

Limites objetivos da coisa julgada em mandado de segurança em matéria tributária

Objective limits of the thing judged in mandamus in substance tax

RAFAEL DE OLIVEIRA RODRIGUES¹

A extensão objetiva da coisa julgada da decisão prolatada em sede de mandado de segurança que trata de matéria tributária é tema que demanda, inexoravelmente, prévia reflexão sobre três áreas do conhecimento jurídico: Primeiramente, como não pode deixar de ser, há que se estudar os temas afetos ao direito processual civil, tais como o instituto da coisa julgada e o mandado de segurança. A par deles, cumpre considerar a análise sobre a relação jurídica, bem como sobre a norma jurídica e o fenômeno de sua incidência. Por fim, mister transpor os conhecimentos hauridos da Teoria Geral do Direito para o Direito Tributário, de forma a deter atenção à relação jurídica tributária. O presente estudo perquire interface entre todos esses conceitos, a fim de buscar os lindes de tutela jurisdicional, dentro do delimitado âmbito do “mandamus”, a reger relação jurídica específica, de Direito Tributário.

The objective extension of the res judicata in tax mandamus is a subject which requires, inexorably, previous reflection on three fields of legal knowledge: Firstly, undoubtedly, it is required to study the subjects linked to Civil Procedural Law, such as the institute of the res judicata and the mandamus. Along with them, it is necessary

1 Procurador do Estado de São Paulo, lotado na Procuradoria Fiscal, especialista em Direito Processual Civil pela PUC/SP, especialista em Direito Tributário pela Escola Superior da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

to consider the analysis on the legal relation, the legal norm and its effects. Finally, it is necessary to transpose the extracted knowledge of the Legal Theory to Tax Law, in order to understand the tax law relation. The present study makes an interface among all such concepts, pursuing the legal development of the mandamus judicial protection on Tax Law.

Palavras-chave: relação jurídica tributária, mandado de segurança, limites da coisa julgada.

Key words: *legal relationship tax, mandamus, limits of the considered thing.*

I. INTROITO

O mandado de segurança e a coisa julgada são dois institutos que surgem sob o manto protetor da Constituição Federal, haja vista a importância que têm para o sistema jurídico.

O mandado de segurança é instrumento processual posto à disposição das pessoas para extirpar ato ou justo receio de sua perpetração, em casos de ilegalidade ou abuso de poder praticado por autoridade pública que vulnere direito líquido e certo.

De outra parte, a coisa julgada é qualidade da decisão que se impõe para garantir a estabilidade das relações sociais. Por ela, tem-se a segurança de que uma resposta conferida pelo Estado, por intermédio do Poder Judiciário, não será objeto de nova controvérsia, e, por decorrência, de nova deliberação.

Na seara tributária, os dois instrumentos de gênese constitucional mostram-se de importância singular.

É comum, nesse campo, a impetração de mandado de segurança para que se reconheça a ilegitimidade da incidência tributária para, com isso, ver-se livre do recolhimento de determinado tributo.

Igualmente comum é a busca para estender os efeitos dessa decisão em casos futuros, de iguais características, justificando-se a prática, por se tratar a relação jurídica tributária de vínculo de natureza continuativa.

Em vista da tese que dá azo à prática acima narrada, faz-se imprescindível ao estudioso do direito analisar todos os elementos que a compõem, de forma a verificar se esta se coaduna com a técnica jurídica.

Assim, faz-se necessário tecer considerações sobre a coisa julgada, bem como sobre o mandado de segurança, seja ele preventivo ou repressivo, além de aprofundar o estudo concernente ao verdadeiro conceito de relação jurídica continuativa, para que se afira se a relação jurídica tributária tem essa característica.

Após a análise de cada parte, com seu respectivo conceito e extensão, será possível construir tese com robustez suficiente para assentar entendi-

mento definitivo sobre qual é a extensão objetiva da coisa julgada em sede de mandado de segurança em matéria tributária. É o que se perquire com o presente trabalho.

II. RELAÇÃO JURÍDICA

1. Delineamentos doutrinários

Seguindo linha de que se devem depurar os conceitos, de forma a deles extrair o seu genuíno sentido, para que se possa, em ato contínuo, construir, com robustez, uma tese científica, há que se tecer algumas ponderações acerca do sentido doutrinário do que se entende por relação jurídica.

É com o pano de fundo da teoria da norma jurídica que a dogmática se debruça sobre o problema da relação jurídica.

Segundo se depreende dessa dogmática, a norma jurídica reconhece a existência de relações sociais, que lhe são precedentes, e, diante delas, confere diversas situações jurídicas ou nos termos da obra do professor Tércio Sampaio Ferraz Júnior, papéis², regrando, e, por conseguinte, organizando as relações sociais para a manutenção da paz social, principal desiderato da norma jurídica.

Assim, a norma jurídica apreende esses comportamentos existentes entre as relações sociais a fim de melhor regrá-los.

Nessa ordem de ideias, restando clara a principal função da norma jurídica (regrar comportamentos), cumpre considerar o seu aspecto dinâmico, ou seja, a maneira pela qual incide nesses comportamentos, bem como a consequência de sua incidência no mundo dos fatos.

Para tanto, será preciso trazer à colação a distinção entre norma de conduta e norma de competência.

É na lição de Paulo de Barros Carvalho que se encontra, com minudência, a distinção entre norma de comportamento e norma de competência. Esta norma, formalmente idêntica à anterior, tem como seu objeto reger a elaboração das normas de comportamento, como se fosse uma autorização, para que um ente possa estabelecer parâmetros de condutas no meio social³.

Por outro lado, as normas de comportamento, produzidas pelos sujeitos delegados pelas normas de competência, efetivamente, imiscuem-se no seio social de forma a estabelecer limites de conduta, a fim de se alcançar a paz social.

Pois bem, devidamente estabelecida a diferenciação, cumpre retomar o aspecto dinâmico de incidência da norma jurídica.

2 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 6ª edição. São Paulo: Atlas. 2008, p. 137

3 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 1ª Edição. São Paulo: Saraiva, 1985, p. 68.

Nesse sentido, a norma de conduta, produzida nos termos e limites da norma de competência, é dotada de legitimidade e cogência para, diante de determinado acontecimento havido no mundo fenomênico e por ela previsto, empregar-lhe uma consequência, qual seja, o nascimento de um vínculo jurídico dotado das características que lhe aprouverem, sempre com o fito de reger determinado comportamento social. É o surgimento da relação jurídica.

Mais uma vez, imperioso trazer à colação a obra de Paulo de Barros Carvalho, que expõe, com profundidade, a tese acima aventada:

Se a norma jurídica de Direito é a proposição deôntica mediante a qual se imputa uma consequência a um antecedente ou suposto, procuraremos demonstrar que toda consequência normativa é a instalação de uma relação jurídica, o que equivale a dizer que o Direito enlaça à ocorrência do fato hipoteticamente descrito, o surgimento de um vínculo jurídico entre pessoas.

Pelo que ficou dito no capítulo anterior, é lícito concluir-se que a norma jurídica é o “logos” capaz de representar a disciplina do comportamento humano, assim como a proposição de estrutura categórica e, portanto, não normativa, é o “logos” que representa as situações jurídicas, como também estabelece conceitos e atribui qualidades.

Ora, a disciplina do comportamento humano, na convivência social, é obtida mediante a criação de direitos subjetivos e deveres jurídicos que a eles correspondem, podendo dizer-se que há perfeita correlação entre cada direito e cada dever. Esses direitos e seus correlatos deveres têm um único veículo: a relação jurídica. Não é possível conceber-se a criação de um direito subjetivo fora ou independentemente do vínculo abstrato que cria de maneira concomitante seu correlato dever jurídico, sendo certo que tais direitos e deveres haverão de efetivar-se de modo coativo para que possam receber a qualificação de jurídicos.

Bem, se a ordem social é alcançada mediante a estatuição de deveres e correlativos direitos, se tais deveres e direitos têm como exclusivo veículo a relação jurídica e se é correto afirmar-se que disposições de caráter normativo é que criam os direitos e deveres, é imperativo lógico reconhecer que toda norma jurídica cria, como consequência imputada ao acontecimento do suposto, uma relação jurídica segundo a qual o sujeito ativo, titular de um direito subjetivo, pode exigir do sujeito passivo o cumprimento de um dever jurídico.

Extraí-se da obra do professor Paulo de Barros Carvalho justamente que a relação jurídica é a consequência da incidência de uma norma jurídica, e que esse procedimento só se deflagra após a realização do fato no mundo das relações sociais.

Seguindo na matéria, Tércio Sampaio Ferraz Júnior sustenta que o objeto da relação jurídica não se restringe só na correlação direito subjetivo-dever jurídico, mas sim na existência de um plexo de situações jurídicas, a depender da intenção da norma jurídica.

Segundo o festejado professor:

A análise das relações mostra-nos que há certa simplificação infundada quando se toma, como protótipo de relação jurídica, a que se estabelece entre direitos e deveres. Em verdade, pelo visto, a expressão direito subjetivo não é pura e simplesmente um correlato dever, mas abarca um conjunto de modalidades relacionais. Por exemplo, o direito (subjetivo) de propriedade inclui relações de faculdade, liberdade, imunidade, capacidade, competência e seus correlatos. Entende-se, assim, porque dissemos que a noção de direito subjetivo serve ao jurista para operar relações, isto é, descrever, de uma forma sintética, relações reguladas por normas⁴.

