

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E A  
DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO: NECESSIDADE DE  
COMPATIBILIZAÇÃO DO TEMA REPETITIVO Nº 118 À TUTELA  
COLETIVA TRIBUTÁRIA.**

**COLLECTIVE WRIT OF MANDAMUS CONCERNING TAX MATTERS AND  
TAX OFFSETTING: THE NECESSITY TO MAKE THE REPETITIVE THEME  
118 COMPATIBLE TO TAX CLASS ACTIONS.**

Guilherme Paes de Barros Geraldi<sup>1</sup>

Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa<sup>2</sup>

**RESUMO**

O presente artigo visou analisar se o Tema Repetitivo n. 118 do Superior Tribunal de Justiça é ou não aplicável ao mandado de segurança coletivo. Analisou-se, primeiramente, o conteúdo do Tema Repetitivo n. 118, segundo o qual, no mandado de segurança que vise à declaração do direito à compensação tributária em vício na cobrança de tributo, sem adentrar em juízo específico sobre o crédito, o impetrante deve instruir a inicial com prova pré-constituída de que ocupa a condição de credor tributário. Partindo da delimitação do conteúdo do tema repetitivo em questão, buscou-se verificar se ele é compatível com as especificidades de uma ação coletiva para a tutela de direitos individuais homogêneos. Para tanto, analisaram-se os aspectos atinentes à legitimação extraordinária por substituição, inerente ao mandado de segurança coletivo, e a necessidade de que na fase de conhecimento de ações coletivas para a tutela de direitos individuais homogêneos, os aspectos individuais da situação conflituosa sejam mitigados em prol de seus aspectos comuns, a fim de permitir que a tutela jurisdicional coletiva seja dotada de eficácia. A conclusão desse estudo foi a de que o Tema Repetitivo n. 118 não é compatível com o mandado de segurança coletivo.

**Palavras-chave:** Direito Tributário. Mandado de segurança coletivo. Compensação Tributária. Tema Repetitivo n. 118.

---

<sup>1</sup> Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (2018) Possui Especialização em Direito Tributário (2015) e graduação em Direito pela (2011) pela mesma instituição. Atualmente é advogado associado - Simões Advogados. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário. E-mail: [guilhermepbgeraldi@gmail.com](mailto:guilhermepbgeraldi@gmail.com)

<sup>2</sup> Professora do Curso de Graduação em Direito e do Curso de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito Constitucional e Processual Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Mestre e Doutora em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). E-mail: [julcira@hotmail.com](mailto:julcira@hotmail.com)

## ABSTRACT

This article aimed to analyze whether or not the Repetitive Theme n. 118 is compatible with collective writs of mandamus concerning tax matters. The first step of this analysis was ascertaining out the origins of the Repetitive Theme n. 118, which prescribes that writs of mandamus meaning to declare the right of the taxpayer to offset a tax declared illegal or unconstitutional must be filed with the payment receipts of such tax. Then, the article studied if this condition is compatible with the specificities of spurious class actions. To do so, the article studied the nature of associations and class entities legitimacy to sue according to the Brazilian law and the need that the common aspects of the conflict prevail over its individual aspects to make it possible for spurious class actions to be filed instead of individual actions. After analyzing all these aspects, the conclusion of this study was that the Repetitive Theme n. 118 is not compatible with the collective writ of mandamus.

**Keywords:** Tax Law. Collective writ of mandamus. Tax offsetting. Repetitive Theme n.118.

## 1. INTRODUÇÃO

Sabe-se que, no Brasil, não existe uma cultura associativa forte como nos Estados Unidos ou no Reino Unido e isso se reflete no papel ainda muito incipiente da tutela coletiva de direitos em nosso país. O problema, todavia, não é a inexistência de instrumentos para a tutela coletiva desses direitos, mas sim sua má aplicação, que acaba por gerar insegurança em sua utilização.

Existem, no ordenamento jurídico brasileiro, instrumentos adequados à tutela coletiva do direito tributário, como a ação ordinária coletiva e o mandado de segurança coletivo. Contudo, a resistência do Poder Público para cumprir as decisões oriundas desses processos – salvaguardada por um Poder Legislativo complacente, que cria empecilhos à efetividade do processo coletivo, como os veiculados pelo art. 2-A da Lei nº 9.494/96, e por um Poder Judiciário que reluta em afastar a aplicação dessas restrições – cria situações de extrema insegurança jurídica para os contribuintes, que acabam optando por ajuizar ações individuais para a tutela de seus direitos.

Dentre os muitos obstáculos para a efetividade da tutela coletiva no direito tributário, tem chamado a atenção a aplicação do conteúdo do Tema Repetitivo nº 118 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao mandado de segurança coletivo. O Tema Repetitivo nº 118 do STJ prescreve que o deferimento do pedido de declaração do direito à compensação do indébito tributário em sede mandamental depende da prova pré-

constituída do recolhimento feito a maior, comprovando que o impetrante ocupa a posição de credor tributário. Assim, se um determinado contribuinte impetra mandado de segurança visando ao reconhecimento de que a cobrança de um determinado tributo é ilegal ou inconstitucional e, em decorrência disso, requer a declaração do seu direito à compensação administrativa dos pagamentos feitos indevidamente nos últimos 5 anos, ele é obrigado a apresentar, no momento da impetração, prova pré-constituída do recolhimento do tributo indevido. Contudo, a exigência dessa comprovação da condição de credor tributário do Impetrante em mandados de segurança coletivos vem se mostrando prejudicial à efetividade desse instrumento processual coletivo tão importante.

