

**MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO.
CONTAGEM DO PRAZO PARA SUA INTERPOSIÇÃO
A PARTIR DA DATA DA AMEAÇA OU JUSTO RECEIO.**

Ruy Barbosa Nogueira
*Professor Catedrático de Direito Tributário da Faculdade de
Direito da Universidade de São Paulo e Presidente do
Instituto Brasileiro de Direito Tributário*

CONSULTA

De Rosa, Siqueira & Advogados Associados, vem a presença de V. Sa., apresentar a seguinte consulta em interesse de nosso cliente Banco Braseg S.A.

Como é de conhecimento de V. Sa., no ano de 1989, o então Ministro da Fazenda, o Sr. Mailson da Nóbrega, implantou o "choque econômico" denominado "Plano Verão".

Com a elaboração desse plano econômico, foi editada a Lei Federal nº 7.799, de 10/06/89, que determinou em seu artigo 30, que o valor da OTN para o mês de janeiro de 1989, seria de Cr\$ 6,92.

Ocorre, que com a determinação desse valor para a OTN do mês de janeiro de 1989, o Governo Federal, em verdade, expurgou a correção monetária ocorrida no referido mês, no percentual de 51,87%.

Face a esse expurgo, foram intentadas diversas ações judiciais, requerendo o reconhecimento e a incorporação desse expurgo de correção monetária para os mais variados direitos e obrigações.

O Superior Tribunal de Justiça, entendendo legítima a pretensão do reconhecimento e incorporação desse expurgo, vem constantemente, proferindo acórdãos, no sentido de permitir o reconhecimento e a incorporação desses expurgos, como medida de direito.

Neste sentido, o nosso cliente, Banco Braseg S.A., incorporou para efeitos fiscais no período-base encerrado em 30/06/92, o expurgo.

Com essa incorporação, o Banco alterou seu resultado de lucro para prejuízo fiscal, que vem sendo compensado mês a mês, para fins de apuração da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro e a renda.

Os tributos que deixaram de ser recolhidos face a incorporação da correção monetária, foram os que seriam vencidos a partir do mês de outubro de 1992, haja vista ser este o vencimento dos tributos apurados em 30/06/92.

Entretanto o Delegado da Receita Federal em São Paulo, não aceita esse procedimento adotado pelo Banco.

Desta feita, o nosso cliente, para resguardar o seu direito líquido e certo de não vir a sofrer sanções tributárias por parte da Receita Federal, tendo em vista a incorporação do expurgo de correção monetária, preventivamente, intentou em 28/09/92 Mandado de Segurança Preventivo, que foi distribuído sob o nº 92.0083665-8 para a 20ª Vara Federal.

Portanto, entre a incorporação dos índices de correção monetária, que deixaram o Banco suscetível de vir a sofrer restrições ilegais, e a interposição do Mandado de Segurança Preventivo se passaram 90 dias.

O Juiz Federal, no entanto, proferiu sentença no sentido de entender que o direito de o Banco, intentar Mandado de Segurança Preventivo, para defender-se de ato em vias de ser praticado pelo Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, havia decaído.

Entendeu o magistrado, que o prazo fatal para a interposição do Mandado de Segurança, seria o de 120 dias a contar-se da edição da Lei nº 7.799, de 10/06/89.

O Banco inconformado com a decisão, apresentou o Recurso de Apelação.

Após a interposição do Recurso, impleto perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Mandado de Segurança contra o ato do juiz de 1ª instância, que entendeu haver decaído o direito do Banco em intentar o Mandado de Segurança Preventivo.

O Mandado de Segurança contra o ato do juiz, foi distribuído para a eminente Juíza Lúcia Figueiredo, que determinou fosse processado o Mandado de Segurança, todavia, não concedeu a Medida Liminar, entendendo, que a tese defendida pelo Banco, qual seja, da possibilidade de se resguardar pelo intermédio de Mandado de Segurança Preventivo, o seu direito líquido e certo é discutível.

Portanto professor, o flucro da questão, é quanto a decadência ou não, do direito de o Banco pleitear o seu direito líquido e certo, de evitar uma constrictão ilegal, em vias de ser praticada, pelo Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, por intermédio do Mandado de Segurança Preventivo.

À vista de todo o exposto, solicitamos a V. Sa. responder aos quesitos anexos.

PARECER

Introdução

I - Para ordem e maior clareza, os quesitos formulados serão transcritos mais adiante, de per si, respectivamente antes de cada resposta.

