

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

**Execução de sentença em Mandado de Segurança impetrado
para discussão de matéria tributária: os casos envolvendo a tese de não inclusão do
ICMS na base de cálculo PIS e COFINS**

Renata Ferreira Leite

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Orientadora: Prof^ª. Dra. Juliana Furtado Costa Araujo

Versão de 25.09.2019

1. Tema, contexto, e modelo de pesquisa predominante:

O mandado de segurança é um instrumento processual bastante utilizado na esfera tributária para impugnar ilegalidades ou abusos na atividade administrativa de tributação, não existindo mais qualquer óbice acerca do seu cabimento.

Nesse sentido, embora o referido instrumento tenha sido amplamente analisado e estudado pela doutrina pátria, pouco tem sido explorado com relação aos efeitos de sua sentença, bem como se comporta execução nos próprios autos (em sentido próprio).

Essa questão, a propósito, ganhou contornos bastante expressivos, a partir do início de 2018, quando então diversos processos que se aglomeram na justiça, os quais discutem a tese da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, transitaram em julgado, de modo que alguns contribuintes passaram a tentar a executar a sentença nos próprios autos do mandado de segurança, a fim de receber os valores discutidos via restituição (por precatório).

Portanto, o tema a ser abordado trata da possibilidade/impossibilidade técnica de se executar a sentença nos próprios autos do mandado de segurança, ou seja, envolve estritamente matéria processual tributária.

O modelo de pesquisa predominante adotado será o de resolução de problema, uma vez que se almeja explorar todos os conceitos e controvérsias existentes na legislação, na doutrina, em eventuais artigos e na jurisprudência a respeito do tema. Além disso, pretende-se analisar o impacto de eventual alteração do posicionamento jurisprudencial até então existente, a fim de que possam ser adotadas as melhores práticas processuais, quando do enfrentamento da matéria.

Por fim, objetiva-se recomendar solução propositiva com base na experiência profissional, a respeito do melhor mecanismo que possa viabilizar a execução de sentença proferida nos autos de mandado de segurança que discuta matéria tributária.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso:

➤ CONTEXTO FÁTICO:

Bloco de Quesitos 1 – Quais são os meios de defesa utilizados pelos contribuintes em matéria tributária? É pacífico o cabimento de mandado de segurança para discutir questões que envolvam matéria tributária?

- Fontes aplicáveis: Doutrina, legislação, artigos e jurisprudência dos Tribunais Superiores (**Vide Itens 5A, 5B e 5C abaixo**)

➤ REFERENCIAL TEÓRICO NORMATIVO:

Bloco de Quesitos 2 – Qual a natureza do mandado de segurança? Mandamental, Condenatória ou Executória? Qual a natureza da sentença do Mandado de Segurança? A sentença do mandado de segurança pode ter natureza condenatória/assumir efeitos executivos subrogatórios (atingir efeitos pretéritos – anterior a impetração)? É possível requerer nos próprios autos a execução da sentença – restituição via precatório? O Código de Processo Civil de 2015 trouxe alguma mudança significativa associada a essa matéria?

- Fontes aplicáveis: Doutrina, legislação, artigos e jurisprudência dos Tribunais Superiores **(Vide Itens 5A, 5B e 5C abaixo)**

Bloco de Quesitos 3: Como os Tribunais Federais do país e os Tribunais Superiores, até então analisavam a questão da execução de sentença em sede de Mandado de Segurança (até 2017)?

- Fontes aplicáveis: Jurisprudência dos Tribunais Superiores **(Vide item 5C abaixo)**

➤ ABORDAGEM ANALÍTICA:

Bloco de Quesitos 4: Como a questão da execução de sentença em sede de Mandado de Segurança tem sido julgada atualmente (a partir de 2018)? A grande quantidade de processos e valor envolvido nas demandas que tratam da discussão de ICMS base de cálculo de PIS e COFINS pode ter influenciado na alteração de entendimento da matéria pelos Tribunais Regionais Federais do país?

- Fontes aplicáveis: Mapeamento da Jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais do País e do Superior Tribunal de Justiça **(Vide Item 5D abaixo)**

➤ CONCLUSÃO PROPOSITIVA:

Quesitos 5: A partir da alteração do entendimento da matéria impulsionada pela discussão da tese que trata da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, qual o cuidado que o impetrante deverá ter no futuro? É importante adotar uma estratégia para a escolha de determinado meio de questionamento no Judiciário. Será que o atual entendimento será duradouro para ser aplicado as demais teses em discussão? Poderia ser implementado algum mecanismo processual adjacente que pudesse facilitar a execução de sentença originária de mandado de segurança ou dirimir qualquer controvérsia a respeito?

