimento). Cognição sumária. Potencial de lesão à saúde e segurança públicas. Interesse público. Recurso improvido. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTJ>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 625, de 24 de setembro de 2003**. “Controvérsia sobre matéria de direito não impede a concessão de mandado de segurança”.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 626, de 24 de setembro de 2003**. “A suspensão da liminar em mandado de segurança, salvo determinação em contrário da decisão que a deferir, vigorará até o trânsito em julgado da decisão definitiva de concessão da segurança ou, havendo recurso, até a sua manutenção pelo Supremo Tribunal Federal, desde que o objeto da liminar deferida coincida, total ou parcialmente, com o da impetração”.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 632, de 24 de setembro de 2003**. “É constitucional lei que fixa o prazo de decadência para a impetração de mandado de segurança”.

_____. **Medida Provisória nº 197, de 07 de julho de 2004**. Cria o Programa de Modernização do Parque Industrial Nacional – Modernmaq, e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/MNrE>>. Acesso em: 6 nov. 2024.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1408/SP, de 06 de dezembro de 2004**. Relator: Edson Vidigal. Ementa: “Suspensão de segurança. Adenocarcinoma de pulmão - tumores cancerígenos. fornecimento do medicamento denominado GEFITINIB (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwkZ>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg nos EDcl na STA 85/RJ, de 09 de fevereiro de 2005**. Relator: Edson Vidigal. Ementa: “Agravos regimentais em embargos de declaração. Suspensão de tutela antecipada. Deferimento. Eficácia da decisão suspensiva. Efeito ex nunc (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwsq>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **EResp 572603/PR, de 05 de setembro de 2005**. Relator: Castro Meira. Ementa: “Tributário. Embargos de divergência. Lançamento por homologação. Decadência. Prazo quinquenal (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwsb>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Projeto de Lei da Câmara nº 125, de 2006**. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/MVQL>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1491 / AL, de 10 de abril de 2006**. Relator: Min. Edson Vidigal. Ementa: “Tributário e processual civil. Suspensão de segurança. Requisitos. Ofensa à ordem e à economia pública não comprovada (...)” Disponível em: <<https://shre.ink/MO0H>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **SS 1491/AL, de 10 de abril de 2006**. Relator: Edson Vidigal. Ementa: “Tributário e processual civil. Suspensão de segurança. Requisitos. Ofensa à ordem e à economia pública não comprovada (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwkY>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1521/TO, de 10 de abril de 2006**. Relator: Edson Vidigal. Ementa: “Suspensão de segurança. Lei nº 4.348/64, art. 4º. Agravo Interno”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQo>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 831495/PR, de 30 de junho de 2006**. Relator: Teori Albino Zavascki. Ementa: “Processual civil. Recurso especial. Agravo regimental. Suspensão de segurança. Art. 4º da lei 4.348/64 (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQz>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **MS 11038 / DF, de 14 de agosto de 2006**. Relator: João Otávio de Noronha. Ementa: “Mandado de segurança. Tributário. Administrativo. Pensionista de militar anistiado político (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIV>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1612/AM, de 09 de outubro de 2006**. Relator: Barros Monteiro. Ementa: “Agravo regimental em suspensão de segurança. (...) Lesão à ordem pública administrativa configurada”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQC>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 840556/AM, de 20 de novembro de 2006**. Relator: Francisco Falcão. Ementa: “Tributário. Processo administrativo fiscal. Mandado de segurança. Ação judicial. Renúncia de recorrer na esfera administrativa. Identidade do objeto (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwak>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 26199 / DF, de 04 de maio de 2007**. Relator: Carlos Britto. Ementa: “Recurso ordinário em mandado de segurança. Autonomia didático-científico das universidades. Art. 207 da Constituição Federal”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwUF>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 1784/SP, de 10 de dezembro de 2007**. Relator: Barros Monteiro. Ementa: “Agravo regimental. Suspensão de segurança. (...) Lesão à ordem pública demonstrada”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQZ>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1001348/AM, de 24 de abril de 2008**. Relator: José Delgado. Ementa: “(...) Mandado de segurança. Impetração anterior à autuação fiscal. Renúncia ao direito de recorrer administrativamente”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwal>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no MS 13505/DF, de 18 de setembro de 2008**. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho. Ementa: “Agravo regimental. Decisão que indeferiu o pleito emergencial nos autos de mandado de segurança (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mws7>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADC 4/DF, de 14 de outubro de 2008**. Relator: Sydney Sanches. Ementa: “Ação declaratória de constitucionalidade. (...) Inerência do poder geral de cautela em relação à atividade jurisdicional (...) Importância do controle jurisdicional da razoabilidade das leis restritivas do poder cautelar deferido aos juízes e tribunais – inocorrência