Para melhor ilustrar a situação, apresenta-se a situação hipotética descrita adiante.<sup>3</sup>

Associação de classe impetra mandado de segurança coletivo visando obter provimento jurisdicional que declare que determinado tributo não é devido em razão de algum vício de legalidade ou constitucionalidade da exação. A associação requer também que o mesmo provimento jurisdicional declare o direito de seus associados à compensação administrativa desse tributo pago a maior, respeitado o prazo prescricional. Ao sentenciar o caso, o juiz reconhece que há ilegalidade ou inconstitucionalidade na cobrança daquele determinado tributo e declara a inexistência da relação jurídica tributária. Entretanto, indefere o pedido de declaração do direito de compensação pois a associação de classe não juntou aos autos os comprovantes de recolhimento do tributo contestado de seus membros ou associados.

Diante dessa situação, indaga-se: a sentença está correta ao seguir a orientação do Tema Repetitivo nº 118 do STJ e desprover o pedido da associação de declarar o direito à compensação tributária em razão de esta não ter apresentado os comprovantes de recolhimento do tributo de seus associados? Isto é, o repetitivo em questão é aplicável quando se está diante de um mandado de segurança coletivo? Este é o problema que este artigo pretende analisar e resolver.

Para tanto, analisaremos, primeiramente, o conteúdo e o histórico do Tema Repetitivo nº 118. O objeto desta análise é tentar identificar as razões pelas quais o STJ

---

<sup>3</sup> Tese firmada no Tema Repetitivo nº 118: “(a) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco”.

chegou à conclusão de que é necessário que o impetrante comprove a condição de credor tributário no momento da impetração do mandado de segurança. Depois, analisaremos as especificidades do mandado de segurança coletivo a fim de verificar se a exigência explicitada pelo Tema Repetitivo nº 118 é compatível com este instrumento processual. Essa análise passará por dois aspectos. O primeiro diz respeito à forma que se dá a legitimação das entidades e associações de classe para a defesa dos interesses de seus associados via mandado de segurança coletivo. O estudo desse aspecto, tornará possível afirmar se é ou não possível exigir a prova da condição de credor tributário dos titulares do direito contestado quando se está diante de uma situação de legitimação ativa extraordinária por substituição. Por sua vez, o segundo aspecto diz respeito aos próprios requisitos necessários para o processamento de uma ação coletiva cujo objeto são direitos individuais homogêneos e a sua compatibilidade com a exigência prescrita pelo Tema Repetitivo nº 118.

Espera-se que o estudo dessas questões traga uma resposta satisfatória para o problema proposto, respondendo se o Tema Repetitivo nº 118 pode ou não ser aplicado ao mandado de segurança coletivo tributário.

## **2. O TEMA REPETITIVO Nº 118 E A NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CONDIÇÃO DE CREDOR TRIBUTÁRIO**

A possibilidade e os requisitos para a declaração, via mandado de segurança, do direito à compensação do indébito tributário é um tema antigo. Contudo, ele foi reavivado em razão da instauração da Controvérsia 43/STJ, no âmbito da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que teve início em abril de 2018 e encerramento em março de 2019.<sup>4</sup>

Nos já longínquos anos 90, discutia-se sobre a possibilidade de se buscar pela via do mandado de segurança a declaração do direito à compensação do indébito tributário. A discussão chegou ao Superior Tribunal de Justiça que, em razão de sua reiterada jurisprudência confirmando esta possibilidade, editou, em 02.10.1998, a Súmula 213. Essa súmula estabeleceu que sim: “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Controvérsia 43*, 18 mai. 2018. Disponível em [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp). Acesso em 11 jan. 2021.

<sup>5</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Súmula 213*, 23 set 1998. Disponível em <https://bitly.com/Dskw5>. Acesso em 11 jan. 2021.

A redação da súmula, no entanto, acabou por revelar-se demasiadamente ampla e deu origem a uma nova celeuma entre Fazenda e contribuintes. A Fazenda não contestava mais a possibilidade de se pleitear via mandado de segurança tutela jurisdicional declarando o direito do contribuinte à compensação do indébito tributário. Contestava, porém, a possibilidade de que isso fosse feito sem que o contribuinte comprovasse a integralidade de seu crédito já no momento da impetração do mandado de segurança.

O argumento defendido pela Fazenda era o de que se para o mandado de segurança há necessidade de prova pré-constituída do direito, o impetrante estaria obrigado a apresentar, no momento da impetração, prova de que recolhera o tributo contestado. Caso contrário, não haveria prova da existência do indébito e, por consequência, não haveria direito líquido e certo a ser protegido pelo mandado de segurança. Por sua vez, os contribuintes defendiam a desnecessidade de se apresentar prova do indébito tributário no momento da impetração, já que o direito à compensação seria decorrência lógica do reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade do tributo e o *quantum* somente seria apurado na esfera administrativa, após o trânsito em julgado do mandado de segurança.

A discussão, mais uma vez, foi levada ao Superior Tribunal de Justiça, que, em 13.05.2009, julgou o Recurso Especial nº 1.111.164/BA na condição de representativo de controvérsia e fixou a Tese Repetitiva nº 118: “é necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de mandado de segurança”.<sup>6</sup>

Mais uma vez, a redação da tese fixada não foi suficientemente clara e as discussões em torno do tema continuaram, até que, em 2019, o Superior Tribunal de Justiça teve que se pronunciar novamente a respeito do tema. O tribunal afetou os Recursos Especiais nºs 1.715.256/SP, 1.715.294/SP e 1.365.095/SP, como representativos da Controvérsia n. 43/STJ, para delimitação do alcance do Tema Repetitivo nº 118.

Findo o julgamento, o STJ explicitou o conteúdo do Tema Repetitivo nº 118 da seguinte forma:

(a) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade

---

<sup>6</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Tema Repetitivo 118*, 25 mai. 2009. Disponível em <https://bitly.com/gG8cJ> Acesso em 11 jan. 2021.

ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco; e

(b) tratando-se de Mandado de Segurança com vistas a obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, o crédito do Contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação suficiente dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.

