

**FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS  
ESCOLA DE DIREITO DE SÃO PAULO**

**NICOLE GRIECO**

**AÇÕES COLETIVAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

**SÃO PAULO**

**2020**

**NICOLE GRIECO**

**AÇÕES COLETIVAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre.

Linha de Pesquisa: Direito Tributário

Orientadora: Profa. Dra. Tathiane dos Santos Piscitelli

**SÃO PAULO**

2020

Grieco, Nicole.

Ações coletivas em matéria tributária / Nicole Grieco. - 2020.

84 f.

Orientador: Tathiane dos Santos Piscitelli.

Dissertação (mestrado profissional) - Fundação Getulio Vargas, Escola de Direito de São Paulo.

1. Direito tributário. 2. Ação coletiva. 3. Mandado de segurança. I. Piscitelli, Tathiane dos Santos. II. Dissertação (mestrado profissional) - Escola de Direito de São Paulo. III. Fundação Getulio Vargas. IV. Título.

CDU 34::336.2

**NICOLE GRIECO**

**AÇÕES COLETIVAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre.

Data de Aprovação: 03/02/2021

Banca Examinadora:

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Tathiane dos Santos Piscitelli  
(Orientadora)  
FGV Direito SP

---

Prof. Dr. Paulo Cesar Conrado  
FGV Direito SP

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Isabela Bonfa de Jesus  
PUC-SP

---

Prof<sup>a</sup>. Dra. Andrea Macitto  
FGV Direito SP

## **RESUMO**

A presente pesquisa propõe-se a contribuir com o estudo prático das ações coletivas no Direito Tributário, especificamente a sua viabilidade e efetividade como instrumento processual apto a ampliar o acesso à justiça, contribuir com a duração razoável do processo e redução de demandas judiciais, além de garantir maior segurança jurídica, isonomia aos contribuintes e, adicionalmente, solucionar o problema de representatividade, que pode ser enfrentado nos métodos de resolução coletiva de demandas. Inicialmente, busca-se compreender o instituto das demandas coletivas, sob a perspectiva da lide tributária e a viabilidade de enquadrar o direito subjetivo dos contribuintes em uma das espécies de direitos coletivos. Nesse seguir, pretende-se testar a eficácia da sentença tributária do plano individual para o coletivo e, ato contínuo, identificar as possíveis fragilidades da tutela coletiva em matéria tributária e os reflexos decorrentes, em vistas à propositura de temas que devem ser normatizados para mitigar tais mazelas e impulsionar a adoção desse instrumento processual para a solução de conflitos tributários.

Palavras-Chave: Direito Tributário. Ações Coletivas. Mandado de Segurança Coletivo. Ação Coletiva sob o rito ordinário.

## **ABSTRACT**

This academic paper aims to contribute to the practical study of class actions in Tax Law, specifically its feasibility and effectiveness as a procedural instrument able to expand access to justice, contribute to the reasonable duration of the process and reduction of judicial demands, in addition to ensuring greater legal certainty, isonomy to taxpayers and, additionally, solve the problem of representation, which can be faced in the methods of collective resolution of claims. Initially, it seeks to understand the institution of collective claims from the perspective of tax disputes and the feasibility of framing the subjective right of taxpayers in one of the species of collective rights. In this following, it is intended to test the effectiveness of the tax sentence from the individual to the collective level and, then, to identify the possible weaknesses of collective protection in tax matters and the resulting consequences, with a view to proposing issues that should be regulated to mitigate these shortcomings and boost the adoption of this procedural instrument for resolving tax disputes.

**Key-words:** Tax Law. Class Actions. Collective Injunction. Ordinary Class Action.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>6</b>
<b>2 AÇÕES COLETIVAS NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>10</b>
2.1 Campo de incidência material das ações coletivas no direito tributário .....	12
2.2 A importância da tutela coletiva tributária.....	15
2.2.1 Acesso à justiça .....	17
2.2.2 Superioridade da tutela coletiva sobre a individual.....	20
2.2.3 Natureza jurídica dos direitos violados no âmbito da relação jurídico-tributária .....	21
2.2.4 Direito tributário da bagatela.....	24
2.2.5 Vicissitudes da litigiosidade tributária .....	25
2.3 Os instrumentos de resolução coletiva de demandas individuais e ações coletivas .....	27
<b>3 TUTELA COLETIVA TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>33</b>
3.1 Instrumentos processuais para a tutela coletiva tributária.....	33
3.1.1 Mandado de segurança coletivo em matéria tributária.....	36
3.1.2 Ação ordinária coletiva .....	38
3.2 Legitimidade ativa: representação e substituição processual.....	39
<b>4 PRINCIPAIS CONTROVÉRSIAS NAS AÇÕES COLETIVAS TRIBUTÁRIAS .....</b>	<b>43</b>
4.1 Legitimidade ativa das organizações sindicais .....	44
4.1.1 Extensão da legitimidade prevista no artigo 5º, LXX, “b” da Constituição Federal..	44
4.1.2 Legitimidade para execução de julgado coletivo .....	47
4.2 Momento de associação à entidade de classe e impactos na coisa julgada coletiva .....	48
4.3 Limites da coisa julgada coletiva .....	52
4.3.1 Limites da coisa julgada coletiva na ação ordinária coletiva .....	52
4.3.2 Limites da coisa julgada coletiva no mandado de segurança.....	56
4.4 Controvérsias ligadas à concomitância entre lide coletiva e individual .....	63
4.4.1 Concomitância entre ação individual e coletiva.....	64
4.4.2 Concomitância entre processo administrativo e ação coletiva.....	70

4.4.3	Coexistência de coisa julgada coletiva e ações individuais .....	73
4.5	Normatizar o quê? E para quê? .....	75
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>78</b>
	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>80</b>



## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por escopo analisar a viabilidade das ações coletivas para a resolução de conflitos tributários, assim como atestar a efetividade da sentença coletiva no plano individual e demonstrar a importância do uso desse instrumento no âmbito tributário.

É notável a mobilização para a composição mais célere e menos burocrática entre Fisco e contribuinte, mediante a instituição do pedido de revisão de dívida ativa, a positivação da transação tributária, por meio da Lei nº 13.988/20, e as discussões sobre a instituição de arbitragem em matéria tributária.

Contudo, são medidas de caráter eminentemente extrajudicial e limitadas à norma individual e concreta, decorrente da tradução do fato jurídico praticado pelo contribuinte em linguagem competente.

É dizer, não são mecanismos úteis à resolução de, aproximadamente, 163 temas tributários com Repercussão Geral reconhecida perante o Supremo Tribunal Federal têm o potencial impacto financeiro de, no mínimo, R\$ 1 bilhão no ano corrente, nos termos do Item 4.1 do Anexo V da Lei nº 13.898/19 (Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2020).

Isso porque, trata-se de controvérsias tributárias cujo cerne é a norma geral e abstrata de incidência tributária, isto é, a pretensão deduzida em juízo busca afastar ou impedir o ciclo de positivação da obrigação tributária, em razão de algum vício que macula a regra matriz de incidência tributária.

Tais inovações também não são suficientes para ampliar o acesso à justiça e, conseqüentemente, zelar pela efetividade de diversos princípios e garantias de calibre constitucional, desde o alcance da isonomia até e justiça na tributação.

Se a atual conjectura tende à simplificação na resolução da controvérsia tributária, as ações coletivas têm grande potencial de assumir, em âmbito jurisdicional, o mesmo papel das novas medidas extrajudiciais.

De um lado, a unicidade da ação para resolução de conflito coletivo corrobora o funcionamento do próprio Poder Judiciário, dada a redução dos litígios em trâmite, permitindo maior celeridade na apreciação da demanda e maior uniformidade no tratamento atribuído ao mérito da discussão.

A economicidade proporcionada pelas demandas coletivas não se limita à esfera processual, mas ganha relevo no aspecto patrimonial: na condenação sucumbencial e na recuperação do crédito tributário pelo Fisco ou do indébito pelo contribuinte.

Por outro lado, a sentença coletiva vinculará todos aqueles que se fizerem representar/substituir na medida judicial. A mitigação do risco de decisões conflitantes sobre o mesmo tema não só contribui para a segurança jurídica, como também preserva a isonomia e corrobora o alcance da justiça fiscal.

A relevância do tema, portanto, se desdobra em três frentes, quais sejam a necessidade de ampliar o acesso à justiça, inclusive para a defesa de direitos tributários que apenas a tutela coletiva alcança; a duração razoável do processo e redução de demandas judiciais; e a garantia de maior segurança jurídica e isonomia aos contribuintes.

Mas, por que a ação coletiva tributária se já existem métodos de resolução coletiva de demandas?

O debate merece mais linhas do que mero introito que ora se dedica. Todavia, poucas palavras afastam quaisquer dúvidas acerca da importância das ações coletivas: acesso à justiça e representatividade.

A uniformização de jurisprudência, finalidade precípua dos métodos de resolução coletiva de demandas, garante o direito dos contribuintes que já figuram como litigantes, mas não permite que todos aqueles que também se amoldam à relação jurídico-tributária *sub judice* se beneficiem do provimento jurisdicional.

Persiste a necessidade de ingresso em juízo, em busca da aplicação do precedente, persiste a multiplicação de demandas, e persiste a limitação de acesso à justiça.

Ademais, não deve ensejar grandes debates o fato de que a representatividade dos titulares de um direito judicializado é mais adequada nas ações coletivas do que no sorteio aleatório de uma lide individual como paradigmática.

Para além da teleologia que solidifica a relevância do tema em estudo, a discussão das ações coletivas em matéria tributária se faz oportuna, diante da recente proposta de aprimoramento na tutela jurisdicional de direitos coletivos.

Trata-se da Portaria do Conselho Nacional de Justiça nº 152, de 30 de setembro de 2019, que instituiu um *“grupo de trabalho com o objetivo de apresentar propostas voltadas para o aprimoramento da atuação do Poder Judiciário nas ações de tutela de direitos coletivos e difusos”*.

Sob a perspectiva do arcabouço normativo já existente, inclusive a Lei nº 8.078/90, que somou os direitos individuais homogêneos como direitos tuteláveis pela via coletiva, entendeu o Conselho Nacional de Justiça pela *“necessidade de aperfeiçoar os marcos legais e institucionais para conferir maior celeridade, efetividade e segurança jurídica às ações coletivas”*.

Outro não é o motivo pelo uso reticente de ações coletivas em matéria tributária.

A ausência de disciplina legal específica sobre pontos fulcrais à eficácia e efetividade da lide coletiva tributária é suprida pela jurisprudência que, no mais das vezes, não é suficiente para responder todas as peculiaridades que o assunto demanda, tampouco é terreno sólido para afastar qualquer risco ao aproveitamento da sentença coletiva pelo contribuinte.

Portanto, o aprofundamento do estudo das principais questões que envolvem a lide coletiva tributária é fundamental para orientar desde o litigante coletivo, que pretende se valer desse instrumento processual, até mesmo os Poderes Legislativo e Judiciário, fornecendo bases mais sólidas para direcionarem adequadamente seus esforços na edição de lei específica sobre o tema e julgamento de acordo com as balizas constitucionais e legais, respectivamente.

Sob o viés teórico e, eventualmente, acadêmico, pode-se considerar justificado o presente estudo.

Todavia, é sob a ótica da funcionalidade prática das ações coletivas para veicular discussões tributárias, que se dedica esta análise.

Tanto por isso, a tutela coletiva tributária será testada a partir dos critérios que compõem o interesse de agir, bem como a sua aptidão de interferir no ciclo de positivação da obrigação tributária a que sujeita a gama de contribuintes substituídos/representados na lide coletiva.

Enquanto o Capítulo 1 terá por escopo comprovar a adequação, necessidade e utilidade da tutela coletiva tributária, sob o viés processual e a partir da relevância social, o Capítulo 2 se dedicará aos instrumentos processuais adequados para tanto.

Demonstradas a necessidade, adequação e utilidade das lides coletivas tributárias, o Capítulo 3 será dedicado às principais controvérsias que podem impactar diretamente em tais pressupostos para configuração do interesse de agir, bem como a indicação de outras questões sensíveis e que permanecem indefinidas.

Ao final, além da sugestão de temas que demandam a normatização para proporcionar um campo de segurança mínima aos litigantes coletivos, espera-se que o presente trabalho traga fundamentos para responder: por que ações coletivas no direito tributário?

## 2 AÇÕES COLETIVAS NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO

O processo coletivo é dicotômico: tutela direitos coletivos e tutela coletiva de direitos.

De um lado, destina-se à defesa de direitos naturalmente coletivos, pertencentes a uma categoria de pessoas indeterminadas ou determináveis, a partir da relação jurídica base que lhes une. São os direitos difusos e coletivos em sentido estrito.

Por outro lado, se reveste de mera técnica processual para defesa de direitos artificialmente coletivos, mediante atribuição de legitimidade extraordinária a determinado rol de litigantes para a coletivização de interesses, mediante aglutinação de direitos subjetivos individuais<sup>1</sup>. São os direitos individuais homogêneos.

Os direitos individuais homogêneos não são essencialmente direitos coletivos, mas assim considerados em razão da sua tutela jurisdicional comum, conforme esclarece Teori Zavascki: *“sua essência e por natureza, os direitos individuais e homogêneos, embora tuteláveis coletivamente, não deixam de ser o que realmente são: genuínos direitos subjetivos individuais”*<sup>2</sup>.

Sob essa perspectiva, é de se reconhecer que os direitos do contribuinte são materialmente individuais homogêneos.

Isso porque a unicidade da hipótese de incidência de cada tributo imprime o viés coletivo à tributação, haja vista que os aspectos da regra matriz de incidência têm o condão de atingir todos os indivíduos que realizarem o evento jurídico previsto no antecedente normativo de forma mais ou menos similar.

Em outras palavras, são relações jurídicas individuais e de caráter homogêneo, isto é, semelhantes entre si e oriundos da mesma relação jurídica ou das mesmas condições de fato, que permite a opção pela via coletiva para proteção de direito cujo fundamento jurídico é o mesmo.

---

<sup>1</sup> TESSARI, Claudio. **A defesa coletiva dos direitos individuais homogêneos no âmbito tributário: gestão, pamprocessualismo e economia processual**. In: *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*. São Paulo: RT, 2018, p. 173.

<sup>2</sup> MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Tutela jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos**. In: *Temas de direito processual – Terceira Série*. São Paulo: Saraiva, 1984. E ZAVASCKI, Teori Albino. **Processo coletivo – tutela dos direitos coletivos e tutela coletiva dos direitos**. São Paulo: RT, 2007, p. 57 *apud* FERREIRA NETO, Osny da Silva. **Ações tributárias coletivas**. Porto Alegre: Fabris, 2013, p. 136.

Trata-se de classificação do direito tributário como direito coletivo pelo *tipo de pretensão de direito material que se deduz em juízo*<sup>3</sup>.

Barbosa Moreira, por sua vez, define os direitos individuais homogêneos como aqueles acidentalmente coletivos, na medida em que é perfeitamente possível a decomposição dos direitos *sub judice*, embora o litígio assuma dimensão coletiva dada à sua repetição<sup>4</sup>.

É o que se verifica na hodierna massificação de teses tributárias aviadas no Poder Judiciário em vistas ao afastamento da incidência de tributos por vícios na sua constituição, ou para salvaguarda de direitos fundamentais do contribuinte.

Se a todos esses contribuintes cabe a prerrogativa de tutelar judicialmente a mesma controvérsia tributária, significa dizer que o direito tributário é apto à tutela coletiva.

Contudo, é necessário que a ação coletiva tributária seja, processualmente, eficaz.

O processo não é um fim em si mesmo. Pelo contrário, é instrumento apto à produção de norma individual e concreta, vocacionada a compor litígios e, conseqüentemente, reger determinada relação jurídica de direito material.

Deve, pois, ser adequada para a defesa do direito que se deduz em juízo; necessária para a composição de um conflito de origem comum que vincula os contribuintes representados/substituídos, e útil para cessar a ameaça ou lesão ao direito.

Logo, a ação coletiva tributária apenas será técnica processual válida para a solução de litígios tributários se resultar na produção de norma individual e concreta que coloque fim à conflituosidade, tal como verificar-se-ia na lide individual.

É a partir da análise do ciclo de positivação da obrigação tributária que se extrai a possibilidade jurídica da via coletiva para fins de solução da controvérsia entre Fisco e contribuinte.

Em outras palavras, a ação coletiva será meio adequado à pretensão tributária na exata medida em que tiver o condão de interferir no ciclo de positivação da obrigação tributária.

---

<sup>3</sup> NERY JR., Nelson. **Princípios do processo na Constituição Federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 234.

<sup>4</sup> MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Tutela jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985, p. 57.

## **2.1 Campo de incidência material das ações coletivas no direito tributário**

A processualidade tributária pode ser exercida por ambos os sujeitos da obrigação jurídica tributária: o contribuinte e o ente tributante.

A inércia do contribuinte em pagar o tributo devido, faz nascer o interesse e o direito de o Estado propor a cobrança forçada dos valores que reputa lhes serem devidos. No âmbito judicial, a pretensão é exercida por meio de Execução Fiscal.

Trata-se de categoria processual tributária exacional, de titularidade exclusiva do ente tributante e que, por sua natureza, não permite a tutela coletiva.

É certo que a exigência tributária pelo Fisco não é um direito individual homogêneo, mas sim um dever.

Ainda que o exercício da competência tributária delineada na Constituição Federal seja facultativo, a capacidade tributária não permite discricionariedades, salvo nas expressas hipóteses legais.

As ações de titularidade do contribuinte, por sua vez, são intituladas antiexacionais. Como o próprio nome sugere, buscam reparar, reprimir ou prevenir os efeitos decorrentes da obrigação tributária, em caráter preventivo ou repressivo.

A norma individual e concreta almejada pelo contribuinte tem o potencial de interferir o fluxo de posituação da obrigação tributária, relação jurídica de direito material sobre a qual se debruça a relação processual.

Tem-se como processo de posituação a cadeia de normas justapostas com o fito de se atingir um objetivo, que na seara tributária desvela-se na intenção do Estado de arrecadar e do contribuinte de manter o seu patrimônio.

O ciclo de posituação tem raiz constitucional, mediante o exercício da competência tributária outorgada aos entes tributários.

Instituída a regra matriz de incidência tributária (norma geral e abstrata), nascerá a obrigação tributária caso o evento hipoteticamente previsto no antecedente normativo da regra de incidência ocorra, seja vertido em linguagem competente e comunicado ao contribuinte.

São três os momentos em que a ação antiexacional repercute no íterim da positivação da obrigação tributária, a saber: (i) antes do lançamento fiscal, quando já instituída a regra matriz de incidência tributária; (ii) após o ato de lançamento, porém, antes da notificação; e (iii) após a notificação.

O interesse de agir coletivo tem referibilidade direta com o ciclo de positivação.

Se a tutela coletiva tributária se presta a resolver o conflito comum de um grupo ou categoria, é certo que a sua eficácia social pressupõe que a futura norma individual e concreta decorrente do exercício de jurisdição seja adequada para solucionar a expectativa normativa daquele grupo ou categoria.

Sob essa ótica, as ações tributárias que visem interesses particulares do contribuinte, tal como a defesa de uma cobrança executiva ou a anulação de um débito já constituído, extrapolam a aptidão tributária da tutela coletiva.

É dizer, ações tributárias repressivas, que visam a desconstituição do efeito da obrigação tributária, não permitem o ajuizamento da lide coletiva, porquanto a norma individual e concreta limitar-se-á à relação jurídica de direito material discutida, travada apenas entre o Fisco e o contribuinte que teve contra si lavrada uma exigência fiscal.

Em outras palavras, quando há norma individual e concreta constituída pelo lançamento, o efeito da norma individual e concreta jurisdicional será desconstitutivo daquela, exigindo a análise detida das circunstâncias fáticas e jurídicas que permeiam aquela específica relação tributária.

Por outro lado, a tutela coletiva tributária é instrumento direcionado às ações preventivas, as quais buscam evitar a constituição definitiva da obrigação tributária, isto é, inibir os seus efeitos.