Dentro desse plexo de ideias, Alfredo Augusto Becker, baseado na premissa acima apontada de que a relação jurídica pode ter conteúdos diferenciados do paradigma direito subjetivo – dever jurídico, apresenta interessante estudo sobre os graus de vinculação de determinada relação jurídica, consoante se infere de excerto a seguir colacionado:

A relação jurídica pode ser de conteúdo mínimo (direito e dever) ou de conteúdo médio (direito, pretensão e dever, obrigação) ou de conteúdo máximo (direito, pretensão, coação e dever, obrigação, sujeição).

Na relação jurídica de conteúdo mínimo (direito e dever), o sujeito ativo e o sujeito passivo estão vinculados (ligados) juridicamente um ao outro, tendo aquele o direito à prestação e este o dever de prestá-la. Mas ter o direito a prestação, ainda não é poder exigi-la (pretensão). Por sua vez, a existência da exigibilidade (momento estático: existência da pretensão) distingue-se do exercício desta exigibilidade (momento dinâmico: exercício da pretensão).

Na relação jurídica de conteúdo médio (direito, pretensão e correlativos dever, obrigação), a exigibilidade da prestação (existência da pretensão) e o exercício da exigibilidade (o exercício da pretensão), ainda não são o poder coagir alguém a realizar a prestação (coação) e nem o exercício da coação.

Se uma pessoa (o sujeito ativo) tem o direito a uma prestação e pode exigi-la e a exige (exerce a pretensão), ainda assim, a prestação pode não se realizar: ou porque o sujeito passivo ignora a incidência da regra jurídica (desconhece a lei ou a interpreta erroneamente) ou porque ignora a exigibilidade ou porque não quer (ato de vontade). Então, se a eficácia jurídica foi integral (relação jurídica de conteúdo máximo: direito, pretensão, coação e correlativos), ao sujeito ativo ainda resta um último recurso: ele pode coagir (coação) e coage (exerce a coação) o sujeito passivo a realizar a prestação. Note-se que somente pela coação

4 Idem, Ibidem, p. 137

*se obtém a realização da prestação (a satisfação do direito), independentemente da vontade do sujeito passivo ou de sua ignorância*⁵.

Denota-se da obra do professor Alfredo Augusto Becker que, com a incidência da norma jurídica ao acontecimento havido no mundo dos fenômenos sociais, a relação jurídica que surge é dotada de força que lhe é ínsita. É a coercibilidade.

Diante dessa premissa, qual seja, de que a coercibilidade é elemento inerente a toda a relação jurídica, o saudoso tributarista desenvolve estudo sobre os graus de força ou de coercibilidade.

Nesse passo, para fins de construção da tese objeto do presente estudo, é imperioso o estudo do professor Augusto Becker, já que não é qualquer relação jurídica que pode ser amparada pelo Poder Judiciário, na hipótese de seu descumprimento. Faz-se necessário analisar, preambularmente, o nível de coercibilidade, para só então se verificar o interesse de agir e de se obter uma tutela estatal.

Por fim, dentro da tônica já apontada neste trabalho de aferir, tal como faz o cientista, que diante do objeto de estudo, extrai dele todos os seus elementos, e minudencia cada um deles, para viabilizar o entendimento do que seja o todo, cumpre nessa fase do trabalho deixar assentados esses conceitos sobre relação jurídica, para, no momento oportuno, fazer uma exegese conjunta de todos eles, a fim de se atingir uma conclusão juridicamente sustentável.

2. Relação jurídica tributária

Em vista da ideia retrofixada de que a relação jurídica é consectário último da apreensão normativa de acontecimento extraído das relações intersubjetivas, tem-se que a relação de natureza jurídica tributária sempre advém de um fato imponível (que na esfera tributária sempre é um fenômeno presuntivo de riqueza), devidamente tipificado na norma jurídica tributária.

Assim sendo, a atendo-se a atenção no fato imponível, denota-se que este pode ser de duas ordens: ou o fato presuntivo de riqueza tipificado na norma jurídica é instantâneo, ou seja, emerge, surte efeitos e se finda, em um mesmo momento, ou o fato social nasce e se estende no tempo.

No primeiro caso, com o acontecimento no mundo fenomênico, imediatamente incide a norma de caráter jurídico tributário, por força de sua cogência e coercibilidade, dando, em razão disso, azo ao surgimento de uma relação jurídica tributária. Nessa situação, a relação jurídica tributária será imediata, em vista de seu substrato fático.

⁵ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4ª edição. São Paulo: Noeses, 2007, p. 365.

É o caso, por exemplo, da norma jurídica que tributa a transmissão de bens. Esse acontecimento é haurido no tempo de modo imediato. Com ele, deflagra-se o procedimento de incidência da norma jurídica tributária e, em decorrência, o surgimento de uma relação jurídica de natureza tributária.

De outro lado, em hipóteses em que o fato impositivo se protraí no tempo, a coercibilidade normativa se dirige àquele fato enquanto ele persistir. Em consequência, o vínculo se estende, enquanto presentes seus substratos de fato e de direito. Nesses casos, tem-se a relação jurídica tributária continuativa.

Tem-se, como exemplo, a contribuição para custeio da Seguridade Social pelo empregado ou empregador. Enquanto o contrato de trabalho se mantiver hígido, a norma jurídica tributária incidirá e fará com que surja uma relação jurídica tributária. Dessa forma, enquanto permanecer o substrato empírico de incidência da norma jurídica, a relação jurídica se estenderá.

Enfim, ante as considerações acima, antes de se catalogar a relação tributária como liame de natureza continuativa, deve o operador do direito debruçar-se sobre os fatos impositivos, de forma a aferir se são imediatos ou não.

É a partir daí que se desenvolve o raciocínio.

III. MANDADO DE SEGURANÇA

1. Noções introdutórias

Ação civil de natureza eminentemente constitucional destinada à proteção de liberdades públicas, o mandado de segurança foi introduzido no ordenamento pátrio pela Constituição Federal de 1934.

Antes, doutrina e jurisprudência tinham certa dificuldade em impugnar atos praticados pelo Poder Público, já que tinham de manejar outros instrumentos não destinados especificamente para tal desiderato.

Assim, inicialmente, como forma de discutir a legitimidade de atos praticados pelo Estado que despojava servidores públicos de seus cargos, a doutrina assestava a possibilidade do manejo das ações possessórias, haja vista o raciocínio, despendido à época, de que os cargos públicos eram passíveis de apropriação, logo, amparados por tutela possessória em casos de esbulho ou de turbação.

De outra parte, sustentou-se, também, a possibilidade de estender o uso do *Habeas Corpus* não só para afastar atos públicos que atentassem contra direito de locomoção, mas a todo e qualquer direito. Assim, qualquer ato do Poder Público que incorresse em ofensa a qualquer direito fundamental estaria amparado pelo *Habeas Corpus*. Convencionou-se caracterizar essa tese como Teoria brasileira do *Habeas Corpus*.

Enfim, denota-se pelas teses acima que o ordenamento era carente de um meio específico para impugnar atos estatais que tivessem o condão de lesar ou ameaçar direitos e garantias fundamentais.

Nesse sentido, a Constituição Federal de 1934 introduziu norma regradora do mandado de segurança no artigo 113, nº 33.

A partir dessa previsão, as Constituições Federais que se seguiram mantiveram o instituto, que se consagrou como instrumento garantidor da manutenção da compatibilidade vertical dos atos estatais com a Constituição e com as leis.

2. Natureza Jurídica

Hodiernamente, o mandado de segurança está previsto na Constituição de 1988, em seu artigo 5º, LXIX. No plano infraconstitucional, a matéria está regradada atualmente pela Lei nº 12.016 de 7 de agosto de 2009.

Pois bem, imperioso, para fins do presente trabalho, é que não houve alteração da lei no que cinge ao desiderato do mandado de segurança, qual seja, o de amparar direito líquido e certo sempre que houver VIOLAÇÃO ou JUSTO RECEIO de sua ocorrência.

Dessa feita, a doutrina de modo uniforme convencionou classificar o mandado de segurança conforme a tutela que perquire: Se a busca for pela reparação de uma violação já perpetrada, o mandado de segurança tem natureza repressiva. Ao contrário, se houver justo receio da prática de ato que importe em violação de direito líquido e certo, o mandado de segurança terá natureza preventiva.

Essa distinção é importante para que verifiquemos, no caso, qual a extensão da controvérsia, e, além disso, qual a resposta jurisdicional buscada, para fins de se aferirem os lindes objetivos que a coisa julgada terá no caso.

Nesse sentido, Cássio Scarpinella Bueno, com a precisão que o caracteriza, sustenta a necessidade de estabelecer os limites da controvérsia em mandado de segurança, até como forma de garantia de defesa da autoridade que perpetrou o suposto ato coator.

Para o mencionado doutrinador, a lide se limita ao suposto ato apontado como coator, e sua compatibilidade vertical com o regramento jurídico, como podemos extrair de excerto de sua obra:

Importante ter presente, destarte, a individualização do ato que se pretende questionar pelo mandado de segurança dentro da esfera administrativa, até para que a identificação da autoridade coatora seja a mais escorreita possível e também para que o exercício do direito de defesa possa ser regularmente exercido. Sim porque a identificação correta dos contornos do ato coator e de seus desvios do padrão de legalidade corresponde à causa de pedir do mandado de segurança⁶.

