

De Castro e Spina: Mandado de segurança em matéria tributária

O mandado de segurança constitui ferramenta constitucional especificamente forjada para a resolução de conflitos em que se coloca em dúvida a legalidade de ato (concreto ou potencial) de autoridade, assim entendido como aquele (ato) exarado por agente público ou equiparado no exercício de seus deveres



Trata-se, não há dúvidas, de típico instrumento processual

voltado à resolução de conflitos de Direito Público, gênero do qual os conflitos tributários são espécies.

Não por outro motivo, o percurso normativo de aplicação das regras tributárias — o assim chamado processo de positivação do Direito Tributário — costuma ser composto por atos de autoridade que podem, vez ou outra, mostrarem-se ilegais ou abusivos, o que faz do mandado de segurança um meio processual frequentemente utilizado na resolução de litígios tributários.

Reforcemos essa última ideia. O Direito Tributário existe para regular a transferência de capital dos particulares ao Estado, para o custeio das necessidades coletivas inerentes à vida em sociedade. Mas não só isso.

Para além dos mecanismos normativos voltados à efetivação da atividade arrecadatória, o Direito Tributário também impõe limites rígidos para que a atividade arrecadatória aconteça dentro de parâmetros legais e constitucionais voltados à preservação da liberdade e do patrimônio do contribuinte.

Logo, haverá conflito tributário potencialmente dedutível pela via do mandado de segurança sempre que os indigitados mecanismos voltados à arrecadação se materializem sob a forma de atos de autoridade que não tenham sido praticados dentro dos mencionados limites (estrita legalidade).

Interessante observar, nesse contexto, que o mandado de segurança, a depender do momento do ciclo de positivação do Direito Tributário no qual o ato de autoridade (concreto ou potencial) se materializa, apresentar-se-á como uma espécie de via processual (antiexacional) alternativa àquelas ordinariamente previstas na legislação processual, podendo fazer as vezes de ação declaratória negativa, de ação anulatória de débito fiscal e, até, de ação de repetição do indébito tributário.

Conforme [adverte Rodrigo Dalla Pria](#), é o momento da marcha de concretização do Direito Tributário na qual o fenômeno conflituoso tributário se manifesta que permite ao operador proceder à correta identificação do remédio processual (declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, anulatória de débito fiscal ou repetição de indébito) adequado à composição do conflito.

Essa mesma advertência cabe, aqui, quando cogitamos acerca do adequado uso do mandado de segurança, pois o ato de autoridade tido como coator (violador ou potencialmente violador de direito líquido e certo) deverá estar inserido, necessariamente, em algum dos distintos momentos da narrativa de posituação do Direito Tributário.

Assim, podemos nos valer do mandado de segurança preventivo em similar contexto em que a ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária é manejável; do mandado de segurança repressivo-corretivo em cenário análogo àquele que é próprio ao cabimento da anulatória de débito fiscal; e, ainda, do mandado de segurança repressivo-reparador nas circunstâncias em que teria lugar, em tese, o ajuizamento de ação de repetição de indébito.

Importante frisar que, mesmo havendo certa similaridade entre as diferentes formas de utilização do mandado de segurança em matéria tributária (preventivo, repressivo-corretivo ou repressivo-reparador) com as ações de rito comum, acima mencionadas, a opção por essa específica ferramenta constitucional nem sempre será possível.

Em razão de ter como condição de procedimentalidade o chamado "direito líquido e certo" (prova pré-constituída dos fatos alegados), o mandado de segurança não se presta à composição de conflitos tributários que estejam escorados em alegações de fato que demandem produção de prova no curso do processo (instrução probatória).

Todavia, ainda que se trate de uma via processual mais restrita, o mandado de segurança traz menos risco e menor custo ao contribuinte (com a ausência, por exemplo, de condenação em honorários sucumbenciais) e, por isso, sempre que presentes suas específicas condições, a utilização deste instrumento pode e deve ser cogitada em litígios tributários.

Conquanto haja muito ainda a ser dito sobre essa importante ferramenta constitucional quando utilizada na resolução de conflitos tributários, o que se pretende, nessas breves notas, é enaltecer a importância do mandado de segurança na definição prática das estratégias processuais a serem adotadas pelo operador, representando um importante instrumento processual que pode gerar resultado tal qual o das demandas ordinárias.

Date Created

30/03/2021