

**EFEITOS PRETÉRITOS NO MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA. SUPERAÇÃO PARCIAL (OVERRIDING) DAS SÚMULAS 269 E 271
DO STF**

*PAST EFFECTS IN WRIT OF MANDAMUS IN TAX MATTERS.
OVERRIDING OF THE PRECEDENTS 269 AND 271 OF STF*

Milton Terra Machado¹

RESUMO: Este artigo investiga as razões que deram origem às Súmulas 269 e 271 do STF, que impedem sejam outorgados efeitos pretéritos ao mandado de segurança, ou seja, referentes ao período anterior ao seu ajuizamento, e sua aplicação atual à sentença que garante o direito à restituição tributária, via compensação ou execução. É possível constatar-se verdadeira mutação ocorrida neste tipo de mandado de segurança, pela perda do seu caráter interdital original, desde a decisão do STF com efeito vinculante, que considera *sine qua non* o regime de precatório, para qualquer período certificado pela sentença que reconhece o direito de restituição contra a Fazenda Pública. Com isso, eliminou-se a mandamentalidade desta sentença, ausente também naquela que declara o direito à compensação. Esta nova realidade torna inaplicáveis as referidas súmulas a estas sentenças, concluindo-se que o STJ pode e deve operar, formalmente, a superação parcial (*overriding*) das súmulas, nestes casos.

PALAVRAS-CHAVE: Mandado de segurança; súmulas 269 e 217 do STF; matéria tributária; *overriding*.

ABSTRACT: This article investigates the reasons that gave rise to Precedents 269 and 271 of STF, which forbid granting past effects in the writ of mandamus, that is, the period prior to filing, and its current application to the decision that guarantee the tax refund, via compensation or execution. Its possible to verify a true mutation in this kind of writ of mandamus, as it has lost its original interdict character, since the decision of STF, with binding effects, that considers the precatory system *sine qua non* for any period, certified by the decision that recognizes the right to restitution, against the Public Treasury. Therewith, it has been eliminated the mandatority of this decision, also absent in those which declares the right of compensation. This new reality implies the inapplicability of these precedents to this kind of decisions, and the conclusion is that STJ could and should operate a formal overriding, in these situations.

¹ Professor de Direito Tributário e Prática Fiscal da PUCRS. Doutorando e Mestre em Direito pela PUCRS. Vice-Presidente Jurídico da FEDERASUL – Federação de Entidades Empresariais do RS. Diretor da ACPA – Associação Comercial de Porto Alegre. Advogado. milton.terra@pucrs.br

KEY WORDS: Writ of mandamus. precedents 269 and 271 of STF; tax matters; overriding

SUMÁRIO: Introdução; 1. O caráter interdital “original” do mandado de segurança e a *ratio* das Súmulas 269 e 271 do STF; 2. Mutação do mandado de segurança em matéria tributária. Perda da mandamentalidade e a conseqüente inaplicabilidade das Súmulas 269 e 271; 3. Competência do STJ para regula o do processo do mandado de segurança e supera o parcial (*overriding*) das súmulas 269 e 271; Conclusão; Referências

INTRODU O

O Professor Barbosa Moreira fez impactante admoesta o sobre o mandado de segurança, que se tornou clássica, concitando a que este não fosse tratado como uma *ilha deserta* ou um *monstro* ex tico², sem correla o com o restante do sistema processual.³ O mandado de segurança - que já foi chamado de *a obra mais preciosa criada pelo g nio brasileiro*⁴ - sempre esteve em constante metamorfose e o objetivo deste trabalho   investiga-lo dentro da devida perspectiva sist mica. Mais precisamente, em rela o a aplica o das Súmulas 269⁵ e 271⁶ do STF ao mandado de segurança que pleiteia declara o de indébito e conseqüente compensa o, com tributos correntes ou restitu o em dinheiro, ambas formas de execu o da sentença que certifica um crédito em favor do contribuinte.⁷

De forma frequente, julga-se que estas súmulas impediriam a sentença, desta

² BARBOSA MOREIRA, José Carlos. **Temas de direito processual**, 6  ed., São Paulo: Saraiva, 1996, p. 212. Vale o registro fiel: “esse instituto não   um ‘monstrum’ sem parentesco algum com o resto do universo, uma singular esquisitice legislativa, uma peça exótica, uma curiosidade a ser exibida em vitrina ou em jaula para assombro dos passantes;   uma a o, uma **espécie** de g nero bem conhecido e familiar, cujas peculiaridades, sem dúvida dignas de nota, não a desligam do convívio das outras espécies, não a retiram do contexto normal do ordenamento jurídico, não a condenam a degredo em ilha deserta.   semelhança do que acontece com as figuras cong neres, o mandado de segurança está contido no âmbito normativo do processo civil e submete-se aos respectivos princípios e normas, sem prejuízo da regulamenta o especial constante das leis que a ele especificamente dizem respeito. (...) Cumpre abandonar de uma vez por todas o vezo de pão o Mandado de Segurança ao relento, de expulsá-lo sem d  nem piedade do recinto do sistema processual vigente”.

³ MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnoldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e a oes constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 185; THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei do mandado de segurança**: comentada artigo por artigo. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 9.

⁴ GRECO, Leonardo. Por um novo mandado de segurança: retorno   origem? **Revista Eletrônica de Direito Processual**. Rio de Janeiro, v.11, n.11, 2013. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/18073>. Acesso em: 04.02.2021, esp. p. 273.

⁵ STF - SÚMULA 269. *O mandado de segurança não   substitutivo de a o de cobrança*.

⁶ STF - SÚMULA 271. *Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em rela o a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria*.

⁷ REsp 891.758. Min. Eliana Calmon (2008).

espécie, de decidir sobre o “período pretérito”, ou seja, anterior ao ajuizamento da segurança. Nestes casos, mesmo declarado que o contribuinte pagou tributo a maior, os efeitos executivos (compensação e/ou restituição) deveriam ser postulados em outra ação, agora ordinária condenatória, para só então possibilitar-se a execução. As referidas súmulas datam de 1963, dado que intuitivamente já as coloca sob suspeita de desatualização⁸ e a investigação se justifica porque o mandado de segurança é a *ação tributária por excelência*,⁹ o veículo processual melhor talhado para a lide tributária, sendo de longe a principal ação utilizada pelos contribuintes, a imensa maioria delas contendo algum pedido em relação ao período anterior ao ajuizamento. Trata-se, no caso, de espécie bem marcada do gênero mandado de segurança, com contornos plenamente identificáveis, em verdade uma ação “quase-típica”, que detém hoje regras próprias, o que requer sejam combinadas de forma lógica com o sistema processual civil, evitando a alienação que tanto incomodava Barbosa Moreira.