Já no que concerne ao mandado de segurança preventivo, há que se demonstrar, na causa de pedir, por parte do impetrante, não só a incompatibilidade *in abstracto* do

6 BUENO, Cássio Scarpinella. *Mandado de Segurança*. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 29

ato com o ordenamento (abstratamente, já que o ato ainda não foi perpetrado), bem como o justo receio de sua prática. É da soma desses dois requisitos que se configura a *causa petendi* em mandado de segurança preventivo e é nesse limite que deve se circunscrever o magistrado ao conferir tutela jurisdicional ao caso a ele conferido.

De uma forma ou de outra, tendo em vista a estreiteza do mandado de segurança, é curial a delimitação dos contornos da lide mandamental, considerando, para tanto, a compatibilidade do ato perpetrado com o ordenamento para justificar a possível violação a direito líquido e certo ou, ainda, a patente possibilidade da Administração Pública praticar determinado ato, de forma a deflagrar a via do mandado de segurança.

Assim, no esteio dos ensinamentos do professor Cassio Scarpinella Bueno, acima fixado, cumpre ao impetrante individualizar o ato (praticado ou a se praticar). A partir dessa individualização, será possível se aferir a *causa petendi* do *mandamus* e, por conseguinte, a tutela que se perquire perante o Estado-Juiz.

Com as considerações acima, a coisa julgada que se sucede em sede de mandado de segurança ganha contornos mais objetivos.

IV. COISA JULGADA

1. Considerações iniciais

Um ponto de relevo e que merece uma atenção mais detida a fim de viabilizar uma conclusão com maior consistência em relação ao tema principal da presente monografia é o instituto da coisa julgada.

A par das substanciosas discussões doutrinárias acerca da natureza jurídica da coisa julgada, ou seja, se esta é um efeito da decisão, se é uma qualidade dos efeitos da decisão, ou ainda, se se trata de uma situação jurídica do conteúdo da decisão, cumpre estabelecer o elemento comum, que permeia todas as teses acerca do candente tema, e que lhe define em sua inteireza, qual seja, a imutabilidade.

A coisa julgada se relaciona à imutabilidade, seja dos efeitos da decisão, seja da própria decisão, conforme a doutrina que se perfilhe, e por isso, na impossibilidade de se discutir novamente matéria já levada à deliberação pelo Poder Judiciário, dentro do mesmo processo (coisa julgada formal) ou fora dele (coisa julgada material).

O escopo da manutenção desse instituto no ordenamento é a garantia de valor muito caro à Constituição e, por conseguinte, a todo o sistema jurídico do País, que é a segurança nas relações pessoais.

Com a sua presença, o sistema proporciona às pessoas a confiança de que após a deliberação do Estado sobre a aplicação do direito a determinado caso concreto, resta impossibilitada nova deliberação a respeito daquele conflito.

2. Limites objetivos da coisa julgada

Pois bem, devidamente definido e explicitado o seu pressuposto de existência, cumpre estabelecer seus parâmetros objetivos de incidência, ou seja, curial fincar os limites de imutabilidade de que goza a tutela jurisdicional.

Nesse tema, o Código de Processo Civil, ainda que de forma atécnica⁷, delimitou a coisa julgada. A norma que trata do tema se encontra no artigo 469 do Código de Processo Civil.

Ora, diante da premissa já trazida à colação de que o escopo do processo judicial é a perquirição de tutela estatal que resolva, com grau de definitividade, uma crise existente entre pessoas (seja uma crise de certeza ou de adimplemento, dentre outras), a fim de que se concretize valor constitucionalmente estimado que é a segurança jurídica, fim último necessário à convivência harmoniosa em sociedade, o artigo 469 do Código de Processo Civil, sem embargo da ausência de técnica afirmada pela boa doutrina, é importante porque assegura que todas as questões pelas quais perpassa o órgão jurisdicional para perpetrar ato final que dá solução ao conflito de interesses não estão abrangidas pela imutabilidade de que goza a coisa julgada.

Nas percucientes palavras de Cândido Dinamarco:

Evitar conflitos práticos do julgado é o resultado que se coaduna com o escopo pacificador da própria jurisdição, a qual não se exerce para fixar teses jurídicas nem para a descoberta da verdade dos fatos como um objetivo em si próprio. O que importa é pacificar pessoas e eliminar seus conflitos mediante a definição de direitos, obrigações e comportamentos a adotar, sem deixar resíduos da insegurança jurídica que instabiliza relações; a descoberta da verdade mediante a instrução e cognição realizadas no processo, é mero instrumento para a busca da justiça nas decisões. Existe um eixo imaginário que liga o pedido posto na demanda inicial e a parte dispositiva da sentença, de modo que o autor pede determinada providência em relação a determinado bem da vida e o juiz lhe responde concedendo ou denegando essa providência. É nessa resposta e não nas razões adotadas pelo juiz para responder, que reside a fórmula de convivência a ser observada pelos sujeitos envolvidos no conflito⁸.

No sentido da importante lição acima assentada, a garantia da imutabilidade não se estende às razões da decisão, mas tão somente a ela mesma, que resolve a crise existente entre os litigantes e para garantir a permanência da paz social, inviabilize que qualquer das partes, deduza nova pretensão junto ao Poder Judiciário suscitando fatos oriundos daquela lide anteriormente aforada e já definitivamente decidida.

7 Idem, Ibidem, p. 313.

8 Idem, Ibidem, p. 314

Limites objetivos da coisa julgada e relações jurídicas continuativas

Devidamente fixadas as ideias de que o ordenamento, a fim de preservar o valor segurança das relações jurídicas, confere imutabilidade e, por conseguinte, estabilidade, às tutelas jurisdicionais e estritamente à parte em que decidem a lide e não aos fundamentos que o órgão julgador se utilizou para tanto, é preciso inserir essas conclusões diante de uma situação fática diferenciada.

Está-se a tratar nessa etapa dos estudos, da coisa julgada e sua relação com as relações jurídicas de natureza continuativa.

Nas relações jurídicas de natureza continuativa, o vínculo entre as partes não se esgota de forma instantânea. Em razão da permanência de circunstâncias de fato e de direito, o vínculo perdura, se protraí no tempo.

Diante dessa peculiaridade, a tutela jurisdicional que normalmente regularia fatos passados e presentes incide “pro futuro”, a fim de regular acontecimentos dali em diante.

Consigne-se que a tutela jurisdicional é jungida a uma relação jurídica de direito material. A partir desta, o Estado-Juiz delibera, de modo a determinar a forma de sua existência, eliminando, assim, a crise existente (lide). Nos casos em que a relação jurídica de direito material se prolonga no tempo, a regra geral de que a tutela jurisdicional estabelece a forma da relação jurídica de direito material ganha novos contornos, já que exige que, assim como a relação de direito material, a decisão judicial e seus efeitos também se prolonguem de forma a acompanhar a relação material.

Com a competência que lhe é peculiar, Fredie Didier assim trata a matéria:

Normalmente, não são admitidas as chamadas “sentenças futuras”, aquelas que regem situações ainda não consumadas (futuras). Isso porque, diante de uma situação ainda não concretizada, faltaria interesse processual da parte para desencadear a prestação jurisdicional.

Excepcionam, contudo, aquelas sentenças que recaiam sobre situações futuras que estejam vinculadas a situações presentes. É o caso das sentenças que disciplinam relações jurídicas continuativas que têm por objeto obrigações homogêneas de trato sucessivo – também chamadas por alguns, como visto em capítulo anterior, de sentenças determinativas ou dispositivas. Nada mais são que sentenças que versam sobre relação jurídica que se projeta no tempo, que não é instantânea, normalmente envolvendo prestações periódicas⁹.

A matéria foi erigida a texto de lei, pelo artigo 471 do Código de Processo Civil. Extraí-se, da leitura específica do artigo 471, I, do Código de Processo Civil o pressuposto para o prolongamento, no tempo, da coisa julgada, a fim de agasa-

9 DIDIER JR., Fredie, *Curso de Direito Processual Civil*. Volume 2. 4ª edição. Salvador: Podivm. 2009, p. 432.

lhar fatos originados “pro futuro”, qual seja, que sejam mantidos os substratos de fato e de direito que embasaram a decisão proferida.

Na esteira de todo o exposto, Cândido Dinamarco, com singular clareza, leciona a matéria, de forma a restar indene de dúvidas o que se entende por relação jurídica continuativa e os efeitos da tutela jurisdicional em casos desse jaez:

Ordinariamente é inadmissível o julgamento sobre obrigações futuras, ou ainda, inexigíveis, carecendo de ação por falta de interesse-necessidade aquele que viesse a juízo com uma pretensão a obter condenação a satisfazê-las. A lei todavia, fundada em razões pragmáticas de aceleração da tutela jurisdicional, abre caminho para que sejam objeto de julgamento e possível condenação certas obrigações futuras que de algum modo estejam entrelaçadas com obrigações existentes e exigíveis no presente. Isso acontece quando de uma só relação jurídica emanam obrigações já vencidas e outras vincendas, onde a experiência comum mostra ao legislador que o inadimplemento das parcelas vencidas é indicador razoavelmente confiável de que, no futuro, o obrigado continuará inadimplente. É o que acontece, entre outros casos, em relação aos alimentos devidos entre familiares¹⁰.

Assente-se a premissa veiculada pelo professor Dinamarco, qual seja, que o vínculo que une os sujeitos (relação jurídica) é uno, abrangendo um sem-número de obrigações, passadas, presentes e futuras, que seguem o mesmo regramento, tendo em vista a unidade fática e jurídica que as permeia. A despeito dessa consideração, consigne-se que a assertiva será de especial valia mais à frente, quando se tecerão maiores comentários sobre o que é relação jurídica.