O Superior Tribunal de Justiça estabeleceu, portanto, que, no mandado de segurança que vise à declaração do direito à compensação tributária em decorrência do reconhecimento de que o tributo é indevido em razão de alguma ilegalidade ou inconstitucionalidade, sem que haja necessidade de pronunciamento sobre o crédito em si, o impetrante deve comprovar a condição de credor tributário. Ou seja, o tribunal decidiu que não há a necessidade de se juntar toda a documentação comprobatória do indébito tributário, mas o impetrante deve comprovar que é contribuinte daquele tributo e que ele o recolheu no período anterior à impetração.

Ainda que existam críticas imputáveis à conclusão alcançada pelo STJ<sup>7</sup>, que não serão aqui analisadas, a fim de não extrapolar o objeto deste artigo, a solução encontrada pelo STJ é exequível em relação quando se tem em mente um mandado de segurança individual. Isso porque, nesta situação, o impetrante, geralmente, é o próprio titular do direito e tem, assim, condições de apresentar a documentação jurisprudencialmente exigida. Todavia, quando se está diante de um mandado de segurança coletivo, a solução alcançada pelo STJ é absolutamente inaplicável. É o se passa a demonstrar.

### **3. O MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO IMPETRADO POR ASSOCIAÇÃO OU ENTIDADE DE CLASSE PARA A TUTELA COLETIVA DE INTERESSES TRIBUTÁRIOS.**

---

<sup>7</sup> Apesar de formalmente correta a exigência da prova pré-constituída da condição de credor, o fato de o impetrante ser ou não contribuinte do tributo contestado decorre da própria comprovação do interesse processual. Afinal se o impetrante não é contribuinte do tributo contestado, ele não tem interesse processual e a petição inicial deveria ser indeferida nos termos do art. 330, III do Código de Processo Civil. Além disso, o *an debeatur* e o *quantum debeatur* serão apurados e fiscalizados pela Receita Federal do Brasil, mediante a apresentação do pedido de compensação administrativa do contribuinte. Não se enxerga, assim, utilidade nem necessidade da prova da condição de credor tributário.

### 3.1. A LEGITIMIDADE DAS ASSOCIAÇÕES E ENTIDADES DE CLASSE NO MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO: SUBSTITUIÇÃO E NÃO REPRESENTAÇÃO

As relações jurídicas tributárias podem ser configuradas, na maioria das situações, como um direito individual homogêneo. Em razão disso, os conflitos oriundos dessas relações jurídicas podem ser tutelados por instrumentos coletivos, como a ação ordinária coletiva e o mandado de segurança coletivo.<sup>8</sup>

Com efeito, o mandado de segurança coletivo, assim como o individual, está previsto na Constituição Federal de 1988 como uma garantia fundamental contra os abusos de autoridades públicas. Nos termos do art. 5º, LXX da Carta Constitucional de 1988, o mandado de segurança coletivo pode ser impetrado, dentre outros, por “entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou associados”.

Regulamentando essas disposições constitucionais, a Lei nº 12.016/2009 prescreve, em seu art. 21, *caput*, que essas associações e entidades de classe podem impetrar mandado de segurança “em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, de seus membros ou associados, na forma de seus estatutos e desde que pertinentes às suas finalidades, *dispensada, para tanto, autorização especial*”. Mais adiante, o art. 22 da Lei nº 12.016/2009 prescreve que a sentença do mandado de segurança coletivo faz coisa julgada “limitadamente aos membros do grupo ou categoria *substituídos* pelo impetrante”.

O destaque à expressão “dispensada, para tanto, autorização especial” e ao termo “substituídos” se deve ao fato de que eles são essenciais para se compreender se há como aplicar o conteúdo do Tema Repetitivo nº 118 ao mandado de segurança coletivo tributário. Isso porque esses dois termos demonstram que, no mandado de segurança coletivo, as associações e entidades de classe agem na condição *substitutos* e não de *representantes* de seus membros ou associados.

---

<sup>8</sup> Neste sentido: BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: direito processual coletivo e direito processual público*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, v. 2, t. 3, 2014, p. 182. MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo: meio ambiente, consumidor, patrimônio cultural, patrimônio público e outros interesses*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 708-709. MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 687. FERREIRA NETO, Olsy da Silva. *Ações tributárias coletivas*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2013, p. 133-135.

Nos processos individuais, em regra, o titular do direito material é a única pessoa legitimada a buscar sua tutela em juízo, sob pena de ser considerada parte ilegítima do processo.<sup>9</sup> Contudo, no processo coletivo, a regra é que pessoas alheias à relação jurídica de direito material sejam legitimadas pelo ordenamento jurídico a pleitear a tutela desses direitos em juízo. Desse modo, no processo coletivo, o titular do direito será, em regra, *representado* ou *substituído* pelo legitimado.<sup>10</sup>

Conforme as clássicas lições de Chiovenda, há situações em que o ordenamento jurídico admite que alguém exerça direito alheio *em nome de seu detentor* e outras em que admite que alguém exerça direito alheio *em nome próprio*. Na primeira situação, em que se age em nome alheio para a defesa de direito alheio, está-se diante da figura da representação processual. Já na segunda situação, em que se age em nome próprio para a defesa de direito alheio, está-se diante da figura da substituição processual.<sup>11</sup>

A grande diferença prática entre esses dois institutos jurídicos está no fato de que nos casos de representação, em que se age em nome alheio, é obrigatória a autorização do titular do direito para que o terceiro possa atuar em juízo. Já nos casos de substituição, em que se age em nome próprio, a autorização é dispensada, afinal, o terceiro está agindo em nome próprio.<sup>12</sup>

Com efeito, considerando que o art. 21 da Lei nº 12.016/2009 expressamente dispensa autorização para que as associações e entidades de classe ajuízem mandado de segurança coletivo para a defesa dos interesses de seus membros ou associados, exigindo unicamente que seus estatutos deem permissão a tanto, conclui-se que a legitimidade dessas entidades se dá por substituição processual. Afinal, as associações, neste caso, agem em seu próprio nome – isto é, de acordo com seus fins institucionais – para a defesa de direito de terceiro.