Aliás, o processo judicial tributário em geral, justamente por não ter seu particularismo¹⁰ reconhecido como disciplina autônoma no direito positivo, carece de cuidados redobrados para, respeitando suas características especiais, afeiçoá-lo permanentemente à ordem jurídica, da forma mais harmoniosa e eficiente possível. Tais cuidados assomam em relação ao mandado de segurança tributário, por sua enorme relevância.

1. O CARÁTER INTERDITAL “ORIGINAL” DO MANDADO DE SEGURANÇA E A RATIO DAS SÚMULAS 269 E 271 DO STF

Nascido do vácuo parcial deixado pelo *habeas corpus*, após a restrição do objeto deste, que passou a tratar apenas do risco à liberdade de locomoção ou

⁸ Sobre o tema na doutrina, ver BUENO, Cassio Scarpinella. 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, jan-abr, 2018.

⁹ MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**. Administrativo e judicial. São Paulo: RT, 2016, p. 38 e p. 533.

¹⁰ Idem, pgs. 20; 99 e 443-444. Também ARRUDA ALVIM, Eduardo. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: GZ, 2010, p. 4-5;

ameaça de prisão,¹¹ o mandado de segurança teve inspiração interdital múltipla, no *juicio de amparo*, nas *injunctio*ns e *writs* do direito anglo-saxão e, de forma ainda mais direta, nos interditos possessórios¹². Estes últimos cumpriram, concretamente, a função mais tarde conferida ao mandado de segurança, imediatamente antes de seu nascimento, com suporte na doutrina da *tutela da posse de direitos pessoais*, propagada por Rui Barbosa¹³. A Constituição de 1934, ao criar o mandado de segurança, o fez com regra expressa de seu processamento pelo rito do *habeas corpus*,¹⁴ além da previsão de não prejudicar as “ações petitórias competentes”.

Em razão deste DNA interdital, e ainda preso à herança do *habeas corpus*, limitava-se a uma ordem direta¹⁵, para que a autoridade coatora praticasse ou se abstivesse de praticar determinado ato específico, e não poderia haver declaração ou condenação, que ficavam reservadas, se fosse o caso, para as ações petitórias. Assim permaneceu por décadas e até poucos anos atrás era essa a posição geral da doutrina¹⁶ e do STF¹⁷, significando que continha, tão-somente, a execução específica e estrita da ordem expedida pelo juiz, execução *in natura*, ou *in concreto*¹⁸. Em outras

¹¹ MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnaldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 160; Também vale conferir CAVALCANTE, Themistocles Brandão. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1966, p. 51, que participou de toda a tramitação legislativa.

¹² WALD, Arnaldo. **Do mandado de segurança na prática judiciária**. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 57-73. Mesma obra, p. 115. Sobre *juicio de amparo* ver, amplamente, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. ROBLES, Lic. Arturo Serrano et al. **Manual del juicio de amparo**. México D.F.: Editorial Themis, 2000.

¹³ CAVALCANTE, Themistocles Brandão. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1966, p. 45-49; BUZAID, Alfredo. **Do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 1989, p. 26-27;

¹⁴ Regulado depois pela Lei nº 191/1936 e mais tarde pela Lei 1.533/51.

¹⁵ WALD, Arnaldo. **Do mandado de segurança na prática judiciária**. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 111; NUNES, Castro. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 1988, p. 37-38; CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia Teixeira. **Processo tributário**. Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2007, p. 184; Verifica-se que mesmo em reedições de obras clássicas ainda se verifica tal viés, como em MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de segurança em matéria tributária**. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 29-30 e MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnaldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 132. Também nos clássicos, como CAVALCANTE, Themistocles Brandão. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1966, p. 93-94.

¹⁶ ARRUDA ALVIM, Eduardo. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2010, p. 287.

¹⁷ STF. MS 22.451, Rel. Min. Mauricio Correa, Plenário, unânime, j. 05.06.1997, cuja ementa afirma: *É da essência estrutural e nuclear do writ que se obtenha de seu deferimento uma 'ordem', um enunciado 'mandamental' para que o ato impugnado se faça ou não se faça, não podendo por isso mesmo produzir efeito de conteúdo meramente declaratório, sobre se prevalece ou não determinada lei, sem que desse ato estatal do juiz se retire um ordenamento.*

¹⁸ ARRUDA ALVIM, Eduardo. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2010, p. 287.

palavras, apenas uma *prestação injuncional*,¹⁹ expressão do *império* como manifestação da soberania estatal.²⁰ Assim, era decisão executória por si mesma, *self-enforcing* e que não comportava, para sua realização, processo executivo posterior. A ordem contida na sentença se bastava, pois seu cumprimento era imediato, logo após sua prolação – concedida ou não liminar anterior - visto tratar-se da imposição judicial de um interdito à autoridade, para que praticasse ou se abstivesse de praticar algum ato.²¹

No início, entendia-se que a ordem, ou seja, o mandamento²², não poderia sequer anular uma punição se, mesmo ilegal, não estivesse ameaçada a liberdade de locomoção, como narra o Ministro do STF daquela época, Castro Nunes.²³ Consideravam alguns que não poderia haver nem mesmo declaração de inconstitucionalidade, mantida assim a pureza interdital, para que não fosse o mandado de segurança *degradado em sua majestade*.²⁴ Era firme, então, o entendimento de que não podia a sentença, pela sua mandamentalidade e demais características de sumariedade, ter caráter meramente declaratório,²⁵ ou valer como título executivo de reparação pecuniária.²⁶ Esta concepção, considerando esta sentença de caráter unicamente mandamental-interdital e que perdurou até há pouco anos, é o que explicava a impossibilidade de substituir ação de cobrança ou se referir a período anterior ao ajuizamento, ou seja, pagamento direto sem processo de execução, o que permitiria uma ordem de pagamento relativa a longos períodos em relação ao passado, sem controle mais apurado pelo Erário, devido a rapidez e instantaneidade da ordem.

¹⁹ NUNES, Castro. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 1988, p. 23.

²⁰ BATISTA DA SILVA, Ovídio. **Sentença e coisa julgada**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1995, p. 79; RIBEIRO, Darci Guimarães. **Da tutela jurisdicional às formas de tutela**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 93.

²¹ REMÉDIO, José Antonio. **Mandado de segurança: individual e coletivo**. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 692.

²² A ordem ou o mandamento é porque o juiz *manda*. PONTES DE MIRANDA. **Tratado das ações**, vol. VI. São Paulo: RT, 1976, p. 3.

²³ NUNES, Castro. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 1988, p. 23.

²⁴ FERRAZ, Sérgio. **Mandado de segurança**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 17-19.

²⁵ NUNES, Castro. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 1988, p. 45;

²⁶ RIBEIRO, Darci Guimarães. **Da tutela jurisdicional às formas de tutela**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 86-92. MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnoldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 132. Neste sentido ARRUDA ALVIM, Eduardo. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2010, p. 290.