de qualquer ofensa, por parte da lei nº 9.494/97 (art. 1º)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw2c>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 686479/RJ, de 22 de setembro de 2008**. Relator: Denise Arruda. Ementa: “Tributário. Embargos de divergência. Tributo sujeito a lançamento por homologação. Prazo decadencial para constituição do crédito. Depósito judicial. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwfd>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. **Parecer s/n da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, de 2009**. Projeto de Lei da Câmara nº 125/2006. Disponível em: <<https://shre.ink/MVkw>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1123557/RS, de 18 de fevereiro de 2009**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Tributário. Recurso especial representativo de controvérsia. Art. 543-C, do CPC. Tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado e não pago pelo contribuinte (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw8Z>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009**. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição (...). Disponível em: <<https://shre.ink/Mwik>> Acesso em: 23 ago. 2024.

_____. **Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009**. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/MwKk>> Acesso em: 11 abr. 2024.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **SLS 162/PE, de 21 de setembro de 2009**. Relator: Edson Vidigal. Decisão monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQs>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **SLS 163/PE, de 21 de setembro de 2009**. Relator: Edson Vidigal. Decisão monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQp>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 869736/PE, de 17 de dezembro de 2009**. Relator: Eliana Calmon. Ementa: “Processual civil e tributário. IPI. Crédito-prêmio reconhecido em sentença transitada em julgado (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwsh>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1008343/SP, de 01 de fevereiro de 2010**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “(...)Processual judicial tributário. Embargos à execução fiscal. Compensação tributária pretérita alegada como matéria de defesa. Possibilidade. Artigo 16, §3º, da LEF, c/c artigos 66 da Lei 8.383/91, 73 e 74, da Lei 9.430/96”. Disponível em: <<https://shre.ink/MO6t>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SLS 1262/SP, de 02 de setembro de 2010**. Relator: Cesar Asfor Rocha. Ementa: “Agravamento regimental. Suspensão de liminar e de sentença. Decisão em agravo de instrumento. Fazenda Nacional (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwdp>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1140956/SP, de 03 de dezembro de 2010**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Processual civil e tributário. Recurso especial representativo de controvérsia. Art. 543-C, do CPC. Ação antiexacional anterior à execução fiscal (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwsr>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1156668/DF, de 10 de dezembro de 2010**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Tributário. Recurso especial representativo de controvérsia. Art. 543-C, do CPC. Caução e expedição da CPD-EM (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwfl>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1233191/MA, de 31 de março de 2011**. Relator: Mauro Campbell Marques. Ementa: “Processual civil. Sentença que confirma antecipação de tutela cuja execução fora suspensa através do deferimento de suspensão de liminar pelo Presidente do Tribunal”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwsC>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 2450/BA, de 02 de agosto de 2011**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de Suspensão de Medida Liminar. Cobrança de ICMS em Comércio Eletrônico. Lesão à Ordem e Economia Públicas. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwd2>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 2482/MA, de 14 de outubro de 2011**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de suspensão de medida liminar. Cobrança de ICMS em comércio eletrônico (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwdT>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SLS 1429/GO, de 29 de fevereiro de 2012**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de suspensão de liminar. Saúde pública e meio ambiente. Princípio da precaução (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwky>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 2494/AM, de 29 de fevereiro de 2012**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de suspensão de medida liminar em mandado de segurança. Licitação para locação de veículos. Lesão à saúde pública (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwkN>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no AREsp 111054 / DF, de 28 de março de 2012**. Relator: Humberto Martins. Ementa: “administrativo. Processual civil. Mandado de segurança. Direito líquido e certo. Prova pré-constituída (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MOYU>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1294946/MG, de 03 de setembro de 2012**. Relator: Mauro Campbell Marques. Ementa: “(...) Processo administrativo fiscal. Impossibilidade de coexistência com ação judicial de mesmo objeto. Renúncia de recorrer na esfera administrativa”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwar>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SS 2501/MA, 06 de setembro de 2012**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de suspensão de segurança. Paralisação de certame