Essa conclusão de que, no mandado de segurança coletivo, as associações são legitimadas por substituição e não por representação é corroborada pela doutrina nacional. Hely Lopes Meirelles, por exemplo, assevera que a impetração do mandado de segurança

---

<sup>9</sup> Art. 18, *caput*, do CPC/2015. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

<sup>10</sup> BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 400-402.

<sup>11</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de direito processual civil. Vol. II*. Campinas: Bookseller; 1998, p. 300-302.

<sup>12</sup> GRINOVER, Ada Pellegrini. Legitimação das associações às ações coletivas. representação ou substituição processual em face do princípio dispositivo e da teoria da asserção, mar. 2017, p. 3. Disponível em: <<https://goo.gl/daJjEk>>. Acesso em: 12 dezembro 2020.

coletivo “será sempre em nome próprio da entidade” legitimada, “na defesa de direitos ou prerrogativas de seus associados ou filiados”.<sup>13</sup> Cassio Scapniella Bueno, de maneira similar, sustenta que “toda vez que se exigir autorização para agir em juízo, a hipótese é de *representação processual* (CF, art. 5º, XXI). Quando desnecessária tal autorização, a hipótese é de *substituição processual* (como ocorre no caso do art. 5º, LXX, b, da mesma Constituição)”.<sup>14</sup> Da mesma forma, James Marins assevera que “o inc. LXX nada tem com representação, mas, no mínimo com substituição processual, ou legitimação extraordinária” e critica, inclusive, a necessidade de previsão estatutária para a impetração do mandado de segurança coletivo por associação ou entidade de classe, na medida em que este requisito positivado pela Lei nº 12.016/09 não encontra amparo no texto constitucional.<sup>15</sup> Eduardo Arruda Alvim faz coro a este entendimento, defendendo que para que as associações e entidades de classe estejam autorizadas a pleitear a tutela coletiva dos interesses de seus associados via mandado de segurança, “basta a coincidência entre os objetivos a serem perseguidos por aquelas entidades e os interesses em disputa no caso concreto”.<sup>16</sup>

Vale destacar que não é só a doutrina que ampara a conclusão de que, no mandado de segurança coletivo, as associações ou entidades de classe agem por substituição e não por representação. Além de ter expedido a Súmula nº 629, prescrevendo que: “a impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes”, nos autos do Recurso Extraordinário nº 573.232, julgado em sede de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal consignou expressamente que:

3. Realmente, a legitimidade das entidades associativas para promover demandas em favor de seus associados tem assento no art. 5º, XXI da Constituição Federal e a das entidades sindicais está disciplinada no art. 8º, III, da Constituição Federal. Todavia, em se tratando de entidades associativas, a Constituição subordina a propositura da ação a um requisito específico, que não existe em relação aos sindicatos, qual seja, a de estarem essas associações “expressamente autorizadas” a demandar. *É diferente, também, da legitimação para impetrar mandado de segurança coletivo, prevista no art. 5º, LXX da Constituição, que prescinde da autorização especial (individual ou coletiva) dos substituídos (Súmula 629 do STF), ainda que veicule pretensão que*

<sup>13</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de segurança*. 29. ed. atualizada por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 25

<sup>14</sup> BUENO, Cassio Scapiniella. *O poder público em juízo*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 143

<sup>15</sup> MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 698.

<sup>16</sup> ALVIM, Eduardo Arruda. *Mandado de segurança no direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 355-356.

*interesse a apenas parte de seus membros e associados (Súmula 630 do STF e art. 21 da Lei 12.016/2009).*<sup>17</sup>

Isto posto, indaga-se: se nem sequer autorização específica dos membros ou associados é necessária para a impetração do mandado de segurança coletivo pela associação, é razoável que se exija a comprovação concreta de que estes são credores do fisco? É razoável que se dispense autorização dos membros ou associados para a impetração do mandado de segurança, mas se exija a juntada, no momento da impetração, dos comprovantes de recolhimento do tributo em debate por aquelas pessoas?

A resposta certamente é não. A exigência da comprovação de que os associados ou os membros da classe ocupam a posição de credor tributário é absolutamente incompatível com a legitimação por substituição. Se o ordenamento jurídico autorizou determinado ente a ingressar em juízo para defender direito de terceiro sem a autorização deste terceiro, não faz sentido que este ente tenha que solicitar aos substituídos seus comprovantes de recolhimento do tributo contestado, já que isso, em última instância, representaria a necessidade de autorização para apresentar o pedido em juízo.

Dessa forma, é possível concluir que a própria forma de legitimação escolhida pelo ordenamento jurídico brasileiro – por substituição e não por representação – para que associações e entidades de classe busquem a tutela coletiva de direitos de seus associados ou membros por meio do mandado de segurança coletivo torna este instrumento processual incompatível com a aplicação do Tema Repetitivo nº 118 do STJ. Essa conclusão se torna ainda mais clara quando se constata que a tutela jurisdicional almejada por meio do mandado de segurança coletivo ajuizado para a defesa de direitos individuais homogêneos deve ser necessariamente *genérica*. Caso contrário, os aspectos individuais do conflito tornam-se prevalentes sobre os comuns e tornam a tutela coletiva simplesmente ineficaz. Até mesmo por isso, o ordenamento jurídico brasileiro determina que a sentença proferida em ação coletiva ajuizada para a tutela de direitos individuais homogêneos seja genérica, possibilitando que cada uma das pessoas beneficiadas pela sentença a liquide e execute individualmente.

### 3.2. DA SENTENÇA GENÉRICA E DE SEU CUMPRIMENTO

---

<sup>17</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *Recurso Extraordinário n. 573.232*. Relator Min. Ricardo Lewandowski. 14 mai. 2014. Disponível em <https://bitly.com/wMFyU>. Acesso em 11 jan. 2021.