Este foi o contexto em que surgiram, em 1963, as Súmulas 269 e 271 do STF, que não foram talhadas e nem criadas para a matéria tributária,²⁷ mas em relação à remuneração de servidores públicos²⁸, decorrente de reclassificação e reconhecimento de outros direitos e eram coerentes com aquela doutrina, de que o mandado de segurança continha apenas ordem e era essencialmente mandamental. Não poderia, assim, servir para pagamento direto ao impetrante, pois não haveria controle ou orçamento suficientemente organizado, para fazer frente a eventual multiplicação de decisões neste sentido. A Lei 5.021/66, que tratou justamente de pagamentos a servidores, por determinação de eventual sentença em mandado de segurança e regulou inclusive pagamentos pretéritos, é bem reveladora desta realidade.²⁹ Em todo o caso, talvez por motivação político-econômica daquele momento, mesmo com a lei expressa permitindo englobar período pretérito, as Súmulas permaneceram sendo aplicadas, tornando a lei praticamente letra morta. Temia-se, é de ressaltar ainda uma vez mais, eventual sentença ordenando pagamentos diretos, sem maior exame, que poderiam abarcar longos períodos sem o devido controle pela da Fazenda Pública por meio de competente execução, ou ainda, de processo administrativo.

Vedou-se à referida sentença, por esta evidente razão e neste sentido estrito, *substituir ação de cobrança* (Súmula 269) – leia-se cobrar desde logo e de forma direta e imediata por meio de ordem emitida na sentença - ou, ainda, *produzir efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, que deveriam ser reclamados administrativamente ou em ação própria* (Súmula 271). Tanto é assim, que Luiz Fux afirma com clareza, sobre a Súmula 269 (STF), que “*não é possível conceder em Mandado de Segurança ordem dirigida ao pagamento de verbas vencidas anteriormente à impetração, pois, como dispõe a Súmula nº 269 do STF, o “mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança.”*”³⁰ Observe-se: o que não pode – e sem dúvida é o que estava na gênese das Súmulas 269 e 271 - é a “ordem” direta

²⁷ MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnaldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 159-180.

²⁸ Todos os acórdãos que dão origem à ambas as Súmulas tratam desta matéria.

²⁹ Diz o § 2º do art. 1º: *Na falta de crédito, a autoridade coatora ou a repartição responsável pelo cumprimento da decisão, encaminhará, de imediato, a quem de direito, o pedido de suprimento de recursos, de acordo com as normas em vigor.*

³⁰ FUX, Luiz. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 157.

de pagar, interdital, de forma incontinenti.

É revelador, por exemplo, um dos julgados que compôs a Súmula 270, editada para situações análogas³¹ e conjuntamente com a 269 e a 271. No RE 48.567, no ponto fulcral da decisão está dito: *Sem dúvida, consequências de ordem patrimonial podem advir da concessão de mandado de segurança, por via indireta; mas não se pode obter, pelo mandado de segurança, diretamente, uma ordem de pagamento.* Ressalte-se, agora já com o perdão pela repetição: o que estava vedado era a ordem direta de pagamento determinado na sentença, sem qualquer procedimento ulterior e sem produção de maiores provas ou aferição de valores, enfim, sem o crivo do Erário.

2. MUTAÇÃO DO MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. PERDA DA MANDAMENTALIDADE E CONSEQUENTE INAPLICABILIDADE DAS SÚMULAS 269 E 271 DO STF

Uma vez estabelecidas as razões que deram origem às sumulas aqui examinadas, é imprescindível verificar importante fenômeno evolutivo do processo civil e tributário brasileiro, e a mutação sofrida pelo mandado de segurança, de forma mais específica, visto que impactam diretamente na aplicação ou não das Súmulas. No regime original do CPC/73, era consenso que a sentença meramente declaratória não podia ser executada, havendo necessidade de outra ação, desta vez condenatória, para que se pudesse executar o título judicial.³² Este paradigma foi quebrado com a inserção do art. 475-N, inciso I no CPC/73 - por ocasião da Reforma da Execução em 2005³³ - e no CPC/15, com a previsão análoga do art. 515, I³⁴.

³¹ Esta súmula também tratava de remuneração por reclassificação de servidores, mas decorrente especificamente da Lei 3.780/60, que perdeu objeto posteriormente.

³² BUZAID, Alfredo. **A ação declaratória no direito brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 340-341. LOPES, João Batista. **Ação Declaratória**. São Paulo: RT, 2009, p. 63.. CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 323-324

³³ Lei 11.232/2005, que reformou amplamente o processo de execução, entendendo a doutrina que a redação do art. 475-N conferiu executividade à ação declaratória. Sobre isto, ver LOPES, João Batista. **Ação Declaratória**. São Paulo: RT, 2009, p. 63 e 137-138. Também CARNEIRO, Athos Gusmão. **Cumprimento da sentença civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 87.

³⁴ Na redação do CPC/15, Art. 515, I, quase igual à do art. 475-N do CPC/73, substituiu-se a expressão sentença por decisão, ampliando-se ainda mais o espectro de provisões sujeitas à execução.

Esta verdadeira revolução no processo civil deve-se, fundamentalmente, ao Professor e Ministro Teori Zavaski,³⁵ que em tese inaugurada primeiro em doutrina³⁶ e depois acolhida no STJ³⁷, demonstrou a semelhança, em essência e em termos de executibilidade, entre a sentença declaratória – desde que certifique o inadimplemento e as condições de cumprimento - e a sentença condenatória. Ambas apenas certificam, nestas condições e ao fim e ao cabo, o inadimplemento e a forma de cumprir e ambas requerem uma execução posterior, salvo cumprimento espontâneo. A condenatória apenas agrega eventual sanção (que decorre da própria lei), mas segue carecendo da execução. Um dos principais resultados práticos desta tese, e para o que interessa aqui, foi desobrigar o contribuinte de ajuizar a segunda ação para mais uma certificação de seu direito, desta vez condenatória, quando já tiver obtido sentença declaratória, que contenha todos os elementos da relação jurídica e que esteja *integralmente identificada mediante atividade jurisdicional*. A tese e os julgados que a acolheram originaram, já na matéria tributária, a Súmula 461 do STJ³⁸, possibilitando ao contribuinte com sentença declaratória optar pela compensação ou restituição do tributo, liberando-o da segunda ação, condenatória.

A esta altura, já existia a Súmula 213 do STJ,³⁹ que mesmo se referindo somente a compensação de tributos, já iniciara uma certa mutação desta espécie de mandado de segurança, ao estabelecer a possibilidade deste produzir sentença meramente declaratória. É de ressaltar que os julgados que dão origem à esta súmula, abarcam expressamente os períodos pretéritos, anteriores ao ajuizamento, o que por si só já sinaliza uma superação das súmulas, ainda que parcial, tema que será tratado adiante. E após os necessários ajustes feitos pelo STJ, em sua jurisprudência, também quanto ao próprio pedido de compensação tributária em

³⁵ BUENO, Cassio Scarpinella. **A nova lei do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 123-124.