destinado à contratação de empresa para melhoramentos e conservação de rodovias. Lesão à segurança pública (...). Disponível em: <<https://shre.ink/Mwc1>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SLS 1624/AL, de 06 de novembro de 2012**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “Pedido de suspensão de medida liminar. Lesão aos interesses protegidos pelo art. 4º da Lei nº 8.437, de 1992 (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTf>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg nos EDcl nos EDcl na SS 2546/DF, de 16 de novembro de 2012**. Relator: Ari Pargendler. Ementa: “(...) Suspensão dos efeitos de acórdão que concedeu mandado de segurança (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwcc>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na SLS 268/RN, de 11 de dezembro de 2012**. Relator: Barros Monteiro. Ementa: “Agravo regimental. Novo pedido de suspensão no STJ. Reinclusão de empresa no REFIS. Lesão à economia e à ordem públicas configurada”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQj>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **EREsp 839962/MG, de 24 de abril de 2013**. Relator: Arnaldo Esteves Lima. Ementa: “(...) Crédito tributário. Suspensão da exigibilidade no período de vigência de liminar em mandado de segurança. Juros de mora. Incidência”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwc4>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Parecer Normativo COSIT nº 7, de 22 de agosto de 2014**. Concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto. Prevalência do processo judicial. Renúncia às instâncias administrativas. Desistência do recurso acaso interposto. Disponível em: <<https://shre.ink/MwZF>> Acesso em: 22 nov. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Rcl 4335/AC, de 22 de outubro de 2014**. Relator: Gilmar Mendes. Ementa: “Reclamação (...) Efeito ultra partes da declaração de inconstitucionalidade em controle difuso. Caráter expansivo da decisão”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwc3>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 3717 AgR/RJ, de 18 de novembro de 2014**. Relator: Ricardo Lewandowski. Ementa: “Agravos regimentais na suspensão de segurança. Tributário. Imposto sobre circulação de mercadorias – ICMS (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTz>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na PET na SLS 1911/DF, de 05 de fevereiro de 2015**. Relator: Francisco Falcão. Ementa: “(...) Liminar concedida para impedir os efeitos negativos da aferição. Lesão à ordem pública caracterizada. Decisão suspensiva. Efeitos decorrentes da liminar suspensa. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWL>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 23190 AgR, de 09 de fevereiro de 2015**. Relator: Celso de Mello. Ementa: “Mandado de segurança. Petição inicial desacompanhada dos documentos necessários à comprovação liminar dos fatos alegados. Indispensabilidade de prova pré-constituída. Conceito de direito líquido e certo”. Disponível em: <<https://shre.ink/MOYp>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: <<https://shre.ink/MwKx>> Acesso em: 17 abr. 2024.