- Fontes aplicáveis: Doutrina, jurisprudência e experiência profissional **(Vide Itens 5A, 5B, 5C e 5D abaixo)**

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto:

Conforme mencionado no item 1, a questão da possibilidade/impossibilidade de se executar a sentença em mandado de segurança (nos próprios autos) que trate de matéria tributária não é nova, mas ainda não foi suficientemente explorada. Daí o seu caráter inovador.

Além disso, a matéria ganhou, recentemente, notória relevância, não existindo ainda um posicionamento dos Tribunais totalmente firmado a respeito da matéria.

Uma vez que os valores envolvidos nas ações (mandados de segurança) que discutiram a tese da não inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS são altíssimos, a questão assume um potencial de impacto bastante relevante, para aqueles que militam na área do contencioso tributário, quanto ao enfrentamento da questão controversa, uma vez que muitos contribuintes impetraram mandado de segurança para discutir a referida tese, mas não possuem créditos suficientes para efetuar a compensação dos valores discutidos, de modo que preferem receber os valores em espécie via repetição (execução nos próprios autos – recebimento por precatório).

Por sua vez, o tema ostenta caráter essencialmente prático, tendo em vista tratar-se de

matéria processual discutida atualmente com certa recorrência e ainda sem uma solução definitiva e concreta do Judiciário. Sendo assim, a análise final proposta nessa pesquisa, permitirá ao leitor a adoção de um parâmetro metodológico de como conduzir o seu caso da melhor maneira, evitando riscos desnecessários.

4. Familiaridade com objeto da pesquisa

O pesquisador possui quatorze anos de experiência na advocacia contenciosa judicial, com ênfase na atuação em processos envolvendo discussões tributárias de natureza federal. Nesse contexto, o advogado vem observando o crescimento da relevância da questão controvertida, tendo participado em casos concretos que enfrentaram a matéria.

5. Bibliografia preliminar

A) Legislação Básica:

- Súmulas do STJ e STF (especialmente Súmulas 269 e 271 do STF e 213 e 461 do STJ);
- Constituição Federal/1988: (especialmente Art. 5º, incisos XXXV e LXIX, da CF/88);
- Leis do Mandado de Segurança: Leis nº 1.533, de 31 de dezembro de 1951 (especialmente art. 15); nº 4.166/62, nº 4.348/64, nº 5.021/66 (especialmente art. 1º); art. 3º da Lei nº 6.014/73, art. 1º da Lei nº 6.071/74, art. 12 da Lei nº 6.978/82, o art. 2º da Lei nº 9.259/96 e Lei nº 12.016/2009.
- Leis que tratam do procedimento de compensação/restituição: Lei nº 8.383/1993, Lei nº 9.430/96, MP 66/2002, Lei nº 10.637/2002 e demais alterações posteriores, Lei nº 12.973/2014 e demais alterações posteriores.
- Código de Processo Civil (CPC): Lei nº 5.869/73 e Lei nº 13.105/2015 (especialmente aplicação dos arts. 534, 535 e 910 do CPC/2015 – execução contra a Fazenda Pública);
- Código Civil: Lei nº 10.406/2002.
- Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil (RFB) e Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN): Especialmente as Soluções de Consulta Cosit nº 382/2014 e 239/2019.

B) Doutrina, artigos e teses:

- ARRUDA ALVIM, Eduardo Pelegrini – *Mandado de Segurança no Direito Tributário*. Ed. RT, 1997.
- ARRUDA ALVIM, Eduardo Pelegrini. *Mandado de Segurança no direito tributário*. Dissertação de mestrado. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). São Paulo, 1996.
- ARRUDA ALVIM, José Manuel de. *Mandado de Segurança e direito público*. Ed. RT, 1995.
- BARBOSA MOREIRA, José Carlos. *A sentença mandamental. Da Alemanha ao Brasil*. Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas, nº 15, págs. 147/162, Rio de Janeiro, 1999.
- BUENO, Cassio Scarpinella. *Mandado de Segurança: Comentários às leis nºs. 1.533/51, 4.348/64 e 5.021/66*. 5ª Edição. Ed. Saraiva, 2009.
- BUENO, Cassio Scarpinella. *Ensaio sobre o cumprimento das sentenças condenatórias*. Revista de processo. Instituto Brasileiro de Direito Processual (IBDP) – Revista dos Tribunais. V. 29, nº 113, págs. 22/76, jan/fev 2004.
- CAMPELO, José Cid. *Execução de decisão concessiva de mandado de segurança*. Revista da Ordem dos Advogados do Brasil. Salvador. V. 9, nº 3, págs. 87/96. Novembro/1996.