De outro lado, a fim de antecipar a problematização do tema tratado no presente estudo, o Ministro Teori Albino Zavascki, em seu voto proferido no Agravo Regimental em Recurso Especial nº 703.526, de relatoria originária do Ministro Francisco Falcão, cita trecho de sua obra, asseverando existir uma definição um pouco diferente de relação jurídica continuativa:

Segundo o festejado Ministro:

Na verdade, as relações sucessivas compõem-se de uma série de relações instantâneas homogêneas, que, pela sua reiteração e homogeneidade, podem receber tratamento jurídico conjunto ou tutela jurisdicional coletiva. No geral dos casos, as relações sucessivas pressupõem e dependem de uma situação jurídica mais ampla, ou de determinado status jurídico dos seus figurantes, nos quais se inserem, compondo-lhes a configuração¹¹.

Dessa forma, para o Ministro Teori Albino Zavascki, o que ocorre é o tratamento unitário de um plexo de relações jurídicas dotadas de características

10 Idem, Ibidem, p. 311.

11 ZAVASCKI, Teori Albino, *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001, p. 81-101.

comuns, independentemente de se tratar de relações jurídicas que se formarão após a tutela jurisdicional.

De toda forma, a ponderação inserta na obra do Ministro Teori Zavascki deve ser considerada relevante para este trabalho, até porque a premissa adotada foi acolhida por toda a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça para firmar posição acerca da coisa julgada nas relações continuativas.

Nessa fase do trabalho, deve-se ressaltar que a coisa julgada nas relações jurídicas que se protraem no tempo, na forma prevista no preceito normativo inserido no artigo 471, I, do Código de Processo Civil, está plasmada da cláusula “*rebus sic stantibus*”, ou seja, mantém-se, enquanto subsistir o arcabouço fático e jurídico existente à época da resposta jurisdicional na solução da lide.

3. Limites objetivos da coisa julgada e a Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal

Outro item que merece detida consideração para a formação de um racional convencimento no final desta monografia é a candente e densa discussão encetada pelo Supremo Tribunal Federal que culminou no verbete sumular nº 239 daquela Corte, assim ementado: “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”.

O precedente do Supremo Tribunal Federal que firmou o entendimento da Corte é o Agravo de Petição nº 11.227, de relatoria do Ministro Castro Nunes.

Ressalte-se, preambularmente, a importância dessa súmula e desse aresto, porquanto se trata de discussão sobre coisa julgada em matéria fiscal, em que o raciocínio feito muito influencia a discussão travada no presente estudo.

Nesse sentido, depreende-se do julgado exatamente a mesma concepção que se busca firmar com a presente monografia, muito embora o precedente fora travado em sede de execução fiscal, onde se deliberou que uma tutela jurisdicional devidamente transitada em julgado que determina a intributabilidade em determinado exercício fiscal não obsta a cobrança por executivo fiscal no exercício seguinte, razão pela qual, inclusive, fez com que o Ministro Castro Nunes tenha desacolhido os embargos opostos pela Fazenda Nacional.

Assentou-se, no caso, o exato raciocínio de que a coisa julgada se delimita pelos termos da declaração, ou na lição de Marinoni, pela resposta dada pelo Poder Judiciário em razão da demanda aforada.

Todavia, sem embargo das especificidades das situações, extrai-se do julgado o ensinamento que se encaixa perfeitamente com a discussão ora travada: Os limites da decisão, e por consequência, da coisa julgada se circunscrevem aos lindes da demanda trazida pelo autor.

Para subsidiar a conclusão acima, o relator se pauta em doutrina estrangeira e veicula trecho da obra de Reneletti, conforme se denota do seguinte trecho do aresto:

E o lançamento poderá ser renovado não obstante o julgado que tenha anulado o do ato do exercício anterior. Daí dizer-se com o mesmo Ranelletti, que o julgado sobre um dado accertamento não têm eficácia em relação ais exercícios seguintes, porque, diz ele, cada accertamento é autônomo e independente – Ogni accertamento tributário costituisce un tutto a sè e la tassa applicata in ogni esercizio forma una entità giuridica per sè stante distinta da quella degli anni precedenti: secchè Il giuridico sulla tassazione di un dato non spiega efficacia sulla idêntica controversia per um anno tributário, poichè La legge attribuisce ad ogni accertamento della tassa um carattere autônomo e independente (Oreste Ranelletti, La Guarentigia della Giustizia nella Pubblica Amministrazione, nº 354, nota)

Ainda na esteira das razões esposadas pelo Ministro Castro Nunes, amparadas por doutrina estrangeira:

Mirbach – Rheinfeld esclarece igualmente que, no tocante aos lançamentos, os efeitos da coisa julgada se restringem ao que foi objeto do litígio – chaque assiette prise a part constitue em soi um acte administratif isole, qui est independant dès decisions anterieures, encore que relatives à la même affaire (Precis de Droit Financier, página 212)

Por fim, e a conclusão é nodal para corroborar o pensamento esposado nesse estudo. Afirma o ministro Castro Nunes:

O que possível dizer, sem sair, aliás, dos princípios que governam a coisa julgada é que esta se terá de limitar aos têrmos da controversia. Se o objeto da questão é um dado lançamento que se houve por nulo em certo exercício, claro que a renovação do lançamento no exercício seguinte não estará obstada pelo julgado. É a lição dos expositores acima citados.

Assim, dos excertos colacionados pode-se extrair a ideia-mater pela qual se desenvolve toda a linha de argumentação do trabalho, ou seja, em matéria fiscal, assim como qualquer outra discussão, a coisa julgada não extravasa os lindes trazidos pelas partes. Se o objeto da controversia é a impugnação de um dado ato do Poder Público, não há que se considerar possível, pelas razões expendidas pelo magistrado, resolver atos futuros do Poder Público, ainda que por força da sua homogeneidade.

Inferese, pois, que a tese que ora se desenvolve suscita debate há décadas, tendo em vista que a própria Suprema Corte já deliberou a respeito em julgado proferido em 1944 e publicado no Diário da Justiça de 10 de fevereiro de 1945.

4. Limites objetivos da coisa julgada em mandado de segurança que trata de matéria tributária

A matéria tratada neste capítulo demanda sólida compreensão de todas as premissas fixadas nos capítulos anteriores.

Apenas com a apreensão dos conceitos esposados anteriormente, será possível analisar se doutrina e jurisprudência, que se debruçaram sobre a matéria, levaram em consideração todos os elementos necessários para se galgar ilação juridicamente sustentável.

Enfim, em sucinta recapitulação, o presente estudo se inicia com abordagem sobre o conceito extraído da Teoria Geral do Direito sobre relação jurídica. Procurou-se estabelecer sua origem e suas principais características.

Em seguida, demandaram-se considerações relacionadas ao regime jurídico do mandado de segurança, notadamente no que concerne a sua causa de pedir, quer se trate de mandado de segurança repressivo, quer se trate de sua natureza preventiva.

Por fim, foram trazidas ao texto do presente trabalho explanações relativas à coisa julgada, de forma a analisar de maneira mais detida seu conceito, propósito e, especialmente, seus limites objetivos.

Pois bem, diante das considerações acima expendidas, é momento de verificar doutrina e jurisprudência atuais em relação à matéria.

Destaca-se, de início, o entendimento que vem predominando na 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça.

Para o Ministro Teori Albino Zavascki, que apresentou voto-vista já em 2004, no Recurso Especial nº 599.764/GO, de relatoria do Ministro Luiz Fux e que repetiu seu convencimento no voto que abriu divergência no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 703.526/MG, de relatoria originária do Ministro Francisco Falcão, caso o magistrado reconheça a ilegitimidade de determinado tributo, em sede de mandado de segurança, a decisão gera efeitos extraprocessualmente, já que a decisão prolatada faz coisa julgada material, garantindo ao impetrante o direito de prescindir do manejo de novo “*mandamus*” caso novo fato gerador de idênticas características venha supervenientemente a surgir.

Para tanto, o Ministro se pauta pela seguinte premissa:

Considerada a sua relação com as circunstâncias temporais do fato gerador, podem-se classificar as relações jurídicas em três espécies: as instantâneas, as permanentes e as sucessivas. Instantânea é a relação jurídica decorrente de fato gerador que se esgota imediatamente, num momento determinado, sem continuidade no tempo, ou que, embora resulte de fato temporalmente desdobrado, só atrai a incidência da norma quando estiver inteiramente formado. (...) Define-se permanente (ou duradoura) a relação jurídica que nasce de um suporte de incidência consistente em fato ou situação que se prolonga no tempo. (...) Finalmente, há uma terceira espécie de relação jurídica, a sucessiva, nascida de fatos geradores instantâneos que, todavia, se repetem no tempo de maneira uniforme e continuada. Os exemplos mais comuns vêm do campo tributário: a obrigação do comerciante de pagar imposto sobre circulação de mercadorias, ou do empresário de recolher a contribuição para a seguridade social sobre folha de salários ou sobre o seu faturamento.

Na verdade, as relações sucessivas compõem-se de uma série de relações instantâneas homogêneas, que, pela sua reiteração e homogeneidade, podem receber tratamento jurídico

conjunto ou tutela jurisdicional coletiva. No geral dos casos, as relações sucessivas pressupõem e dependem de uma situação jurídica mais ampla, ou de determinado status jurídico dos seus figurantes, nos quais se inserem, compondo-lhes a configuração.

(...)