_____. **Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015.** Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (...). Disponível em: <<https://shre.ink/MwyC>> Acesso em: 3 dez. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **AI 498551/SP, de 28 de maio de 2015.** Relator: Roberto Barroso. Ementa: “Agravamento regimental no agravamento de instrumento. Tributário. Prazo decadencial de cento e vinte dias. Constitucionalidade. Aplicabilidade da súmula 632”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwl5>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Convênio CONFAZ nº 93, de 17 de setembro de 2015.** Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwy7>> Acesso em 16 out. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5026-AgR/PE, de 26 de outubro de 2015.** Relator: Ricardo Lewandowski. Ementa: “Agravamento regimental. Suspensão de segurança. Concurso público. Nomeação de candidatos aprovados. Contratação precária (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwdI>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 25430/DF, de 12 de maio de 2016.** Relator: Eros Grau. Ementa: “Constitucional e administrativo. Tribunal de contas da União. Aposentadoria (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwd1>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5049-AgR-ED, de 16 de maio de 2016.** Relator: Ricardo Lewandowski. Ementa: “Embargos de declaração. Agravamento regimental. Suspensão de segurança deferida para evitar o agravamento dos conflitos entre índios e não índios na terra indígena tupinambá de Belmonte (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwdV>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 25097/DF, de 05 de maio de 2017.** Relator: Gilmar Mendes. Ementa: “Mandado de Segurança. Ato do TCU. Suposta cumulação indevida de proventos. Suspensão dos pagamentos”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwlK>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 30556 AgR/DF, de 20 de junho de 2017.** Relator: Rosa Weber. Ementa: “Agravamento regimental em mandado de segurança. Recurso interposto sob a égide do CPC/1973”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWJ>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **MS 34350 AgR/DF, de 17 de novembro de 2017.** Relator: Roberto Barroso. Ementa: “Direito administrativo. Agravamento interno em mandado de segurança. TCU. Aposentadoria. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWz>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **EdCl na SLS 2134/BA, de 27 de novembro de 2017.** Relator: Laurita Vaz. Ementa: “(...) Inexistência de ação promovida contra agente do poder