³⁶ ZAVASKI, Teori Albino. Sentenças declaratórias, sentenças condenatórias e eficácia executiva dos julgados. In: OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de (org.). **Eficácia e coisa julgada**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 141-154.

³⁷ REsp 587.061 e REsp 614.577 (ambos de 2004). Estas decisões foram ratificadas muitos anos depois, pelo Recurso Repetitivo 1.114.404, de 2010, e dão origem à Súmula 461 (2010). Sobre isto, especificamente, BUENO, Cassio Scarpinella. **A nova lei do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 123-125.

³⁸ STJ - Súmula 461. (2010) O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

³⁹ STJ - Súmula 213 (1998). O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

mandado de segurança,⁴⁰ agregando ainda mais contornos específicos a esta espécie. Pela conjugação coerente e até óbvia da jurisprudência da Corte e das duas súmulas (461 e 213), conclui-se que o mandado de segurança é veículo apropriado à obtenção de sentença declaratória, que lhe garanta o direito tanto de compensar quanto de restituir o indébito tributário, desde que perfeitamente certificada a relação jurídica de crédito do contribuinte.

Diga-se, desde logo, que embora possa haver alguma dúvida ao ser utilizada a palavra “ordem” nos pedidos de mandado de segurança para a compensação, é difícil classificar esta sentença como mandamental, eis que não há uma determinação para que a autoridade faça ou deixe de fazer alguma coisa. Trata-se de procedimento a ser realizado pelo próprio contribuinte, valendo a sentença como uma certificação do direito para que o faça⁴¹, restando evidente o conteúdo declaratório da sentença, como diz a Súmula 213. Assim, a declaração já atende, *ipso facto* e completamente, o pedido de compensação, e não há um ato específico ordenado pelo juiz, ou uma abstenção de algo que estivesse sendo praticado ou por ser praticado pela autoridade, antes da sentença. Basta compara-la com a sentença que contenha a mesma declaração em ação ordinária. O título se impõe e será respeitado pela autoridade tributária pela própria declaração e não pelo veículo utilizado, se mandado de segurança ou ação declaratória propriamente dita. O contribuinte vai realizar a compensação após a prolação da sentença, correndo por sua conta e risco se o fizer antes disso, ainda que baseado em liminar, que tem sempre caráter precário. A Súmula 460 do STJ – editada na mesma data da Súmula 461 - ajuda a esclarecer este ponto, ao vedar o mandado de segurança para convalidar compensação já realizada pelo contribuinte.⁴²

Observe-se que um dos principais efeitos das sentenças declaratórias é, justamente, ter efeitos *ex tunc*, ou seja, precisamente efeitos pretéritos, pois ela

⁴⁰ Também por inspiração de Zavaski, o STJ resolveu a indeterminação que havia sobre os pedidos de compensação, consolidando o entendimento, no Recurso Repetitivo nº 1.365.095 (2019) de que se o contribuinte pede apenas o direito de compensar, não precisa apresentar prova dos recolhimentos. Quando pede a compensação propriamente dita e por valor determinado, é necessária a comprovação do recolhimento. Ratificação do REsp 1111164, Rel. Min. Teori Zavaski e Tema 118 - (2009) em razão da Controvérsia 43 (2018).

⁴¹ Naturalmente seguindo as diretivas da autoridade tributária para tanto.

⁴² Ver Nota 38, acima.

normalmente declara uma situação pre-existente,⁴³ ainda que com efeitos projetados também para o futuro, como nos casos em que certifique a relação jurídica de trato continuado, quando afetará também os eventos posteriores à sentença, obviamente. Já aqui se repara que, para não haver uma antinomia entre a Súmula 213 do STJ e as Súmulas 269 e 271 do STF, é necessário compreender estas últimas como limitadoras apenas da ordem direta de pagamento, mandamental, como de fato são, visto que objetivam vedar eventual decisão de “mandar pagar imediatamente”, afastada assim sua aplicação à sentença do mandado de segurança que contenha efeito meramente declaratório.

Deve-se entender autorizada, assim, a compensação também em relação ao período anterior ao ajuizamento, por característica intrínseca da sentença declaratória no sistema processual. De outro lado, a efetiva compensação está sujeita ao crivo da autoridade tributária, que irá aferir seu *quantum*. O que as súmulas tiveram por objetivo, como já se disse, foi proibir a sentença mandamental, com efeitos econômicos diretos e instantâneos por meio de ordem, e estes efeitos não são provocados pela sentença declaratória. Ou seja, o mandado de segurança clássico, mandamental, este foi vedado pelas súmulas nestes casos, mas o “novo” mandado de segurança, meramente declaratório não é, e se pensar bem, este pode configurar até mesmo a ação própria – ou apropriada – mencionada na Súmula 271, atingindo também, por lógica do sistema, o período anterior ao ajuizamento. De qualquer forma, fica evidente a não aplicação das referidas súmulas do STF à sentença que reconhece o direito à compensação tributária, pois esta não é mandamental.

Mas, além de todas as transformações vistas acima, uma última “intervenção jurisprudencial”, no mandado de segurança tributário, alterou drasticamente sua essência, completando a evidente mutação. É que, como se disse, o mandado de segurança em geral, clássico, pressupõe “ordem”, ou seja, caráter mandamental-interditado, e foi o que justificou a edição das Súmulas 269 e 271. Entretanto, o STF decidiu, em *leading case* em regime de repercussão geral (Tema 831),⁴⁴ que todas as sentenças dos mandados de segurança contra a Fazenda Pública, que

⁴³ STJ – 2ª T. RMS nº 11.062 – ED. Na doutrina, ver por todos, SANTOS, Moacyr Amaral. **Primeiras linhas de direito processual civil**, v. 3, São Paulo: Saraiva, 1993, p. 31.

⁴⁴ STF – Pleno, RE 889.173, Rel. Min. Luiz Fux, j. 07.08.2015, Tema 831.

determinam restituição de valores, devem se submeter, sempre, ao processamento de execução e pagamento via precatório, mesmo em relação ao período posterior ao ajuizamento da ação. Ou seja, não há mais qualquer possibilidade de a sentença desta espécie de mandado de segurança conter ordem para pagar, quer em relação ao período anterior, quer em relação ao período posterior ajuizamento. Por ocasião da consolidação deste entendimento no STF, sobrevivia ainda a mandamentalidade em algumas sentenças, pois se admitia que em relação ao período posterior à impetração a sentença poderia ordenar o pagamento. Não há mais, portanto, o caráter interdital nestes mandados de segurança, pois na sentença que carece de precatório não resta qualquer resquício de mandamentalidade. Esclareça-se que não se está aqui a tratar da liminar, que contém ordem, assim como também a contêm as liminares inseridas na ação ordinária, via tutela provisória, não sendo este, portanto, traço distintivo entre ações mandamentais e ordinárias (declaratórias, condenatórias e constitutivas).