Todavia, conforme antes de demonstrou, há certas relações jurídicas sucessivas que nascem de um suporte fático complexo, formado por um fato gerador instantâneo, inserido numa relação jurídica permanente. Ora, nesses casos, pode ocorrer que a controvérsia decidida pela sentença tenha por origem não o fato gerador instantâneo, mas a situação jurídica de caráter permanente na qual ele se encontra inserido, e que também compõe o suporte desencadeador do fenômeno de incidência. É sabido que tal situação, por seu caráter duradouro, está apta a perdurar no tempo, podendo persistir quando, no futuro, houver a repetição de outros fatos geradores instantâneos, semelhantes ao examinado na sentença. Nestes casos, admite-se a eficácia vinculante da sentença também em relação aos eventos recorrentes. Isso porque o juízo de certeza sobre a situação jurídica concreta decorreu, na verdade, de juízo de certeza sobre a situação jurídica mais ampla, de caráter duradouro, componente, ainda que mediata, do fenômeno de incidência.

Dessa maneira, estabelecida a base de sustentação de sua tese, para se incorporar à decisão, questões afetas à motivação do afastamento da incidência da norma jurídico-tributária de imputação, aduz, ainda, o Ministro Teori Zavascki que, por se tratar de uma relação jurídica continuativa, os efeitos dessa decisão que afasta a aplicação da norma de tributação permanecem hígidos enquanto se mantiverem presentes os substratos de fato e de direito que deram azo à tutela jurisdicional.

Nesse sentido, colaciona-se novo excerto do voto acima aludido:

Estabelecido que a sentença, nos casos assinalados, irradia eficácia vinculante também para o futuro, surge a questão de saber qual é o termo ad quem de tal eficácia. A solução é esta e vem de longe: a sentença tem eficácia enquanto se mantiverem inalterados o direito e o suporte fático sobre os quais estabeleceu o juízo de certeza.

(...)

Daí afirmar-se que a força rebus sic stantibus, a significar que ela atua enquanto se mantiverem íntegras as situações de fato e de direito existentes quando da prolação da sentença. Alterada a situação de fato (muda o suporte fático, mantendo-se o estado da norma) ou de direito (muda o estado da norma, mantendo-se o estado de fato), ou dos dois, a sentença deixa de ter a força de lei entre as partes, que até então mantinha.

A par dessas considerações, a professora Cleide Previtalli Cais também sustenta a possibilidade de se estender a coisa julgada haurida de mandado de segurança para as operações futuras. A autora baseia sua tese na premissa de que a

relação jurídica tributária normalmente é caracterizada por ser “continuativa no tempo”. E diante dessa peculiaridade, os efeitos da decisão devem se estender enquanto perdurar a situação de fato e de direito que permearam a decisão. Segue trecho de sua obra:

Ora, em matéria tributária as exigências costumam ter natureza continuativa no tempo.

(...)

A questão deve ser resolvida pela análise dos efeitos da coisa julgada da sentença proferida em mandado de segurança que envolva relação jurídica tributária continuativa, uma vez que, em se tratando de relação jurídica que envolva um fato certo e determinado, que não produz efeitos futuros, a sentença não apresenta dificuldades, devendo ser cumprida quer seja concedida quer seja denegada a ordem requerida.

Muito embora a sentença proferida em mandado de segurança, que enfrente relação jurídica tributária de natureza continuativa, tenha carga declaratória, como ademais, toda sentença tem, cabe indagar se nessa hipótese a sentença seria normativa, vale dizer, se a sentença alcançaria hipóteses idênticas a acontecer no futuro.

A resposta há de ser pela negativa, impondo-se definir corretamente os limites do pedido e da sentença sobre o mesmo proferida.

Continua, ainda, a professora Cleide a sustentar sua tese, conforme se infere da citação *infra*:

A relação jurídica tributária não tem um fato gerador único, cuja satisfação esgota-se pelo imediato cumprimento, mas produz uma cadeia periódica de fatos geradores, todos decorrentes da mesma norma jurídica.

A resposta que entendemos objetiva e conclusiva sobre o assunto é dada por Eduardo Aruda Alvim, que, salientando ser imprescindível identificar o que seja uma relação jurídica tributária continuativa para verificar quais as consequências disso, afirma que “pode-se entender por continuativa a relação tributária que seja uma, projetando-se, contudo, para o futuro” (grifamos). Essa, com efeito, a pedra de toque do problema. Deveras, em uma relação tributária continuativa, como a que sucede entre Fisco e o contribuinte de ICMS (existe até um cadastro próprio dos contribuintes desse tributo, a confirmar o quanto se diz), é possível que o contribuinte, v.g., impetre mandado de segurança contra a autoridade fiscal estadual, objetivando que esta se abstenha de exigir-lhe agora e para adiante o tributo até que seja editada lei que o permita, porque a exigência fiscal, tal como está sendo feita, não tem o indispensável supedâneo legal (CF/88, art. 150, I). Trânsita em julgado, a sentença concessiva da ordem pleiteada projetará a coisa julgada inegavelmente efeitos para o futuro. Toda vez que configurar-se uma situação de fato (fato imponível, na terminologia de

Geraldo Ataliba) que devesse ensinar, segundo o entender do Fisco, a incidência do ICMS, esta estava obstada pela sentença concessiva da ordem até que seja sanada a ilegalidade.

Diante dessa colocação, a questão deixa de constituir um problema, porque, na verdade, não está configurada exigência futura quando se trata de relação jurídica tributária continuativa, mas, isto sim, a exigência de uma espécie tributária que projeta seus efeitos para o futuro, nos contornos delineados pela lei que a instituiu, fixando vencimentos que se darão no futuro.

Por fim, assevera a professora Cleide que:

O exposto demonstra que o efeito declaratório está contido em toda a sentença. O que não se pode deixar de considerar é a consequência desse efeito, em especial na sentença que julga o mandado de segurança impetrado para a discussão de matéria tributária fundada em relação jurídica continuativa.

(...)

Concluindo, em se tratando de relação jurídica continuativa, o efeito declaratório da sentença se projeta aos futuros vencimentos de determinada espécie tributária, impedindo sua exigência nos termos em que veiculada¹².

Verifica-se, ainda na doutrina, James Marins que também sustenta a extensão dos efeitos da coisa julgada em sede de mandado de segurança em matéria tributária para o futuro, enquanto presentes idênticas situações de fato e de direito que circundavam a decisão proferida. No entanto, os argumentos esposados pelo mestre são diferentes e, por isso, merecem atenção detida.

Extraí-se da substanciosa obra do professor, com esteio nos ensinamentos de Pontes de Miranda, que a sentença concessiva de mandado de segurança, conquanto de natureza predominantemente mandamental, tem ínsita carga declaratória, do direito controvertido. Nesse sentido, essa carga declaratória, da decisão transitada em julgado, tem o condão de obstar a ação da Fazenda Pública na hipótese do surgimento de fatos imponíveis futuros de características idênticas.

Para que se proporcione uma discussão com maior riqueza de detalhes, colacione-se parte da tese do eminente tributarista:

Em casos como o figurado, que são muito comuns em matéria tributária, é perfeitamente lícita a assimilação do regime da coisa julgada da ação declaratória. Se o pedido é declaratório, a sentença que conceder o mandado de segurança deve se igualmente declaratória até porque, sabemos, a sentença não pode desviar-se dos limites do pedido.

12 CAIS, Cleide Previtalli, *O processo tributário*. 5ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2006, p.359-362.

Os reflexos desta distinção vão ser sentidos também em se tratando de mandado de segurança preventivo ou mandado de segurança corretivo. O mandado de segurança preventivo comporta muito melhor este caráter declaratório, assumindo, o mandado de segurança corretivo, um efeito mais restrito. Nele, a declaração de inconstitucionalidade tem efeitos precisamente sobre o ato que se pretende corrigir, sobre o ato cuja suspensão de eficácia tenha sido objeto do mandado de segurança. No mandado de segurança preventivo, ao contrário, por não existir um ato específico, pretende-se o acautelamento de toda e qualquer atitude que provavelmente venha a interferir na esfera jurídica do contribuinte, com base em alguma inconstitucionalidade ou ilegalidade. A sentença em mandado de segurança preventivo tem um efeito declaratório inequívoco, e esta decisão se projeta não só para o exercício fiscal da impetração mas para todos os exercícios subsequentes, de modo a garantir que a esfera jurídica do contribuinte, em virtude da declaração e do comando mandamental permaneça resguardada da atuação do Fisco, enquanto permanecem iguais as mesmas condições de fato e de direito que embasaram a concessão da segurança. Note-se a diferença em relação ao mandado de segurança corretivo. No caso do emprego do mandado de segurança corretivo, o comando decorrente da sentença teve por objetivo paralisar a eficácia de um determinado e específico ato. Nestas condições, o pedido não se comunica a outros possíveis atos - mesmo que iguais - e, portanto, os efeitos da sentença são igualmente limitados no tempo e no espaço para um determinado exercício fiscal.

*Os efeitos para o futuro da sentença preventiva têm natureza exclusivamente declaratória do direito controvertido, garantindo, assim, o efeito da coisa julgada*¹³.

Pois bem, pode-se inferir de todos os excertos consignados neste capítulo que tanto a doutrina quanto a jurisprudência tratam do tema de forma detida e com a mais absoluta competência.

Denotam-se das substanciosas obras a técnica e o conhecimento, que são peculiares a todos os mestres citados.