público. Pedido de suspensão não conhecido. Agravo interno desprovido”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw2J>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt na SLS 2338/MA, de 12 de junho de 2018**. Relator: Laurita Vaz. Ementa: “Agravo interno no pedido de suspensão de liminar e sentença. Decisão que suspendeu ato administrativo que rescindiu contrato de prestação de serviços relacionados ao sistema integrado de suporte às operações de segurança (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTT>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt na SLS 2228/RJ, de 24 de agosto de 2018**. Relator: Laurita Vaz. Ementa: “(...) Risco de grave lesão à ordem e à economia públicas não demonstrado empiricamente. Efeito multiplicador que não se presume. Discussão de questões referentes ao mérito da causa principal, de notória sofisticação”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQ4>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADO 55/DF, de 04 de outubro de 2019**. Relator: Marco Aurélio. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwro>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg na PET nos EDcl no AgRg na SS 2727/DF, de 04 de novembro de 2019**. Relator: Laurita Vaz. Ementa: “Agravo regimental. Pedido de extensão de contracautela. Deferimento. Ausência de interesse da União. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWq>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SL 1165 AgR/CE, de 13 de fevereiro de 2020**. Relator: Dias Toffoli. Ementa: “Agravo regimental na suspensão de liminar. Decisão na origem em que se determinou a ampliação da distância até a qual veículos particulares podem trafegar em corredores exclusivos de ônibus para acessar vias transversais (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwdx>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Portaria RFB nº 1.215, de 23 de julho de 2020**. Dispõe sobre a jurisdição fiscal das Unidades Descentralizadas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Disponível em: <<https://shre.ink/MV99>> Acesso em: 8 ago. 2024.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt na SS 3235/PA, de 20 de outubro de 2020**. Relator: Humberto Martins. Ementa: “Agravo interno no pedido de suspensão de segurança. Retorno ao cargo de Vice-Prefeito. Cassação pela câmara municipal. Não demonstração de grave lesão à ordem e à economia públicas”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwT8>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29 de janeiro de 2021**. Dispõe sobre a apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb). Disponível em: <<https://shre.ink/MwZu>> Acesso em: 21 set. 2024.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt na SLS 2815/TO, de 11 de fevereiro de 2021**. Relator: Humberto Martins. Ementa: “Agravo interno na suspensão de liminar e de sentença. Autorização legislativa para a realização de operação de crédito (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwkA>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RE 1287019/DF, de 25 de maio de 2021**. Relator: Dias Toffoli. Ementa: “Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Emenda Constitucional nº 87/2015. ICMS. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwfU>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 5469/DF, de 25 de maio de 2021**. Relator: Dias Toffoli. Ementa: “Ação direta de inconstitucionalidade. Legitimidade ativa da associação autora. Emenda Constitucional nº 87/15. ICMS. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw8Q>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **EREsp 1795347/RJ, de 25 de novembro de 2021**. Relator: Gurgel de Faria. Ementa: “(...) Embargos à Execução Fiscal. Compensação. Indeferimento Administrativo. Matéria de defesa. Inviabilidade. Dissenso atual. Inexistência”. Disponível em: <<https://shre.ink/MO6V>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021**. Regulamenta o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira e sobre classificação de serviços (...). Disponível em: <<https://shre.ink/MNrD>>. Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Lei Complementar nº 190, de 4 de janeiro de 2022**. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp190.htm> Acesso em: 8 nov. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SL 1339-AgR/SP, de 10 de fevereiro de 2022**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Agravo interno na suspensão de liminar. Direito previdenciário. Lei estadual que majora alíquotas e expande a base de cálculo de contribuição incidente sobre proventos e pensões (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTk>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5506/MA, de 16 de março de 2022**. Relator: Luiz Fux. Decisão monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTU>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SL 758 Extn-AgR/BA, de 29 de março de 2022**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Suspensão de liminar. Ação reintegratória de posse. Imóvel rural. Ocupação indígena. Ordem de retirada da comunidade indígena”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwk2>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Emenda Constitucional nº 119, de 27 de abril de 2022**. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para determinar a impossibilidade de responsabilização dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos agentes públicos desses entes federados pelo descumprimento, nos exercícios financeiros de 2020 e 2021, do disposto no caput do art. 212 da Constituição Federal; e dá outras providências. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwy4>> Acesso em: 21 set. 2024.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5554 AgR/PE, de 30 de maio de 2022**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Agravamento interno na suspensão de segurança. Combate à pandemia da Covid-19. Requisição administrativa de bens e serviços privados”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwKx>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **STP 656-AgR-ED-ED/CE, de 28 de julho de 2022**. Relator: Luiz Fux. Ementa: “Embargos de declaração nos embargos de declaração no agravo interno na suspensão de tutela provisória (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwdz>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5607/SC, de 13 de dezembro de 2022**. Relator: Rosa Weber. Ementa: “Suspensão de segurança. Fornecimento de medicamento de alto custo. Medicamento insulina glargina (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwKG>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RMS 38786, de 10 de janeiro de 2023**. Relator: Ricardo Lewandowski. Ementa: “Writ impetrado em 19 de outubro de 2021. Decadência. Art. 23 da lei 12.016/2009. Ocorrência. Agravo regimental a que se nega provimento”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwlg>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt nos EdCl no AREsp 1749142/RJ, de 16 de março de 2023**. Relator: Gurgel de Faria. Ementa: “Processual civil. Recurso especial. Negativa de prestação jurisdicional. Inexistência. Reexame fático-probatório impossibilidade. Ação judicial (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwaw>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg nos EDcl no REsp 1490614/RS, de 16 de março de 2023**. Relator: Humberto Martins. Ementa: “(...) Processo administrativo fiscal. Questionamento da questão na via judicial. Renúncia de recorrer na esfera administrativa. Precedentes”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwaS>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **EDcl nos EDcl no AgRg no EREsp 1176713/GO, de 20 de março de 2023**. Relator: Paulo Sérgio Domingues. Ementa: “Processual civil. Embargos de declaração. Mandado de segurança. Sentença declaratória do direito à compensação do indébito tributário (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwrD>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt na SLS 3090/MG, de 27 de março de 2023**. Relator: Maria Thereza de Assis Moura. Ementa: “Agravamento interno na suspensão de liminar. Processual civil. Repartição de receitas tributárias. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwdg>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **RE 1426271-RG/DF, de 28 de agosto de 2023**. Relator: Rosa Weber. Ementa: “Constitucional e Tributário. ICMS. Operações interestaduais de bens e serviços a consumidor final não contribuinte. Diferencial de alíquota – DIFAL (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwfm>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no AREsp 2268693/CE, de 11 de outubro de 2023**. Relator: Francisco Falcão. Ementa: “Processual civil. Tributário. Cumprimento de sentença. Restituição de valores. Mandado de segurança. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwrr>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SS 5282/DF, de 31 de outubro de 2023**. Relator: Rosa Weber. Ementa: “Agravo interno na suspensão de segurança. CARF. Voto de qualidade. Anulação judicial de julgamento administrativo por suposta inconstitucionalidade (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwQU>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 2062581/SP, de 02 de fevereiro de 2024**. Relator: Mauro Campbell Marques. Ementa: “Processual civil. Mandado de segurança em matéria tributária. Eficácia da sentença (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwrrp>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **SL 1660/PR, de 26 de fevereiro de 2024**. Relator: Luís Roberto Barroso. Ementa: “Suspensão de liminar. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mw2m>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no REsp 2099319/PR, de 25 de abril de 2024**. Relator: Gurgel de Faria. Ementa: “Processual civil e tributário. Mandado de segurança. Pretensão de devolução de indébito. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwrl>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 7066/DF, de 06 de maio de 2024**. Relator: Alexandre de Moraes. Ementa: “Constitucional e tributário. ICMS. Cobrança do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwI6>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 7070/DF, de 06 de maio de 2024**. Relator: Alexandre de Moraes. Ementa: “Constitucional e tributário. ICMS. Cobrança do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIJ>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **ADI 7078/CE, de 06 de maio de 2024**. Relator: Alexandre de Moraes. Ementa: “Constitucional e tributário. ICMS. Cobrança do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIE>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 2103305/MG, de 20 de agosto de 2024**. Relator: Paulo Sérgio Domingues. Ementa: “Processual civil. Tributário. Mandado de segurança. Obrigação tributária periódica. Decadência (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwDR>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 2109221/MG, de 20 de agosto de 2024**. Relator: Paulo Sérgio Domingues. Ementa: “Processual civil. Tributário. Mandado de segurança. Obrigação tributária periódica. Decadência (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwDC>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 2131375/PR, de 21 de agosto de 2024**. Relator: Francisco Falcão. Ementa: “Processual civil. Tributário. Diferencial de alíquota de ICMS (DIFAL). Mandado de segurança preventivo. Decadência”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIW>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. **Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024.** Estabelece regime de transição para a contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e para o adicional sobre a Cofins-Importação previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 (...). Disponível em: <<https://shre.ink/MwyE>> Acesso em 27 jan. 2025.