A Lei nº 12.016/2009 contém apenas dois artigos – arts. 21 e 22 – tratando sobre a modalidade coletiva do mandado de segurança. Isso não significa, contudo, que não haja no ordenamento jurídico brasileiro prescrições legislativas importantes a este instrumento processual. E a razão disso é que, sendo um instrumento processual coletivo, ele deve seguir o regramento previsto no *microsistema processual coletivo* em tudo aquilo que não for contrário às disposições específicas a seu respeito.

É amplamente aceito pela doutrina e pela jurisprudência a existência de um microsistema processual coletivo, formado, em especial, pela Lei nº 7.347/85 (Lei da Ação Civil Pública ou LACP) e pela Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor ou CDC).

A título de exemplo, Ada Pellegrini Grinover afirma expressamente que a Lei da Ação Civil Pública (LACP) e o Código de Defesa do Consumidor (CDC) devem ser interpretados sempre em conjunto, eis que estas leis formam o chamado “microsistema processual coletivo brasileiro”.<sup>18</sup> Fredie Didier Jr. e Hermes Zaneti Jr., da mesma forma, consideram possível visualizar o CDC como um “Código de Processo Coletivo Brasileiro”, na medida em que o Título III deste diploma atua como elemento harmonizador do microsistema de tutela coletiva a partir do momento em que alterou a LACP, unificando as disposições desses diplomas para o tratamento de direitos difusos e coletivos.<sup>19</sup> Ricardo de Barros Leonel, igualmente, defende que as normas de caráter processual do CDC são aplicáveis às demais hipóteses de tutela de interesses coletivos em juízo.<sup>20</sup> Ao estudar especificamente o mandado de segurança coletivo, Cassio Scarpinella Bueno relembra que o art. 21 da LACP dispõe expressamente que o conteúdo Título III do CDC é aplicável à defesa dos direitos e interesses difusos, coletivos e individuais homogêneos no que for cabível.<sup>21</sup>

No que tange à jurisprudência, a título de exemplo, é possível mencionar, entre outros, o Agravo Interno no Recurso Especial nº 1521617/MG<sup>22</sup> e o Agravo Interno

---

<sup>18</sup> GRINOVER, Ada Pellegrini. Direito processual coletivo. In: GRINOVER, Ada Pellegrini WATANABE, Kazuo; NERY JR, Nelson. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor*: comentado pelos autores do anteprojeto. Arts. 81 a 104 e 109 a 119. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, 2011, p. 25.

<sup>19</sup> DIDIER JR, Fredie; ZANETI JR, Hermes. *Curso de direito processual civil*: processo coletivo. 7. ed. Salvador: JusPodivm, 2012, p. 49-51.

<sup>20</sup> LEONEL, Ricardo de Barros. *Manual do processo coletivo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 163.

<sup>21</sup> BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil*: direito processual público e direito processual coletivo. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 231.

<sup>22</sup> “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. AÇÃO POPULAR. ART. 7º DA LEI Nº 8.429/92. APLICABILIDADE. [...] II – É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual por força do princípio da integração, as Leis nº 4.717/65, 7.347/85, 8.078/90 e 8.429/92, dentre outras, compõem um microsistema processual coletivo, com o objetivo de propiciar uma adequada e efetiva tutela dos bens jurídicos por elas

no Recurso Especial nº 1379659/DF<sup>23</sup>, reconhecendo a necessidade de aplicação conjunta, suplementar e integrativa dos diplomas normativos componentes do microsistema processual coletivo.

Pois bem, inserido no Título III do Código de Defesa do Consumidor está o art. 95. Este artigo prescreve que: “em caso de procedência do pedido, a condenação será genérica”.

Na realidade, a doutrina aponta que a melhor interpretação para o dispositivo é a de que a sentença será genérica se o pedido assim o for. Se for possível ao impetrante fazer um pedido certo e determinado, nada impede que a sentença também o seja.<sup>24</sup> Todavia, como explica Ricardo de Barros Leonel, em regra, os pedidos veiculados em ações coletivas que versem sobre direitos individuais homogêneos, como é o caso das ações coletivas em matéria tributária, serão genéricos.<sup>25</sup> E isso se deve ao fato de que, na fase de conhecimento das ações coletivas sobre direitos individuais homogêneos, os aspectos coletivos devem, obrigatoriamente, *prevalecer* sobre os aspectos individuais da demanda, sob pena de não haver *superioridade* da tutela coletiva sobre diversas tutelas individuais em termos de segurança jurídica e eficácia.

A despeito de o art. 81, III do CDC definir os direitos individuais homogêneos como aqueles decorrentes de origem comum, não é só o fato de uma série de direitos materialmente individuais terem uma origem comum que os torna elegíveis para tutela coletiva. Mais importante do que ter origem comum, é a necessidade de que haja *prevalência* de aspectos coletivos sobre aspectos individuais e *superioridade* da tutela coletiva sobre a individual em termos de justiça e eficácia da decisão.<sup>26</sup>

---

protegidos.” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). *Agravo Interno no Recurso Especial nº 1521617/MG*. Relatora Min. Regina Helena Costa, 16 mai. 2017. Disponível em <https://bitly.com/ypNIY>. Acesso em 11 jan. 2021).

<sup>23</sup> “PROCESSO CIVIL. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. CAUSAS COM SUCUMBÊNCIA DA UNIÃO INFERIOR A 60 SALÁRIOS-MÍNIMOS. *MICROSSISTEMA DE DIREITOS COLETIVOS. PREVISÃO DE REMESSA OFICIAL NA LEI DE AÇÃO POPULAR. APLICAÇÃO ANALÓGICA. CABIMENTO*. [...] 2. É patente a possibilidade de utilização da lei de regência da Ação Popular (Lei 4.717/65) como fonte do microsistema processual de tutela coletiva, prevalecendo, inclusive, sobre disposições gerais do Código de Processo Civil. A existência dos microsistemas processuais em nosso Ordenamento Jurídico é reconhecida em diversas searas de direitos coletivos, de forma que os seus instrumentos podem ser utilizados com o escopo de propiciar sua adequada e efetiva tutela. [...]” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). *Agravo Interno no Recurso Especial n. 1379659/DF*. Relator Min. Herman Benjamin, 28 mar. 2017. Disponível em <https://bitly.com/2f3fz>. Acesso em 12 jan. 2021).