Isso ocorre por uma razão elementar: o fundamento para afastar a incidência tributária que, a priori, a todos subsumidos à regra matriz obriga, é a razão jurídica comum que vincula toda a categoria de contribuintes substituídos ou representados na lide coletiva.

Consequentemente, o conteúdo da norma individual e concreta que se pretende alcançar, que sempre será tanto mais amplo quanto possível, dentro dos limites da representatividade do litigante coletivo, deve ser eficaz para todos os contribuintes daquela categoria.



Nesse diapasão, o campo de incidência da ação coletiva é orientado pelo binômio interesse processual e eficácia social da prestação jurisdicional. Esclarecedoras as lições de Rodrigo Dalla Pria<sup>5</sup>:

“O ato de verificação da existência do interesse de agir, basicamente, constitui-se num processo de abstração por meio do qual o operador do direito contrapõe a norma delineada no pedido (espelho da futura tutela jurisdicional) com a causa de pedir, fato que permite verificar se a futura norma terá aptidão para compor o litígio descrito. Significa, antes de mais nada, pressupor sua viabilidade na composição do conflito, ou, em outros termos, antever a eficácia social da futura norma individual e concreta produzida em atividade jurisdicional.”

É por meio das ações antiexacionais preventivas que se busca contrapor a relação jurídica potencial, prevista no antecedente normativo da regra de incidência tributária, em vistas à constituição de norma individual e concreta, que iniba a realização do lançamento.

Nesse seguir, a ação declaratória de (in)existência de relação jurídico-tributária e a ação mandamental preventiva são os instrumentos processuais adequados para o aviamento da lide coletiva, porquanto a causa de pedir remota – relação jurídica tributária potencial (norma geral e abstrata) é exatamente o que permite classificar o direito tributário como direito coletivo.

O pedido mediato, por sua vez, implicará a edição de norma individual e concreta tão ampla quanto forem os contribuintes representados/substituídos pelo litigante coletivo, justamente porque recairá sobre a relação jurídica base que vincula todos entre si e ao Fisco.

Outrossim, a ação de repetição de indébito também pode assumir caráter coletivo, sempre que o fundamento para a reparação do contribuinte centrar-se no pagamento indevido de tributo por algum vício que macule a regra matriz de incidência.

Em outras palavras, a repetição de indébito, apesar de não se enquadrar na classificação de ações repressivas ou preventivas, não deixa de ser uma ação antiexacional e que deverá perpassar pela reconstrução do ciclo de positivação para identificar o momento em que aquela obrigação tributária se tornou indevida.

Uma vez que a origem do indébito remonta à própria iniquidade da hipótese de incidência tributária, por certo que todos aqueles contribuintes que estiveram subsumidos a ela também farão jus à reparação de seu patrimônio.

---

<sup>5</sup> PRIA, Rodrigo Dala. **Processo Tributário Analítico – Volume 1**. São Paulo: Noeses, 2015. Coordenação: Paulo Cesar Conrado, p. 72.

A sentença repetitória se aproxima das ações declaratórias, eis que para firmar a declaração de existência de relação jurídica entre o contribuinte e o Fisco no que se refere ao pagamento indevido, é preciso emitir juízo de valor quanto à inexistência da prévia relação jurídico-tributária que originou o indébito.

Portanto, é de se concluir que as ações antiexacionais, cujo escopo é questionar a exigibilidade do tributo sob a perspectiva da norma geral e abstrata da regra matriz de incidência tributária, especialmente a ação declaratória, o mandado de segurança preventivo e a ação de repetição de indébito assentada no pagamento indevido, são passíveis de tutela coletiva.

Mas, por que a ação coletiva tributária?

## 2.2 A importância da tutela coletiva tributária

É inquestionável a legitimidade das ações coletivas em matéria tributária.

Além de encontrar conforto constitucional e legal, é tema pacífico no Superior Tribunal de Justiça<sup>6</sup>, acolhido pelos tribunais pátrios<sup>7</sup> e, conforme demonstrado, instrumento apto a interferir no ciclo de posituação da obrigação tributária.

Contudo, a mera possibilidade jurídica da ação coletiva tributária não é suficiente para validar a sua utilização.

Do exercício da jurisdição pela via coletiva deve ser possível extrair algum resultado útil aos litigantes, além da demonstração do binômio necessidade-adequação do instrumento processual, isto é, “*necessidade concreta da atividade jurisdicional e adequação de provimento e procedimentos desejados*”<sup>8</sup>.

A lide coletiva é hábil à defesa de direitos tributários, logo, adequada.

---

<sup>6</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *Recurso Especial nº 624.340/PE*, 1ª Turma, Rel. Min. Jospe Dekfadi, DJ 27/09/2004; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 681.845/AL*, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma, DJ 04/02/2019.

<sup>7</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, *Apelação nº 2009.37.00.027661-6*, 7ª Turma, Rel. Des. Fed. Reynaldo Fonseca, DJe 10/05/2013; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, *Apelação nº 19061-12.2010.401.3400*, 7ª Turma, Rel. Des. Fed. Reynaldo Fonseca, DJe 05/09/2014; BRASIL, Tribunal Regional Federal 3ª Região, *Embargos Infringentes na Apelação nº 0012321-32.2010.4.03.6100*, 11ª Turma, Rel. Des. Fed. José Lunardelli, DJe 16/10/2014; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *Apelação nº 5000162-86.2010.4.04.7120*, 2ª Turma, Rel. Des. Fed. Sebastião Ogê Munis, DJ 27/10/2010.

<sup>8</sup> Cândido Rangel Dinamarco, **Execução Civil**, 7.ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2000, p. 406.

A necessidade surge sempre que houver a violação a direitos e garantias dos contribuintes por atos do Poder Público vinculados à atividade arrecadatória que, por sua própria natureza, repercute efeitos sobre determinada classe ou categoria de pessoas, quais sejam aquelas com o potencial de sofrer a incidência tributária.

O resultado útil, genericamente considerado, advém da própria interferência da ação coletiva no ciclo de positivação da obrigação tributária, inibindo seus efeitos.

Em que pese a processualística, *per se*, trazer fundamentos para o uso de ações coletivas, é a teleologia de criação dos direitos individuais homogêneos que inspira a aplicação no âmbito tributário.

É que tais direitos são, essencialmente, individuais. A sua concepção como espécie de direito coletivo se justifica pela necessidade de ampliação da eficácia subjetiva de um provimento jurisdicional, cuja norma individual e concreta é apta a resolver a controvérsia, verdadeiro elo entre contribuintes de determinada categoria ou grupo.

Assim, o direito tributário como direito artificialmente coletivo permite potencializar a solução de conflitos entre Fisco e contribuinte, sempre que o cerne da pretensão deduzida em juízo tiver origem comum – a norma geral e abstrata que a toda categoria ou classe vincula.

É sob esse viés que se pretende demonstrar a relevâncias das ações coletivas em matéria tributária.

*Ab initio*, a coletivização da tutela tributária é necessária para ampliar o acesso à justiça frente à natureza dos direitos violados no âmbito da relação jurídico-tributária, bem como corrigir as vicissitudes da litigiosidade tributária, materializadas na potencial quebra de isonomia decorrente da formação de coisa julgada conflitante sobre mesmo tema.

O maior acesso à justiça traz derivações relacionadas à uniformidade de entendimento, segurança jurídica, exercício do direito de petição, economicidade e celeridade processuais, valores mediatamente atingidos pela mera extensão da tutela proporcionada pela ação coletiva.

Não bastasse, é fato que há campo de incidência material que apenas a demanda coletiva consegue alcançar: o chamado “direito tributário da bagatela”.

Logo, a aptidão de perfazimento de direitos fundamentais em larga escala externaliza a relevância jurídica e social das ações coletivas, a justificar a sua aplicação no direito tributário.

É o que se passa a demonstrar.

### 2.2.1 Acesso à justiça

Após a Segunda Guerra Mundial, o pensamento jurídico inaugurou nova etapa<sup>9</sup> centrada no enaltecimento e concretização de direitos fundamentais. É o chamado *Neoconstitucionalismo*, que “*atua como técnica jurídica que visa à garantia das efetividades dos direitos humanos*”<sup>10</sup>, mediante a introdução de princípios e mecanismos aptos ao alcance de tal sorte de direitos.

O acesso à justiça, então, ganhou novos contornos como instrumento para viabilizar a busca e garantia desses direitos fundamentais, sendo aperfeiçoado ao longo do século XX a fim de afastar os principais entraves à plena efetividade daqueles.

Em outras palavras, é por meio do acesso à justiça que se busca a realização de direitos e se afasta a violação de garantias; é o instrumento posto à disposição para a realização do próprio direito, como preconizado por Ihering<sup>11</sup>.

Todavia, o acesso à justiça não se limita ao mero direito de petição, isto é, o direito de submeter a sua irresignação do crivo do Estado-juiz. Pelo contrário, o acesso à justiça só será plenamente exercido se houver também a garantia de uma resposta satisfatória e justa.

Para tanto, é necessária a observância de princípios outros que orbitam o acesso à justiça, quais sejam a inafastabilidade de jurisdição e o devido processo legal, esse amparado, ainda, pela ampla defesa, contraditório, duração razoável do processo.

Esse racional é endossado pelos esclarecimentos de Cappelletti e Bryant Garth, citados por Roberval Rocha Ferreira Filho<sup>12</sup>:

---

<sup>9</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 198.

<sup>10</sup> GERALDI, Guilherme Paes de Barros. **A Ação Ordinária Coletiva para a tutela de interesses tributários**. 2018. 179 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2018, p. 24.

<sup>11</sup> IHERING, Rudolf. **A luta pelo direito**. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 13.

<sup>12</sup> FERREIRA FILHO, Roberval Rocha. Ação de classe em matéria tributária como instrumento de acesso à justiça. 2009. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Pernambuco-UNICAP. Pró-reitoria Acadêmica. Programa de Mestrado em Ciências Jurídicas, 2009, p. 20/21.

Analisando essas necessidades prementes do mundo contemporâneo, Mauro Cappeletti e Bryant Garth, ainda nos anos 70, em estudos compilados posteriormente no livro “Acesso à Justiça”, entenderam esse “direito” (o acesso à justiça, o próprio título do livro), como um instrumento de realização de direitos fundamentais, pragmaticamente baseado na remoção de entraves de ordem forma ou material à prestação da tutela jurisdicional, visando torna-la concreta, e não meramente ideal, como constava (e ainda consta) em vários ordenamentos constitucionais.

É dizer, o acesso à justiça não é um fim em si mesmo.

Não basta apenas garantir o acesso ao Poder Judiciário, é preciso assegurar a eficácia concreta da solução da lide. Só assim será possível colmatar dito princípio.

A efetivação do acesso à justiça requer, também, a existência de instrumentos aptos a veicular as pretensões para afastar a violação ou lesão ao direito, por excelência, as ações processuais individuais e coletivas.

Sob o prisma da máxima efetividade de alcance de direitos fundamentais, mormente o acesso à justiça, não há como olvidar que o processo coletivo tem maior aptidão do que a ação individual, em que o resultado permanece limitado *inter partes*.

Assim, é possível concluir que o direito fundamental à inafastabilidade de jurisdição e a garantia constitucional do devido processo legal são, pois, os alicerces do acesso à justiça que se busca otimizar e maximizar com o processo coletivo, cujo resultado atinge uma categoria de pessoas.

Nessa linha, o processo coletivo garante máxima efetividade do acesso à justiça por estender os seus efeitos a todos aqueles submetidos a mesma lesão ou ameaça de direito.

Por sua vez, o maior acesso à justiça permite ao Estado perfazer o objetivo da República Federativa do Brasil de construir uma sociedade justa, estendendo-se a proteção jurídica para todos submetidos à mesma controvérsia de direito material, principalmente àqueles que, quiçá, não teriam meios de buscar, por si só, a mesma reparação.

Mas não é só. As ações coletivas asseguram economia processual por meio da racionalização de procedimentos judiciais, o que, somado à ampliação de acesso à justiça, permite o alcance do status democrático de um Estado de Direito.

Nesse contexto, o processo coletivo é apto a resolver os principais problemas de acesso à justiça identificados por Mauro Cappelletti e Bryant Garth<sup>13</sup>, quais sejam (i) custo processual, desde as custas processuais até os honorários advocatícios; e (ii) disparidade das partes, tanto sob a ótica econômica, quanto sob o viés de conhecimento de seus direitos e meios de defendê-los.

Nesse ponto, o custo processual vem em benefício de todas as partes envolvidas no litígio, a saber: assegura redução dos custos operacionais do aparato judicial para o Estado-juiz, diante da mitigação da multiplicação de demandas, bem como dos órgãos de defesa dos entes tributantes.

Portanto, são as ações coletivas aptas a provocar a jurisdição, mitigando os custos e assegurando a representatividade de todos os titulares do mesmo direito. Sob esse prisma, resta provado ser instrumento que se presta a garantir tanto o acesso à justiça, quanto ao devido processo legal.

O acesso à justiça também tem reflexos na própria instrumentalidade do processo.

O ordenamento jurídico deve prover instrumentos processuais aptos à prestação de jurisdição para qualquer conflito de direito material. Isso porque o processo não pode ter um fim em si mesmo, sendo verdadeiro meio para resguardar direitos, fazendo cessar ou evitar o seu malferimento.

Assim, considerando-se a existência de controvérsias de direito material de cunho coletivo, o direito de acesso à justiça somente será alcançado e o processo cumprirá sua finalidade se existir mecanismos processuais que proporcionem a tutela de direitos dessa natureza.

Portanto, diante da nova conjectura introduzida pelo Neoconstitucionalismo e a crescente preocupação da Carta Política em garantir a proteção de direitos e garantias fundamentais, o aparato processual para submeter as lesões a direito ao Estado-juiz deve, igualmente, ser orientado por mecanismos que permitam a ampliação do acesso à justiça e a efetividade da solução dos litígios.

---

<sup>13</sup> CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 4.

As ações coletivas se amoldam aos novos reclamos do Estado Democrático de Direito, vez que ampliam o acesso à justiça, representando toda uma categoria ou classe de interessados, bem como corroboram à efetividade do provimento judicial em tempo razoável, pois reduzem significativamente o número de demandas sobre o mesmo tema.

Essas premissas, quando transportadas para o direito tributário, aderem à proteção dos direitos do contribuinte que, em verdade, nada mais são do que garantias constitucionais em face do poder fiscal do Estado e que não são satisfatoriamente respondidas pelos instrumentos processuais individuais tradicionais.

### 2.2.2 Superioridade da tutela coletiva sobre a individual

A ampliação do acesso à justiça, como pontuado, apenas será atingida se o provimento coletivo for eficaz, ou seja, resolver a conflituosidade que se instalou entre contribuinte e Fisco.

Assim, a eficácia da coletivização do litígio tributário pode se testada a partir dos critérios de (i) prevalência de questões comuns sobre particulares e (ii) prevalência da tutela coletiva sobre a individual em termos de justiça e eficácia da sentença, conforme entendimento de Ada Pellegrini Grinover<sup>14</sup>.

A preponderância de questões comuns decorre da unicidade da regra matriz de incidência tributária que, a despeito de caracteres próprios do contribuinte, incide indistintamente sobre todos aqueles que realizarem o fato impositivo.

A natureza jurídica dos direitos do contribuinte também permite concluir pela prevalência de questões comuns sobre individuais, isto é, a origem comum do direito tributário, que tem assento na Constituição Federal.

Outrossim, é inerente ao processo coletivo a ampliação de acesso à justiça e, conseqüentemente, a maior eficácia da sentença, que irá atingir todos aqueles que se fizerem representar/substituir na ação coletiva, além de evitar o risco de quebra na isonomia pela possibilidade de decisões conflitantes sobre o mesmo tema.

---

<sup>14</sup> GRINOVER, Ada Pellegrini. **Da class action for damages à ação de classe brasileira: os requisitos de admissibilidade**. In: Revista de Processo. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 101, 2001, p. 21 *apud* GERALDI, Guilherme Paes de Barros. **A Ação Ordinária Coletiva para a tutela de interesses tributários**. 2018. 179 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2018, p. 54.

Em outras palavras, tanto será mais justa e eficaz a decisão judicial quanto maior for o número de indivíduos, titulares do mesmo direito, albergados pelo provimento jurisdicional.

Portanto, seja sob a ótica da própria natureza e origem da relação jurídico tributária, seja sob o viés dos pressupostos de superioridade da tutela coletiva sobre a individual, é legítimo o processo coletivo em matéria tributária.

Nesse ponto, destaque-se o entendimento de Mazzilli, segundo o qual são coletivos dos direitos que demandam a substituição da tutela individual pela coletiva em vistas a evitar decisões contraditórias e conduzir à solução mais eficiente da lide<sup>15</sup>.

De fato, mitigar o risco de decisões contraditórias em matéria tributária é imperioso para evitar a violação ao princípio da isonomia, que determina a todos sujeitos a mesma regra de incidência tributária seja atribuído o mesmo tratamento jurídico.

Não se olvida dos mecanismos já existentes de uniformização de jurisprudência, como o incidente de resolução de demandas repetitivas, repercussão geral e recursos repetitivos.

Ocorre que, a finalidade precípua das ações coletivas não é servir como sucedâneo de uniformização da jurisprudência, esse é apenas um dos efeitos decorrentes e desejáveis desse instrumento processual.

O que se busca, efetivamente, é potencializar o acesso à justiça de modo a amparar o direito de todos os contribuintes sujeitos à mesma violação jurídica, garantindo-se que os efeitos extensivos da tutela coletiva atinjam todos aqueles pertencentes à categoria representada/substituída.

Portanto, a controvérsia tributária será passível de tutela coletiva sempre que essa mostrar-se como instrumento de maior justiça e eficácia nas discussões em que prevalecem questões comuns *sub judice*.

### **2.2.3 Natureza jurídica dos direitos violados no âmbito da relação jurídico-tributária**

O Sistema Tributário Nacional foi erigido a partir da sedimentação de garantias fundamentais do contribuinte e limitações ao poder de tributar do Estado, sob a premissa de que

---

<sup>15</sup> MAZZILLI, Hugo Nigro **A defesa dos interesses difusos em juízo**. São Paulo: Saraivajur, 2019, p. 53.



o contribuinte se encontra em relação de hipossuficiência face a competência atribuída aos entes estatais para a imposição tributária.

Todavia, não raras vezes os princípios que regem a relação jurídico-tributária são inquinados pela atuação fiscal, implicando a necessidade de intervenção do Poder Judiciário para cessar a lesão ou ameaça a direitos.

É o que se verifica na previsão de multa isolada decorrente da não homologação total ou parcial de compensação levada a efeito pelo contribuinte, em nítida afronta ao direito de petição e ao princípio da estrita legalidade tributária, que garante a exigência fiscal nos exatos limites previstos na lei, assegurado o direito à restituição dos valores recolhidos a maior.

A extrapolção da atividade fiscal na imposição de multas é tão latente que, atualmente, pendem de julgamento três repercussões gerais sobre o tema, quais sejam Tema 816 (Recurso Extraordinário nº 882.461/MG), Tema 863 (Recurso Extraordinário nº 736.090/SC); Tema 487 (Recurso Extraordinário nº 640.452).

A discussão afeita às penalidades tributária está intrinsecamente vinculada à violação ao princípio do não confisco, bem como ao desvio de finalidade das penas, que deixam de ostentar caráter repressivo e educativo, para configurar verdadeiro sucedâneo arrecadatório.

Os atos normativos expedidos por autoridades tributárias e que ganham foros normativos, em razão do artigo 96 do Código Tributário Nacional<sup>16</sup> revelam-se como fonte de malferimento de garantias do contribuinte, principalmente porque não estão submetidas ao crivo do processo legislativo comum, apesar de terem o condão de interferir na esfera de direitos subjetivos do contribuinte.