- CONRADO, Paulo Cesar. *Compensação Tributária e Processo*. Ed. Quartier Latin, 2ª Ed, 2010.
- DINAMARCO, Cândido. *Execução Provisória em mandado de segurança. Fundamentos do processo civil moderno*. São Paulo. Ed RT, 1986.
- FAZIO, César Cipriano de. *Sentença com efeitos condenatórios em sede de mandado de segurança*. Artigo publicado no site Direito Net em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/5234/Sentenca-com-efeitos-condenatorios-em-sede-de-mandado-de-seguranca>. Publicado em 16/09/2009.
- FERRAZ, Sérgio. *Mandado de segurança (individual e coletivo). Aspectos polêmicos*. 2ª Edição; Ed. Malheiros, 1993.
- FILHO, Vicente Greco. *Da execução contra a Fazenda Pública*. São Paulo, Saraiva, 1986.
- FREITAS JUNIOR, Horival Marques de. *Alguns comentários sobre a execução de sentença no mandado de segurança*. Revista Dialética de Direito Processual – DPP. V. 116, p. 55–64, nov/2012.
- FUX, Luiz. *Mandado de Segurança*. Ed. Saraiva. 2ª Edição, 2019.
- GUERRA, Marcelo Lima. *Execução de sentença em Mandado de Segurança em Aspectos Polêmicos e Atuais do Mandado de Segurança 51 anos depois – Obra Coletiva – Ed. Revista dos Tribunais, 2002; Bueno, Cassio Scarpinella, Alvim, Eduardo Arruda e Wambier, Teresa Arruda Alvim (Coordenadores). Ed. Revista dos Tribunais, 2002.*
- GUERRA, Marcelo Lima. *Execução contra o Poder Público. RePro 100, 2000. Inovações da execução direta das obrigações de fazer e de não fazer*. In Teresa Alvim Wambier (Org.). *Processo de Execução e assuntos afins*. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 1998.
- GUERRA, Marcelo Lima. *Execução indireta*. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 1998.
- HERTEL, Daniel Roberto. *Execução e efetivação do mandado de segurança*. Revista Ibero-Americana de direito público / Instituto Ibero-Americana de Direito Público. Rio de Janeiro, V. 6, nº 21 págs. 96-106, jan/mar 2006.
- JUNIOR, Humberto Theodoro. *Processo de Execução e Cumprimento de Sentença*. Ed. Leud. 2ª Edição, 2017.
- KAHN, Karen Louise Jeanette. *A condenação da fazenda do Estado e a execução de sentença no mandado de segurança*. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo. V. 37, págs. 95/107, jun., 1992.
- LESSA, Donovan Massa. *Manual de Compensação Tributária*. Ed. Quartier Latin, 2018.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*. Ed. Dialética, 8ª (2009) e 9ª (2016) Edições.
- MEDINA, José Miguel Garcia. *Execução Civil. Princípios Fundamentais*. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2002.
- MEIRELES, Hely Lopes, Wald, Arnold e Mendes, Gilmar Ferreira. *Mandado de Segurança e as Ações Constitucionais*. Ed. Malheiros, 36ª Edição, 2014.
- MINATEL, Andrea Medrado Darze. *Restituição do Indébito Tributário. Legitimidade Ativa nas Incidências Indiretas*. São Paulo. Ed. Noeses, 2015.
- PARÁ FILHO, Tomás. *A execução no mandado de segurança*. Ed. Revista dos Tribunais. São Paulo. RT 418/41, 2004.
- PIRES, Luis Henrique da Costa Pires. *Mandado de Segurança e o recebimento de indébito tributário via precatório*. Artigo publicado no site Consultor Jurídico em: <https://www.conjur.com.br/2019-set-17/opiniao-ms-recebimento-indebito-tributario-via-precatorio>. Publicado em 17/09/2019.
- QUINTANILHA, Gabriel Santana e Pereira, Felipe Carvalho. *Mandado de Segurança no Direito Tributário*. Ed. Saraiva. 2ª Edição, 2017.

- SALOMÃO, Jorge. *Execução de sentença em mandado de segurança*. Rio de Janeiro. Freitas Bastos, 1959.
- SILVA, Ricardo Perlingeiro Mendes. *Execução contra a Fazenda Pública*. São Paulo. Ed. Malheiros, 1999.
- WAZIR, Alessandra Tângari. *A execução da decisão proferida em mandado de segurança*. 2005.
- ZAVASCKI, Teori Albino. *Comentários ao Código de Processo Civil – Do processo de execução (arts. 566 a 645)*. São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, Vol. 8, 2000.