<sup>24</sup> BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: direito processual coletivo e direito processual público*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, v. 2, t. 3, 2014, p. 222.

<sup>25</sup> LEONEL, Ricardo de Barros. *Manual do processo coletivo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 499.

<sup>26</sup> GIDI, Antonio. *A class action como instrumento de tutela coletiva de direitos: as ações coletivas em uma perspectiva comparada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 160-161.

Analisando o tema, Ada Pellegrini Grinover, esclarece que a prevalência e da superioridade podem ser equiparados à possibilidade jurídica do pedido e o interesse de agir. Nos dizeres da autora, a prevalência de questões comuns sobre as individuais pode ser interpretada como um elemento probatório da possibilidade jurídica do pedido porque o ordenamento jurídico brasileiro não prevê um instrumento para a tutela coletiva de direitos individuais heterogêneos, mas apenas aos homogêneos. Por sua vez, a superioridade da tutela coletiva sobre a individual em termos de justiça e eficácia da decisão podem ser equiparados ao interesse de agir porque a existência de mais aspectos individuais do que comuns faria faltar o interesse e a efetividade do processo coletivo. Ou seja, o processo não seria útil a pacificar o conflito.<sup>27</sup>

Com efeito, para que uma relação jurídica tributária seja elegível para tutela por meio de um mandado de segurança coletivo é necessário, em primeiro lugar, analisar se os aspectos comuns do conflito prevalecem sobre os aspectos individuais. Desse modo, caso o conflito diga respeito, por exemplo, à metragem de um imóvel para fins de cálculo do IPTU ou à classificação contábil de um produto específico para fins de incidência de IPI, ele, a rigor, não seria elegível para tutela coletiva. Afinal, os aspectos específicos desses casos prevalecem sobre seus aspectos coletivos. Por outro lado, se o conflito se origina, por exemplo, da aplicação equivocada de um ato normativo tributário pela autoridade fiscal, resultando na cobrança de um tributo a maior, geralmente, toda a coletividade de contribuintes daquele tributo será afetada de maneira mais ou menos homogênea. Nessa situação, o aspecto comum do conflito prevalece sobre suas individualidades. Além disso, neste caso, uma única sentença coletiva teria o condão de pacificar o conflito em relação a todos os contribuintes substituídos pela associação ou entidade de classe, evitando, assim, o assoberbamento do Judiciário com demandas repetitivas e prevenindo o advento de tutelas jurisdicionais individuais conflitantes. Nesta segunda hipótese, o conflito obedeceria aos critérios de prevalência e superioridade e, assim, poderia ser tutelado por meio de instrumento processual coletivo.

Em razão da prevalência de aspectos coletivos sobre os individuais, invariavelmente, os pedidos das ações coletivas tributárias, bem como suas sentenças de procedência serão genéricas, na forma do art. 95 do CDC. A sentença, assim, estabelecerá apenas o *an debeatur* mas não o *quantum debeatur*.

---

<sup>27</sup> GRINOVER, Ada Pellegrini. Da defesa do consumidor em juízo. In: GRINOVER, Ada Pellegrini; WATANABE, Kazuo; NERY JR, Nelson. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor*: comentado pelos autores do anteprojeto. Arts. 81 a 104 e 109 a 119. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, 2011, p. 133.

A esse respeito, são precisas as palavras de Ricardo de Barros Leonel:

“a sentença condenatória nos interesses individuais homogêneos fixa, genericamente, a responsabilidade do réu pelos danos causados à coletividade que se amolde às circunstâncias de fato deduzidas na demanda [...] tornando imperativa, na maioria dos casos, a liquidação. Nesta, o lesado deverá comprovar a ocorrência do dano individual, o nexo causal com a situação ou conduta reconhecida na decisão e o montante do respectivo prejuízo”.<sup>28</sup>

A lógica nos processos coletivos ajuizados para a tutela de direitos individuais homogêneos, portanto, é a de que, na fase de conhecimento, sejam levados em conta os aspectos comuns da lide, deixando-se em segundo plano os aspectos individuais a ela atrelados. Já na fase de liquidação e cumprimento da sentença, a situação se inverte e os aspectos individuais passam a ter prevalência sobre os comuns.<sup>29</sup> Assim, com a sentença genérica em mãos, o interessado deverá comprovar que há nexo causal entre sua situação concreta e aquela narrada e amparada pela sentença, bem como o valor do dano que sofreu em razão da ilegalidade praticada pela autoridade coatora, tal qual reconhecido pela sentença.

Em razão dessa lógica, a nosso ver, é somente a partir deste ponto que passa a ser exigível a comprovação da condição de credor tributário dos substituídos, já que essa é justamente a prova da existência de nexo causal entre a situação concretamente vivenciada pelo substituído e a situação genericamente narrada na sentença. Dessa forma, munido da sentença coletiva que reconheceu que determinado tributo é indevido é que o contribuinte deveria comparecer perante a Receita Federal do Brasil, e, uma vez comprovada sua situação de credor tributário, promover a compensação administrativa do indébito tributário.

Em outras palavras, nas ações coletivas, dentre as quais o mandado de segurança coletivo, considerando que o pedido e a sentença, geralmente, são genéricos, não deve ser exigida a comprovação da condição de contribuinte, nos termos do Tema Repetitivo nº 118 no momento da impetração. A exigência dessa comprovação privilegia os aspectos individuais da lide em detrimento dos aspectos comuns, motivo pelo qual deve ser dispensada no momento da impetração e exigida apenas após a prolação da sentença, na fase de liquidação e execução do julgado.