A exemplo, cite-se a Portaria CAT nº 42/18 instituída pelo Estado de São Paulo e que, a despeito de regular procedimento para restituição de valores recolhidos a maior na sistemática da substituição tributária progressiva, parametrizou o sistema para condicionar a restituição ao prévio desconto dos valores eventualmente recolhidos a menor pelo subdimensionamento da base de cálculo presumida, além de exigir prévio aval do Fisco paulista para a apropriação de

---

<sup>16</sup> Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

tais créditos, em verdadeira afronta ao direito de imediata e preferencial restituição, consagrada pelo artigo 150, §7º da Constituição Federal.

Tais atos normativos também são instrumentos usados para veicular obrigações acessórias e cominar penalidades pelo seu descumprimento, as quais, por vezes, oneram o contribuinte e impedem a fruição de direitos, como o aproveitamento de crédito, tal como as disposições da Portaria CAT nº 17/99, também do Estado de São Paulo, e que impõem diversas obrigações de natureza formal na confecção de arquivos magnéticos, cuja inobservância não só acarreta a imposição de multas, como também afasta o direito creditório do contribuinte.

Em geral, tais atos normativos infraconstitucionais sequer observam os princípios da irretroatividade e anterioridade, garantias conferidas ao contribuinte, visando alcançar sobreprincípio da segurança jurídica que orienta o sistema tributário.

Não bastasse, não se desconhece que a legislação que disciplina a cobrança e arrecadação de tributos sofre diversas modificações que não observam os lindes da regra matriz de incidência tributária.

É o caso da inclusão do ICMS ou ISS na base de cálculo de PIS e COFINS; a exigência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre a folha de salários, grandeza essa não prevista na Constituição Federal; a tributação de valores recebidos a título de participação de lucros e rendimentos da empresa como se salário fosse, dentre outras.

Trata-se de evidente malferimento dos princípios da legalidade e tipicidade tributárias.

O denominador comum de todas as controvérsias que envolvem as discussões tributárias é, em última medida, a proteção de garantias e princípios que regem a matéria, todos tutelados pela Constituição Federal.

Outrossim, é finalidade precípua de um Estado Democrático de Direito, como o é o Brasil, o alcance e potencialização de direitos e garantias constitucionais. É o que se infere da conjugação dos artigos 3º e 5º da Carta Maior.

Nessa toada, quanto maior o alcance dos provimentos jurisdicionais que visem cessar a violação aos direitos dos contribuintes, mais próximo estará o cumprimento das diretrizes que informam o sistema tributário.

Em outras palavras, é necessário ampliar o acesso à justiça, uma vez que as violações perpetradas no âmbito das relações jurídico-tributárias têm o condão de malferir diretamente princípios e garantias constitucionais do contribuinte.

As ações coletivas insurgem como importante meio para combater ditas violações aos direitos constitucionais tributários, garantindo a máxima efetividade do provimento judicial, eis que asseguram ampliação da jurisdição, por excelência, atingindo todos os contribuintes sujeitos a mesma norma jurídica violadora de seus direitos.

Portanto, é à luz da natureza jurídica dos direitos violados no âmbito da relação jurídico-tributária que se concretiza e justifica a necessidade de manejo de ações coletivas para veicular matéria tributária.

#### **2.2.4 Direito tributário da bagatela**

Se, por um lado, é preciso combater as lesões aos direitos do contribuinte, dada a sua natureza jurídica, é certo que, por outro lado, há vezes em que a repercussão econômica não justifica a demanda.

Assim, a tutela coletiva tributária tem nicho próprio e que apenas ela tem a aptidão de solucionar.

Trata-se da defesa do “direito tributário de bagatela”<sup>17</sup>, isto é, a disputa judicial de questões tributárias cujo benefício econômico, individualmente considerado, não justifica a lide, porém, somadas as pretensões, expressivo é o impacto financeiro.

Inspirada no ideal de justiça, a demanda coletiva se mostra apta a sufocar as lesões cuja defesa judicial individual se torna impraticável face ao seu conteúdo econômico. É dizer:

Agregando várias pretensões represadas pela inviabilidade de uma só, é possível enfrentar o responsável pela lesão em condições processuais mais equilibradas, despertando os titulares de direitos que, frente a pequenos vilipêndios estatais em suas economias, não reagem por uma simples relação de custo-benefício<sup>18</sup>.

---

<sup>17</sup> FERREIRA FILHO, Roberval Rocha. Ação de classe em matéria tributária como instrumento de acesso à justiça. 2009. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Pernambuco-UNICAP. Pró-reitoria Acadêmica. Programa de Mestrado em Ciências Jurídicas, 2009, p. 96.

<sup>18</sup> FERREIRA FILHO, Roberval Rocha. Ação de classe em matéria tributária como instrumento de acesso à justiça. 2009. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Pernambuco-UNICAP. Pró-reitoria Acadêmica. Programa de Mestrado em Ciências Jurídicas, 2009, p. 12.

Nesse ponto, Roberval Rocha Ferreira Filho<sup>19</sup>, em trabalho monográfico sobre o tema ora enfrentado, bem sintetiza a questão:

[...] As mais importantes seriam a demonstração do alto custo e da baixa eficácia das soluções processuais tradicionais, e do vilipêndio hoje observado aos ‘pequenos direitos patrimoniais’ que, reiteradamente, o Estado toma ao cidadão sem propiciar-lhe meios de, sequer, fazer-se ouvir em contraditório, tão alto o custo processual deste mister, frente à bagatela exacionada.”

De fato, o benefício econômico não é critério de discrimen legítimo para selecionar quais lesões ao contribuinte merecem tutela.

Tampouco justifica o enriquecimento ilícito do Estado, materializado nessas exigências que, individualmente consideradas, não inspiram a litigância.

Logo, apenas as ações coletivas tributárias têm o condão de afastar violação a direito, cuja repercussão econômica individual inviabiliza a sua tutela pelo particular.

### **2.2.5 Vicissitudes da litigiosidade tributária**

A justiça fiscal apenas pode ser alcançada se assegurado a todos a igualdade e repartição da carga tributária, o que é, por vezes, afastado seja pela imposição fiscal que não observa os lindes da sua atuação, seja por provimento jurisdicional contraditório.

E, se a equidade e igualdade são um dos objetivos perseguidos pelo sistema tributário, a ação coletiva é instrumento apto a atingir essa finalidade, dada a extensão de seus efeitos à categoria de contribuintes sujeito ao mesmo fato jurídico tributário.

Trata-se de fator relevante quando se analisa a questão sob o viés da ineficiência das lides individuais sobre a matéria tributária.

A instabilidade da jurisprudência, somada à clara existência de decisões contraditórias sobre o mesmo tema, o que é potencializado pela dispersão de lides análogas, acabam por vilipendiar a isonomia, princípio ínsito à tributação, assim como princípios que regem a ordem econômica.

---

<sup>19</sup> FERREIRA FILHO, Roberval Rocha. Ação de classe em matéria tributária como instrumento de acesso à justiça. 2009. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Pernambuco-UNICAP. Pró-reitoria Acadêmica. Programa de Mestrado em Ciências Jurídicas, 2009, p. 16.

Exemplo dessa postura é a existência de contribuintes com trânsito em julgado favorável afastando a incidência da CSLL, enquanto tantos outros permaneceram vinculados à exigência em razão da alteração de entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

De igual modo, a formação de coisa julgada em favor de alguns contribuintes para afastar o recolhimento de IPI na saída de produtos importados para o mercado interno, enquanto a questão ainda está pendente de julgamento em repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 946.648/SC.

Observe-se, ainda, a intrincada discussão sobre a contribuição rural e que gerou verdadeiro desequilíbrio na tributação.

Há pessoas físicas produtores rurais que tiveram reconhecido o seu direito de não recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção (“Funrural”), em decisão transitada em julgado, e aqueles que (i) obtiveram decisão transitada em julgado em sentido oposto; ou (ii) nunca lograram a conclusão de sua lide judicial, sujeitando-se, por fim, à alteração de entendimento do Supremo Tribunal Federal no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 718.874<sup>20</sup>.

Além de representar claro malferimento da isonomia tributária, eis que o seu efeito prático é atribuir tratamento diferente para contribuintes que, a rigor, estão sujeitos a mesma regra matriz de incidência, afeta sensivelmente os princípios da ordem econômica, encartados no artigo 170 da Constituição Federal.

Isso porque pessoas jurídicas com menor oneração fiscal, conseguem praticar preços mais atrativos no mercado, em afronta à livre iniciativa e livre concorrência.

É importante esclarecer que não se pretende indicar o processo coletivo como sucedâneo da uniformização de jurisprudência, eis que o ordenamento jurídico vigente já possuiu mecanismos próprios para tanto.

Pelo contrário, aqui a lide coletiva é vislumbrada como instrumento para alcance da isonomia tributária e justiça fiscal, em vistas a preservar que todos os contribuintes tenham tratamento homogêneo quando houver a potencial ou concreta violação a direito tributário.

---

<sup>20</sup> Tem 669: É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

Sob essa ótica, a coletivização do litígio tributário ganha mais uma tônica a par da busca pela justiça, mitigando o risco de entendimentos contraditórios para contribuintes que se encontram sujeitos a mesma regra de incidência tributária e, portanto, maior a segurança jurídica e isonomia.

### **2.3 Os instrumentos de resolução coletiva de demandas individuais e ações coletivas**

Seriam os métodos de resolução coletiva de demandas suficiente para fazer as vezes das ações coletivas?

Por mais elástica que se pretenda interpretar tais institutos, não se vislumbra qualquer ponto de intersecção que permita a sua aproximação, eis que instrumentos diversos, com finalidades distintas e sequer a solução uniforme decorrente de cada qual tem a mesma abrangência.

A despeito, corriqueira a ponderação de que o incidente de resolução de demandas repetitivas (“IRDR”), introduzido pelo Código de Processo de 2015, é o instrumento mais próximo à solução coletiva de conflitos, porquanto determinado tema é julgado a partir da análise de um processo e estendida aos demais que versam sobre o mesmo objeto.

De igual modo, o enaltecimento da observância obrigatória de precedentes e entendimentos vinculantes das Cortes Superiores também é tido como aproximação da tutela coletiva, eis que impõe a adoção da mesma solução a todas as ações individuais e coletivas.

Todavia, trata-se apenas de mecanismos de uniformização de jurisprudência e, como tais, não se afiguram próximos, sequer semelhantes ao processo coletivo, cujo escopo passa ao largo do intuito de fortalecimento do sistema de precedentes na processualística pátria.

As ações coletivas, por sua vez, visam promover o acesso à justiça, assegurar a proteção daqueles em situação de hipossuficiência frente à parte contrária e garantir a tutela coletiva de direitos que, individualmente considerados, não justificam a lide individual.

Derivam da maior amplitude de acesso à jurisdição, a uniformidade e segurança jurídica, valores mediatamente atingidos, isto é, são efeitos desejáveis e inerentes à ação que patrocina o direito de vários indivíduos, porém, não constituem a razão de ser da tutela coletiva.

Ademais, a extensão do entendimento uniforme decorrente da sentença coletiva é ditada pela relação jurídica de direito material judicializada. É dizer, o efeito é *inter partes*, ainda que um dos polos seja ocupado por uma categoria ou classe de contribuintes.

Outrossim, a finalidade precípua dos mecanismos de resolução repetitiva é uniformizar o entendimento sobre determinada controvérsia jurídica, que provocou a multiplicação de demandas no Poder Judiciário.

Além de imprimir maior celeridade ao deslinde da questão, tais instrumentos evitam a proliferação de decisões conflitantes e impõem a observância da tese firmada pelas demais instâncias jurisdicionais.

Dito efeito, qual seja *erga omnes*, só é possível porque as soluções de uniformização de jurisprudência adotadas pelo ordenamento jurídico pátrio pressupõem que os Tribunais Superiores são “tribunais de teses”, isto é, julgam tão somente a matéria de direito, atendo-se apenas às questões normativas comuns extraídas de causas que, no mérito, podem ser heterogêneas.

Em outras palavras, a formação de precedentes vinculantes pode ser um desserviço à prestação jurisdicional, porquanto a tese fixada é aplicada indistintamente, sem qualquer juízo de valor acerca das peculiaridades do caso concreto e que demandam solução própria.

Em contrapartida, as ações coletivas se desvelam como instrumento de solução coletiva mais justo e eficaz, sob a ótica do devido processo legal.

É que, enquanto o julgamento em repercussão geral, recurso repetitivo e IRDR não traz qualquer ponderação acerca das circunstâncias fáticas que permeiam a relação jurídica controvertida, a tutela coletiva permite a discussão pormenorizada de questões aptas a influenciar o deslinde da matéria *sub judice*.

Não se olvida que a competência atribuída às Cortes Superiores é para a elucidação de questões eminentemente jurídicas. Contudo, há hipóteses que os fatos não podem ser simplesmente dissociados em prol da análise isolada da legislação.

Tanto é verdade que, após a discussão do conceito de faturamento para fins de delimitação da base de cálculo de PIS/COFINS (Recurso Extraordinário nº 346.084), foi

instaurada nova discussão em Repercussão Geral (Recurso Extraordinário nº 609.096), para debater a mesma questão, sob a ótica das atividades desenvolvidas por instituições financeiras.

Tivesse a Corte Suprema delineado os contornos fáticos para a incidência da tese a ser fixada, por certo evitar-se-ia tamanha desordem entre os contribuintes e a Administração Tributária, no que se refere à execução de julgado de instituições financeiras, que foram contempladas com a aplicação do primeiro entendimento firmado, a fim de delimitar o faturamento à venda de mercadorias e /ou prestação de serviços.

E, de fato, a execução de julgado é facilitada nas ações coletivas.

Apesar da observância obrigatória dos precedentes, a materialização do direito reconhecido ao contribuinte não dispensa o ajuizamento de ação judicial própria para fins de sua fruição.

Inicialmente porque, conforme mencionado, os incidentes de uniformização se debruçam apenas sobre questões de direito. Logo, para que o contribuinte se valha de tal entendimento vinculante, é preciso que demonstre a sua subsunção àquele entendimento.

Acaso pretenda, *sponte propria*, exercer o direito posto, são relevantes as chances de o contribuinte ser instado a justificar a conduta adotada. Inevitavelmente, instaurar-se-á o contencioso para discussão da aplicação do precedente ao caso concreto.

Em contrapartida, a coisa julgada coletiva pode ser executada pelo representado/substituído, desde logo, dispensando-se nova fase de conhecimento para a eficácia do seu direito reconhecido na lide coletiva.

Ainda, o distanciamento entre os instrumentos de resolução coletiva de demandas individuais e as ações coletivas pode ser analisado sob o viés da segurança jurídica.

Enquanto a sentença coletiva faz coisa julgada, cuja desconstituição está limitada às estritas hipóteses legais, é certo que os precedentes vinculantes podem sofrer alterações.

Trata-se do *overruling* e do *distinguishing*, criação doutrinária do direito norte-americano e incorporada pela legislação processual civil. Fartos são os exemplos na jurisprudência, que corroboram a constante revisitação de entendimentos pelos Tribunais Superiores e a sua análise sob novo enfoque.



No julgamento do Tema nº 719 da Repercussão Geral (Agravado em Recurso Extraordinário nº 800.721), em 13/03/2009, o Supremo Tribunal Federal entendeu pelo caráter infraconstitucional da revisão geral anual à vantagem pecuniária individual concedida a servidores públicos federais pela Lei nº 10.698/03.

Em 31/07/2019, no julgamento do Tema nº 1.031 da Repercussão Geral (Agravado em Recurso Extraordinário nº 1.208.032), a mesma Corte entendeu pela revisão do Tema nº 719 para reconhecer a repercussão geral da matéria e, inclusive, propor a fixação de tese.

Igualmente, ao analisar a possibilidade de creditamento de PIS/COFINS com dispêndios a título de insumos, o Supremo Tribunal Federal, reiteradamente, entendeu pela ausência de índole constitucional da discussão. A exemplo, a decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 707.179, em 10/2013.

Não tardou para a Corte Suprema revisitar o seu entendimento a fim de atribuir Repercussão Geral ao Tema nº 756, cujo objeto é o creditamento de PIS/COFINS a título de insumos, conforme se observa da afetação do Recurso Extraordinário nº 841.979, em 10/2014.

Logo, não se pode desconsiderar o caráter vacilante dos precedentes jurisprudenciais, de modo que a coisa julgada coletiva tem o condão de imprimir maior segurança jurídica, dada a limitação das hipóteses para a sua infirmação.

Por fim, válidas as ponderações trazidas por Sergio Cruz Arenhart<sup>21</sup>, ao tratar sobre a “coisa julgada coletiva pró e contra no processo brasileiro”, sob a perspectiva do efeito dos institutos de uniformização de jurisprudência.

De acordo com o jurista, a tendência da legislação de regência para a tutela de direitos coletivos é evitar a formação da coisa julgada coletiva contra os representados/substituídos, conferindo-lhes a oportunidade de pleitear o mesmo direito pela via individual.

Em um primeiro momento, poder-se-ia considerar que o ordenamento jurídico afasta a ideia de coisa julgada contra o titular de um direito coletivo.

---

<sup>21</sup> [https://www.instagram.com/tv/CCquvvljQCT/?utm\\_source=ig\\_web\\_copy\\_link](https://www.instagram.com/tv/CCquvvljQCT/?utm_source=ig_web_copy_link) acessado em 07/10/2020+

Contudo, os instrumentos de resolução de demandas repetitivas têm aptidão de formar coisa julgada coletiva contra, porquanto atingem toda a gama de litigantes sobre o mesmo tema, em ambiente equivocado.

É que a representatividade da coletividade nem sempre se mostra adequada, vez que a decisão tomada em sede de uniformização de jurisprudência tem por base um caso aleatoriamente erigido como paradigma.

Não se desconhece da figura do *amicus curiae*, como interveniente para auxiliar a tomada de decisão, contudo, além de depender da aprovação do julgador para o seu ingresso na lide, é certo que o deslinde da controvérsia deverá observar os limites da causa de pedir e pedido, consignados no paradigma e que, nem sempre, se traduz na melhor forma de endereçar a controvérsia jurídica.

Nesse seguir, Sergio Cruz Arenhart traz à baila a lógica da representatividade adequada, entendida como a cautela necessária para se tornar legítima a coisa julgada formada em incidentes de resolução de demandas repetitivas, isto é, perquirir qual litigante reúne as melhores condições de defender o direito em juízo.

Deveras, dadas as consequências decorrentes da formação de precedentes, o perfazimento de direitos e garantias constitucionais e processuais de todos aqueles que, potencialmente, serão atingidos pelos efeitos dos entendimentos vinculantes, está intrinsecamente vinculado à sua representatividade em juízo.

A representatividade adequada é tema em voga, conforme se infere do “Relatório GT Ações Coletivas – Portaria CNJ 152/19<sup>22</sup>”, que trouxe à baila a justificação das disposições contidas no anteprojeto elaborado. Veja-se:

A exigência de representatividade adequada e a simplificação da disciplina da litispendência, da conexão e da coisa julgada, sempre preservado o direito individual de não ser atingido pelos efeitos da sentença coletiva, conferem maior segurança jurídica ao jurisdicionado, evitando que o mesmo agente econômico seja alvo de múltiplas demandas coletivas, tendo que se defender simultânea ou sucessivamente em demandas espalhadas por todo o território nacional, a respeito da mesma questão, o que, sem dúvida, impacta o custo Brasil.

---

<sup>22</sup><http://www.stj.jus.br/sites/portalp/SiteAssets/documentos/noticias/30072020%20Relat%C3%B3rio%20GT%20A%C3%A7%C3%B5es%20Coletivas.pdf> acessado em 18.10.2020.

Mais uma vez, as ações coletivas são ferramentas aptas a contornar o impasse da representatividade, porquanto o rol de legitimados para o seu ajuizamento tem como denominador comum a pertinência temática entre a função institucional do litigante coletivo e o direito tutelado em juízo.

Portanto, em que pese a inclinação de considerar os incidentes de resolução de demandas repetitivas espécie de tutela coletiva, não há dúvidas de que são institutos que não se confundem, tampouco se sobrepõem.