Entretanto, como já se teve a oportunidade de assentar, é de Paulo de Barros Carvalho a lição de que o operador do direito, assim como um cientista, deve, a fim de aferir o verdadeiro conteúdo do objeto de estudo, extrair dele todos os elementos que o compõem, e como se portasse um microscópio, os analisasse de maneira detalhada, em cada uma de suas respectivas faces. Só assim, o operador do direito poderia chegar a uma conclusão fundamentada dos temas que lhe são afetos.

Nessa senda, cumpre, preliminarmente, extrair do trecho do voto-vista do Ministro Teori Albino Zavascki as premissas que pautam seu pensamento, a fim de verificar se os argumentos expendidos são tecnicamente sustentáveis.

De início, o Ministro do Superior Tribunal de Justiça parte da assertiva de que existem três espécies de relações jurídicas: as instantâneas, as permanentes e

13 MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 4ª edição. Dialética: São Paulo. 2005, p. 516-518.

as sucessivas ou continuativas. Na primeira delas, o fato gerador nasce e se esgota imediatamente; as permanentes nascem de um suporte fático, que se protraí no tempo; e por último as sucessivas, que surgem de fatos geradores instantâneos, que se repetem no tempo de maneira uniforme e, dada a sua homogeneidade, podem receber tratamento jurídico conjunto ou tutela jurisdicional coletiva.

Sem embargo dos sólidos conhecimentos do Ministro, que, a par do mister de magistrado, figura no cenário jurídico também como jurista, em vista dos valerosos ensinamentos que profere em sua rica obra literária, seu pensamento parte de premissa equivocada.

Ora, na parte do estudo em que se tratou da relação jurídica, concluiu-se que a relação jurídica é o consectário de uma norma jurídica que por sua vez apreende fato haurido do mundo das relações sociais. Essa é a dinâmica de formação de uma relação jurídica. Logo, não há falar em relação jurídica sem antes ter havido acontecimento extraído das relações intersubjetivas.

Dessa maneira, a classificação proposta pelo Ministro Teori Albino Zavascki é acertada no que afirma existir relação jurídica instantânea quando aquele fato, havido no mundo das relações sociais, é instantâneo e relações jurídicas de natureza permanente quando o acontecimento social é dotado de uma natureza que se prolonga no tempo.

Porém, com a devida *venia*, não há como sustentar a classificação de relação jurídica que considera, ainda que pela homogeneidade das características, fatos futuros, que ainda não se verificaram. A tese desafia a ordem dinâmica de formação da relação jurídica, logo, padece de vício em sua base.

Assim sendo, não é possível se tratar como único fenômeno vários fatos geradores que se sucedem na linha do tempo, ainda que as características que lhes são ínsitas, bem como o substrato jurídico que os transformarão em relação jurídica, sejam as mesmas.

Por isso, essa classificação trinária trazida pelo Ministro não encontra respaldo na técnica jurídica, que comporta apenas classificação dualista, qual seja, a que permite a existência de espécie de relação jurídica que surge de fatos instantâneos e outra advinda de fatos que se prolongam no tempo, ou seja, que o substrato fático segue uma linha no tempo, dotada de características constantes, que não se modificam. Em razão da linha de continuidade que é peculiar para essa espécie, faz-se interessante catalogar essa espécie como relação jurídica de trato sucessivo ou relação jurídica continuativa.

Pois bem, seguindo em detida análise a tese do Ministro, este, demonstrando o profundo conhecimento e poder de articulação, ao considerar como um só fenômeno haurido do mundo das relações sociais os fatos geradores passados, presentes e futuros, consegue justificar que a decisão judicial que reconhece a existência desses fatos passados e presentes e aplica a eles o correspondente substrato jurídico, também versa sobre situações dotadas de mesmas características ainda não ocorridas.

Assim, resta assentada a tese de que a coisa julgada, que qualifica a decisão proferida, influi e tem o condão de reger situações jurídicas que ainda estão por vir.

Mas conforme já ressaltado, ainda que bem articulado o pensamento do Ministro Teori Zavascki, não há como considerar uma unidade, um plexo de situações fáticas autônomas entre si, ainda que dotadas de características homogêneas.

E mais, tendo em vista tratar-se de situações fáticas distintas, autônomas e futuras, não podem ser levadas à deliberação ao Poder Judiciário.

Isto porque, como é cediço, conquanto a relação jurídica processual não seja consectário natural da relação jurídica de direito material, já que o direito ao processo se exerce independentemente da existência de direito material, permanece entre essas duas uma forte relação. Esse vínculo existente pressupõe, e a despeito da clareza da matéria não se pode deixar de consignar, que a relação jurídica de direito processual não prescinde da relação jurídica de direito material.

Ao fim da relação jurídica processual, exsurge o ato derradeiro, a sentença, que se imiscui na relação jurídica material a fim de eliminar a crise existente.

Em vista desta exposição e depurados os conceitos e institutos presentes na Teoria do Direito, podemos verificar que o Ministro Teori Zavascki construiu uma linha argumentativa voltada justamente para não incorrer no óbice de discutir fato ainda não vertido em uma relação jurídica, pois não ocorrido.

Contudo, a base da argumentação, a despeito da elaboração habilidosa criada pelo Ministro, que só espelha o conhecimento de que dispõe o mestre, desvirtua o conceito de relação jurídica, criando uma ficção não admitida no sistema jurídico.

A par das considerações acima, cumpre, nessa etapa, verificar as ponderações encetadas pela professora Cleide Previtali Cais.

Assim como fez o Ministro Teori Zavascki, segundo sustenta a mestra, a relação jurídica tributária caracteriza-se por um feixe de fatos geradores que se sucedem no tempo, originados de uma mesma norma jurídica. Daí, para a autora, a natureza continuativa da relação jurídica.

Porém, conforme se teve oportunidade de sustentar, a dinâmica de formação da relação jurídica não admite a existência desta sem a prévia realização de um acontecimento ocorrido no mundo das relações sociais, estabelecido e descrito na norma jurídica.

Dessa maneira, de início, fica consignado, sem embargo do brilhantismo da ilustre professora, a inconsistência da tese.

Por oportuno, aponte-se que a própria doutrinadora se ampara na obra de Eduardo Arruda Alvim, que com precisão técnica aduz que "pode-se entender por continuativa a relação jurídica que seja una, projetando-se, contudo, para o futuro"¹⁴.

14 ARRUDA ALVIM, Eduardo. *Mandado de segurança no direito tributário*. 1ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 1998.

Note-se que o autor jamais considerou que uma cadeia de fatos geradores hauridos das relações intersubjetivas, quando captadas pelas previsões normativas, dá azo a uma relação jurídica única, por ficção.

Segundo se depreende da obra do mencionado jurista, a relação jurídica continuativa é calcada numa relação de fato, que em si se projeta na linha do tempo, e por isso, quando apreendida pela previsão normativa, dá origem a uma relação jurídica una, derivada de um substrato fático único, ainda que não imediato.

Com a devida *venia*, também não assiste razão à jurista, quando assevera, no específico caso do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, que a inscrição do contribuinte, junto à autoridade fiscal, faz denotar a continuidade da relação, caracterizada pela reiterada ocorrência de fatos geradores.

Ora, com esteio na melhor doutrina, ainda que se considerasse esse vínculo entre Fisco e contribuinte, ainda assim não se pode considerá-lo para fins de conferir à relação tributária a pecha de continuativa. Isso porque esse vínculo nada tem a ver com o liame que nasce pela ocorrência do fato gerador. Parte da doutrina, inclusive, discute se essa ligação tem mesmo natureza tributária, ou se se trata de um vínculo de natureza meramente administrativa, mas que foi nominado de obrigação tributária, pelo Código Tributário Nacional, para reforçá-lo e, por isso, conferir maior coercibilidade à obrigação tributária.

Assim, não há que se confundir uma relação com a outra. Os seus pressupostos fáticos são diferentes e o fato de existir a inscrição do contribuinte junto ao Fisco não é suficiente para se concluir que está formada a relação jurídica tributária de trato continuado.

Por isso, a sentença concessiva em mandado de segurança, quando não se tratar de relação jurídica, cujo pressuposto fático se prolonga no tempo, em linha de continuidade, não tem o condão de produzir os efeitos para o futuro, ao contrário do que sustenta a professora Cleide.

Por fim, uma última consideração em relação à tese da mestra. Segundo se depreende de excerto extraído da sua obra, a sentença é dotada de um efeito declaratório, que se reverbera e encampa, inclusive, os fatos geradores futuros (na obra da jurista, se infere que ela nomina esses fatos futuros como “vencimentos” futuros).

Por vez mais, na esteira da robustez do conhecimento jurídico do Ministro Teori Zavaski, denota-se um raciocínio muito bem articulado, mas que, como visto, é pautado por uma premissa que merece reparos.

No mesmo sentido do que já foi veiculado, a relação jurídica processual está limitada (ou melhor delimitada) pela relação jurídica de direito material. Assim, se não há falar em relação jurídica de direito material, haja vista a não existência de seus pressupostos fáticos, também não pode a relação de direito processual ingressar nessa seara.

Assim sendo, a declaração feita pela tutela jurisdicional está jungida aos fatos jurídicos já ocorridos ou em andamento. Só terá, afirme-se, projeção para o futu-

ro se a relação de direito material (no caso, a relação jurídica de direito tributário) tiver como pressuposto fático um acontecimento que se estende no tempo.

Em casos como esse último, nos termos do artigo 471, I, do Código de Processo Civil, a coisa julgada manter-se-á, enquanto presentes seu substrato fático e de direito.

Ao lado das considerações acima feitas em relação à importante obra da professora Cleide Previtalli Cais, cumpre, nesta etapa, refletir sobre o trecho da lição de James Marins, que suscita um debate de tema muito importante para o deslinde desse trabalho.