---

<sup>28</sup> LEONEL, Ricardo de Barros. *Manual do processo coletivo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 499.

<sup>29</sup> LEONEL, Ricardo de Barros. *Manual do processo coletivo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 501.

Assim, considerando que a compensação tributária prescinde da participação do Judiciário, entendemos que essa comprovação deveria se dar apenas em âmbito administrativo. Isto é, o contribuinte deveria comprovar, no momento da habilitação de seu crédito e posterior compensação, a origem de seu crédito, mostrando, assim, a que ocupa a posição de credor.

A alternativa, em caso de negativa da habilitação do crédito pela Receita Federal, seria a instauração, por cada um dos substituídos beneficiados pela sentença coletiva, da fase de liquidação e cumprimento de sentença. Nesta, o interessado poderia apresentar ao juízo competente, nos termos do art. 97 e 98 do CPC<sup>30</sup>, os comprovantes de recolhimento do tributo, comprovando sua situação de credor e requerer a homologação dessa condição, a fim de, aí sim, migrar para a esfera administrativa e promover a compensação.

#### 4. CONCLUSÃO

O presente artigo visou analisar se o Tema Repetitivo nº 118 do STJ pode ser aplicado aos mandados de segurança coletivos tributários.

Para responder a este questionamento, analisamos as origens e o histórico do Tema Repetitivo nº 118. Essa análise permitiu-nos verificar que as discussões a respeito da possibilidade de se declarar, via mandado de segurança, o direito do contribuinte de compensar o indébito tributário é antiga e vem se desenvolvendo de modo pendular. Inicialmente, a Súmula nº 213 estabeleceu, em 1998, que “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.<sup>31</sup> Em função da súmula, a Fazenda deixou de contestar a possibilidade de se pleitear via mandado de segurança tutela jurisdicional declarando o direito do contribuinte à compensação do indébito tributário e passou a exigir prova pré-constituída deste indébito.

<sup>30</sup> “Art. 97. A liquidação e a execução de sentença poderão ser promovidas pela vítima e seus sucessores, assim como pelos legitimados de que trata o art. 82.

Parágrafo único. (Vetado).

Art. 98. A execução poderá ser coletiva, sendo promovida pelos legitimados de que trata o art. 82, abrangendo as vítimas cujas indenizações já tiveram sido fixadas em sentença de liquidação, sem prejuízo do ajuizamento de outras execuções. ([Redação dada pela Lei nº 9.008, de 21.3.1995](#))

§ 1º A execução coletiva far-se-á com base em certidão das sentenças de liquidação, da qual deverá constar a ocorrência ou não do trânsito em julgado.

§ 2º É competente para a execução o juízo:

I - da liquidação da sentença ou da ação condenatória, no caso de execução individual;

II - da ação condenatória, quando coletiva a execução.”

<sup>31</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Súmula 213*, 23 set 1998. Disponível em <https://bitly.com/Dskw5> Acesso em 11 jan. 2021.

A discussão chegou novamente ao Superior Tribunal de Justiça, que, em 2009 fixou a Tese Repetitiva nº 118: “é necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de mandado de segurança”. Contudo, o tema continuou gerando controvérsias e, em razão disso, em 2019, pela terceira vez, o Superior Tribunal de Justiça teve que se pronunciar a respeito do tema. Dessa vez, o tribunal explicitou que para a mera declaração do direito à compensação, sem a necessidade de se fazer juízo específico sobre o crédito, basta que o contribuinte comprove que ocupa a posição de credor tributário, não havendo a necessidade de comprovar, no momento da impetração, o valor específico do indébito pleiteado.

A análise do histórico envolvido na fixação da Tese Repetitiva nº 118, todavia, revelou que a solução encontrada pelo STJ leva em conta apenas aspectos inerentes aos mandados de segurança individuais e ignorando, por completo, as especificidades do mandado de segurança coletivo.

Para comprovar esta afirmação, o artigo analisou dois aspectos inerentes aos mandados de segurança coletivos em matéria tributária.

O primeiro diz respeito à forma que se dá a legitimação das entidades e associações de classe para a defesa dos interesses de seus associados via mandado de segurança coletivo: por substituição e não por representação processual. Demonstrou-se, assim, que, no direito processual coletivo, a regra é a legitimação extraordinária do sujeito ativo da relação jurídica processual. Ou seja, no processo coletivo, em regra, o titular do direito de ação não é o titular do direito material conflituoso. O legitimado extraordinário é, assim, escolhido pelo ordenamento jurídico para atuar em juízo para a defesa de direito alheio. No entanto, existem situações em que o legitimado age em nome alheio e outras em que ele age em nome próprio. Na primeira situação, a legitimação extraordinária ocorre por representação e, nela, é obrigatório que o titular do direito material autorize o legitimado a defender seu direito em juízo. Já na segunda situação, o legitimado age por substituição e, agindo em nome próprio, não se pode exigir autorização do titular do direito para o ajuizamento da ação coletiva.

Como demonstrado ao longo do artigo, o ordenamento jurídico brasileiro legitimou as associações e entidades de classe a impetrarem mandado de segurança coletivo para defender direito líquido e certo de seus membros ou associados independentemente de autorização especial destes. Assim, quando ajuízam mandado de segurança coletivo, as associações e entidades de classe estão agindo em nome próprio

para a defesa de direito alheio, em substituição ao titular do direito e não como representante dele.