II - Examinando com a máxima atenção todas as peças dos autos que me foram fornecidas por xerox autenticado, a meu ver, com o maior respeito que presto ao douto Magistrado de primeira instância, é preciso ressaltar que logo no início do relatório ocorreu grave e danosa omissão, pois conforme consta logo da primeira página da inicial do mandado de segurança a impetrante, BANCO BRASEG S/A peticiona, expressa e literalmente, que

"vem... impetrar

MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO

contra ato *em vias de ser praticado pelo Ilmo. Sr. Delegado da Receita Federal de São Paulo - SP*, manifestamente violador de direito líquido e certo da impetrante, consoante as razões a seguir aduzidas."

III - Entretanto, como se vê logo do início do relatório dessa sentença, o MM. Juiz omitiu, precisamente, toda essa parte inicial básica do pedido e da natureza da ação preventiva, do objeto de ser contra a ameaça de ato administrativo específico e impetrado contra determinada autoridade administrativa coatora, ou seja, contra o Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo.

Ao invés de ter relatado fielmente desde o início que a medida requerida foi a preventiva, contra a ameaça da prática de ato administrativo (lançamento ex-officio - art. 142 e parágrafo único do C.T.N. - cuja ameaça foi amplamente confirmada pelas informações da autoridade coatora), o MM. Juiz, esquecendo-se da parte inicial do pedido, apenas relatou como fora realizado pela impetrante o expurgo ou cálculo do período encerrado em 30/06/92 e na 3ª página da sentença referiu que a impetrante procurou

proteger-se de prejuízo que lhe está sendo imposto pelo art. 30 da Lei nº 7.799, de 10/06/89.

IV - Não tendo relatado que o mandado de segurança requerido foi o preventivo contra o justo receio, nem tendo relatado que a própria autoridade administrativa coatora confirmou nas informações expressa e literalmente, a sua interpretação contrária à da impetrante, e por isso mesmo confirmando causar-lhe o "justo receio" ou ameaça da violência; o MM. Juiz, por essa omissão supôs que o Mandado de Segurança teria sido impetrado contra a lei. Assim, ao invés de contar o prazo a partir da data da incorporação do expurgo em 30/06/92 e constatar que o mandado preventivo foi impetrado no prazo de 90 dias, contou o prazo a partir da data da vigência da lei de 1989, decidindo pela decadência que sem dúvida não ocorreu.

Com efeito.

V - Como ensina Hely Lopes Meirelles,

"o objeto normal do mandado de segurança é o *ato administrativo específico*" (Mandado de Segurança... R.T., S. Paulo, 1989, 12ª ed., pág. 17)

No presente caso, o *ato administrativo específico*, decorrente da aplicação ou execução do art. 30 da Lei nº 7.799/89, para os efeitos tributários, é o lançamento como ato privativo, obrigatório e vinculado por parte da autoridade administrativa, pois assim estatui o Código Tributário Nacional:

"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

VI - No caso, pois, tendo a ora Consulente direito líquido e certo à incorporação do expurgo, mas não sendo sua interpretação aceita pela autoridade administrativa fiscal, cabia-lhe como medida de cautela e defesa, precisamente impetrar, como impetrou, após a realização concreta da incorporação do expurgo, mandado de segurança preventivo contra a ameaça do *citado ato administrativo específico*, pois não cabendo mandado de

segurança contra a *lei em tese*, cabia, como coube, no caso desta ameaça de lançamento ex-officio, mandado preventivo por meio do qual pode ser declarada a inconstitucionalidade da lei. Neste sentido, à pág. 16 de sua obra já citada, com a sua proverbial clareza esclarece o saudoso Hely Lopes Meirelles:

"A *lei em tese*, como norma abstrata de conduta, não é atacável por mandado de segurança (S.T.F., Súmula 266), pela óbvia razão de que não lesa, por si só, qualquer direito individual. Necessária se torna a conversão da norma abstrata em ato concreto, para expor-se à interpretação, mas nada impede que, na sua execução, venha a ser declarada inconstitucional pela via do *mandamus*": (Mandado de Segurança..., 12ª ed. da Editora Revista dos Tribunais, pág. 16).