### 3 TUTELA COLETIVA TRIBUTÁRIA

Se as espécies de resolução coletiva de conflitos não têm aptidão de fazer as vezes das ações coletivas, cumpre perquirir quais as vias processuais adequadas para a lide tributária coletiva.

O capítulo anterior teve por escopo testar a eficácia da ação coletiva tributária, sobremaneira sob o viés da sua relevância social, bem como necessidade-adequação frente ao arcabouço normativo e principiológico que regem a matéria.

Contudo, a tutela coletiva tributária será, efetivamente, legítima se dela for possível extrair resultado útil àqueles cujo direito for tutelado pelo litigante coletivo.

Para tanto, dois aspectos devem ser considerados, a saber: os instrumentos processuais adequados para veicular a pretensão tributária coletiva; e a forma pela qual a legitimidade ativa é exercida.

Sim, pois, os pressupostos intrínsecos de cada rito procedimental podem refletir na fruição da sentença coletiva, além de a eficácia subjetiva da lide coletiva estar vinculada à extensão da representatividade do litigante coletivo, orientada pelo exercício da sua legitimidade ativa.

#### 3.1 Instrumentos processuais para a tutela coletiva tributária

O ordenamento jurídico prevê três espécies de ações para a defesa coletiva de direitos, quais sejam a ação civil pública, a ação ordinária coletiva e o mandado de segurança coletivo.

Em matéria tributária, são instrumentos processuais da tutela coletiva, por excelência, a ação ordinária e a ação mandamental, haja vista a expressa vedação de veicular “*pretensões que envolvam tributos*” por meio de ação civil pública, nos termos do artigo 1º, parágrafo único da Lei 7.347/85.

A limitação do uso de ação civil pública em matéria tributária é criticada pela doutrina<sup>23</sup>, que questiona a constitucionalidade da Lei nº 7.347/85 ao afastar a tutela de alguns direitos individuais e homogêneos quando o texto constitucional não o faz.

---

<sup>23</sup> Cite-se James Marins (MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2016, p. 691); Pablo Andrez Pinheiro Gubert (GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Ações coletivas no direito processual tributário**. In: MARINS, James (coord.). *Tributação e o Processo*.

De fato, a vedação à tutela de direitos individuais homogêneos, tais como direito administrativo, tributário e previdenciário, por meio da ação civil pública viola a matriz constitucional desse instrumento processual<sup>24</sup>.

Isso porque o artigo 129, III da Constituição Federal não impôs qualquer distinção quanto aos direitos tutelados pela ação civil pública, prevendo genericamente a legitimidade do Ministério Público para defesa de “*outros interesses difusos e coletivos*”, o que permite a interpretação de estarem abrangidos pela disciplina constitucional também os direitos individuais tuteláveis pela via coletiva.

Ademais, a interpretação teleológica da função institucional do Ministério Público, qual seja de defesa da sociedade face às arbitrariedades do legislador, somada à função precípua das ações coletivas como mecanismo de ampliação de acesso à justiça, seriam suficientes para corroborar a viabilidade da ação civil pública para defesa de direitos individuais homogêneos.

Osly Ferreira Neto<sup>25</sup> bem sintetiza as críticas à Lei nº 7.347/85:

(...), pode-se dizer que o artigo 129, inciso III, da Carta Magna, ao constituir o dever de o Ministério Público propor ação civil pública para proteção de “outros interesses difusos e coletivos”, ao menos, tornou necessária a proteção coletiva daqueles direitos individuais que dependem da tutela coletiva para serem defendidos (...).

É possível chegar a essa conclusão com base em dois fundamentos: (i) o primeiro, obtido mediante a conjugação do artigo 129, inciso III, com o artigo 5º, inciso XXXV, ambos da Constituição, sendo que este último prevê a *inafastabilidade da tutela jurisdicional*, que impõe o reconhecimento daqueles tipos de direitos individuais (homogêneos) como formadores de um direito coletivo (divisível), pois, do contrário, tais direitos quedariam desprovidos de proteção jurisdicional; (ii) o segundo obtido mediante a conjugação do artigo 129, inciso III com o artigo 127, também da Constituição, que incumbe ao Ministério Público a defesa dos *interesses sociais*, justificando-se a consideração daqueles direitos individuais (homogêneos) como direitos coletivos (divisíveis) pelo interesse social na tutela dos mesmos, a fim de se evitar a prática do enriquecimento ilícito, mediante a efetivação em massa de pequenas lesões individuais.

Para Mazzilli<sup>26</sup>, a proibição veiculada na Lei da Ação Civil Pública significa vedar não só o acesso coletivo, como também o individual, mormente quanto às lesões fragmentárias e de pequena expressão individual, porém, de relevante expressão global.

---

Curitiba: Juruá, 2002, p. 87-115); e Osly da Silva Ferreira Neto (FERREIRA NETO, Osly. **Ações tributárias coletivas**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2013, p. 133-135.

<sup>24</sup> Cite-se FERREIRA NETO, Osly da Silva. **Ações tributárias coletivas**. Porto Alegre: Fabris, 2013, p. 144; e ZANETI JÚNIOR, Hermes. **Os direitos individuais homogêneos e o neoprocessualismo**. In: *O novo processo civil coletivo*. Rio de Janeiro, Lúmen, 2009.

<sup>25</sup> FERREIRA NETO, Osly da Silva. **Ações tributárias coletivas**. Porto Alegre: Fabris, 2013, p. 144-145.

<sup>26</sup> MAZZILI, Hugo Nigro. **O processo coletivo e o Código de Processo Civil de 2015**. In: *Revista dos Tribunais*. São Paulo: RT, 2015, p. 355.

Nessa linha, se inserem os mencionados direitos tributários da bagatela que, individualmente considerados, não repercutem benefício econômico suficiente para justificar a prestação jurisdicional individual para cessar a lesão, porém, coletivamente considerados, são relevantes sob dois aspectos: (i) efetivar os direitos e garantias constitucionais mediante atuação positiva para afastar a violação perpetrada; e (ii) reparar o dano patrimonial.

Exemplo dessa situação é o lançamento e a cobrança de IPTU retroativo que passou a ser cobrado de vários contribuintes paulistas sem qualquer lastro quanto ao fundamento jurídico ou fático para a exigência, a dificultar, inclusive, o exercício da ampla defesa e contraditório.

Todavia, pouca foi a repercussão jurisdicional sobre o tema, na medida em que o valor cobrado frente a todas as mazelas do processo judicial brasileiro, desestimula a contestação da exigência, que poderia ser intitulada pelo Ministério Público como órgão responsável pela proteção de direitos e garantias fundamentais, nesse caso estampada no princípio da legalidade tributária e segurança jurídica.

A despeito da inconstitucionalidade da limitação veiculada na Lei de Ação Civil Pública, a jurisprudência<sup>27</sup> é firme em afastar a possibilidade de ação civil pública para veicular pretensões tributárias.

Nesse sentido é o entendimento das duas turmas da primeira seção do Superior Tribunal de Justiça<sup>28</sup>, bem como do Supremo Tribunal Federal que, inclusive, julgou o tema sob repercussão geral, fixando a tese de ilegitimidade do Ministério Público para “*em ação civil pública, deduzir em juízo pretensão de natureza tributária em defesa dos contribuintes, que vise questionar a constitucionalidade/legalidade de tributo*” (Tema 645).

Cumprir breves considerações acerca do mandado de segurança coletivo e ação ordinária coletiva, especialmente sobre as peculiaridades de cada qual e que demandam segunda reflexão no momento de escolha do instrumento processual para aviar a pretensão tributária coletiva.

---

<sup>27</sup> Cite-se Recurso Especial nº 233.664/MG, Rel. Min. Garcia Vieira; Recurso Especial nº 86.381/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha; Recurso Especial nº 178.408/SP, Rel. Min. Milton Luiz Pereira; Recurso Extraordinário nº 195.056-1/PR, Rel. Min. Carlos Velloso.

<sup>28</sup> Cite-se BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *Agravo Regimental no Recurso Especial nº 539.399*, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 14/10/2003; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *Recurso Especial nº 82.461/MG*, Rel. Min. Castro Meira, 2ª Turma, DJ 03/08/2004).

### 3.1.1 Mandado de segurança coletivo em matéria tributária

O mandado de segurança coletivo é disciplinado pela Lei nº 12.016/2009 e, além de ser procedimento mais célere, afasta a condenação sucumbencial, o que o torna relevante instrumento para a tutela coletiva de direitos.

A legitimidade para a propositura do mandado de segurança coletivo tem raiz constitucional no artigo 5º, LXX, segundo o qual estão habilitados (i) partido político com representação no Congresso Nacional; (ii) organização sindical; e (iii) entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano.

O obstáculo para a impetração de ação mandamental coletiva é a identificação do polo passivo, na medida em que se trata de remédio constitucional para cessar a lesão ou ameaça de lesão a direito praticada por agente público no exercício de atribuições do Poder Público<sup>29</sup>.

Ademais, é a autoridade coatora que deterá competência para executar o provimento jurisdicional, ao que, caso dirigida a ordem judicial para autoridade incompetente, é certo que a ação judicial será medida inócua.

É com base nessa premissa que o Superior Tribunal de Justiça<sup>30</sup> consolidou entendimento no sentido de que a autoridade coatora é aquela que detém competência para praticar o ato coator e, conseqüentemente, executar o provimento judicial, afastando-se a possibilidade de impetração da ação em face do superior hierárquico, cujo âmbito de atuação é mais amplo, afastando-se a aplicação da teoria da encampação.

Nessas ocasiões, discutia-se a legitimidade do Secretário da Receita Federal do Brasil para figurar no polo passivo de mandado de segurança coletivo com pretensão de âmbito nacional.

---

<sup>29</sup> Constituição Federal, Art. 5º, LXIX - conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público;

<sup>30</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *AgRG no AREsp 275.098/DF*, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1ª Turma, DJe 18/036/2013; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *REsp 1.493.146/RS*, Rel. Min. Sergio Kukina, 1ª Turma, DJe 17/05/2019; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, *REsp 1.649.627*, Rel. Min. Assusete Magalhães, 2ª Turma, DJe 07/03/2019.

Sobre o tema, apesar o posicionamento do Tribunal Superior, os Tribunais Regionais Federais<sup>31</sup> possuem precedentes em sentido oposto, reconhecendo a legitimidade do Secretário da Receita Federal do Brasil, principalmente à luz da teoria da encampação.

Em âmbito estadual e municipal valem as mesmas considerações, no sentido de que a indicação da(s) autoridade(a) coatora(a) deve observar a estrutura orgânica da administração tributária de cada ente.

Nesse contexto, é de se destacar que caso não sejam indicadas todas as autoridades coadoras, há risco de ser reconhecida a ineficácia da decisão para os substituídos ou representados que estiverem sujeitos à jurisdição de autoridade coatora não incluída no polo passivo da ação coletiva.

O rito do mandado de segurança coletivo tem peculiaridade adicional, qual seja não se exige, para sua impetração por entidade associativa, a autorização expressa dos associados. É o que se infere do artigo 21 da Lei nº 12.016/09.

Nesse sentido, é o enunciado da Súmula nº 659 do Supremo Tribunal Federal: “*A impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes*”.

Em decorrência, são pressupostos para a impetração de mandado de segurança coletivo por entidade associativa a sua constituição há mais de um ano e pertinência temática entre o direito postulado em juízo e a sua finalidade institucional.

Por fim, a ação mandamental coletiva não se sujeita à incidência do artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97 que, conforme detalhado adiante, limita a eficácia da coisa julgada coletiva ao âmbito de jurisdição do órgão prolator da decisão, fator esse que deve ser levado em consideração no momento de escolha do instrumento coletivo.

---

<sup>31</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, *Agravo nº 0000598-47.2004.401.0000*, Segunda Turma, Desembargadora Federal Neuza Maria Alves da Silva, Dje 29/07/10; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, AMS 236884, Rel. Des. Fed. Rubens Calixto, Terceira Turma, DJe 15/12/ 2009; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região, AG 5006002-24.2015.404.0000, Segunda Turma, Relator p/ Acórdão Rômulo Pizzolatti, juntado aos autos em 09/06/2015; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, AMS 90579/CE, Rel. Des. Fed. Manuel Maia, Segunda Turma. DJ 28/08/2009.



### 3.1.2 Ação ordinária coletiva

Enquanto o mandado de segurança coletivo esbarra em obstáculos quanto à legitimidade passiva, a ação ordinária coletiva esbarra em limites da atuação dos autores coletivos, isto é, as entidades associativas, cuja legitimidade ativa é atribuída pela Constituição Federal em seu artigo 5º, XXI<sup>32</sup>.

Isso porque o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 573.232/SC<sup>33</sup>, com repercussão geral reconhecida, sedimentou entendimento de que as entidades associativas precisam de autorização expressa de seus filiados para demandar em juízo, não sendo suficiente a previsão estatutária genérica nesse sentido.

Nesse ponto, merece atenção também a limitação subjetiva de fruição da coisa julgada coletiva, pontuada pelo Pretório Excelso na mesma ocasião.

De acordo com o entendimento posto, apenas pode se aproveitar de decisão prolatada na ação coletiva o associado que tiver conferido autorização específica para ser representado pela associação.

A representação específica a que faz menção a Corte Suprema pode se dar de duas formas, a saber: **(i)** mediante autorização em assembleia da associação, convocada expressamente para deliberar sobre o ajuizamento da ação coletiva, devendo constar a individualização dos participantes; ou **(ii)** mediante autorização individual de cada membro da associação que deseja se ver representado na ação coletiva.

Destaque-se que o entendimento veiculado pelo Recurso Extraordinário nº 573.232 circunscreve-se apenas às ações ordinárias coletivas, não produzindo qualquer efeito sobre as ações mandamentais coletivas, conforme esclarecido pela própria Corte Suprema em recente decisão:

---

<sup>32</sup> Art. 5º [...] XXI - as entidades associativas, quando expressamente autorizadas, têm legitimidade para representar seus filiados judicial ou extrajudicialmente;

<sup>33</sup> REPRESENTAÇÃO – ASSOCIADOS – ARTIGO 5º, INCISO XXI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALCANCE. O disposto no artigo 5º, inciso XXI, da Carta da República encerra representação específica, não alcançando previsão genérica do estatuto da associação a revelar a defesa dos interesses dos associados. TÍTULO EXECUTIVO JUDICIAL – ASSOCIAÇÃO – BENEFICIÁRIOS. As balizas subjetivas do título judicial, formalizado em ação proposta por associação, é definida pela representação no processo de conhecimento, presente a autorização expressa dos associados e a lista destes juntada à inicial. (RE 573232, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 14/05/2014, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-182 DIVULG 18-09-2014 PUBLIC 19-09-2014 EMENT VOL-02743-01 PP-00001)

Ressalto que a orientação resultante do julgamento do RE 573.232, submetido à sistemática da repercussão geral, abrangeu apenas as ações coletivas ordinárias, para as quais a exigência de autorização expressa dos associados decorre do art. 5º, XXI, e não as mandamentais, pautadas no art. 5º, LXX, b, da CRFB/1988. Tanto é assim que, posteriormente, no julgamento do MS 25.561, proposto pela Associação dos Delegados de Polícia Federal, o Ministro Marco Aurélio (redator do acórdão da repercussão geral) confirmou que tal exigência é descabida em se tratando de mandado de segurança.

(MS 31299, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, julgado em 30/08/2016, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-185 DIVULG 31/08/2016 PUBLIC 01/09/2016)

Outrossim, na ausência de diploma legal específico para tratar da ação ordinária coletiva em matéria tributária, a sua positivação encontra guarida no artigo 81 cumulado com artigo 82, IV, ambos do Código de Defesa do Consumidor, conforme já foi reconhecido pela jurisprudência pátria<sup>34</sup>.

Em atenção a tais dispositivos, mencione-se, são pressupostos para o ajuizamento da ação ordinária coletiva por associação: (i) sua constituição a mais de um ano; (ii) entre seus fins institucionais deve estar incluída a defesa dos interesses e direitos de seus associados; e (iii) expressa autorização pelos associados.

Apesar de questionável, as ações ordinárias coletivas estão sujeitas à restrição veiculada no artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal em repercussão geral.

### **3.2 Legitimidade ativa: representação e substituição processual**

O cerne da legitimação ativa para propositura de ação coletiva é a Constituição Federal, que prevê a atuação judicial mediante representação ou substituição processual.

Em se tratando de ação mandamental coletiva, a Carta Maior outorgou legitimidade extraordinária sob o regime de substituição processual, isto é, confere-se a prerrogativa para a tutela de direito alheio em nome próprio, conforme artigo 5º, LXX.

---

<sup>34</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Apelação Cível 0048307-82.2012.4.01.3400, 8ª Turma, Rel. Des. Fed. Marcos Augusto de Sousa, DJ 01/07/2016; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Apelação Cível nº 5000162-86.2010.4.04.7120, 2ª Turma, Rel. Des. Fed. Sebastião Ogê Muniz, DJ 09/10/2013; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Apelação Cível e Reexame Necessário nº 0012321-32.2010.4.03.6100, 11ª Turma, Rel. Des. Fed. José Lunardelli, DJ 16/10/2014; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.367.220/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJ 13/05/2015; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, AgRg no Recurso Especial nº 1.239.061/MT, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 26/04/2012.

Já a autorização constitucional insculpida no inciso XXI do artigo 5º do diploma constitucional para as entidades associativas ingressarem em juízo para defesa de seus associados, consubstancia hipótese de representação processual, de modo que eventual ação judicial tratará de direito alheio, em nome alheio, autorizada pela outorga específica de poderes para tanto.

Nesse sentido, esclarecedoras as lições do Supremo Tribunal Federal:

A disciplina jurídica, veiculada pelo inc. LXX do art. 5º da CF, consubstancia hipótese de substituição processual. É dizer: partido político com representação no Congresso Nacional, organização sindical, entidade de classe e associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano podem impetrar mandado de segurança coletivo, em defesa dos interesses de seus membros ou associados, em que para isso haja necessidade de qualquer autorização.

[...] Já no inc. XXI do art. 5º, a Carta Magna prefigura, sim, um caso de representação processual, desde que as associações estejam expressamente autorizadas.

(Rcl 5215 AgR, Relator(a): Min. CARLOS BRITTO, Tribunal Pleno, julgado em 15/04/2009, DJe-094 DIVULG 21-05-2009 PUBLIC 22-05-2009 EMENT VOL-02361-03 PP-00452 RTJ VOL-00210-02 PP-00663 LEXSTF v. 31, n. 365, 2009, p. 157-163)

Portanto, enquanto os partidos políticos com representação no Congresso Nacional e as organizações sindicais figuram como substitutos processuais nas lides mandamentais coletivas, as entidades associativas podem atuar tanto por substituição processual, na hipótese de impetração de mandado de segurança coletivo, como por representação processual, quando manejada ação ordinária coletiva.

Essa distinção é importante porque quando a ação coletiva é ajuizada por substituição processual, não há limitação temporal para que o substituído se vincule ao impetrante coletivo. E mais, por ser verdadeira tutela de interesses de uma categoria ou classe, sequer há exigência de filiação, como condicionante para fruição da coisa julgada coletiva pelo interessado.

Nessa baila, o Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento no sentido de que o Sindicato, na qualidade de substituto processual, atua na esfera judicial para defesa de interesses coletivos de toda categoria que substitui, sendo suficiente a comprovação da condição de integrante da classe ou categoria substituída para a execução individual da coisa julgada, ainda que não ostente a condição de associado. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. OFENSA A DISPOSITIVOS LEGAIS FEDERAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. AÇÃO COLETIVA. SINDICATO. SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL. SERVIDOR NÃO FILIADO. EXECUÇÃO INDIVIDUAL. LEGITIMIDADE. PRECEDENTES.

1. Extrai-se do teor do voto condutor do acórdão recorrido que o disposto nos arts. 128, 460, 468 e 472 do CPC/1973 e 2º-A, parágrafo único, da Lei n. 9.494/1997 e as matérias a eles correlatas não foram objeto de debate e apreciação pela Corte de origem, circunstância que redundou na incidência da Súmula 211/STJ, ante a ausência de prequestionamento dos referidos dispositivos legais pela instância a quo.