Conforme já assentado, James Marins, com apoio em Pontes de Miranda, afirma que a classificação quinária das tutelas jurisdicionais indica apenas e tão somente a carga que prevalece nas decisões.

Com acerto, assevera que, conquanto prevaleça uma carga, pode-se da tutela jurisdicional extrair outras, que se apresentam em menor intensidade.

No específico caso das sentenças em sede de mandado de segurança, afirma prevalecer a natureza mandamental, mas, não obstante, encontra-se nela plasmada uma carga declaratória, de accertamento, de resolução da lide posta ao conhecimento do Poder Judiciário.

Pois bem, a tese sustentada, até aqui, é perfeita. Não merece reparos.

Contudo, o que suscita discussão vem a seguir.

Segundo se extrai da obra do citado professor, essa força declaratória da sentença em sede de mandado de segurança se apresenta de modo diferenciado, em vista da natureza dessa ação.

No caso da impetração repressiva ou corretiva, tendo em vista que a lide circunda sobre a ilegalidade ou abuso de poder insito a determinado ato perpetrado pelo Poder Público, a carga declaratória, em casos desse tipo, deve cingir-se ao ato.

Dessa maneira, a sentença que sobrevier à impetração conferirá uma resposta ao ato perpetrado, quando plasmado de ilegalidade ou abuso de poder, declarando sua ilegalidade (face declaratória da decisão) e determinando que o Poder Público pratique o ato de forma que não vulnere direito do impetrante.

Todavia, segundo o citado tributarista, no caso de impetração preventiva, tendo em vista a inexistência de ato praticado pelo Poder Público, a carga declaratória da decisão se prolonga para o futuro, impedindo que, caso se configure uma situação fática que daria ensejo à prática de ato pelo Poder Público, este fique impedido de proceder a qualquer providência.

No que cinge aos argumentos esposados em relação à impetração repressiva, nada há que se reparar. A precisão da argumentação bem demonstra a competência do mestre.

Entretanto, não se pode deixar passar ao largo as considerações feitas em relação à impetração preventiva.

Antes disso, o tema demanda algumas afirmações preliminares.

Nunca se tiveram dúvidas da possibilidade da impetração em face de justo receio da prática de determinado ato que vulnere direitos constitucionalmente garantidos.

O grande problema, na prática, é que permanece linha muito tênue que divide a impetração preventiva, garantia constitucional, e a impetração contra lei em tese, vedada pelo ordenamento, inclusive com edição de súmula, pelo Supremo Tribunal Federal, que remonta a 1963 (Súmula 266).

Para bem separar as duas espécies de impetração, oportuno se valer dos estudos feitos atinentes à relação jurídica.

Em outra oportunidade, restou assentado que a relação jurídica é proveniente de um fenômeno de incidência de uma norma sobre determinado acontecimento haurido das relações intersubjetivas.

Afirmou-se, igualmente, que, a depender da espécie da relação social, podemos catalogar a relação jurídica como instantânea (quando o acontecimento se dá de forma imediata, esgotando-se no átimo de segundo que surgiu) ou continuativa (o fato ocorrido no mundo fenomênico se protraí no tempo).

Asseverou-se, também, que a relação de direito processual é jungida e delimitada pela relação de direito material (no caso, de natureza tributária).

Por fim, sustentou-se que a resposta jurisdicional, como consectário lógico de uma relação delimitada pela relação jurídica material, deve limitar-se a ela.

Diante dessas considerações, é possível desenvolver um raciocínio que contesta a tese defendida pelo professor James Marins.

Ora, a impetração preventiva, ainda que não discutisse qualquer ato “*in concreto*”, deve delimitar sua causa de pedir em uma específica e comprovada (de forma inclusive pré-constituída) situação fática que demanda um justo receio da prática de um ato, por parte do Poder Público.

Isso porque só uma situação fática ocorrida ou em andamento deflagra o procedimento para o nascimento da relação jurídica de direito material (tributária) controvertida.

Assim sendo, para as situações jurídicas futuras não se encontra presente nenhuma relação jurídica de direito material (tributário). A demanda se restringe apenas a uma discussão sobre os pressupostos de direito, o que, como é cediço, é vedado pelo ordenamento, pelo óbice da Súmula 266 do Supremo Tribunal Federal.

E mais, caso a sentença veicule norma jurídica individual sobre fatos futuros, que sequer ocorreram, ganha indiscutivelmente *status* de sentença normativa, o que é vedado pelo ordenamento.

Destarte, a partir de todos esses apontamentos apresentados que se contrapõem à posição da doutrina, cumpre, nessa fase, construir uma tese, com sustentabilidade, acerca dos efeitos da decisão em mandado de segurança que trata de matéria tributária.

Para tanto, é preciso mais uma vez consignar que a relação jurídica processual (independentemente de que procedimento se utilize), está jungida à relação jurídica de direito material. Logo, um mandado de segurança em matéria tributária deve abarcar somente uma relação de direito tributário já instalada.

E, como exaustivamente ressaltado, uma relação jurídica já existente denota que o acontecimento no mundo fenomênico ocorreu ou está ocorrendo (dependendo da qualidade desse fato social, a relação jurídica será de natureza imediata ou continuativa).

Assim, afirme-se, por vez mais, que a causa de pedir (ou seja, o substrato fático e jurídico), que motiva a instalação da relação processual, fica delimitado aos acontecimentos já verificados bem como à norma jurídica que, ao captá-lo, tem o condão de vertê-lo em uma relação de direito material que, no caso em estudo, tem natureza tributária.

A partir desse conceito, o eventual impetrante de um mandado de segurança deve cingir sua controvérsia nesses limites, sob pena de subverter seu objetivo, conferindo-lhe eficácia normativa, conforme já ressaltado.

Consequentemente, a sentença, que é o ato perquirido pela impetrante ao instar o Estado-Juiz, deve se restringir à controvérsia, por apego ao princípio da adstrição ou correlação.

Dessa maneira, a resposta estatal deve abarcar apenas as relações fáticas e jurídicas existentes à época da decisão. Caso a decisão extrapole esses limites bem definidos, denotar-se-á que se subverteu o seu propósito, que é apreender uma situação fática ocorrida e, num exercício de intelectualidade, aferir a norma aplicável, sua extensão e sentido, e aplicá-la, de forma a solver a controvérsia posta ao seu julgamento, para ganhar *status* de regra jurídica, a incidir sobre acontecimentos futuros, o que a doutrina convencionou chamar de sentença normativa.

Convém, como fez James Marins, distinguir a causa de pedir de uma impetração preventiva da outra, de natureza repressiva.

No mandado de segurança repressivo, a causa de pedir é identificada com maior facilidade, já que a controvérsia cinge-se ao ato perpetrado por autoridade pública que vulnere direito líquido e certo, em razão de ilegalidade ou abuso de poder.

Assim, o pressuposto fático é aferido sem grandes dificuldades, já que cumpre ao impetrante tão somente demonstrar a existência fática do ato praticado e discorrer sobre a ilegalidade que este incorreu para restar preenchidos os requisitos à concessão da segurança repressiva.

Porém, de outra parte, é necessário que se tracem limites objetivos à impetração preventiva, sob pena de não se converter em discussão sem substrato fático, que culmina em uma impetração contra lei em tese e origina uma sentença que, por regar fatos futuros, ganha características de sentença normativa.

Nesse sentido, conquanto não se trate de controvérsia relativa a um ato concretamente praticado, deve o impetrante narrar a existência de um acontecimento

havido e que deflagre, por incidência de uma norma jurídica, a formação de uma relação, ainda que de grau de coercibilidade mínimo, nos termos da obra de Alfredo Augusto Becker, mas suficiente a demandar amparo jurisdicional em sede de mandado de segurança.

Não é facultado ao impetrante e nem é permitido ao Estado-Juiz considerar situações fáticas futuras, que sequer deram azo ao nascimento de uma relação jurídica. Nesses casos, a relação de direito processual não há em que se debruçar para uma conclusão, que, repita-se, não é permitido que se prolate decisão judicial a nortear uma relação jurídica ainda a se formar.

Em vista disso, em casos de impetração preventiva, deve o autor narrar a existência de um acontecimento e, em razão dele, demonstrar que existe um justo receio de que o Poder Público, por intermédio de suas autoridades, pratique ato que vulnere direito.

Essa a causa de pedir de um mandado de segurança preventivo e, por conseguinte, é sobre ela que deve o magistrado se centrar para proferir sua sentença.

Em vista desse limite atribuído à deliberação, a imutabilidade da decisão proferida se restringe à efetiva decisão, ou seja, ao dispositivo da sentença que, conforme já salientado, está delimitado à causa de pedir da demanda, que, conforme detalhadamente aduzido, tem delimitação estabelecida pela boa técnica jurídica.

Destarte, a carga declaratória da decisão proferida em sede de mandado de segurança, que, reafirme-se, não se contesta a existência, assim como a eficácia mandamental da tutela, está limitada aos estritos lindes do dispositivo da decisão.

Logo, não assiste razão à tese que sustenta que a fundamentação da decisão, quando declara a existência de eventual direito da parte (no caso de matéria tributária, eventual alegação de inconstitucionalidade de lei), ganha a qualidade de imutabilidade e extrapola os lindes do processo, em razão da existência da coisa julgada material.