Com isso, além da já vista inaptidão atual da aplicação das Súmulas ao mandado de segurança que declara o direito a compensar, se vê que também em relação àquele que pleiteia a restituição as Súmulas são absolutamente inaplicáveis. E a conclusão lógica, após tantas transformações, é a de que o contribuinte tem a opção, dependendo do direito a ser demonstrado em juízo, de valer-se do mandado de segurança ou da ação ordinária, que terão sempre caráter eminentemente declaratório, conforme escolha sua e de acordo, é obvio, com a necessidade ou não de produção de prova ou qualquer outro motivo estratégico que lhe pareça conveniente. E é natural e desejável o autor ter à sua disposição e poder escolher no cardápio oferecido pelo sistema processual, qual o melhor veículo para “transportar” seu direito por entre os caminhos da jurisdição, com vistas a alcançar seu objetivo. Isto acontece, aliás, também nas demais espécies de mandado de segurança, quando sempre está aberta a via ordinária, antes do ingresso em juízo.

O “inconveniente” temido e que motivou as Súmulas 269 e 271, ou seja, a possibilidade de ordem direta de pagamento, não existe mais. Agora, qualquer crédito reconhecido nesta espécie de mandado de segurança, relativo a período anterior ou posterior ao ajuizamento, será submetido a controle ou da autoridade tributária (compensação) ou da Fazenda Pública (restituição judicial). Em nenhum caso, nem

na compensação e nem na restituição, o juiz pode “mandar pagar imediatamente”, precisamente o que foi vedado pelas Súmulas em 1963. Nenhuma dessas sentenças é mandamental, não se aplicando a elas, portanto, súmulas que tinham como objeto o mandado de segurança clássico, com ordem em sua sentença.

O só fato de o contribuinte eventualmente escolher o mandado de segurança, como o melhor “veículo para o transporte” de seu direito, não pode representar empecilho ao reconhecimento do direito a ser certificado na sentença. Não há mais qualquer lógica jurídica para estabelecer a “datação” de seu direito pelo evento impetração, ou seja, antes ou depois do ajuizamento, uma vez desaparecida a mandamentalidade, sendo tanto a sentença do mandado de segurança, declaratória, quanto a da “segunda ação”, condenatória, passíveis de execução, como pacífico hoje, sem haver distinção essencial entre elas. A limitação da sentença no tempo deve ficar por conta, tão somente, da prescrição e da decadência.

De outro lado, o aspecto de ser o mandado de segurança ação constitucional e, mais que isso, direito fundamental, teoricamente de hierarquia superior e aplicado com a máxima eficácia,⁴⁵ não pode redundar em efeito contrário, ou seja, em limitação de seu espectro⁴⁶, por mera homenagem à Súmulas do STF de 1963, que não se justificam mais, no particular. Em realidade, a prosseguir a aplicação das Súmulas nos casos aqui tratados, a limitação do direito do contribuinte pelo dia do ajuizamento, simplesmente porque ele optou pelo rito sumário do mandado de segurança, em detrimento do rito da ação ordinária - já que as sentenças respectivas não mais apresentam outra distinção a não ser esta - passa a significar, com alguma liberdade poética, uma espécie de “*capitis diminutio*” ao mandado de segurança,

⁴⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 413-418; BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 246. FREITAS, Juarez. **A interpretação sistemática do direito**. São Paulo: Malheiros, 2010. ARENHART, Sergio Cruz. Comentário ao artigo 5º LXIX. In: CANOTILHO, J.J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 477; SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos fundamentais: Conteúdo essencial, restrições e eficácia**. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 253; GUASTINI, Riccardo. **Teoría e ideología de la interpretación constitucional**. Madrid: Trotta, 2008, p. 88-91; CANOTILHO, J.J. Gomes. **Direito constitucional**. Coimbra: Almedina, 2003, p. 1182-1183.

⁴⁶ FERRAZ, Sérgio. **Mandado de segurança**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 67; MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**. Administrativo e judicial. São Paulo: RT, 2016, p. 542.

amesquinhando-o sensivelmente.⁴⁷

Além disso, a lei atual do mandado de segurança proíbe apenas os efeitos pretéritos para os pagamentos a servidores públicos, e não cabe expandir-se esta limitação, que não constou deliberadamente na regra, para o mandado de segurança tributário. Poder-se-ia dizer serem inaplicáveis, atualmente, até mesmo para os servidores públicos as Súmulas 269 e 271, o que se deixa de sustentar por não fazer parte deste trabalho.

Diga-se, ainda, que a eventual “segunda sentença” – a se aplicar as Súmulas - deverá, obrigatoriamente, ter a mesma conclusão da primeira sobre a relação jurídica, por força da coisa julgada material, sendo uma decisão *pro-forma*, que sequer se pode dizer jurisdicional, no sentido de *jurisdictio*, ou seja, o juiz dizer o direito.⁴⁸ E se assim o é, irremediavelmente e em certa parte a primeira sentença termina contendo efeitos pretéritos indiretos, o que também atesta a inutilidade da redundância de ações.

A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, justamente preocupada com a sucumbência inexorável na “segunda ação”, que é ordinária, lançou o Parecer PGFN/CRJ Nº 1177/2013, concluindo pela aplicação da sentença em mandado de segurança que determina a compensação tributária, também ao período pretérito. Surpreendentemente, este parecer não é seguido em muitos casos pelos órgãos da Procuradoria da Fazenda Nacional. Aliás, neste aspecto da sucumbência e deste custo desnecessário para a jurisdição, calha a lição de Luiz Fux e Bruno Bodart que, sob a ótica da análise econômica do direito, demonstram que a coisa julgada é um mecanismo que visa evitar custos adicionais para a administração da justiça, com a repetição de processos discutindo a mesma controvérsia.⁴⁹

⁴⁷ BUENO, Cassio Scarpinella. 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, jan-abr, 2018, especialmente p. 237.

⁴⁸ ZAVASKI, Teori Albino. Sentenças declaratórias, sentenças condenatórias e eficácia executiva dos julgados. In: OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de (org.). **Eficácia e coisa julgada**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 149-150.

⁴⁹ FUX, Luiz; BODART, Bruno. **Processo civil e análise econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p.128-129. Há muitas décadas atrás Alfredo Rocco já defendia que o princípio da economia do processo implica em tutelar os direitos com o menor uso possível da atividade processual. ROCCO, Alfredo. **La interpretación de las leyes procesales**. Buenos Aires: El Foro, s/d, p. 321.