VII - A incorporação do expurgo tal como transcrito no início do relatório da sentença foi realizado pela impetrante em 30/06/92 para impedir que o fisco viesse a cobrar-lhe tributos acima do legalmente permitido, pois o próprio Magistrado transcreve aí e reconhece que a impetrante pediu a concessão da ordem para poder

"apurar os tributos incidentes sobre o lucro provenientes do seu período-base fiscal encerrado em 30/06/92, apropriando-se do diferencial de 70,28% nos cálculos da correção monetária de seu ativo permanente e de seu patrimônio líquido utilizando-se para tanto o valor de NCz\$ 10,51 para a OTN da janeiro de 1989 e conseqüentemente, apropriando a diferença para efeitos de determinação de base de cálculo de todos os tributos incidentes sobre o lucro ou a renda, especialmente no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social incidente sobre o lucro e Imposto sobre o lucro líquido."

VIII - Ora, esta transcrição no relatório sem a parte inicial e básica é apenas a explicitação do ato da incorporação do expurgo da correção que errônea e inconstitucionalmente fora mencionado pelo art. 30 da Lei nº 7.799/89 e cujo erro e inconstitucionalidade não só foi objeto de verdadeiro clamor público mas também de inúmeras reclamações e ações judiciais que já reconheceram a inconstitucionalidade e o direito líquido e certo dessa incorporação, sem a qual o fisco passaria a cobrar tributos acima do legítimo e legalmente permitido.

IX - Em nosso livro *Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias*, capítulo VII, escrevemos que "se é exato que o fisco tem direito de exigir os tributos, entretanto ele somente pode exigí-los dentro dos limites traçados. A lei tributária, mesmo quando entra em relação com as leis do Direito Privado, não vai ao ponto de dispor ou interferir no direito substantivo privado, nas relações entre particulares, posto que a lei tributária disciplina outro tipo de relação, a relação entre fisco e contribuinte."

O Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no acórdão unânime da Apelação Cível nº 46.892-2, publicado no RJTJESP, Lex 86, pág. 219, precisamente em continuação a essa proteção ao contribuinte, também decidiu:

"Como diz excelentemente RUY BARBOSA NOGUEIRA (*Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias*, ed. 1963, pág. 80), "desde que o contribuinte tenha estruturado os seus empreendimentos, as suas relações privadas, mediante as formas normais, legítimas do Direito Privado e com essa estruturação incida em menor tributação, ele está apenas se utilizando de faculdades asseguradas pela ordem jurídica. O fisco não pode influir na estruturação jurídico-privada dos negócios do contribuinte, para provocar ou exigir maior tributação."

O limite estará na escolha abusiva das formas disponíveis, que se revela especialmente na "realização de determinado resultado econômico através de forma jurídica anormal" (cfr. HENSEL, *Steuerrecht*, 2ª ed., pág. 76; adde WEBER-FAS, *Allgemeines Steuerrecht*, pág. 90 e segs.; BUHLER & STRICKRODT, *Steuerrecht*, 3ª ed., I, pág. 196 e segs.)"

X - Ora, se a partir da Constituição e da confirmação de toda a ordem jurídica, inclusive da jurisprudência, a incorporação desse expurgo é um direito líquido e certo da ora impetrante para não ser obrigada a pagar tributo indevido, de outro lado a autoridade coatora expõe interpretação oposita que por si já confirma ter acarretado justo receio, sendo certo que pelas informações escritas a própria autoridade coatora confirmou que também, interpretando o art. 142 e parágrafo único do Código Tributário Nacional, em decorrência promoverá ao lançamento ex-officio com imposição de multa. Portanto os conflitos de interpretação e mais as informações escritas da autoridade coatora comprovam exhaustivamente a ameaça, a ensejar a medida preventiva. Qual o ato, fato, atividade ou prática realizado pela ora impetrante e somente a partir do qual a autoridade coatora começou a ameaçar senão única e precisamente após o advento

deste, isto é, o da *incorporação* do expurgo em 30/06/92? Logo este é o fato contra o qual a autoridade se insurge e somente essa incorporação é que poderia causar o justo receio da autuação ou lançamento ex-officio e demais sanções.

XI - Além de o expurgo em si ter sido um erro praticado pelo fisco e manifestamente inconstitucional, observe-se que impedir a sua incorporação ou retificação acarretará outra escancarada inconstitucionalidade, porque a cobrança de tributos acima do *quantum* devido produz o efeito de confisco, quando a Constituição Federal, estabelecendo os "limites do poder de tributar" estatui:

Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União...

IV - utilizar tributo com efeito de CONFISCO.