2. O Superior Tribunal de Justiça possui orientação jurisprudencial consolidada no sentido da legitimidade dos servidores integrantes de categoria beneficiada em ação coletiva de promover execução individual do título judicial mesmo que não ostentem a condição de afiliados da referida entidade quando do processo de conhecimento. Precedente: AgInt no REsp 1.664.812/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 22/8/2017, DJe 1º/9/2017; AgInt no REsp. 1.602.913/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 30/11/2016; AgInt no REsp. 1.555.259/CE, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 9/11/2016; EDcl no AgRg no REsp. 1.137.300/RS, Rel. Min. Nefi Cordeiro, DJe 15/12/2015.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1655802/GO, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/02/2018, DJe 26/02/2018).

A Corte Superior adota o mesmo entendimento para as ações mandamentais coletivas por entidade associativa, no sentido de que o ingresso na associação após a impetração é irrelevante para a fruição da coisa julgada, conforme precedentes de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção da Corte:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. FILIAÇÃO NA ENTIDADE ASSOCIATIVA À ÉPOCA DA IMPETRAÇÃO. DESNECESSIDADE. AÇÃO DE COBRANÇA. PRAZO PRESCRICIONAL. INTERRUÇÃO COM A IMPETRAÇÃO DO MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS PRETÉRITOS. CONTAGEM A PARTIR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO QUE CONCEDEU A ORDEM. AÇÃO DE COBRANÇA DAS PARCELAS ANTERIORES À IMPETRAÇÃO. TERMO INICIAL DOS JUROS DE MORA. NOTIFICAÇÃO DA AUTORIDADE COATORA QUANDO DA IMPETRAÇÃO DO MANDAMUS. RECURSO DO ESTADO DE SÃO PAULO E SÃO PAULO PREVIDÊNCIA.

1. Conforme pacífico entendimento jurisprudencial do STJ, há legitimidade ativa do associado para execução do título executivo judicial, formado em Mandado de Segurança Coletivo, **ainda que seu ingresso na associação se dê após a impetração do mandamus.** [...]

(REsp 1813238/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/08/2019, DJe 05/09/2019)

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO INDIVIDUAL. TÍTULO FORMADO EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. FILIAÇÃO NA ENTIDADE ASSOCIATIVA À ÉPOCA DA IMPETRAÇÃO. DESNECESSIDADE.

1. Conforme pacífico entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior, há legitimidade ativa do associado para execução do título executivo judicial, formado em mandado de segurança coletivo, **ainda que seu ingresso na associação se dê após a impetração do mandamus.**

2. Hipótese em que é desinfluyente o art. 2º-A da Lei n. 9.494/1997, tendo em vista a impetração ser anterior ao início de sua vigência.

3. Considerado o fato de o recurso especial se insurgir contra pacífico entendimento jurisprudencial de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção, deve-se aplicar a multa do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

4. Agravo interno não provido, com aplicação de multa.

(AgInt no AREsp 1210359/DF, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/05/2018, DJe 28/06/2018)

É dizer, a substituição processual tende a ampliar a eficácia subjetiva da ação coletiva, ao passo que a representação demanda cautelas adicionais, sob pena de inocuidade do resultado para parcela daqueles que se fizeram representar na lide.

Trata-se, contudo, de conclusão simplista frente ao impacto que a representatividade do litigante coletivo provoca nos limites da eficácia da tutela coletiva e, indiretamente, no seu resultado útil.

#### **4 PRINCIPAIS CONTROVÉRSIAS NAS AÇÕES COLETIVAS TRIBUTÁRIAS**

A ausência de um diploma legal próprio para tratar as especificidades da tutela coletiva de direitos tributários desagua na distorção de alguns temas ligados ao alcance e efeitos das ações coletivas, com grande potencial de esvaziar o instituto.

É o que se verifica quanto às controvérsias sobre a legitimidade ativa das entidades sindicais, bem como sobre os limites para associação às entidades de classe, e extensão territorial da coisa julgada.

Não bastasse, não há critérios bem definidos para a configuração de concomitância entre as ações coletivas com ações individuais ou com o processo administrativo tributário, questão deveras sensível, porquanto envolve o direito de defesa do contribuinte e as consequências para a fruição da sentença coletiva.

Acrescente-se a peculiaridade do conflito entre coisa julgada coletiva e individual. Apesar de o Superior Tribunal de Justiça ter harmonizado o entendimento sobre o tema, não levou em consideração essa específica situação.

A jurisprudência é o instrumento, por excelência, que direciona algumas dessas controvérsias. Fato esse suficiente para desvelar a necessidade de edição de um regramento próprio sobre o tema.

É cediço que a jurisprudência nada mais é do que o reflexo da interpretação majoritária dos julgadores que compõem os tribunais pátrios, em determinada época e com base em determinados valores. Muda-se a composição, muda-se a jurisprudência.

Se a instabilidade da jurisprudência já é um dos principais elementos de insegurança jurídica, esse cenário é enaltecido no âmbito das ações coletivas e, especialmente tributárias, que sequer dispõem de um diploma normativo para servir de base à interpretação de eventuais controvérsias decorrentes.

Ademais, esse contexto acaba por inquinar a própria teleologia que orienta a tutela coletiva.

De fato, a coletivização de ações tributárias visa garantir o amplo acesso à jurisdição e imprimir tratamento isonômico a todos aqueles que se sujeitam à mesma regra matriz de incidência tributária.

Em decorrência, seria natural que qualquer interpretação tendente a restringir o acesso ou aproveitamento das ações coletivas tributárias fosse rechaçado, contudo, não é o que se verifica.

Demais disso, são esses percalços que acabam por afastar o uso de ações coletivas como instrumento processual alternativo para a litigância tributária e, conseqüentemente, tornar inócuo um mecanismo que poderia beneficiar não só os contribuintes, como também a própria arrecadação.

Assim, a análise das principais controvérsias jurídicas envolvendo as ações coletivas apenas confirmará a proposta desse estudo de que é necessária a edição de um diploma normativo específico para tratar da tutela coletiva de direito tributário.

#### **4.1 Legitimidade ativa das organizações sindicais**

São duas as principais controvérsias acerca da capacidade postulatória das organizações sindicais, quais sejam (i) possibilidade de restringir a legitimidade *ad causam* apenas aos sindicatos; e (ii) legitimidade para execução do julgado coletivo.

##### **4.1.1 Extensão da legitimidade prevista no artigo 5º, LXX, “b” da Constituição Federal**

A Constituição Federal outorgou legitimidade ativa para as organizações sindicais impetrarem mandado de segurança coletivo na defesa de interesses de seus filiados, consoante artigo 5º, LXX, “b” cumulado com artigo 8º, III, ambos da Carta Maior.

Trata-se, conforme mencionado, de legitimidade extraordinária sob o regime de substituição processual, dispensando-se qualquer sorte de autorização dos filiados da entidade sindical para o manejo da medida judicial.

Contudo, não raro são as decisões judiciais<sup>35</sup> limitando dita legitimidade apenas aos sindicatos, afastando a legitimidade das federações e confederações, sob alegação de que não é a entidade sindical de qualquer grau que, de forma sobreposta, pode defender os interesses coletivos ou individuais da categoria.

---

<sup>35</sup> A exemplo: BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Apelação Cível 0001696-84.2006.4.03.6000, Rel. Des. Fed. Wilson Zauhy, DJe 12/04/2016; BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Apelação Cível 0000804-33.2010.4.03.6002, Rel. Des. Fed. Maurício Kato, DJe 30/08/2018; BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário 232.737, Rel. Min. Dias Tófoli, DJe 19/04/2010; BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Agravo em Recurso Extraordinário nº 872.818/DF, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 14/03/2017.

O ordenamento jurídico permite interpretação diversa, autorizando a legitimidade ativa das federações e confederações para impetração de mandado de segurança coletivo.

Inicialmente, a própria Constituição Federal não traz qualquer distinção ou restrição à legitimidade outorgada às entidades sindicais, basta ser organização sindical, como o são as federações e confederações.

Nesse sentido, elucidativo o posicionamento exarado pelo Ministro Sepúlveda Pertence no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 209, segundo o qual *“basta-se a evidência de que a constituição de uma federação nacional de classe traz consigo o testemunho da afirmação da identidade da categoria profissional ou econômica respectiva e de sua diferenciação, em plano nacional, em relação às categorias similares, caso reunidas na ‘jurisdição’ sindical da respectiva federação”*.

Igual racional se aplica às confederações, cujo pressuposto é a vinculação às federações e sindicatos da mesma categoria.

Ainda no âmbito constitucional, seu artigo 103, IX<sup>36</sup> prevê expressamente a legitimidade das confederações e federações (“entidade de classe de âmbito nacional”) para a propositura de ação direta de inconstitucionalidade e de ação declaratória de constitucionalidade, ao que, a partir de uma interpretação sistemática do próprio texto constitucional, é possível inferir que tais entidades sindicais têm legitimidade *ad causam* para atuar judicialmente.

Nessa linha, qualquer pretensão à restrição da legitimidade outorgada pelo artigo 5º, LXX, “b” da Constituição Federal vai de encontro com o próprio espírito do Constituinte, que buscou a democratização da jurisdição concentrada, conferindo legitimidade às entidades sindicais, qualquer que seja o seu grau, para atuarem na defesa judicial de seus associados.

A legislação infraconstitucional também corrobora a legitimidade ativa de confederação e federação sindicais, que se justifica para viabilizar o acesso ao Poder Judiciário dos filiados que não dispõem de um sindicato em sua base territorial e, portanto, vinculam-se diretamente à federação ou, até mesmo, à confederação.

---

<sup>36</sup>Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade: [...] IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.



É o que se infere da legislação trabalhista<sup>37</sup>, que positiva a legitimidade *per saltum*, quando a categoria profissional não estiver organizada em sindicato ou federação, deve ser representada pela confederação.

Por oportuno, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou nesse sentido no julgamento da Reclamação nº 3.488, reconhecendo que nas localidades em que não há sindicato, a representação de determinada categoria econômica ou profissional deve ser feita pela federação de âmbito nacional.

Outrossim, é possível analisar a questão sob o viés do mérito da discussão posta em juízo, de modo que, caso ostente caráter nacional, nada mais lógico do que a sua defesa seja exercida por entidade de classe de representação nacional, sobremaneira por imperativos de economia e celeridade processuais.

Nessa linha, a própria natureza da ação coletiva legitima a atuação das confederações e federações, eis que se busca a solução unitária e homogênea para toda categoria econômica ou profissional substituída na ação judicial, sendo a confederação e/ou federação as entidades sindicais que melhor atendem esse objetivo, porquanto atuam e representam a categoria em âmbito nacional.

Portanto, a despeito do entendimento adotado por alguns Tribunais pátrios no sentido de limitar a legitimidade prevista no artigo 5º, LXX, “b” da Constituição Federal, o arcabouço normativo permite afastar essa restrição para que seja assegurado às federações e confederações sindicais o direito de impetrar mandado de segurança coletivo para defesa dos direitos de seus filiados.

---

<sup>37</sup> Decreto-lei nº 5.452/43 – Consolidação das Leis do Trabalho. Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. § 2º As Federações e, na falta desta, as Confederações representativas de categorias econômicas ou profissionais poderão celebrar convenções coletivas de trabalho para reger as relações das categorias a elas vinculadas, inorganizadas em Sindicatos, no âmbito de suas representações. Art. 857 - A representação para instaurar a instância em dissídio coletivo constitui prerrogativa das associações sindicais, excluídas as hipóteses aludidas no art. 856, quando ocorrer suspensão do trabalho. Parágrafo único. Quando não houver sindicato representativo da categoria econômica ou profissional, poderá a representação ser instaurada pelas federações correspondentes e, na falta destas, pelas confederações respectivas, no âmbito de sua representação.

#### 4.1.2 Legitimidade para execução de julgado coletivo

A capacidade postulatória dos sindicatos para execução de sentença coletiva foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 883.642/AL, em que reconhecida a *“legitimidade extraordinária dos Sindicatos para defender os interesses coletivos ou individuais da categoria que representam, inclusive nas liquidações e execuções de sentença, independentemente de autorização dos substituídos”*.

Por oportuno destacar que o Pretório Excelso reconhece que a legitimidade para execução pelo Sindicato é concorrente para com o próprio titular do direito material pleiteado, operando-se, também, por substituição.

De acordo com o quanto exposto alhures, tal precedente também é aplicável para legitimar a execução de sentença por federação e confederação sindicais.

A competência concorrente para o cumprimento de sentença entre Sindicato e o substituído é corroborada pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>38</sup>.

Todavia, o Tribunal Superior<sup>39</sup> segrega a execução de sentença coletiva em dois momentos distintos e, para cada qual, prevê diferentes regimes de legitimidade ativa do impetrante coletivo.

Entende a Corte Superior que, em sendo genérica a sentença condenatória coletiva, o impetrante coletivo terá legitimação ativa por substituição no que concerne à sua liquidação.

Contudo, a individualização da situação específica e particular de cada substituído, bem como a liquidação e execução do que lhe é devido, são questões a serem tratadas pelo interessado ou pelo impetrante coletivo, agora atuando em representação daquele.

---

<sup>38</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Interno no Recurso Especial 1.622.506/PR, Rel. Min. Sérgio Kukina, 1ª Turma, DJe 24/04/2018

<sup>39</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial 487.202/RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ 24/05/2004; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial 880.385/SP, Rel. Min. Nancy Andrighi, 3ª Turma, DJ 16/09/2008; BRASIL, Recurso Especial 760.840/RS, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ 02/10/2008,

Em que pese a divergência das Cortes Superiores quanto à espécie de legitimação da organização sindical para o cumprimento da sentença coletiva, fato é que ambos convergem no entendimento de que tanto sindicato quanto o substituído têm legitimidade para promover tal expediente.

#### **4.2 Momento de associação à entidade de classe e impactos na coisa julgada coletiva**

Conforme mencionado, quando o demandante coletivo atua em regime de substituição processual sequer é preciso a condição de associado para fazer jus à fruição da ação coletiva.

Isso porque entende-se que o substituto processual atua na esfera judicial para defesa de interesses coletivos de toda a categoria ou classe substituída, sendo suficiente a comprovação da condição de integrante dessas para a execução individual da coisa julgada coletiva, ainda que não ostente a condição de associado.

Nesse sentido é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça. A exemplo:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. OFENSA A DISPOSITIVOS LEGAIS FEDERAIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. AÇÃO COLETIVA. SINDICATO. SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL. SERVIDOR NÃO FILIADO. EXECUÇÃO INDIVIDUAL. LEGITIMIDADE. PRECEDENTES.

1. Extraí-se do teor do voto condutor do acórdão recorrido que o disposto nos arts. 128, 460, 468 e 472 do CPC/1973 e 2º-A, parágrafo único, da Lei n. 9.494/1997 e as matérias a eles correlatas não foram objeto de debate e apreciação pela Corte de origem, circunstância que redundará na incidência da Súmula 211/STJ, ante a ausência de prequestionamento dos referidos dispositivos legais pela instância a quo.

2. O Superior Tribunal de Justiça possui orientação jurisprudencial consolidada no sentido da legitimidade dos servidores integrantes de categoria beneficiada em ação coletiva de promover execução individual do título judicial mesmo que não ostentem a condição de afiliados da referida entidade quando do processo de conhecimento. Precedente: AgInt no REsp 1.664.812/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 22/8/2017, DJe 1º/9/2017; AgInt no REsp. 1.602.913/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 30/11/2016; AgInt no REsp. 1.555.259/CE, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 9/11/2016; EDcl no AgRg no REsp. 1.137.300/RS, Rel. Min. Nefi Cordeiro, DJe 15/12/2015.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1655802/GO, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/02/2018, DJe 26/02/2018).

Oportuno destacar que a Corte Superior não faz distinção quanto ao impetrante coletivo para fins de extensão da coisa julgada coletiva, de modo que, seja ação coletiva intentada por sindicato ou associação, a consequência jurídica será a mesma, qual seja todos os substituídos, ainda que não filiados/associados, poderão fruir da coisa julgada, desde que inexistente ação individual.

Nesse sentido, esclarece recente decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. GRATIFICAÇÃO POR DESEMPENHO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO INDIVIDUAL DE TÍTULO JUDICIAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. LEGITIMIDADE. DESNECESSIDADE DE PROVA DA FILIAÇÃO ATÉ O MOMENTO DO TRÂNSITO EM JULGADO. AGRAVO INTERNO. ALEGAÇÕES DE VÍCIOS NO ACÓRDÃO. INEXISTENTES.

I - Na origem, trata-se de execução individual da sentença proferida no mandado de segurança coletivo impetrado pela Associação Nacional dos Aposentados e Pensionistas do IBGE - Dapibge. A decisão exequenda determinou "que a autoridade impetrada promova o pagamento ao substituídos (a saber, aos aposentados e pensionistas do IBGE associados à Associação impetrante), da parcela denominada GDIBGE, na mesma proporção que é paga aos servidores em atividade mencionados no art. 80 da Lei n. 11.355/2006." II - Na decisão do Juízo de origem, acolheu-se parcialmente a impugnação da executada, por excesso na execução. Na Tribunal a quo, conheceu-se do agravo de instrumento e, de ofício, a decisão foi reformada para julgar extinta a execução, por ilegitimidade ativa e inviabilidade da execução antes da liquidação da sentença coletiva.

Nesta Corte, deu-se provimento ao recurso especial, determinando-se o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que prossiga com a execução, julgando-se o agravo de instrumento.

[...] V - No tocante à legitimidade ativa para o cumprimento da sentença mandamental coletiva, prevalece no STJ o entendimento de que a impetração de mandado de segurança coletivo por entidade associativa dispensa a apresentação da lista de associados e tampouco exige a autorização expressa deles.

VI - Configurado, portanto, caso de substituição processual, os efeitos da decisão proferida no mandado de segurança coletivo impetrado por associação alcançam todos os associados, sendo irrelevante que estejam ou não indicados em uma lista nominal ou a data da filiação. Nesse sentido, recente acórdão da Segunda Turma, proferido em recurso de minha relatoria, em caso semelhante: AREsp n. 1.477.877/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 13/8/2019, DJe 19/8/2019.

VII - A propósito, ver ainda os seguintes julgados: AgInt no AREsp n. 1.494.381/RJ, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 19/8/2019, DJe de 22/8/2019; AgInt no REsp n. 1.775.204/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 23/5/2019, DJe de 19/6/2019; AgInt no AREsp n. 1.377.063/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 16/5/2019, DJe de 21/5/2019; REsp n. 1.793.003/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 12/3/2019, DJe de 29/5/2019 e AgInt no REsp n. 1.447.834/CE, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 11/12/2018, DJe de 4/2/2019.

VIII - Quanto à ausência de condição válida para o prosseguimento da execução individual, no caso, da prévia liquidação da sentença mandamental coletiva, esta Corte, pela Segunda Turma, examinando recurso especial com origem também na execução da sentença proferida no Mandado de Segurança Coletivo n. 2009.51.01.002254-6, aplicou entendimento firmado nesta Corte no sentido de reconhecer a possibilidade de ajuizamento da execução individual do título formado em ação coletiva, quando for possível a individualização do crédito e a definição do quantum debeatur por meros cálculos aritméticos.

IX - Segundo essa jurisprudência, em tal situação não é imprescindível que o credor aguarde a juntada de documentos a cargo do devedor, como é o caso sob análise, em que se pretende o pagamento de valores atrasados de parcelas remuneratórias. Conferir: REsp n. 1.773.287/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 6/12/2018, DJe de 8/3/2019.

X - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 1482647/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/02/2020, DJe 10/02/2020)

Outra, contudo, é a situação nas hipóteses de aviamento de ação ordinária coletiva, em que imprescindível a autorização dos associados que se fizerem representar na lide e, consequentemente, apenas aqueles filiados à época do ajuizamento da ação e que conferiram autorização à entidade associativa poderão se valer da coisa julgada coletiva.