3. COMPETÊNCIA DO STJ PARA REGULAÇÃO DO PROCESSO DO MANDADO DE SEGURANÇA E SUPERAÇÃO PARCIAL (*OVERRIDING*) DAS SÚMULAS 269 E 271

Em estudo específico sobre a divisão de competências entre o STJ e o STF, alerta Luiz Guilherme Marinoni que *as duas Cortes não apenas não podem gastar tempo e energia tratando de uma mesma questão de direito, como certamente devem ter compromissos distintos perante o direito,*⁵⁰ não podendo formar precedentes a respeito de uma mesma questão. Ensina o professor paranaense que isso desafiaria a racionalidade do sistema de distribuição de justiça, cravando que o STJ não está submetido aos precedentes do STF sobre uma questão infraconstitucional.⁵¹ Também Marco Félix Jobim e Zulmar Oliveira Junior afirmam que o STJ pode e deve superar os precedentes do STF em matéria infraconstitucional e que esta Corte deve, inclusive, respeitar as decisões daquela nesta matéria.⁵²

O STJ já reconheceu sua competência em matérias infraconstitucionais antes outorgadas ao STF e editou, por exemplo, a Súmula 105, regrando que não cabe honorários advocatícios em mandado de segurança, mesmo já existindo a Súmula 512 do STF, que diz exatamente o mesmo. Por outro lado, editou a Súmula 02, sobre o cabimento do *habeas data* quando não há recusa de informações pela autoridade coatora, questão processual de ação também constitucional, à semelhança do mandado de segurança.

No caso do mandado de segurança, há elementos constitucionais e infraconstitucionais. Com efeito, cabe ao STF decidir “o que é” o mandado de segurança e ao STJ dizer “como ele é”. Esmiuçar os conceitos de direito líquido e certo, autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público é da competência do STF, porque dizem respeito aos elementos essenciais da ação constitucional e são expressões que constam no texto constitucional, mas eventual discussão sobre o *dies a quo* ou o prazo para a

⁵⁰ MARINONI, Luiz Guilherme. **A zona de penumbra entre o STJ e o STF**: A função das cortes supremas e a delimitação do objeto dos recursos especial e extraordinário. São Paulo: RT, 2019, 101.

⁵¹ Idem, p. 110.

⁵² JOBIM, Marco Félix; OLIVEIRA JUNIOR, Zulmar Duarte de. **Súmula, jurisprudência e precedente**: da distinção à superação. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021, p. 134.

impetração, por exemplo, cabe ao STJ, porque decorre de regulação do processo, de caráter infraconstitucional.

Por último, observe-se que a aplicação das súmulas se dá pela interpretação da *ratio decidendi*,⁵³ e não por enunciados abstratos e genéricos, de suposta independência ou vida própria⁵⁴, sendo necessário compreenderem-se os precedentes que deram origem à súmula. Para isso estas são acompanhadas das referências aos julgados dos quais se originam⁵⁵ e no caso presente se viu que eles não diziam respeito à matéria tributária e, mais importante do que isso, sempre serviram para evitar uma ordem direta de pagamento, situação que não pode mais ocorrer, com a eliminação da mandamentalidade dos mandados de segurança contra a Fazenda Pública, como se viu.

No dizer abalizado de Daniel Mitidiero, *rigorosamente não são as súmulas que obrigam, mas os precedentes subjacentes*.⁵⁶ E o fenômeno do anacronismo superveniente de súmulas e precedentes, ou seja, a sua desatualização no tempo, por mudança da lei ou mesmo dos valores da sociedade ou ainda da técnica jurídica, dá azo a dois fenômenos possíveis. A superação total (*overruling*), quando ela é total e definitivamente afastada, implicitamente ou por revogação expressa, e a superação parcial (*overriding*), quando a sumula ou o precedente são posteriormente limitados em sua abrangência, deixando de impactar determinadas situações antes compreendidas em seu espectro, o que também pode ocorrer de forma expressa ou implícita.⁵⁷ A superação, total ou parcial, pode ainda se dar por defeitos próprios à

⁵³ ZANETI JR. Hermes. **O valor vinculante dos precedentes**: teoria dos precedentes normativos formalmente vinculantes. Salvador: JusPodium, 2019, p. 324-327; MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. São Paulo: RT, 2018, p.110.

⁵⁴ GRECO, Leonardo. Novas súmulas do STF e alguns reflexos sobre o mandado de segurança. **Revista Dialética de Direito Processual**. São Paulo n. 10, p. 44-54, jan- 2004.

⁵⁵ MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. São Paulo: RT, 2018, p.104. No mesmo sentido, ÁVILA, Ana Paula Oliveira. Efeito vinculante e STF: é correto negar a transcendência dos motivos determinantes das decisões? In: **Processo constitucional**. MARINONI, Luiz Guilherme; SARLET. Ingo Wolfgang (orgs). São Paulo: RT, 2019, p. 461.

⁵⁶ MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. São Paulo: RT, 2018, p.104. No mesmo sentido, MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios**. São Paulo: RT, 2019, p. 307.

⁵⁷ MARINONI, Luiz Guilherme **Precedentes obrigatórios**. São Paulo: RT, 2019, p. 243-245; MITIDIERO, Daniel. **Precedentes**: da persuasão à vinculação. São Paulo: RT, 2018, p. 115-116; JOBIM, Marco Félix; OLIVEIRA JUNIOR, Zulmar Duarte de. **Súmula, jurisprudência e precedente**: da distinção à superação. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021, p. 144-146.

sua formação (endógenos) ou por circunstâncias supervenientes (exógenas).⁵⁸

Embora a Corte Especial do STJ tenha decidido pelo afastamento das Súmulas, em caso que envolvia proventos de servidor e no que pareceu ser uma superação total, a dúvida permanece. Na ocasião, a Corte foi incisiva sobre as súmulas: *nenhuma utilidade prática e atenta contra os princípios da justiça, da efetividade processual, da celeridade e da razoável duração do processo, além de estimular demandas desnecessárias e que movimentam a máquina judiciária, consumindo tempo e recursos públicos, de forma completamente inútil, inclusive honorários sucumbenciais, em ação que já se sabe destinada à procedência.*⁵⁹

De lá para cá, houve outras decisões favoráveis à superação parcial (*overriding*), restrita à matéria tributária, mas também julgados recentes aplicando as Súmulas.⁶⁰ De qualquer forma, o STJ está plenamente apto a decidir “com sua própria cabeça” a questão, e deve levar em conta, sem dúvida, os avanços ocorridos nos processos civil e tributário, bem como a mutação evidente do mandado de segurança contra a Fazenda Pública. Quanto a este verifica-se, quando visam a compensação ou a restituição tributária, ação de espécie nova, que não corresponde aos mandados de segurança que as Súmulas 269 e 271 tomaram como referência.