C) Jurisprudência Obrigatória (base histórica do Supremo Tribunal Federal - STF e Superior Tribunal de Justiça - STJ):

- STJ no AgRg no RESP nº 1.504.337, Min. Herman Benjamin, DJe 06/04/2015 – precedente que rejeitou, por falta de interesse de agir, pleito formulado em ação de repetição de indébito para executar crédito já reconhecido em Mandado de Segurança.
- STJ no REsp nº 1.114.404/MG, na sistemática do art. 543-C do CPC (repetitivo que levou à edição da Súmula 461/STJ) – repetitivo em ação declaratória, Primeira Seção do STJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 01/03/2010.
- STJ no REsp nº 1.212.708/RS (Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 11/04/2013, DJe 09/05/2013), no AgReg no Resp nº 1.466.607/RS (Rel. Min. Humberto Martins – Segunda Turma – DJE 11/03/2015), no AgReg nº 1.176.713/GO (STJ – Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho - Primeira Turma – DJE 07/10/2015), no Resp nº 1.596.218 (Min. Humberto Martins, DJe 10/08/2016); no AgInt no Resp nº 1.778.268 (Min. Mauro Campbell Marques, DJe 02/04/2019) – grupo de julgados que tratam da questão de que sentença do mandado de segurança pode ter cunho declaratório (opção do contribuinte no procedimento de compensação – compensação ou restituição via precatório).
- STF no RE nº 889.173/MS (repercussão geral), Rel. Min. Luiz Fux, DJE 14/08/2015 – pagamento de valores decorrentes de sentença concessiva de segurança sujeita-se a expedição de precatório (caso específico sobre redução de proventos).
- STF no RE nº 334.279, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJE 20/08/2004 – admissão nos próprios autos do Mandado de Segurança, a expedição de precatório – caráter alimentar do crédito contra a Fazenda.
- STJ no AgRg no AgRg no Ag nº 1.399.296/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 01/09/2011, DJe 12/09/2011 – sobre a prescrição aplicada em ação ordinária proposta posteriormente a sentença obtida anteriormente em Mandado de Segurança.
- STJ no Resp nº 896.892/DF, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Sexta Turma, publicado no DJU de 14/12/2006 (STF no RE nº 68.498, rel. Min. Luiz Galloti) – sobre os efeitos condenatórios pretéritos da sentença.
- STJ no Resp nº 587.061/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJE 25/02/2004– sobre a eficácia executiva da sentença.

D) Pesquisa por amostragem de alguns julgados já mapeados (Tribunal Regional Federal da 3ª Região – TRF3)¹:

- Chave de pesquisa TRF3²: ("execução de sentença" e "mandado de segurança"):
 - TRF3 – Apelação/Reexame Necessário nº 5002676-67.2017.4.03.6126, Des. Fed. Cecília Marcondes, 3ª Turma, DJE 19/12/2018.
 - TF3 – Agravo de Instrumento nº 5023127-61.2017.4.03.0000, Des. Fed. Marcelo Mesquita Saraiva, 4ª Turma, DJE 07/06/2019.
 - TF3 – Agravo Interno nº 0019432-91.2015.4.03.6100, Des. Fed. Marcelo Saraiva, 4ª Turma, DJE 16/05/2019.

6. Cronograma de execução

Atividade	2019						2020												2021	Horas
	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1 a 3			
Entrega projeto de pesquisa (30/09/19)	■																		30	
Nova Rev. Bibliográfica, Coleta Jurisprudência e Desenv. Quesitos 1,		■	■	■															90	
Versão preliminar do trabalho (31/01/20)					■														30	
Desenv. Quesitos 2 e 3						■	■	■	■										90	
Versão intermediária do trabalho (31/06/20)										■									30	
Desenv. Quesitos 4											■	■	■						60	
Desenv. Quesitos 5														■	■	■			60	
Revisão - Versão Final Provisória até 31/03/21																	■	■	70	
Total de Horas																			460h	

¹ Será mapeada e analisada a jurisprudência de todos os Tribunais Superiores (STF e STJ) e Tribunais Regionais Federais do país a partir de 2018, no tocante a aplicação da execução de sentença nos processos que discutiram a tese da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS.

² <https://www2.cjf.jus.br/jurisprudencia/unificada/>