Trata-se de entendimento posto pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 573.232 em 05/2014, que rompeu com a antiga conjectura de que a mera previsão estatutária era suficiente para legitimar o autor coletivo.

Essa distinção de tratamento é bem elucidada pelo Superior Tribunal de Justiça que, reiteradamente, limita a necessidade de associação e, também autorização do associado, apenas nas ações de rito ordinário, convalidando a ampla abrangência da ação mandamental a toda a categoria e classe de substituídos, associados ou não ao impetrante coletivo.

Nesse sentido, vale observar a recente ementa do Agravo em Recurso Especial nº 1.554.598/RJ, sobre o tema:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. SERVIDOR PÚBLICO. TÍTULO JUDICIAL FORMADO EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. AÇÃO DE EXECUÇÃO INDIVIDUAL. PRÉVIA LIQUIDAÇÃO. ASSOCIAÇÃO. LISTA DE ASSOCIADOS. DESNECESSIDADE.

1. Cuida-se, na origem, de Agravo de Instrumento contra decisão proferida em Ação de Execução individual de sentença coletiva em que foi declarada de ofício a ilegitimidade ativa de associados que não figuravam, no momento do ajuizamento da ação, no quadro de associados e na lista apresentada pela associação, excluindo-se também do título executivo aqueles associados que não liquidaram previamente o valor reconhecido na Ação Coletiva.

[...] 4. A jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de não ser exigível a apresentação de autorização dos associados, nem de lista nominal dos representados para impetração de Mandado de Segurança Coletivo pela associação. Configurada hipótese de substituição processual, os efeitos da decisão proferida beneficia todos os associados. Precedentes: AgInt no AREsp 1.307.723/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 13/12/2018; AgInt no REsp 1.447.834/CE, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 4/2/2019; AgInt no REsp 1.567.160/RS, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 14/12/2018.

5. Tal entendimento não é aplicável às Ações Coletivas de rito ordinário propostas por associações, quando se tem exigido, com base em precedente do STF, a necessidade da filiação prévia do associado e a juntada da lista de associados na ocasião do ajuizamento da Ação Individual para o cumprimento da sentença coletiva transitada em julgado. Nesse sentido: REsp 1.395.692/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 23/10/2018; AgInt no AgInt no AREsp 1.187.832/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/6/2018.

6. Os efeitos da decisão proferida em Mandado de Segurança Coletivo beneficia todos os associados, ou parte deles cuja situação jurídica seja idêntica àquela tratada no decisor, sendo irrelevante se a filiação ocorreu após a impetração do writ. Nesse sentido: AgInt no AgInt no AREsp 1.187.832/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/6/2018.

[...] 10. Agravo conhecido para conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe provimento.(AREsp 1554598/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2019, DJe 18/10/2019)

A controvérsia surge, então, quanto aos efeitos do novel entendimento da Corte Suprema, apto a inquinar, não só a fruição da ação coletiva por aqueles que não autorizaram expressamente o autor coletivo, como também a própria continuidade da lide, eis que, sem legitimidade, aqui entendida como a falta de autorização expressa ao autor coletivo, a causa se torna inepta.

Instado a se pronunciar sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça<sup>40</sup> conferiu à associação autora a oportunidade de emendar a exordial, ainda que após prolação de sentença, para acostar aos autos lista de representados, todavia, limitada àqueles que já eram associados ao tempo da propositura da ação.

Não parece o melhor entendimento para tratar do tema.

Isso porque, a despeito da Corte Superior ter oportunizado a juntada de autorização para o autor coletivo, manteve a restrição colocada pelo Pretório Excelso de limitar aos associados à época do ajuizamento da ação, em contrapartida da ausência de regra limitadora nesse sentido.

Ademais, a alteração de paradigma pela Corte Suprema introduz nova regra processual ao sistema, haja vista que a exigência de autorização expressa para fins de conferir legitimidade ao autor coletivo configura verdadeiro pressuposto de admissibilidade da ação e, como tal, seus efeitos não poderiam retroagir para alcançar atos processuais já consumados.

É cediço que o direito processual é regido pelo princípio *tempus regit actum*, ou seja, incide a legislação processual vigente à época da ocorrência do evento, respeitados os atos já praticados.

Dessa forma, a inovação trazida pelo Supremo Tribunal Federal deveria se aplicar apenas às ações coletivas ajuizadas a partir do novo entendimento, quando seja 05/2014.

Não obstante, atualmente, caso a filiação ao autor coletivo seja superveniente ao ajuizamento da ação coletiva, enquanto essa tramitar, é possível que o associado ingresse na lide como litisconsorte.

---

<sup>40</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Recurso Especial 1.424.142/DF, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, DJe 04/02/2016; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, RE nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.123.833/DF, Rel. Min. Sebastião Reis Junior, 6ª Turma, DJe 15/03/2019; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, EDcl nos EDcl no REsp 1.123.833/DF, Rel. Min. Nefi Cordeiro, 7ª Turma, DJe 15/03/2017.

### **4.3 Limites da coisa julgada coletiva**

Destaque-se que a questão controvertida ora abordada será analisada em duas frentes, a saber (i) extensão da coisa julgada coletiva em mandado de segurança; e (ii) extensão da coisa julgada coletiva nas ações ordinárias.

Isso porque há pacificação do entendimento em repercussão geral quanto à necessidade de autorização expressa dos associados para fins de ajuizamento de ação ordinária coletiva por representação processual e, portanto, já indica uma primeira limitação à extensão dos efeitos da coisa julgada coletiva.

Adicionalmente, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade do artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97, que restringe a coisa julgada aos associados domiciliados no âmbito de jurisdição do órgão julgador, entendimento esse que deve se limitar às ações ajuizadas por associação, mediante representação processual.

Não obstante, a polêmica limitação da extensão eficácia da coisa julgada coletiva não passou despercebida pelo Grupo de Trabalho criado pela Portaria do Conselho Nacional de Justiça nº 152/19, conforme excerto do Relatório produzido:

Nos termos do anteprojeto, a ação coletiva resulta fortalecida, garantindo-se, de um lado, que tenha tramitação apenas se proposta por entidade com a representatividade adequada, à qual podem se associar outros legitimados coletivos, e, de outro, que a eficácia da sentença se produza em relação a todos os titulares do direito lesado, sem a limitação ao âmbito da jurisdição territorial do juiz prolator, restrição legal alvo de unânime crítica doutrinária.

Contudo, enquanto o tema não é normatizado, de rigor analisar a questão sob o viés da atual conjectura.

#### **4.3.1 Limites da coisa julgada coletiva na ação ordinária coletiva**

Especificamente quanto à coisa julgada coletiva nas ações em que a Fazenda Pública for parte, a Medida Provisória nº 1.798-1/99 convertida na Lei nº 9.494/97 trouxe a previsão, em seu artigo 2º - A, que a sentença prolatada em ação coletiva ajuizada por entidade associativa atinge apenas os substituídos domiciliados no âmbito da competência territorial do julgador, na data da propositura da ação.

A doutrina<sup>41</sup> rechaça essa alteração legislativa por representar verdadeiro retrocesso na tutela dos direitos coletivos, eis que vai de encontro com o escopo do instituto em ampliar o acesso à justiça, além de não solucionar satisfatoriamente o problema de massificação das demandas judiciais e potencializar o risco de decisões conflitantes sobre o mesmo tema, violando o princípio da isonomia.

De fato, há claro contrassenso em limitar a extensão da tutela coletiva quando a sua essência é, justamente, alargar o espectro de proteção dos direitos do contribuinte, qualquer que seja o instrumento processual coletivo para tanto.

Sob o aspecto formal, o veículo normativo para introdução da norma não se mostra adequado, haja vista a necessidade dos requisitos de relevância e urgência para validade da Medida Provisória.

Sob a ótica material, o dispositivo denota atecnidade do legislador ao confundir os conceitos de coisa julgada e competência jurisdicional. A coisa julgada é a sedimentação dos efeitos da sentença, tornando-os imutáveis, ao que o seu alcance terá a exata extensão da sentença, integrando a esfera de direitos de todos aqueles que se fizerem substituir ou representar na ação coletiva.

Mazzilli<sup>42</sup>, defendendo a inocuidade da alteração legislativa, explica:

Com efeito, distingue-se a *imutabilidade dos efeitos* que a sentença produz em todo o País, qualquer que seja o juiz que a tenha proferido, da *jurisdição ou da competência*, que o órgão jurisdicional pode ter ou não sobre todo o território nacional. Assim, p. ex., para proibir a *comercialização* ou a *fabricação* de um medicamento em todo o País, será preciso ajuizar ação civil pública ou coletiva numa Capital de Estado ou no Distrito Federal (questão de competência); para impedir a *fabricação* ou a *comercialização* de um produto apenas no único lugar onde atualmente esteja sendo produzido ou consumido, a ação civil pública ou coletiva será ajuizada na comarca onde se situe a empresa produtora, que coincidirá com o local do dano (questão de competência); em ambos os casos, porém, a coisa julgada se estende a todo País, já que a sentença, depois de transitar em julgado, será imutável nos limites subjetivos que lhe seja próprios, independentemente dos “limites da competência territorial” do juiz prolator (questão da imutabilidade do *decisum*, não de competência).

---

<sup>41</sup> Cite-se Cassio Scarpinella Bueno; Ada Pellegrini Grinover; Kanzuo Watanabe; Freddie Didier; Hermes Zaneti.

<sup>42</sup> MAZZILLI, Hugo Nigro. **A defesa dos interesses difusos em juízo**. São Paulo: Saraivajur, 2019, p. 352-353.



Guilherme Paes de Barros Geraldi<sup>43</sup>, em trabalho monográfico, traz à baila lições de Ricardo de Barros Leonel, segundo o qual a *“abrangência da coisa julgada decorre da natureza da relação jurídica de direito material. Assim, se a res judicata é ampla, os efeitos da coisa julgada também têm que ser”*. E, sendo inerente às tutelas coletivas o efeito erga omnes e/ou ultra partes, é natural que a sua solução extrapole os lindes territoriais do juízo competente.

Ademais, é cediço na legislação e na jurisprudência a possibilidade de uma decisão proferida por juiz fixado em determinado território repercutir efeitos sobre partes situadas além da abrangência territorial de sua competência.

É o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que reconhece o direito de o impetrante eleger o foro que lhe for mais conveniente, nos termos do artigo 109, §2º da Constituição Federal, que admite, nas causas intentadas contra a União, a eleição do foro do domicílio do autor; onde houver ocorrido o ato/fato; onde esteja situada a coisa litigiosa; ou, ainda, no Distrito Federal. O artigo 51 do Código de Processo Civil<sup>44</sup> replicou aludido dispositivo constitucional.

O Supremo Tribunal Federal, ao interpretar o dispositivo constitucional no julgamento do Recurso Extraordinário nº 627.709, sob rito da repercussão geral, reconheceu que o artigo 109, §2º da Carta Maior objetiva facilitar o acesso ao Poder Judiciário pela parte litigante contra a União ou seus entes da Administração Pública.

Essa *ratio decidendi* motivou a revisão da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, para fins de reconhecer a aplicação do artigo 109, §2º da Constituição Federal também nos casos de impetração de mandado de segurança.

No julgamento do Conflito de Competência nº 153138/DF, julgado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, foi asseverado *“visando facilitar o acesso ao Poder Judiciário, estabeleceu que as causas contra a União poderão, de acordo com a opção do autor, ser ajuizadas perante os juízos indicados no art. 109, §2º, da Constituição Federal”*.

---

<sup>43</sup> GERALDI, Guilherme Paes de Barros. **A Ação Ordinária Coletiva para a tutela de interesses tributários**. 2018. 179 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2018, p. 146.

<sup>44</sup> Art. 51. É competente o foro de domicílio do réu para as causas em que seja autora a União. Parágrafo único. Se a União for a demandada, a ação poderá ser proposta no foro de domicílio do autor, no de ocorrência do ato ou fato que originou a demanda, no de situação da coisa ou no Distrito Federal.

Endossa a extraterritorialidade das decisões judiciais, o artigo 98, §2º do Código Consumerista, segundo o qual a execução de julgado é de competência do juízo da liquidação, no caso de execução individual, ou daquele que proferida a decisão condenatória quando coletiva for a execução. Trata-se de previsão que congrega autorização para cumprimento de sentença fora do âmbito do juízo de sua prolação.

A vinculação de todos os juízes e tribunais às decisões proferidas em sede de repercussão geral ou sob o rito repetitivo é outra hipótese normativa que corrobora a distinção entre competência territorial do órgão prolator e os efeitos da sentença, que devem ser tão abrangentes quanto o for o provimento judicial, não se limitando aos lindes territoriais da atuação das Cortes Superiores (i. e. Brasília).

Em outras palavras, a coisa julgada deve ser mais ampla ou mais restrita conforme a natureza do direito controvertido e o grupo social que se sujeitará a sua regulação<sup>45</sup>, sendo delimitada pelo pedido.

Depreende-se, pois, que a competência territorial do juízo não deveria interferir na extensão subjetiva dos efeitos da coisa julgada, na medida em que o próprio ordenamento jurídico e os Tribunais Superiores reconhecem o direito de o autor demandar no foro que lhe for mais conveniente, ainda que distinto daquele de seu domicílio.

Não obstante, é clara a instabilidade do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, tanto que, recentemente, foi reconhecida a Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.101.937/SP (Tema 1.075) para definir a “*Constitucionalidade do art. 16 da Lei 7.347/1985, segundo o qual a sentença na ação civil pública fará coisa julgada erga omnes, nos limites da competência territorial do órgão prolator*”, regra essa similar àquela positivada no artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97.

Apesar de se tratar de ação civil pública, a depender do que restar decidido pela Corte Suprema, poderão ser reabertas as discussões acerca das restrições do artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97.

---

<sup>45</sup> MAZZILLI, Hugo Nigro. **A defesa dos interesses difusos em juízo**. São Paulo: Saraivajur, 2019, p. 354.

#### 4.3.2 Limites da coisa julgada coletiva no mandado de segurança

A possibilidade de fruição da coisa julgada coletiva por contribuintes pertencentes a mesma categoria ou classe dos substituídos na ação coletiva, porém, estabelecidos fora do âmbito territorial de competência do órgão julgador, é questão polêmica que suscita divergências entre as Cortes Superiores.

A extraterritorialidade de um provimento judicial implica embate entre princípios constitucionais da isonomia e do devido processo legal. Enquanto a isonomia determina que a todos aqueles em situação idêntica seja atribuído o mesmo tratamento jurídico, o devido processo legal demanda que sejam observadas regras de competência e jurisdição.

A discussão ganha relevo quando analisada sob o viés da legislação de regência, que também encerra previsões antagônicas.

De início, reitere-se a disposição encartada no artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97, segundo a qual *“a sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”*.

Apesar de disposição específica para as ações ordinárias coletivas, conforme visto, não se descarta o risco de aplicação irrestrito do mencionado dispositivo para toda espécie de ação coletiva, inclusive ao mandado de segurança coletivo.

Em contrapartida, a Lei nº 12.016/2009 estende os efeitos da decisão coletiva mandamental aos *“membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante”*, isto é, adota o critério subjetivo para limitar a abrangência da coisa julgada coletiva.

Na mesma linha, o Código de Defesa do Consumidor, que se aplica supletivamente às demandas coletivas, prevê que os efeitos da procedência de ação coletiva manejada para tutela de direitos individuais homogêneos são *erga omnes* para beneficiar *“todas as vítimas e seus sucessores”*. É dizer, todos aqueles pertencentes à categoria ou classe substituída.

Endossa a competência extraterritorial para fruição da coisa julgada coletiva o artigo 98, §2º do Código de Defesa do Consumidor<sup>46</sup>, segundo o qual a execução de julgado é de competência do juízo da liquidação, no caso da execução individual, ou daquele que proferida a decisão condenatória, quando coletiva for a execução. Previsão essa que congrega autorização para cumprimento de sentença fora do âmbito do juízo de sua prolação.

A antinomia legislativa é refletida no entendimento dos Tribunais Superiores sobre a matéria.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 1.243.887/PR, firmou entendimento de que a coisa julgada coletiva se restringe pelos limites objetivos e subjetivos do que foi decidido, de modo que os lindes geográficos não têm condão de repercutir efeitos jurídicos na esfera de direitos do indivíduo que se enquadre na classe ou categoria substituída na ação coletiva. Confira-se:

DIREITO PROCESSUAL. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART.543-C, CPC). DIREITOS METAINDIVIDUAIS. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. APADECO X BANESTADO. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. EXECUÇÃO/LIQUIDAÇÃO INDIVIDUAL. FORO COMPETENTE. ALCANCE OBJETIVO E SUBJETIVO DOS EFEITOS DA SENTENÇA COLETIVA. LIMITAÇÃO TERRITORIAL. IMPROPRIEDADE. REVISÃO JURISPRUDENCIAL. LIMITAÇÃO AOS ASSOCIADOS. INVIABILIDADE. OFENSA À COISA JULGADA. 1. Para efeitos do art. 543-C do CPC: 1.1. A liquidação e a execução individual de sentença genérica proferida em ação civil coletiva pode ser ajuizada no foro do domicílio do beneficiário, porquanto os **efeitos e a eficácia da sentença não estão circunscritos a lindes geográficos, mas aos limites objetivos e subjetivos do que foi decidido, levando-se em conta, para tanto, sempre a extensão do dano e a qualidade dos interesses metaindividuais postos em juízo** (arts.468, 472 e 474, CPC e 93 e 103, CDC). 1.2. A sentença genérica proferida na ação civil coletiva ajuizada pela Apadeco, que condenou o Banestado ao pagamento dos chamados expurgos inflacionários sobre cadernetas de poupança, dispôs que seus efeitos alcançariam todos os poupadores da instituição financeira do Estado do Paraná. Por isso descabe a alteração do seu alcance em sede de liquidação/execução individual, sob pena de vulneração da coisa julgada. **Assim, não se aplica ao caso a limitação contida no art. 2º-A, caput, da Lei n. 9.494/97.** 2. Ressalva de fundamentação do Ministro Teori Albino Zavascki. 3. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido. (REsp 1243887/PR, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 19/10/2011, DJe 12/12/2011).

Trata-se de entendimento contemporâneo da Corte Superior, reiteradamente replicado em julgamento atuais<sup>47</sup>.

<sup>46</sup> 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. § 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>47</sup> Cite-se BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.841.301/SP, Rel. Min. OG Fernandes, 2ª Turma, DJe 04/02/2020; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, AgInt nos EDcl no Agravo em Recurso Especial

A argumentação expedida pelo Superior Tribunal de Justiça para respaldar seu posicionamento cinge-se à interpretação sistemática do ordenamento jurídico, da qual se conclui que a natureza jurídica dos direitos tutelados, a par do arcabouço legislativo específico sobre a matéria, não permitem a contenção da coisa julgada ao mero limite territorial.

Além desse enfoque, o Tribunal Superior adota a premissa teleológica da ação coletiva, cujo escopo é reduzir as demandas judiciais e, por consequência, restringir-lhe os efeitos significar distanciamento da sua finalidade inerente.

No sopesamento entre princípios, quando se trata da extensão territorial da coisa julgada coletiva, o Superior Tribunal de Justiça optou pela prevalência da isonomia, ou seja, por ostentar o direito tutelado natureza transindividual, deve ser atribuído o mesmo tratamento jurídico àqueles subsumidos à mesma situação fática e jurídica.

Nessa toada, concluiu a Corte que a eficácia da decisão se limita pelos critérios objetivo e subjetivo da matéria *sub judice*, o que legitima a extensão da coisa julgada para além da jurisdição do juízo competente.

O Superior Tribunal de Justiça, ainda, entendeu pela inaplicabilidade do art. 2º - A da Lei nº 9.494/97 à ação mandamental coletiva por três razões, quais sejam (i) derrogação pela Lei nº 12.016/09, que lhe é superveniente e estende a eficácia da sentença coletiva a todos os integrantes da classe ou categoria substituída; (ii) aplicação da Lei nº 9.494/97 limita-se às ações coletivas de rito ordinário, conforme consignado no *caput* do art. 2º - A; e (iii) o mandado de segurança, como garantia constitucional fundamental que o é, deve ter sua eficácia potencializada, de modo que só serão válidas restrições expressamente previstas em lei específica.