Destarte, a extensão objetiva da coisa julgada em sede de mandado de segurança demanda, primeiramente, o estabelecimento das premissas básicas, a fixação dos conceitos extraídos da Teoria Geral do Direito e, após, a sistematização das ideias de forma a extrair dos elementos conceituais que compõem a máxima precisão terminológica, a fim de construir uma tese com robustez e sustentabilidade.

V. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em razão de toda a exposição feita, é possível depreender, de uma análise detalhada dos diversos elementos que compõem a matéria, uma linha conclusiva que almeja estabelecer parâmetros mais bem delineados à decisão proferida em sede de mandado de segurança, seja ele preventivo ou repressivo. Para tanto, cumpre assentar, de forma concludente, as premissas que se deve percorrer, para uma ideia final sobre a matéria, conforme se infere a seguir:

Cumprido, como premissa básica, assentar que, para a dinâmica de formação de uma relação jurídica, é imprescindível a ocorrência de um acontecimento, extraído do mundo das relações sociais, que o direito, por intermédio de uma norma jurídica, apreende e regula, dando ensejo, em razão disso, ao surgimento de uma relação jurídica.

Nessa ordem de ideias, a depender das características das relações intersubjetivas, a relação jurídica pode ter natureza instantânea ou ainda continuativa.

É instantânea se o fato havido no mundo dos fenômenos sociais exsurge, gera efeitos e se exaure no mesmo momento.

Ao contrário, se o acontecimento social se prolonga no tempo, a força de incidência, também conhecida por coercibilidade, de que é dotada a norma jurídica também se protraí. Tendo em vista esse elastecimento, tanto do substrato fático (por força da natureza ou por vontade do homem) quanto da incidência da norma (que mantém sua coercibilidade enquanto presente o fato que a deflagra), a relação jurídica permanece. Diante dessa sucessão na linha do tempo, quer do substrato fático, quer do jurídico, pode-se nominar essa espécie de relação jurídica continuativa.

A par dessas considerações, é premissa também que tutela jurisdicional, por apego ao princípio da adstrição deve cingir-se ao pedido formulado pela parte que insta o Estado-Juiz. Este por sua vez é decorrência lógica da causa de pedir e, em razão disso, deve manter uma linha de coerência.

Nesse diapasão, para que seja possível verificar os limites da tutela, cumpre preliminarmente um estudo sobre os limites da causa de pedir.

No que toca ao mandado de segurança, é possível se depreender que a causa de pedir, ainda que presente de modo diverso, a depender da espécie de impetração, repressiva ou preventiva, é identificável e possui, a depender dessa espécie, limites diversos.

Para a impetração repressiva, a causa de pedir deve limitar-se à alegação da existência de um ato, perpetrado por autoridade pública, que, eivado de ilegalidade e abuso de poder, vulnere direito líquido e certo do impetrante.

Ao contrário, a causa de pedir em sede de impetração preventiva deve cingir-se à alegação da existência de determinado acontecimento haurido do mundo das relações intersubjetivas, que ocorreu, ou ainda ocorre, a demonstrar a existência de uma relação jurídica de direito material já instalada e amparável por uma tutela jurisdicional, em vista do justo receio da prática de determinado ato por autoridade pública que interfira em direito líquido e certo do impetrante.

Por fim, a tutela jurisdicional que vai encerrar a relação jurídica processual (ao menos encerrar uma fase dessa relação, nos termos da conjuntura mais atual de nosso sistema processual) que se desenvolve sob o estreito rito do mandado de segurança, deve se ater à causa de pedir que, conforme assentado, tem seus limites estritamente traçados.

Ademais, não se pode aduzir que a eficácia declaratória dos efeitos da decisão mandamental extrapola os lindes do dispositivo, de forma a tornar imutável a fundamentação utilizada para a prolação da decisão.

É certo que a doutrina afirma que, a despeito da tutela jurisdicional ser dotada de uma carga predominante, é permeada por outras cargas, que se apresentam em menor intensidade.

É ainda cediço que a carga declaratória é elemento comum em todas as espécies de tutela jurisdicional. Nesse sentido, a sentença proferida em sede de mandado de segurança não destoa desse raciocínio.

Contudo, assim como a força predominante no mandado de segurança (eficácia mandamental) deve se restringir aos limites do pedido - pois, por linha de sucessão, é delimitado pela causa de pedir - a carga declaratória do *mandamus* também sofre essa delimitação.

Portanto, o que se utilizou para justificar a prolação da sentença, ou seja, os motivos de fato e de direito manejados não ingressam no núcleo de imutabilidade da decisão. Sendo assim, eventual declaração feita em sede de motivação não faz parte dos limites objetivos da coisa julgada.

Transpondo esse raciocínio ao direito tributário, bem como ao mandado de segurança que trata dessa matéria, é preciso verificar, de início, se a relação jurídica tributária provém de relação fática imediata ou continuada.

Se o fato imponível ocorre, produz efeitos e se esgota imediatamente, como é, por exemplo, a transmissão de bens por ato “*inter vivos*”, a relação jurídica tributária que se sucede tem natureza imediata.

Nos casos em que a relação jurídica tributária tem natureza imediata, a impetração que traz à consideração do Poder Judiciário eventual ilegalidade ou abuso de poder deve veicular, apenas e tão somente, os fatos e o substrato jurídico que se verificam até o momento da impetração, cingindo o magistrado ao julgamento dos fatos e do direito existente até o momento de prolação da sentença.

Caso esse se imiscua em relação jurídica futura, pautada em acontecimentos verificados no mundo das relações intersubjetivas ainda não ocorridos, a sentença ganha *status* de sentença normativa, já que terá o condão de normatizar “*in abstracto*” condutas que lhes serão supervenientes, subvertendo, pois, sua principal característica, que é introduzir, no sistema jurídico, norma individual e concreta.

Por oportuno, aponte-se o cuidado que se demanda do operador do direito em casos de impetração preventiva, a fim de não se esbarrar no óbice da impetração contra lei em tese e nem com a superveniência de sentença de caráter normativo.

Em casos de mandado de segurança preventivo, a causa de pedir deve se reportar a relação jurídica de direito material já instalada. Assim, cumpre ao impetrante veicular, apenas e tão somente, fatos imponíveis ocorridos ou ainda em andamento.

Consequência disso, a tutela jurisdicional, como norma individual e CONCRETA (ou seja, circunscrita aos fatos já existentes), deve se ater a esses aconte-

cimentos e, em razão deles e da norma jurídica posta no ordenamento, obstar a perpetração de eventual ato que venha a tolher direito líquido e certo do autor.

Todavia, caso a relação jurídica tributária nasça de fato imponível que se sucede na linha temporal, a causa de pedir e, por decorrência lógica, o pedido e a tutela ulterior, podem e devem tratar daquela relação, enquanto persistir a situação de fato e de direito que der azo àquela relação.

Dessa forma, se existe relação jurídica tributária entre o empregado e a União, para fins de custeio da seguridade social, enquanto presente o substrato fático, qual seja, a existência de vínculo empregatício, permanece hígida a relação jurídica, em vista da coercibilidade da lei que institui a exação. Resta, dessa forma, claramente caracterizada a relação tributária como continuativa.

Assim, eventual mandado de segurança que trata dessa matéria pode e deve abarcar, quer em sua causa de pedir, pedido e ainda a tutela jurisdicional, a relação em sua unicidade.

Em razão disso, o conteúdo da decisão proferida permanecerá incólume, enquanto presentes a base fática e a jurídica que justificaram a impetração. É a força do artigo 471, I, do Código de Processo Civil.

Por todo o exposto, não é possível generalizar a relação jurídica tributária como de natureza continuativa. É preciso, de início, análise do fato imponível, e diante de suas características, depreender-se se está diante de relação tributária imediata ou continuativa.

Em seguida, e por fim, ao introduzir essa relação à estreita via mandamental, é necessário esforço do operador para compatibilizá-la à relação processual, de forma a extrair desta os exatos limites que deverão pautar a relação tributária.

VI. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARRUDA ALVIM, Eduardo. *Mandado de segurança no direito tributário*. 1ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª edição. São Paulo: Malheiros. 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4ª edição. São Paulo: Noeses, 2007.

BOBBIO, Norberto. *Teoria Geral do Direito*. Tradução Denise Agostinetti. São Paulo: Martins Fontes. 2008.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Mandado de segurança*. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 1ª edição. São Paulo: Saraiva, 1985.

- _____. *Teoria da Norma Tributária*. 5ª edição. São Paulo: Quartier Latin. 2009.
- CINTRA, Antonio Carlos de Araujo, et. al. *Teoria Geral do Processo*. 25ª edição. São Paulo: Malheiros. 2009.
- DIDIER JR., Fredie, *Curso de Direito Processual Civil*. Volume 2. 4ª edição. Salvador: Podivm. 2009.
- DINAMARCO, Cândido Rangel, *Instituições de Direito Processual Civil*. volume III. 2ª edição. São Paulo: Malheiros. 2002.
- FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 6ª edição. São Paulo: Atlas. 2008.
- JARACH, Dino. *Fato Imponível*. Tradução Dejalma de Campos. 2ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2004.
- MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sergio Cruz. *Curso de Processo Civil – Processo de Conhecimento*. Volume 2. 6ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)*. 4ª edição. São Paulo: Dialética. 2005.
- MENEZES VIGLIAR, José Marcelo. *Código de Processo Civil Interpretado*. Antonio Carlos Marcato (org.). São Paulo: Atlas, 2004.
- VILANOVA, Lourival. *Causalidade e Relação no Direito*. 4ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000.
- ZAVASCKI, Teori Albino, *Eficácia das sentenças na jurisdição constitucional*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001.