Diante dessas constatações, é possível concluir que a exigência da instrução do mandado de segurança com prova pré-constituída da condição de credor tributário – ou seja, com os comprovantes de recolhimento, pelo substituído, do tributo contestado – esbarra na desnecessidade de autorização para que a associação ou entidade de classe ingresse em juízo para defender direitos de seus membros ou associados. Afinal, a única forma lícita de as associações ou entidades de classe terem acesso aos comprovantes de recolhimento, por parte de seus membros ou associados, do tributo contestado é solicitando esses documentos a eles, o que equivale a exigir autorização destes para o ingresso em juízo. Dessa forma, o que se conclui é que aplicar o conteúdo do Tema Repetitivo nº 118 ao mandado de segurança coletivo é criar, ao arrepio da lei, uma situação excepcional em que a legitimação extraordinária no mandado de segurança coletivo se dará por representação e não por substituição.

O outro aspecto analisado pelo artigo para justificar a inaplicabilidade do Tema Repetitivo nº 118 ao mandado de segurança coletivo foi o concernente ao fato de que na fase de conhecimento das ações coletivas tendentes a tutelar direitos individuais homogêneos deve haver prevalência dos aspectos comuns sob os aspectos individuais da demanda. Ora, por definição, os direitos individuais homogêneos são direitos individuais com características homogêneas, as quais tornam possível que sua tutela seja realizada de forma coletiva. Se as características individuais prevalecerem sobre as características homogêneas desses direitos, não há sentido em que sua tutela seja realizada por um instrumento coletivo, sob pena de torná-la ineficaz. A exigência da apresentação de prova pré-constituída da condição de credor tributário leva em conta características individualíssimas da situação conflituosa, que devem ser levados em conta não na fase de conhecimento da ação coletiva, mas apenas nas fases de liquidação e cumprimento de sentença.

Diante do exposto, respondendo objetivamente ao problema proposto na introdução deste artigo, o Tema Repetitivo nº 118 foi definido sob as bases do mandado de segurança individual e não deve ser aplicado mecanicamente ao mandado de segurança coletivo, sob pena de esvaziar sua eficácia. A comprovação de que cada um dos substituídos é credor do fisco e está amparado pela sentença coletiva só pode e deve ser feita nas fases de liquidação e cumprimento de sentença.

Em termos práticos, essa comprovação da condição só deveria ser exigida no momento da habilitação do crédito junto à Receita Federal, nos termos do art. 101 da Instrução Normativa nº 1717/2017<sup>32</sup>, já que é neste momento que o órgão deve avaliar se o contribuinte está ou não amparado por decisão judicial que lhe coloque na condição de credor da Fazenda Pública federal.

A alternativa viável – ainda que desnecessária do ponto de vista da economia processual – seria permitir que o contribuinte beneficiado pela sentença coletiva instaurasse cumprimento de sentença, nos termos do art. 97 e 98 do CDC, apresentando os comprovantes de recolhimento do tributo, para comprovar sua situação de credor, e requerer a homologação dessa condição, a fim de, aí sim, migrar para a esfera administrativa e promover a compensação.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVIM, Eduardo Arruda. *Mandado de segurança no direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Controvérsia 43*, 18 mai. 2018. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp). Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Súmula 213*, 23 set 1998. Disponível em: <https://bityli.com/Dskw5> Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). *Tema Repetitivo 118*, 25 mai. 2009. Disponível em: <https://bityli.com/gG8cJ> Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). *Agravo Interno no Recurso Especial n. 1379659/DF*. Relator Min. Herman Benjamin, 28 mar. 2017. Disponível em: <https://bityli.com/2f3fz>. Acesso em: 12 jan. 2021.

---

<sup>32</sup> “Art. 101. O pedido de habilitação do crédito será deferido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no polo ativo da ação;

II - a ação refere-se a tributo administrado pela RFB;

III - a decisão judicial transitou em julgado;

IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial; e

V - na hipótese em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou a apresentação de declaração pessoal de inexecução do título judicial na Justiça Federal e de certidão judicial que a ateste;”

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). *Agravo Interno no Recurso Especial nº 1521617/MG*. Relatora Min. Regina Helena Costa, 16 mai. 2017. Disponível em: <https://bityli.com/ypNIY>. Acesso em: 11 jan. 2021.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *Recurso Extraordinário n. 573.232*. Relator Min. Ricardo Lewandowski. 14 mai. 2014. Disponível em: <https://bityli.com/wMFyU>. Acesso em: 11 jan. 2021.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: direito processual coletivo e direito processual público*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, v. 2, t. 3, 2014.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BUENO, Cassio Scarpinella. *O poder público em juízo*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DIDIER JR, Fredie; ZANETI JR, Hermes. *Curso de direito processual civil: processo coletivo*. 7. ed. Salvador: JusPodivm, 2012.

FERREIRA NETO, Olsy da Silva. *Ações tributárias coletivas*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2013.

CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de direito processual civil. Vol. II*. Campinas: Bookseller; 1998.

GIDI, Antonio. *A class action como instrumento de tutela coletiva de direitos: as ações coletivas em uma perspectiva comparada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

GRINOVER. Ada Pellegrini. Da defesa do consumidor em juízo. In: GRINOVER. Ada Pellegrini; WATANABE, Kazuo; NERY JR, Nelson. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor: comentado pelos autores do anteprojeto*. Arts. 81 a 104 e 109 a 119. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, 2011.

GRINOVER. Ada Pellegrini. Direito processual coletivo. In: GRINOVER. Ada Pellegrini WATANABE, Kazuo; NERY JR, Nelson. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor: comentado pelos autores do anteprojeto*. Arts. 81 a 104 e 109 a 119. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, 2011.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Legitimação das associações às ações coletivas. representação ou substituição processual em face do princípio dispositivo e da teoria da asserção, mar. 2017, p. 3. Disponível em: <<https://goo.gl/daJjEk>>. Acesso em: 12 dezembro 2020.

LEONEL. Ricardo de Barros. *Manual do processo coletivo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo: meio ambiente, consumidor, patrimônio cultural, patrimônio público e outros interesses*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de segurança*. 29. ed. atualizada por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes. São Paulo: Malheiros, 2006.

Submetido em 24.01.2021

Aceito em 03.04.2023