A doutrina está alinhada com o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça. Cassio Scapinella Bueno<sup>48</sup> averba que, dada a especialidade do rito do mandado de segurança, inaplicável a disposição do artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97:

---

nº 302.059/DF, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma, DJe 09/05/2019; Recurso Especial nº 1.614.263/RJ; Recurso Especial nº 1.669.078/SC; Recurso Especial nº 1.497.890/DF; Recurso Especial nº 1.423.791/BA; Recurso Especial nº 357.034/DF; Recurso Especial nº 1.243.887/PR; Recurso Especial nº 1.134.529/SP; Recurso Especial nº 411.529/SP; Recurso Especial nº 1.377.400/SC.

<sup>48</sup> BUENO, Cassio Scapinella. A Nova Lei do Mandado de Segurança: Comentários sistemáticos à Lei n. 12.016, de 7-8-2009. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

A dispensa da “autorização especial” para a impetração, que se colhe do final do dispositivo, é questão clássica, amplamente conhecida da doutrina e da jurisprudência<sup>49</sup>. O entendimento vencedor é o de que, **pela sua especialidade, a exigência feita pelo inciso XXI do art. 5º da Constituição Federal, quanto à “autorização” para atuar em juízo, nunca pôde predominar sobre a disciplina que ao mandado de segurança coletivo**, foi dada pelo inciso LXX do art. 5º da Constituição Federal, apartando-o das demais “ações coletivas”. [...] É esta a razão pela qual a exigência feita generalizadamente pelo parágrafo único do art. 2º-A da Lei n. 9.494/1997, introduzido pela Medida Provisória n. 2.180-35/2001, não pode – e já era assim mesmo antes do advento da Lei n. 12.016/2009 – ter aplicação quando se tratar de mandado de segurança coletivo<sup>50</sup>.

[...] **O dispositivo**, já ensinavam a doutrina e a jurisprudência, **não deveria ser aplicado ao mandado de segurança coletivo**. O silêncio da nova lei, no particular, deve ser entendido como consciente (e correto) afastamento daquela disciplina. **Para estar sujeito à coisa julgada que se forma no mandado de segurança coletivo, basta que o indivíduo tenha sido devidamente substituído pelo impetrante, sendo indiferente, para tanto, o momento em que se verificou o elo associativo, que, de resto, pode até não existir tendo em conta as exigências feitas pela Lei n. 12.016/2009** e, superiormente, pela Constituição Federal, para reconhecer àqueles entes legitimidade ativa para agir em juízo.

Não é demais destacar, ainda, a recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça<sup>51</sup> segundo a qual **(i)** as associações de abrangência nacional devem litigar no interesse de seus associados, restando os atos coatores aos quais estão sujeitos na extensa extensão da sua atuação; situação essa em que **(ii)** o efeito da sentença coletiva não estaria adstrito aos associados à época de oferecimento da ação coletiva, tampouco limitado ao âmbito territorial da jurisdição do órgão julgador.

A despeito, o Supremo Tribunal Federal adota entendimento diametralmente oposto, segundo o qual a extensão da coisa julgada coletiva circunscreve-se aos limites territoriais da competência do órgão julgador, conforme reconhecimento ao reputar constitucional o art. 2º – A da Lei nº 9.494/97, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 612.043/PR, sob rito de repercussão geral.

O Pretório Excelso, em prestígio ao princípio do devido processo legal, afastou a provisão de âmbito nacional pelo julgador, ainda que se trate de ação coletiva, ante a necessidade de preservação da higidez das regras de competência jurisdicional.

<sup>49</sup> Para essa demonstração, v. Benedito Gonçalves, *Mandado de Segurança: legitimidade ativa das associações*, p. 80-81 e 99-101.

<sup>50</sup> No sentido do texto: Hermes Zanetti Junior, *Mandado de Segurança coletivo: aspectos processuais convertidos*, p. 134-144; Teoria Albino Zavascki, *Processo Coletivo*, p. 215, e os meus *O poder público em juízo*, p. 117, e *Mandado de Segurança*, p. 42.

<sup>51</sup> No mesmo sentido: BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, REsp 1746416/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, Dje 13/11/2018; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, REsp 1714320/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, Dje 14/11/2018.

Nos termos do caso analisado na ocasião, o Supremo Tribunal Federal concluiu que o artigo 2º - A da Lei nº 9.494/97 se coaduna com o artigo 5º, XXI da Constituição Federal, do que é possível extrair que a limitação veiculada por tal dispositivo circunscreve-se às hipóteses de ação coletiva por representação processual, não sendo abarcada pelo *decisum* as ações coletivas ajuizadas por substituição processual, nos termos do artigo 82, IV da Lei nº 8.078/90.

Esse entendimento é corroborado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que, mesmo diante do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal em repercussão geral, manteve a extensão dos efeitos da coisa julgada coletiva além dos lindes territoriais do órgão prolator da decisão nas hipóteses de ação mandamental coletiva, posto que a tese do Pretório Excelso de limitaria às ações ordinárias.

É o que se depreende da ementa ora colacionada:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL. MANDANDO DE SEGURANÇA COLETIVO IMPETRADO POR ASSOCIAÇÃO. ART. 5º, LXX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL. DISPENSABILIDADE DE AUTORIZAÇÃO EXPRESSA E RELAÇÃO NOMINAL DOS ASSOCIADOS. PRECEDENTES DO STF E DO STJ. SÚMULA Nº 629/STF. OBJETO DO WRIT. DIREITO COMUM DOS ASSOCIADOS OU DE PARTE DELES. SÚMULA Nº 630/STF. LIMITES SUBJETIVOS DA DECISÃO. EXTENSÃO DOS EFEITOS DA SEGURANÇA AOS ASSOCIADOS FILIADOS APÓS A IMPETRAÇÃO DO MANDAMUS. POSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPREMO TRIBUNAL NO RE Nº 612.043/PR. CASO DE REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. ART. 5º, XXI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO EXPRESSA DOS ASSOCIADOS OU DA ASSEMBLÉIA E LISTA NOMINAL DOS REPRESENTADOS. ART. 2º-A, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 9.494/97. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 612.043/PR sob o regime de repercussão geral, firmou a tese de que "A eficácia subjetiva da coisa julgada formada a partir de ação coletiva, de rito ordinário, ajuizada por associação civil na defesa de interesses dos associados, somente alcança os filiados, residentes no âmbito da jurisdição do órgão julgador, que o fossem em momento anterior ou até a data da propositura da demanda, constantes da relação jurídica juntada à inicial do processo de conhecimento".

Esse entendimento diz respeito apenas aos casos de ação coletiva ajuizada sob o rito ordinário por associação quando atua como representante processual dos associados, segundo a regra prevista no art. art. 5º, XXI, da Constituição Federal, hipótese em que se faz necessária para a propositura da ação coletiva a apresentação de procuração específica dos associados, ou concedida pela Assembléia Geral convocada para este fim, bem como lista nominal dos associados representados.

2. No presente caso, contudo, o processo originário é um mandado de segurança coletivo impetrado por associação, hipótese de substituição processual prevista no art. 5º, LXX, da Constituição Federal, na qual não se exige a apresentação de autorização dos associados e nem lista nominal para impetração do writ, ou seja, trata-se de situação diversa da tratada no RE nº 612.043/PR (representação processual), razão pela qual referido entendimento não incide na espécie.

3. Segundo jurisprudência do Supremo Tribunal, o mandado de segurança coletivo configura hipótese de substituição processual, por meio da qual o impetrante, no caso

a associação agravada, atua em nome próprio defendendo direito alheio, pertencente a todos os associados ou parte deles, sendo desnecessária para a impetração do mandamus apresentação de autorização dos substituídos ou mesmo lista nominal. Súmulas nº 629 e 630/STF.

4. Desta forma, os efeitos da decisão proferida em mandado de segurança coletivo beneficia todos os associados, ou parte deles cuja situação jurídica seja idêntica àquela tratada no decisum, sendo irrelevante se a filiação ocorreu após a impetração do writ. Precedentes.

5. Agravo interno não provido.

(AgInt no AgInt no AREsp 1187832/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2018, DJe 20/06/2018)

A Corte Superior, inclusive, já se manifestou pela possibilidade de extensão dos efeitos da coisa julgada coletiva até mesmo para aqueles que não se filiaram à associação, na medida em que a legitimidade outorgada abrange a defesa dos direitos de toda a categoria substituída. É o que se depreende de recente pronunciamento exarado pelo Ministro Relator Herman Benjamin, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 1.564.746/RJ:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. OFENSA AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015 NÃO DEMONSTRADA. EXECUÇÃO INDIVIDUAL DE TÍTULO JUDICIAL FORMADO EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. VANTAGEM PECUNIÁRIA ESPECIAL - VPE. EXTENSÃO A POLICIAIS E BOMBEIROS MILITARES INATIVOS DO ANTIGO DISTRITO FEDERAL E SEUS PENSIONISTAS. ASSOCIAÇÃO DE OFICIAIS MILITARES ESTADUAIS DO RIO DE JANEIRO. SUBSTITUIÇÃO PROCESSUAL. BENEFICIÁRIOS DO TÍTULO. MEMBROS DA CATEGORIA (ASSOCIADOS OU NÃO). PENSIONISTA DE OFICIAL INATIVO DA POLÍCIA MILITAR DO ANTIGO DF (PMRJ). LEGITIMIDADE ATIVA.

[...] 2. Trata-se, na origem, de Execução individual de sentença proferida em Mandado de Segurança Coletivo, referente à Vantagem Pecuniária Especial – VPE.

3. Na hipótese dos autos, consoante julgamento do RE 573.232/SC, realizado sob a sistemática da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que, de acordo com o art. 5º, LXX, “b”, da CF, para impetrar Mandado Segurança coletivo em defesa dos interesses de seus membros ou associados, as associações prescindem de autorização expressa, que somente é necessária para ajuizamento de ação ordinária, nos termos do art. 5º, XXI, da CF (Relator Min. Ricardo Lewandowski, Relator para acórdão Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 14/5/2014, DJe 19/9/2014).

4. Desse modo, de forma geral, o fato de algum exequente não constar nas relações de filiados apresentadas pela associação ou de não ser aposentado ou pensionista na data da impetração do Mandado de Segurança ou de sua sentença não é óbice para a propositura de execução individual do título executivo.

**5. Registre-se, por oportuno, que o STJ já se manifestou no sentido de que os sindicatos e as associações, na qualidade de substitutos processuais, têm legitimidade para atuar judicialmente na defesa dos interesses coletivos de toda a categoria que representam. Por isso, caso a sentença coletiva não tenha delimitação expressa dos seus limites subjetivos, a coisa julgada advinda da ação coletiva deve alcançar todas as pessoas da categoria, e não apenas os filiados** (Resp 1614263/RJ, Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12/9/2016; AgInt no AREsp 993662/DF, Relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 27/10/2017).

6. A Terceira Seção desta Corte acolheu Embargos de Divergência interpostos pela Associação, “para que a Vantagem Pecuniária Especial – VPE, criada pela Lei nº 11.134/05, seja estendida aos servidores do antigo Distrito Federal em razão da vinculação jurídica criada pela Lei nº 10.486/2002”.

7. Dessarte, o STJ reconheceu o direito a todos os servidores do antigo Distrito Federal, não havendo nenhuma limitação quanto aos associados da então impetrante.



8. Agravo conhecido com o escopo de dar parcial provimento ao Recurso Especial, reformando o aresto recorrido para que se reconheça a legitimidade ativa da parte ora agravante para promover a execução (AREsp 1564746/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/11/2019, Dje 19/12/2019) (destaquei)

A despeito da firme e reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, favorável à extensão subjetiva da sentença coletiva e não territorial, trata-se de orientação voltada às ações mandamentais coletivas, que enfrentam óbice adicional nas instâncias ordinárias.

É que o mandado de segurança deve ser impetrado em face do agente público que praticou o ato coator impugnado e, consequentemente, não raro é o entendimento de que o provimento jurisdicional limitar-se-ia ao âmbito de competência da autoridade coatora, ainda que o demandante coletivo tenha autuação em âmbito nacional.

Especificamente sobre o ponto, a jurisprudência é insipiente, porém, há elementos para contestar a tentativa de restrição da tutela coletiva aos limites territoriais do exercício da competência do agente público.

Inicialmente, relembre-se que o Supremo Tribunal Federal reconheceu, expressamente, o direito de o impetrante eleger o foro que lhe for mais conveniente, nos termos do artigo 109, §2º da Constituição Federal.

Consectário, indiretamente a Corte Suprema chancelou a possibilidade de impetração contra a autoridade coatora que não necessariamente detenha competência territorial para a fiscalização do impetrante.

Ademais, é certo que o direito *sub judice* é do ente tributante e não da autoridade coatora que, por sua vez, deve direcionar sua conduta na preservação dos interesses da pessoa jurídica de direito público a que vinculada.

Tanto é assim que a participação processual da autoridade coatora se limita à prestação de informações, sendo os atos processuais praticados, efetivamente, pela voz jurídica do ente tributante.

Logo, se é inerente ao cargo de agente público representar o ente tributante dentro dos limites definidos na lei, sua atuação é vinculada e não se altera pela mera alteração da sua lotação territorial.

O campo de incidência das ações coletivas tributária limitado à norma geral e abstrata da tributação é elemento adicional que corrobora não só a possibilidade de se demandar contra qualquer autoridade coatora, que tenha aptidão de praticar o ato impugnado, como também viabiliza a execução da sentença coletiva contra a autoridade coatora do âmbito de jurisdição do impetrante substituído, ainda que ela não tenha participado da lide.

Todavia, qualquer esforço argumentativo sobre a questão estará sujeito ao crivo do julgador.

Houvesse norma disciplinando a legitimidade passiva em ações mandamentais coletivas tributárias, restaria afastado o risco de extinção da lide sem julgamento do mérito ou a limitação do provimento jurisdicional à competência territorial da autoridade coatora.

#### **4.4 Controvérsias ligadas à concomitância entre lide coletiva e individual**

A coexistência de ação coletiva e lide individual, seja judicial ou administrativa, pode repercutir efeitos no direito do contribuinte à fruição da coisa julgada coletiva e, eventualmente, no próprio exercício do direito ao contencioso administrativo.

Contudo, de um lado, esses impactos podem ser mitigados pelo próprio contribuinte e, por outro, os prejuízos decorrentes acaso não seja possível se beneficiar da sentença coletiva são menores do que aqueles experimentados quando o direito à coisa julgada coletiva é tolhido por interpretações restritivas sobre o alcance subjetivo da representatividade coletiva.

Sim, pois, o contribuinte que mantém sua lide individual ou a ajuíza após a ação coletiva, permanece na tutela de seu direito. Outra é a situação do contribuinte que, certo de que fará jus ao direito reconhecido em ação coletiva, tem suas expectativas frustradas pela mera inconsistência do tratamento jurídico dispensado ao instituto.

Não se olvida da viabilidade de ajuizamento da ação individual, porém, deve-se considerar o lapso prescricional perdido para recuperação do tributo recolhido indevidamente, além do longo trajeto a ser percorrido até decisão final e, até mesmo, a condição de acentuada hipossuficiência do contribuinte relativamente aos meandros da demanda tributária.

Diante disso, cumpre trazer à baila algumas dessas controvérsias.

#### 4.4.1 Concomitância entre ação individual e coletiva

As ações coletivas não induzem litispendência às ações individuais sobre o mesmo tema, contudo, a coexistência de ambas tem efeitos quanto ao aproveitamento da decisão coletiva pelo litigante individual.

Em breve síntese, a coisa julgada coletiva poderá ser fruída por aqueles que desistirem – no caso de mandado de segurança – ou suspenderem – no caso de ação pelo rito comum.

É o chamado sistema *opt in*, que permite àquele que tenha ajuizado uma ação individual optar por aderir à ação coletiva, submetendo-se aos efeitos futuros do julgamento do processo coletivo.

Caso o litigante individual, após cientificado da existência da ação individual, não suspenda ou desista da sua própria ação dentro do prazo legal, considerar-se-á a sua renúncia aos efeitos da ação coletiva, não podendo fruir de quaisquer benefícios dela advindos.

São dois os momentos para desistência/suspensão de uma ação individual frente à pretensão de aproveitamento de decisão em sede de ação coletiva, a saber (i) até 30 dias contados da ciência inequívoca nos autos da ação individual quanto à existência da ação coletiva; e (ii) ainda que ultrapassado tal lapso temporal, antes de proferida sentença de mérito na ação individual e antes de transitada em julgado a ação coletiva.

Esse é o entendimento perfilhado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se verifica de recentes precedentes sobre o tema, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO INDIVIDUAL. PEDIDO DE EXTINÇÃO. FEITO JÁ SENTENCIADO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 104 DO CDC. INAPLICABILIDADE NO CASO CONCRETO. 1. O sistema processual brasileiro admite a coexistência de ação coletiva e ação individual que postulem o reconhecimento de um mesmo direito, inexistindo litispendência entre elas. 2. Nos termos do art. 104 do Código de Defesa do Consumidor, aquele que ajuizou ação individual pode aproveitar de eventuais benefícios resultantes da coisa julgada a ser formada na demanda coletiva, desde que postule a suspensão daquela, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência da ação coletiva, até o julgamento do litígio de massa, podendo ser retomada a tal tramitação no caso de a sentença coletiva ser pela improcedência do pedido, ou ser (o feito individual) julgado extinto, sem resolução de mérito, por perda de interesse (utilidade), se o decisum coletivo for pela procedência do pleito. 3. Para que o pedido de suspensão surta os aludidos efeitos, é necessário que ele seja apresentado antes de proferida a sentença meritória no processo individual e, sobretudo, antes de transitada em julgado a sentença proferida na ação coletiva. 4. Prestada a jurisdição em ambas as demandas,

não é mais possível ao interessado buscar que o provimento judicial de uma prevaleça sobre o da outra, porquanto isso representaria clara afronta ao princípio do juiz natural. 5. Hipótese em que a requerente, ao pedir a extinção do feito por perda superveniente de objeto, busca desonerar-se dos efeitos jurídicos da ação individual por ela ajuizada, hoje na fase de embargos de divergência, e cuja probabilidade de êxito é remota, dado o julgamento dos EREsp 1.403.532/SC (submetido à sistemática dos recursos repetitivos), ao argumento de que recentemente filiou-se a sindicato que logrou êxito em ação coletiva de mesmo objeto, já transitada em julgado. 6. Dada a falta de litispendência, a ciência quanto à existência de tutela coletiva já obtida pela entidade sindical não implica perda de objeto de ação individual já sentenciada e nem infirma as consequências jurídicas dela advindas. 7. Agravo interno desprovido. (AgInt na PET nos EREsp 1405424/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2016, DJe 29/11/2016)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NA PETIÇÃO. AÇÃO COLETIVA. AÇÃO INDIVIDUAL. PEDIDO DE EXTINÇÃO DESTA POR PERDA DE OBJETO. FEITO JÁ SENTENCIADO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 104 DO CDC. 1. O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no sentido de que a demanda coletiva para defesa de interesses de uma categoria convive de forma harmônica com ação individual para defesa desses mesmos interesses de forma particularizada, não existindo litispendência entre elas, consoante o disposto no art. 104 do CDC. O autor da ação individual pode aproveitar-se dos benefícios da coisa julgada formada na ação coletiva, desde que postule a suspensão da ação individual, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência da ação coletiva, nos termos do art. 104 do CDC, sendo necessário que ele seja apresentado antes de proferida a sentença meritória no processo individual, bem como antes de transitada em julgado a sentença proferida na ação coletiva. Prestada a jurisdição em ambas as demandas, não é mais possível ao interessado buscar que o provimento judicial de uma prevaleça sobre o da outra, sob pena de afronta ao juízo natural. Nesse sentido: AgInt na PET nos EREsp 1.405.424/SC, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe de 29/11/2016; AgRg no REsp 1.378.987/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe de 11/4/2014; AgRg no AREsp 254.866/SC, Rel. Ministro Antonio Carlos Ferreira, Quarta Turma, DJe 24/10/2013. 2. Agravo interno não provido. (STJ - AgInt na PET no REsp 1392712 / SC – 1ª Turma – Rel Min. Benedito Gonçalves – 18/09/2018).