Mandado de Segurança Preventivo

XII - Como se vê desde a primeira página da petição inicial, o BANCO BRASEG S/A impetrou Mandado de Segurança *preventivo* contra o Delegado da Receita Federal de São Paulo no dia 28/09/92 porque tendo *incorporado o expurgo em 30/06/92* somente a partir desse dia, nos termos do art. 1º da Lei 1.533/51 é que nasceu o "justo receio" de sofrer da violência do procedimento de lançamento e multa referidos no art. 142 e parágrafo único do Código Tributário Nacional, pois como alegou e as informações da autoridade coatora confirmaram, esta tem e mantém interpretação oposta à da impetrante.

XIII - Se o mandado de segurança preventivo foi interposto 90 dias após o dia 30/06/92 e se o prazo previsto no art. 18 da Lei nº 1.533/51 é de 120 dias a contar da ciência, pelo interessado, do *ato impugnado*, tendo sido o ato impugnado o "justo receio" somente nascido a partir do dia da prática do expurgo em 30/06/92, não ocorreu, como não poderia ter ocorrido, decadência, pois esse mandado de segurança preventivo foi interposto dentro de 90 dias. Aliás isto é evidente, pois a ordem foi impetrada para proteger o ato da incorporação do expurgo, portanto, enquanto não praticado nenhum temor havia para ensejar o pedido de segurança. É apodítico, pois, que não ocorreu a suposta decadência, sendo no caso o mandado de segurança preventivo a correta, precisa e adequada ação proponível e proposta dentro do prazo legal, contra o justo receio ou ameaça.

Não só o art. 1º da Lei nº 1.533/51 estatui que

"Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo... sempre que, ilegalmente, ou com abuso de

poder, alguém sofrer violação ou *houver justo receio* de sofrê-la por parte de autoridade",...

mas ainda a Constituição Federal de 1988 veio incluir, dentre os direitos e garantias fundamentais a proteção judicial contra a *ameaça a direito*, estabelecendo agora o novo texto:

"a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário a lesão ou AMEAÇA a direito;" (Art. 5º, XXXV)

XIV - Como luva ao presente caso consultado, examinando precisamente mandado de segurança contra ato judicial e analisando a relevância e adequação do mandado de segurança preventivo e também demonstrando que não houve extinção e, afinal, dando ganho de causa ao contribuinte para protegê-lo contra a cobrança de imposto de renda indevido, foi publicado no D.O.E., Poder Judiciário, segunda-feira, 24 de maio de 1993 o seguinte julgamento:

MANDADO DE SEGURANÇA - SP

PROCESSO Nº 77983

REGISTRO Nº 92.03.42044-4

IMPETRANTE: PORTO SEGURO CIA DE SEGUROS GERAIS E OUTROS

ADVOGADO(S): RUBENS JOSÉ NOVAKOSKI F. VELEOZA E OUTROS

IMPETRADO: JUÍZO FEDERAL DA 4ª VARA /SP

LITISCONSORTE PASSIVO: FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO(S) RUBENS LAZZARINI

RELATORA: JUÍZA ANNAMARIA PIMENTEL

EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ATO JUDICIAL. EXTINÇÃO DE OUTRA ORDEM MANDAMENTAL IMPETRADA PREVENTIVAMENTE COM O FIM DE AFASTAR A EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA.

- Afastadas as preliminares de falta de liquidez e certeza do pedido, pois a decisão pode ser atacada por recurso, e de não conhecimento

da ação, por guardar características de sucedâneo recursal, eis que o possível tardio julgamento do recurso regularmente interposto causará lesão irreparável.

- O mandado de segurança preventivo, junto com as cautelares, é o mais eficaz instrumento de distribuição, de justiça, posto que prevenir, é melhor que reparar, proteger, é melhor que recompor. Nenhuma lesão é completamente reparada ou recomposta.

- É ilegal o provimento jurisdicional que extingue mandado de segurança preventivo à mingua do ato coator, pois a decisão que poderia ser tomada dirigir-se-ia ao impedimento da efetivação de atos acoimados de ilegítimos, prestes a ocorrer.

- Caracterizado o *periculum in mora*, porquanto em não satisfazendo a imposição, a postulante se oferece como inadimplente, ficando sujeita às sanções daí decorrentes.

- Segurança concedida, para o fim de assegurar o regular processamento do writ aforado em primeiro grau.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas. A 2ª Seção do Tribunal Regional Federal da 3ª Região por maioria, vencidos os Srs. Juízes Ana Scartezzini e Sérgio Lazzarini, cõcedeu a ordem, na forma do relatório e voto da Sra. Juíza Relatora, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 06 de abril de 1993

(data do julgamento)

À vista de todo o exposto, passamos a responder, de per si, cada um dos quesitos formulados:

1ª QUESITO

A autoridade coatora, ou seja, o Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo, tendo em vista a incorporação efetivada pelo Banco dos expurgos de correção monetária efetuados inconstitucionalmente, pode agir a qualquer momento contra o nosso cliente, impondo-lhe sanções tributárias, sem aviso prévio de qualquer espécie?