_____. Supremo Tribunal Federal. **STP 1002 AgR/CE, de 21 de outubro de 2024.** Relator: Luís Roberto Barroso. Ementa: “Direito constitucional e tributário. Agravo interno em suspensão de tutela provisória. ISSQN. Serviços de administração de fundos constitucionais. Negativa de provimento (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwTc>> Acesso em: 12 mar. 2025.

CEARÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **SLS 0622655-06.2022.8.06.0000, de 05 de setembro de 2022.** Relator: Maria Nailde Pinheiro Nogueira. Ementa: “Agravo interno em suspensão de liminar. Mandado de segurança. ICMS - diferencial de alíquota. Lei complementar nº 190/2022 (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIo>> Acesso em: 13 mar. 2025.

COSTA RICA. *Constitución Política de 7 de noviembre de 1949 (y sus reformas).* Disponível em: <<https://shre.ink/MwRB>> Acesso em: 24 mar. 2024.

COSTA RICA. *Ley de la Jurisdicción Constitucional nº 7.135, de 11 de octubre de 1989.* Disponível em: <<https://shre.ink/MwRx>> Acesso em: 24 mar. 2024.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios. **AgIntCiv 0706978-14.2022.8.07.0000, de 01 de julho de 2023.** Relator: Cruz Macedo. Ementa: “Processual civil. Suspensão de liminares e sentenças. Agravos internos. Grave lesão à ordem, saúde e economia pública. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwkb>> Acesso em: 12 mar. 2025.

ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo. **SLS 0001127-08.2022.8.08.0000, de 01 de julho de 2024.** Relator: Samuel Meira Brasil Junior. Ementa: “Constitucional e tributário. Agravo interno em suspensão de liminar. Preliminar. Deserção (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIe>> Acesso em: 13 mar. 2025.