Além disso, o STF decidiu que o tema aqui tratado é infraconstitucional, já mais de uma vez (Ag. Reg nos Emb. Decl. no AI 825.321 e AgReg nos Emb.Decl no AI 683.535) e pelo número de recursos nos mesmos processos, verifica-se que a questão foi bem discutida, não se tratando de nenhum “acidente jurisprudencial”.

Fica evidente que ocorreu, no caso, uma espécie de sub rogação constitucional, assumindo o STJ a titularidade das súmulas anteriores à Constituição de 1988, que tratem de matéria infraconstitucional, como as examinadas neste trabalho, podendo ratifica-las, revoga-las ou supera-las parcial ou totalmente. Na verdade, já por ocasião da Súmula 213 do STJ, identifica-se o início de inequívoco *overriding*, na medida em que, como se referiu antes, os julgados que lhe deram origem tratam e autorizam expressamente a compensação do chamado período pretérito.

⁵⁸ JOBIM, Marco Félix; OLIVEIRA JUNIOR, Zulmar Duarte de. **Súmula, jurisprudência e precedente:** da distinção à superação. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021, 2ª ed., p. 105.

⁵⁹ EREsp 1.164.514 – 2016.

⁶⁰ Por exemplo, REsp 1.176.713 e REsp 1.770.495, ainda em debate na Corte.

É preciso privilegiar a *coerência*,⁶¹ no sentido de se interpretar as normas do sistema jurídico de forma a que elas “*façam sentido*”⁶² umas com as outras, bem como sejam racionais quando examinadas em conjunto, dentro do sistema jurídico,⁶³ evitando-se a falta de consistência quando ocorre, ao mesmo tempo, a proposição e sua negação,⁶⁴ como no caso, pois se oferece uma ação ao jurisdicionado, mas nega-se parte do direito puramente em razão do rito processual, mesmo com sentenças iguais em essência. Se o mandado de segurança contra a Fazenda Pública não é mais mandamental, como se viu, não é razoável, nem coerente, entender que ele tem efeito meramente declaratório e pode ser executado, mas apenas “em uma porção da lide”, ou seja, referente ao período posterior ao ajuizamento, fazendo-se divisão que se torna puramente temporal, mas sem sentido para o sistema, pois não decorre nem de prescrição e nem de decadência. E a “segunda ação” – a condenatória sugerida pela conjugação das Súmulas referidas - um *pro-forma* inútil e gerador de custos extraordinários e desnecessários. Assim, deve-se caminhar para a superação formal - ao menos parcial, pois referente restritamente ao mandado de segurança tributário - das súmulas (*overriding*), em relação às sentenças dos mandados de segurança que pleiteiam reconhecimento do indébito tributário e certificação do direito à compensação ou restituição.

Registre-se, ainda, que em 24.11.2020 foi nomeada Comissão de Juristas, sob a presidência do Ministro Gilmar Mendes e relatoria do Professor Ingo Sarlet, para estudar a reforma do processo constitucional, sendo esta relevante oportunidade, sem dúvida, para se colocar uma pá de cal na questão.

⁶¹CALIENDO, Paulo. **Direito tributário: Três modos de pensar a tributação.** Elementos para uma teoria sistemática do direito tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 117-118; MICHELON, Claudio. Princípios e coerência na argumentação jurídica. In: MACEDO JR., Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina Helena Cortada (Org.). **Direito e interpretação: Racionalidades e instituições.** São Paulo: Saraiva, 2011. p. 278-279. No mesmo sentido, MITIDIERO, Daniel. **Cortes superiores e cortes supremas.** São Paulo: Ed. RT, 2017. p. 69.

⁶² MACCORMICK, Neil. **Argumentação jurídica e teoria do direito.** São Paulo: Martins Fontes, 2009. p. 199. Em igual sentido, FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Direito, linguagem e interpretação. In: MACEDO JR., Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina Helena Cortada (Org.). **Direito e interpretação: Racionalidades e instituições.** São Paulo: Saraiva, 2011. p. 106.

⁶³ MACCORMICK, Neil. **Rhetoric and the rule of law: A theory of legal reasoning.** Oxford: Oxford University Press, 2010. p. 193.

⁶⁴ ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos.** São Paulo: Malheiros, 2018. p.170.

CONCLUSÃO

No desenvolver deste trabalho, procurou-se investigar os efeitos das mudanças estruturais por que passaram o processo civil e o processo tributário e, mormente, o mandado de segurança que pleiteia compensação ou restituição tributária, em relação à aplicação das Súmulas 269 e 271 do STF.

Verificou-se que as referidas Súmulas tinham como pressuposto o mandado de segurança clássico, com sentença interdital-mandamental e que, atualmente, os mandados de segurança contra a Fazenda Pública possuem caráter meramente declaratório, sendo sua execução em qualquer caso – do período anterior ou posterior ao ajuizamento – promovida ou pelo próprio contribuinte com a fiscalização da administração tributária (compensação) ou por meio de precatório, com a fiscalização da Fazenda Pública (restituição judicial), tendo sua sentença perdido a mandamentalidade. Não há como configurar, em nenhum caso, *ação de cobrança* ou *efeito pretérito* decorrente de ordem. Conclui-se que as Súmulas vedaram o mandado de segurança que existia então, mandamental, que dava origem a uma ordem emanada da sentença, e não o “novo” mandado de segurança, sem ordem e obrigatoriamente declaratório, como o é aquele que trata de compensação e restituição tributárias e que constitui, pelas razões antes expostas, verdadeira espécie nova de mandado de segurança.

Assim, não há mais fundamento para exigir-se do contribuinte jurisdicionado o ingresso de outra ação posterior, desta vez condenatória, depois de ter obtido sentença declaratória executável no mandado de segurança contra a Fazenda Pública. De fato, esse procedimento configura inutilidade a ser eliminada, pois o juiz da “segunda ação” não poderá sequer decidir a relação jurídica de forma diferente do que já foi estatuído na sentença do mandado de segurança, pelo efeito da coisa julgada material, tratando-se de mera decisão *pro-forma*, que apenas certifica o direito relativo ao período anterior ao ajuizamento. Resta, na aplicação das Súmulas 269 e 271 do STF, somente o ritualismo e o custo desnecessário à jurisdição, sendo que interpretadas todas as mudanças em perspectiva sistêmica, nos casos de mandado de segurança para compensação e restituição tributárias, deve ser admitida pelo STJ, formalmente, sua superação parcial (*overriding*).