RESPOSTA

Sim.

Como já acentuamos, as informações prestadas por escrito pela autoridade coatora e juntadas ao bojo dos autos confirmam, não só a interpretação dela autoridade coatora em conflito com a da impetrante, mas até sua interpretação de que é obrigada a promover ao lançamento ex-officio e eventuais penalidades. Como é do domínio público, contra empresas que não tiveram o cuidado de impetrar mandado de segurança preventivo, já foram lavrados Autos de Infração, capitulando o citado art. 30 em razão da incorporação do expurgo. Apenas como exemplo citamos que o Auto de Infração nº 07.759 DRF-SANTOS, datado de 25/03/92 capitula como infringido o citado art. 30.

2ª QUESITO

Pode-se procurar a via do Mandado de Segurança Preventivo, no caso em questão, para o Banco se prevenir e evitar de sofrer qualquer sanção tributária?

RESPOSTA

Sim, tal como adequada, bem fundamentada e cautelosamente promoveu a Consulente.

3ª QUESITO

Qual é o prazo para a interposição do Mandado de Segurança Preventivo?

RESPOSTA

Sem fazer qualquer distinção entre mandado de segurança repressivo e preventivo, o art. 18 da Lei nº 1.533/51 estatui que

"O direito de requerer mandado de segurança extingue-se-á decorridos 120 dias, contados da ciência, pelo interessado, do ato impugnado."

Portanto, o prazo de vida desse direito é, indistintamente, de 120 dias. Outra questão é verificar, em caso concreto, qual é a data de contagem, isto é, quando começa a fluir esse prazo que, no caso da consulta, é objeto do quesito seguinte.

4ª QUESITO

No caso em pauta, a contagem do prazo de 120 dias inicia-se a contar da data do risco fiscal, ou seja, outubro de 1992, da incorporação da defasagem de correção monetária nos Livros Fiscais em 30/06/92, ou teria início na data da edição da lei que expurgou a correção monetária.

RESPOSTA

No caso concreto da Consulta, a nosso ver, a contagem do prazo de 120 dias iniciou-se precisamente no dia 30/06/92, pois foi o fato concreto da incorporação do expurgo que constituiu o fato gerador do "justo receio" a que se reporta, expressamente, o art. 1º da Lei nº 1.533/89, pois assim ela estatui:

"Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo... SEMPRE QUE, ILEGALMENTE, OU COM ABUSO DE PODER, alguém sofrer violação ou HOUVER JUSTO RECEIO DE SOFRÊ-LA POR PARTE DE AUTORIDADE",...

Antes de proceder essa incorporação, que foi realizada no dia 30/06/92 a impetrada não tinha, nem podia ter, nenhum receio de sofrer a violência de autuação ou lançamento ex-officio e multa, pois somente a partir do dia em que realizou a incorporação é que nasceu o receio ou ameaça dessa violência.

Esse momento foi, no caso concreto, o único ocorrente e marcante, no tempo e no espaço, para início da contagem dos 120 dias. Portanto, a nosso ver o mandado de segurança preventivo no caso foi interposto dentro do prazo legal.

Se o direito de incorporação do ilegítimo e inconstitucional expurgo é, incontestavelmente, líquido e certo, como amplamente já demonstrado pela impetrante e sabidamente reconhecido pelos tribunais, a nosso ver a ora Consulente deve também pleitear a reconsideração da negativa da liminar, pois a mesma ilustre magistrada, ora Relatora, Dra. Lúcia Valle Figueiredo Collarile, com sua reconhecida clareza e síntese naquela mesma Corte e no Mandado de Segurança nº 0096/89, assim já se pronunciou:

"...

A fim de verificar se há eventual constrição na negativa da liminar, faz-se mister o exame dos pressupostos de sua concessão. São singelamente dois: o perigo da demora e o relevante fundamento. Se acontecer, *deve* o juiz concedê-la. Quanto ao primeiro, encontra-se indubitavelmente presente. Se pago o tributo, haverá inocuidade da providência buscada, quando da sentença de mérito. Só poderá a impetrante pleitear a devolução do tributo pago."...

Este é nosso parecer, s.m.j.