GOIÁS. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **SL 5106103-92.2022.8.09.0051, de 25 de fevereiro de 2022.** Relator: Carlos Alberto França. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwId>> Acesso em: 13 mar. 2025.

MARANHÃO. Tribunal de Justiça do Estado do Maranhão. **SLS 0802937-28.2022.8.10.0000, de 26 de fevereiro de 2022.** Relator: Lourival de Jesus Serejo Sousa. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIc>> Acesso em: 13 mar. 2025.

MATO GROSSO. Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso. **SLS 1004168-79.2022.8.11.0000, de 11 de março de 2022.** Relator: Maria Helena Gargaglione Povoas. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/MwIH>> Acesso em: 13 mar. 2025.

MÉXICO. *Acta Constitutiva y de Reformas, de 18 de mayo de 1847.* Disponível em: <<https://shre.ink/MwFn>> Acesso em: 13 mar. 2024.

_____. *Constitución Política de la República Mexicana de 1857*. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwz6>> Acesso em: 13 mar. 2024.

_____. *Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos de 1917, que reforma la de 5 de febrero de 1857*. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwzh>> Acesso em: 14 mar. 2024.

_____. *Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Disponível em: <<https://shre.ink/MNrm>> Acesso em: 14 mar. 2024.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. **Agravo 1746548-6/02, de 28 de maio de 2018**. Relator: Renato Braga Bettega. Ementa: “Agravo. Suspensão de liminar. Decisão de primeiro grau que reativa os efeitos de liminar já suspensa pela Presidência (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWm>> Acesso em: 12 mar. 2025.

PERNAMBUCO. Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco. **SLS 0001114-23.2022.8.17.9000, de 11 de fevereiro de 2022**. Relator: Luiz Carlos De Barros Figueiredo. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwr4>> Acesso em: 13 mar. 2025.

RIO DE JANEIRO. Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro. **Processo E-04/058.221/2011, de 10 de dezembro de 2015**. Relator: João da Silva de Figueiredo. Ementa: “Não recolhimento de ICMS importação. Suspensão de segurança concedida em liminar em sede mandado de segurança. Efeitos ex tunc (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwsE>> Acesso em: 12 mar. 2025.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. **AI 4000282-63.2019.8.24.0000, de 10 de março de 2020**. Relator: Paulo Henrique Moritz Martins da Silva. Ementa: “Servidor público estadual. Policiais civis aposentados em razão de liminar concedida em mandado de segurança coletivo. Revogação da medida pelo STF em suspensão de segurança (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwse>> Acesso em: 12 mar. 2025.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **AI 2162379-53.2020.8.26.0000, de 10 de agosto de 2020**. Relator: Walter Exner. Ementa: “Agravo de Instrumento. (...) Suspensão da liminar pelo C. STJ. Efeitos ex tunc da citada decisão (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWi>> Acesso em: 12 mar. 2025.

_____. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **SLS 2062922-77.20228.26.0000, de 25 de março de 2023**. Relator: Ricardo Anafê. Ementa: “Pedido de suspensão de liminares e sentenças. Decisões que determinaram, em síntese, a suspensão da exigibilidade do ICMS-DIFAL (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwrR>> Acesso em: 13 mar. 2025.

_____. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **ApCiv 0011773-94.2007.4.03.6105, de 23 de novembro de 2020**. Relator: Marcelo Saraiva. Ementa: “Mandado de segurança. Apreensão de insumos e mercadorias em indústria de cigarros. Decreto-lei nº 1.596/1977. Suspensão da segurança. Efeitos ex tunc. Legalidade do ato. (...)”. Disponível em: <<https://shre.ink/MwWG>> Acesso em: 12 mar. 2025.

SERGIPE. Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe. **SLS 0002159-74.2022.8.25.0000, de 03 de março de 2022**. Relator: Presidente do Tribunal de Justiça. Decisão Monocrática. Disponível em: <<https://shre.ink/Mwr7>> Acesso em: 13 mar. 2025.

YUCATÁN. *Constitución Política de Yucatán de 1841*. Disponível em: <<https://shre.ink/MwFf>> Acesso em: 13 mar. 2024.