REFERÊNCIAS

- ARENHART, Sergio Cruz. Comentário ao artigo 5º LXIX. In: CANOTILHO, J.J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- ARRUDA ALVIM, Eduardo. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2010.
- ÁVILA, Ana Paula Oliveira. Efeito vinculante e STF: é correto negar a transcendência dos motivos determinantes das decisões? In: **Processo constitucional**. MARINONI, Luiz Guilherme; SARLET, Ingo Wolfgang (orgs). São Paulo: RT, 2019.
- ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. São Paulo: Malheiros, 2018.
- BARBOSA MOREIRA, José Carlos. **Temas de direito processual**, 6ª ed., São Paulo: Saraiva, 1996.
- BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. São Paulo: Saraiva, 2008.
- BATISTA DA SILVA, Ovídio. **Sentença e coisa julgada**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1995.
- BUENO, Cassio Scarpinella. 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, jan-abr, 2018.
- _____. **A nova lei do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BUZAID, Alfredo. **A ação declaratória no direito brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 1986.
- _____. **Do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 1989.
- CALIENDO, Paulo. **Direito tributário: Três modos de pensar a tributação. Elementos para uma teoria sistemática do direito tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- CANOTILHO, J.J. Gomes. **Direito constitucional**. Coimbra: Almedina, 2003.
- CARNEIRO, Athos Gusmão. **Cumprimento da sentença civil**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia Teixeira. **Processo tributário. Teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CAVALCANTE, Themistocles Brandão. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1966.
- COMOGLIO, Luigi Paolo; FERRI, Corrado; TARUFFO, Michele. **Lezioni sul processo civile**, v. 1, Bologna: Il Mulino, 2006.
- COUTURE, Eduardo J. **Interpretação das leis processuais**. Rio de Janeiro: Forense,

2001.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A instrumentalidade do processo**. São Paulo: Malheiros, 2008.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Direito, linguagem e interpretação. In: MACEDO JR., Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina Helena Cortada (Org.). **Direito e interpretação: Racionalidades e instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011.

FERRAZ, Sérgio. **Mandado de segurança**. São Paulo: Malheiros, 2006.

FREITAS, Juarez. **A interpretação sistemática do direito**. São Paulo: Malheiros, 2010.

FUX, Luiz. **Mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

FUX, Luiz; BODART, Bruno. **Processo civil e análise econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

FUX, Luiz. **Tutela de segurança e tutela da evidência**, São Paulo: Saraiva, 1996.

GRECO, Leonardo. Por um novo mandado de segurança: retorno à origem? **Revista Eletrônica de Direito Processual**. Rio de Janeiro, v.11, n.11, 2013. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/18073>. Acesso em: 04.02.2021.

GRECO, Leonardo. Novas súmulas do STF e alguns reflexos sobre o mandado de segurança. **Revista Dialética de Direito Processual**. São Paulo n. 10, p. 44-54, jan- 2004.

GUASTINI, Riccardo. **Teoría e ideología de la interpretación constitucional**. Madrid: Trotta, 2008.

JOBIM, Marco Félix; MACHADO, Milton Terra. A tutela provisória do art. 311, II, do CPC e a evidência por norma legal não controversa. **Revista de Processo**, v. 306, p. 205 - 222, Ago – 2020.

JOBIM, Marco Félix. **As funções da eficiência no processo civil brasileiro**. São Paulo: RT, 2018.

JOBIM, Marco Félix. **O direito fundamental à duração razoável do processo**. A responsabilidade civil do Estado em decorrência da intempestividade processual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

JOBIM, Marco Félix; OLIVEIRA JUNIOR, Zulmar Duarte de. **Súmula, jurisprudência e precedente: da distinção à superação**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021.

JOBIM, Marco Félix. **Cultura, escolas e fases metodológicas do processo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018.

KOEHLER, Frederico Augusto Leopoldino. **A razoável duração do processo**. Salvador: JusPodivm, 2013.

LOPES, João Batista. **Ação Declaratória**. São Paulo: RT, 2009.

MACCORMICK, Neil. **Argumentação jurídica e teoria do direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

_____. **Rhetoric and the rule of law: A theory of legal reasoning**. Oxford: Oxford University Press, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de segurança em matéria tributária**. São Paulo: Malheiros, 2016.

MARINONI, Luiz Guilherme. **A zona de penumbra entre o STJ e o STF: A função das cortes supremas e a delimitação do objeto dos recursos especial e extraordinário**. São Paulo: RT, 2019.

MARINONI, Luiz Guilherme **Precedentes obrigatórios**. São Paulo: RT, 2019.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: Administrativo e judicial**. São Paulo: RT, 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes; WALD, Arnoldo; MENDES, Gilmar Ferreira. **Mandado de segurança e ações constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2019.

MICHELON, Claudio. Princípios e coerência na argumentação jurídica. In: MACEDO JR., Ronaldo Porto; BARBIERI, Catarina Helena Cortada (Org.). **Direito e interpretação: Racionalidades e instituições**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 278-279.

MITIDIERO, Daniel. **Cortes superiores e cortes supremas**. São Paulo: Ed. RT, 2017.

MITIDIERO, Daniel. **Precedentes: da persuasão à vinculação**. São Paulo: RT, 2018.

NUNES, Castro. **Do mandado de segurança**. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de. **Do formalismo no processo civil: proposta de um formalismo-valorativo**. São Paulo: Saraiva, 2009.

PONTES DE MIRANDA. **Tratado das ações**, vol. VI. São Paulo: RT, 1976.

REMÉDIO, José Antonio. **Mandado de segurança: individual e coletivo**. São Paulo: Saraiva, 2011.

RIBAS, Giuliano Koth. A extensão e os limites da competência do Supremo Tribunal Federal para apreciação de mandado de segurança In: AKERMAN, William; BODART, Bruno (orgs.). **Mandado de segurança e mandado de injunção no Supremo Tribunal Federal**. Salvador: JusPodium, 2020.

RIBEIRO, Darci Guimarães. **Da tutela jurisdicional às formas de tutela**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

ROCCO, Alfredo. **La interpretación de las leyes procesales**. Buenos Aires: El Foro, s/d.

SANTOS, Moacyr Amaral. **Primeiras linhas de direito processual civil**, v. 3, São Paulo: Saraiva, 1993.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2017.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos fundamentais: Conteúdo essencial, restrições e eficácia**. São Paulo: Malheiros, 2017.

SCALIA, Antonin; GARNER, Bryan A. **Reading law: The interpretation of legal texts**. Minnesota: Thomson/West, 2012.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. ROBLES, Lic. Arturo Serrano et al. **Manual del juicio de amparo**. México D.F.: Editorial Themis, 2000.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei do mandado de segurança: comentada artigo por artigo**. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

WALD, Arnaldo. **Do mandado de segurança na prática judiciária**. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

ZANETI JR. Hermes. **O valor vinculante dos precedentes: teoria dos precedentes normativos formalmente vinculantes**. Salvador: JusPodium, 2019.

ZAVASKI, Teori Albino. Sentenças declaratórias, sentenças condenatórias e eficácia executiva dos julgados. In: OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de (org.). **Eficácia e coisa julgada**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.