Cumpra aqui a crítica quanto à necessidade de desistência do mandado de segurança individual nas hipóteses em que a ação coletiva seguir o rito mandamental, na medida em que determinação legal vai de encontro com o princípio da inafastabilidade de jurisdição.

É que a improcedência da ação coletiva, nos termos da legislação consumerista, permite ao litigante individual retomar a sua ação, ao passo que a desistência pode repercutir ônus relevante, principalmente no que se refere ao prazo prescricional para repetição de indébito.

Trata-se de ponderação trazida pela doutrina e que ganha destaque no âmbito do Superior tribunal de Justiça, conforme se depreende de excerto do voto proferido no julgamento do Recurso em Mandado de Segurança nº 52.388/RS, julgado em 09/2019, retomando diretrizes postas no Recurso em Mandado de Segurança nº 52.018/RS *in verbis*:

[...] Cumpre asseverar que, a respeito das mencionadas disposições, há intensos debates doutrinários acerca da sua inconstitucionalidade por implicar suposta violação do princípio do acesso à Justiça.

Nesse sentido é a opinião dos processualistas Fredie Didier Jr. e Hermes Zaneti Jr. Conforme posição desses autores, a previsão do parágrafo em tela é estranha à principiologia constitucional processual, na medida em que a desistência poderá implicar a perda, pelo cidadão, do direito fundamental ao mencionado remédio (adiantamos que, diante da improcedência da via coletiva, o impetrante que desistiu do mandado de segurança individual terá que ajuizar nova ação, para a qual provavelmente não haveria mais prazo). Seguindo tal raciocínio, aponta a doutrina (a exemplo de Cassio Scarpinella Bueno), a superioridade da solução firmada pelo disposto no art. 104 do Código de Defesa do Consumidor – CDC, isto é, o autor individual poderá requerer a suspensão (e não a desistência) do processamento da via individual para que se beneficie da decisão a ser proferida no processo coletivo.

[...]. A tendência é a de a jurisprudência considerar que o mais adequado é a suspensão do processo individual, conforme regra geral do microsistema. Esta interpretação pode, inclusive, fundamentar-se na relação de preliminaridade (a procedência da ação coletiva torna desnecessário o julgamento de mérito da ação individual) entre a ação coletiva e a ação individual, que autoriza a suspensão do processo individual com base no art. 265, IV, a, CPC.

A despeito, prevaleceu na Corte Superior o entendimento de que o litigante individual, caso opte por aproveitar do resultado da ação coletiva, deve desistir do seu mandado de segurança, sobremaneira porque o a Lei nº 12.016/09 é norma especial e permanece válida e vigente, ao que deve ser aplicada.

A par das críticas sustentadas pela doutrina e, em certa medida, apontadas pela Corte Superior, deve-se ter em conta que a previsão do Código de Defesa do Consumidor, que permite o prosseguimento da ação individual quando a ação coletiva restar infrutífera, limita-se ao julgamento de improcedência por falta de provas.

A ação mandamental, como é cediço, exige prova pré-constituída do direito líquido e certo e, portanto, jamais poderia ser improcedente por carência de provas e, a rigor, em matéria tributária a razão jurídica para esse desfecho da ação mandamental coletiva deveria levar ao mesmo resultado da ação mandamental individual.

Isso porque é o núcleo comum da regra de incidência tributária que justifica a tutela coletiva de direitos do contribuinte é o mesmo que seria demandado na via individual. Em atenção às regras de uniformidade e coerência de decisões judiciais, como preconiza do código processual civil, imperioso seria a aplicação do mesmo entendimento para todas as causas que versem sobre o mesmo tema, seja individual ou coletiva.

Nessa linha, resta enfraquecida a argumentação para sustentar a suspensão da ação individual, ao invés da sua desistência quando a ação coletiva seguir o rito mandamental.

Merecem atenção, ainda, dois pontos não esclarecidos pela legislação, tampouco pela jurisprudência.

A Lei nº 12.016/09 dispõe que “*os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança*”, todavia, nada alude à ação individual que segue ao rito comum.

Demais disso, nada se diz sobre as situações em que a ação individual e coletiva tem apenas parcial identidade, sendo uma mais ou menos abrangente que a outra. O silêncio da lei é, em certo ponto, acompanhado pela jurisprudência que apenas menciona, genericamente, a necessidade de suspensão e/ou desistência da ação individual com identidade de objeto.

É natural concluir que a suspensão ou desistência da ação individual deveria observar os limites em que as ações se tocam, permitida a manutenção da discussão em relação às matérias dissonantes, haja vista que, na parte em que não houver identidade, não haverá reflexos e, portanto, não deveria impedir o aproveitamento da coisa julgada coletiva pelo litigante que prossegue na via individual em relação aos demais objetos de sua demanda.

Contudo, não se deve desconsiderar os riscos da manobra, diante da ausência de positivação do tema e orientação jurisprudencial que, quando muito, fornece interpretação diametralmente oposta.

Explica-se: tem sido comumente determinada a suspensão de processos que veiculem pretensão subsidiária de, caso mantido o crédito tributário, reduzir-se a multa fiscal ao patamar de 100%, sob fundamento da pendência de Repercussão Geral o Recurso Extraordinário nº 736.090/SC, ainda nas hipóteses em que se discute o limite de multa de ofício e não da multa agravada, que será objeto de análise pela Corte Suprema.

Ora, se a pretensão subsidiária é considerada suficiente para suspender discussões que sequer têm por objeto principal o tema a ser enfrentado em repercussão geral, com mais razão não seria admitido o prosseguimento de matéria, ainda que não idêntica àquela versada na ação coletiva, dada a ausência de previsão legal que permita a relativização da suspensão ou desistência da ação individual para fins de adesão à ação coletiva.

Outrossim, remanesce aberta também a controvérsia quanto à possibilidade e riscos de ajuizamento de ação individual em momento posterior à ação coletiva, sobremaneira nas

hipóteses em que o litigante individual conferiu expressa autorização para se fazer representar na ação coletiva.

As questões que se insurgem: **(i)** a autorização expressa para o autor coletivo demandar em seu nome implicaria renúncia tácita à lide individual ou, caso preservado o seu interesse processual, **(ii)** seria necessária a adoção de procedimento formal para renúncia à ação coletiva, além de a sua a opção pela litigância própria **(iii)** poderia configurar eventual burla do juiz natural quando o contribuinte decide enveredar sua própria ação no curso da tramitação da ação coletiva, principalmente quando essa já fora sentenciada.

A legislação silencia e a jurisprudência é insipiente sobre o tema, oferecendo apenas uma orientação interpretativa para responder tais indagações.

Deveras, é uniforme o entendimento do Superior Tribunal de Justiça<sup>52</sup> no sentido de que o ajuizamento de ação individual após o manejo de ação coletiva implica renúncia tácita aos efeitos dessa, porém, sem adentrar na hipótese em que há autorização expressa do litigante individual para o autor coletivo.

A partir desses precedentes, é possível definir que a preexistência da ação coletiva não impede a litigância individual, assim como não é preciso a adoção de qualquer procedimento formal para fins de seguir na via individual, pois a renúncia à ação coletiva é decorrência natural.

Corroborar, ainda, a posição remansosa do Tribunal Superior<sup>53</sup> no sentido de que o pedido de suspensão da ação individual, nos termos do artigo 104 do Código de Defesa do Consumidor, não aproveita às ações individuais propostas após a ação coletiva, do que se extrai a possibilidade de ajuizamento de lide individual, ainda que já em trâmite a ação coletiva.

Outrossim, eventual risco de configurar burla ao juiz natural é questão que permanece sem resposta, não tendo a jurisprudência sequer tangenciado o tema.

---

<sup>52</sup> Cite-se: BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.645.959/RJ, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 15/03/2017; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.646.349/RJ, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 17/03/2017; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 2013/158723-6.

<sup>53</sup> Cite-se: BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.653.095/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, DJe 24/04/2017; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.347.508/RJ; BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.457.033/RS.

A despeito, é de se considerar que haveria burla ao juiz natural na hipótese em que o contribuinte ajuíza ação individual e dela desiste para, após, aviar nova ação com o mesmo fundamento jurídico, conforme posicionamento manifestado pela jurisprudência no julgamento do Recurso Extraordinário nº 669.367/RJ (Tema 530).

Na ocasião, foi sedimentada a possibilidade de desistência unilateral de mandado de segurança a qualquer tempo, ainda que proferida decisão de mérito e independentemente de anuência da parte contrária ou homologação pelo juízo.

Contudo, asseverou o Pretório Excelso que tal desistência não pode ter por escopo a fraude processual, ou seja, não pode o impetrante se valer da prerrogativa de desistir do mandado de segurança com vistas a evitar a formação de coisa julgada e perpetuar a controvérsia pela propositura de nova ação com o mesmo objeto.

Apesar do Supremo Tribunal Federal ter se manifestado sobre a ação mandamental, a sua *ratio decidendi* é plenamente aplicável a qualquer rito procedimental em que o litigante desiste antes que formada a coisa julgada para, ato contínuo, ajuizar nova ação com mesmo fundamento.

Outro é o caso da ação coletiva, ainda nas hipóteses em que o contribuinte autoriza a associação a ingressar em ação com o seu nome, o pretense litigante individual não desiste de ação nenhuma, mas sim renúncia ao direito de ser beneficiado pelo resultado da ação coletiva, o que afasta eventual alegação de burla do juiz natural.

Ademais, a Constituição Federal assegura a todos o direito de petição e a inafastabilidade de jurisdição, garantias essas fundamentais e que não podem ser abolidas ou restringidas, tampouco pela preexistência de ação coletiva que, justamente, visa ampliar o acesso à jurisdição e, portanto, jamais poderia ser interpretada como instrumento que coíba a litigância individual, caso assim opte o contribuinte.

Cumprе lembrar, ainda, o direito tributário se insere nos direitos individuais homogêneos que, por sua vez, são disponíveis, razão pela qual cabe a cada contribuinte o direito de exercer o seu direito por via própria, direito esse que não pode ser tolhido pela mera existência de ação coletiva.

Tanto não pode a ação coletiva prejudicar o direito individual à jurisdição que a legislação de regência é clara ao afastar a formação de coisa julgada material em face do



representado quando a ação coletiva for improcedente por ausência de provas, permitindo o ajuizamento de ação individual para discutir o mesmo tema.

Nessa toada, a tendência é reconhecer que a única consequência jurídica para o contribuinte que, no curso da ação coletiva, opta por seguir a via individual, é a renúncia ao resultado obtido na lide coletiva.

#### **4.4.2 Concomitância entre processo administrativo e ação coletiva**

O tema demanda análise, uma vez que a concomitância entre processos judicial e administrativo acarreta a renúncia do direito a recorrer na esfera administrativa e/ou a desistência do recurso interposto, por expressa dicção legal do § único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80<sup>54</sup>.

A controvérsia em tela é endereçada pelos tribunais administrativos e, a rigor, não são direcionadas ao Poder Judiciário, cuja jurisprudência sobre o tema é insipiente; sequer os Tribunais Superiores se debruçaram sobre a matéria.

No âmbito dos tribunais administrativos, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais<sup>55</sup> se pronunciou no sentido de que, para ser reconhecida a concomitância entre a lide administrativa e ação coletiva, é preciso prova de que o contribuinte autorizou expressamente a associação a propor, em seu nome, a ação, em atenção à decisão em repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 577.232.

O Tribunal Administrativo<sup>56</sup> também possui precedentes pela ausência de renúncia à instância administrativa na hipótese de mandado de segurança coletivo, sobremaneira porque a legitimidade para a atuação nessa espécie de ação coletiva se dá por substituição processual e, portanto, é alheia à vontade das partes.

---

<sup>54</sup> Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos. Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

<sup>55</sup> Acórdão nº 3301-007.605, Recurso Voluntário, Rel. Conselheiro Ari Vendramini, julgado em 17/02/2020; Acórdão nº 3301-007.614, Recurso Voluntário, Rel. Conselheiro Ari Vendramini, julgado em 07/04/2020; Acórdão nº 3201-005.459, Recurso Voluntário, Rel. Conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior, julgado em 18/06/2019

<sup>56</sup> Acórdão nº 2401-006.924, Recurso de Ofício e Voluntário, Rel. Conselheiro Cleberson Alex Friess, julgado em 11/09/2019;

Em outras palavras, trata-se de legitimidade extraordinária que decorre de lei, para tutela de direito alheio em nome próprio e, como tal, não há que se considerar que o contribuinte tenha anuído com a esfera judicial em detrimento da defesa administrativa.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>57</sup>, órgão máximo da esfera administrativa federal, recentemente, reiterou o posicionamento hodiernamente adotado no sentido de que a *“impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em se deva declarar a renúncia à esfera administrativa”*.

O fundamento adotado pelo Colegiado também se pauta o regime de substituição processual, em que o contribuinte não tem qualquer ingerência quanto à impetração, ao passo que a Súmula nº 1/CARF<sup>58</sup> se limita às hipóteses em que o próprio contribuinte promove a ação judicial e, simultaneamente, a discussão administrativa da mesma obrigação tributária.

Cumprе destacar que o entendimento posto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais concerne apenas ao mandado de segurança coletivo, não se estendendo para as hipóteses de ação coletiva ordinária sob regime de representação processual.

O Conselho Municipal de Tributos da Prefeitura Municipal de São Paulo<sup>59</sup>, por sua vez, não tem entendimento uniforme.

De um lado, sobremaneira a 1ª Câmara Julgadora, consigna-se que a existência de ação coletiva não é óbice ao processamento da discussão administrativa, dado que a vedação de concomitância *“refere-se a ações propostas pelo sujeito passivo do tributo e não a ações propostas por um terceiro”*<sup>60</sup>.

---

<sup>57</sup> Acórdão nº 9303-009.280, Recurso Especial do Procurador, julgado em 13/08/2019; Acórdão nº 9303-005.189, Recurso Especial do Contribuinte, julgado em 16/05/2017; Acórdão nº 9202-00278, Recurso Especial do Procurador, julgado em 22/09/2009; Acórdão nº 9101-001.216, Recurso Especial do Procurador, julgado em 18/10/2011.

<sup>58</sup> Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

<sup>59</sup> Cite-se Processo Administrativo nº 2014-0.023.244-5; Processo Administrativo nº 2013-0.130.474-0; Processo Administrativo nº 2014-0.082.320-6; Processo Administrativo nº 2013-0.107.218-0; Processo Administrativo nº 2013-0.130.474-0; Processo Administrativo nº 2013-0.112.349-4; Processo Administrativo nº 2013-0.320.543-9, todos da 1ª Câmara Julgadora.

<sup>60</sup> Processo Administrativo nº 6017.2015/0005077-7, Recurso Ordinário, Rel. Conselheiro Semíramis de Oliveira Duro, 1ª Câmara Julgadora Efetiva, julgado em 22/09/2016.

Por outro, há entendimento pela concomitância entre processo administrativo e ação coletiva sempre que a matéria veiculada por essa puder, de alguma forma, influir no crédito tributário em discussão administrativa. Para essa corrente, é questão de praticidade, além do fato de a decisão judicial sempre prevalecer, dada a definitividade de jurisdição<sup>61</sup>.

A despeito do posicionamento dos tribunais administrativos não trazerem conforto suficiente no enfrentamento da matéria, a ausência de concomitância entre processo administrativo e a lide coletiva pode ser analisada à luz do direito positivado.

Analizada a questão sob o viés da sentença coletiva e seus efeitos, é dizer que somente poder-se-ia cogitar concomitância entre ação coletiva e processo administrativo no momento de execução da coisa julgada pelo substituído ou representado.

É que, conforme visto alhures, a sentença coletiva é sempre genérica, limitada ao núcleo essencial do direito que é comum, sendo a aferição dos seus efeitos práticos na esfera de direitos de cada contribuinte etapa posterior, em sede de cumprimento de sentença.

Assim, é só em sede de execução de julgado que será atribuída efetividade ao provimento judicial coletivo e, nesse ponto, caso a concretização do direito outrora judicializado albergue também a relação jurídica discutida na lide administrativa, é de se reconhecer a concomitância.

Outrossim, a concomitância entre as esferas judicial e administrativa deve ser compreendida como a situação em que o mesmo crédito tributário lançado/constituído está em debate e para a qual a própria legislação traz a solução.

Com efeito, o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 confere a prerrogativa do Fisco efetuar o lançamento tributário para prevenir a decadência, nas hipóteses em que a relação jurídico-tributária afeita ao crédito tributário está *sub judice*.

Nessas hipóteses, é comum a autuação é lavrada com a exigibilidade suspensa, justamente para evitar a concomitância entre esfera judicial e administrativa, além de ser medida de economicidade processual, haja vista a inequívoca relação de prejudicialidade entre as instâncias administrativa e judicial.

---

<sup>61</sup> Processo Administrativo nº 2013-0.320.756-3, Recurso Ordinário, 3ª Câmara Julgadora; Processo Administrativo nº 6017.2016/0007864-7, Recurso Ordinário, 2ª Câmara Julgadora, julgado em 01/09/2016.

Caso contrário, ao contribuinte que possui ação judicial para questionar determinada relação jurídico-tributária seria tolhido, desde logo, o seu direito a contestar administrativamente um lançamento tributário com base nessa mesma relação, o que vai de encontro com o arcabouço constitucional, que assegura o direito à ampla defesa, contraditório e devido processo legal, tanto na esfera judicial quanto na administrativa.

Nessa linha, é de se ponderar que a vedação legal é expressa quanto o manejo simultâneo de processo administrativo e ação judicial pelo mesmo contribuinte, sendo o silêncio legislativo quanto eventual concomitância entre ação coletiva e processo administrativo do contribuinte eventualmente representado ou substituído não pode ser interpretado para restringir o acesso à jurisdição administrativa, eis que a Carta Maior assegura o direito ao processo administrativo.

Portanto, apesar da ausência de orientação legal ou jurisprudencial apta a solucionar eventuais divergências entre Fisco e contribuinte quanto à concomitância entre ação coletiva e processo administrativo, há bons argumentos para evitar que a lide coletiva afaste o exercício de defesa no âmbito administrativo.

#### **4.4.3 Coexistência de coisa julgada coletiva e ações individuais**

Há situações em que o demandante persiste na via individual que resulta em decisão final contrária àquela obtida na ação coletiva, instaurando conflito de coisas julgadas contraditórias sobre o mesmo direito e, a rigor, de titularidade do mesmo litigante.

Nesse contexto, a possibilidade de fruição da coisa julgada coletiva pelo litigante individual ultrapassa as questões relativas à concomitância de ação individual e coletiva, adentrando em matéria de ordem processual, recentemente harmonizada pelo Superior Tribunal de Justiça.

As 1ª e 3ª Turmas adotavam entendimento favorável à prevalência da primeira coisa julgada, sob fundamento de inexistência jurídica da superveniente coisa julgada sobre o mesmo tema, porquanto ausente o interesse de agir na segunda contenda.

Já as 2ª e 6ª Turmas defendiam a preponderância da segunda coisa julgada que, por se tratar de lei entre as partes, teria o condão de revogar a primeira coisa julgada.

A celeuma foi dirimida no julgamento dos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 600.811/SP, em 04/12/2019.

No conflito entre duas coisas julgadas deve prevalecer o trânsito em julgado da última decisão, em atenção ao critério de que o ato posterior prevalece sobre o anterior.

Assim, a possibilidade de o litigante individual fruir da coisa julgada coletiva dependeria do momento de formação da sua coisa julgada, isto é, se anterior à coisa julgada coletiva ou após, salvo se houver prova inequívoca da ciência do litigante individual quanto à existência de demanda coletiva e, ainda assim, optou por seguir na via individual.

Nesse ponto, é possível analisar a questão sob o viés do ônus atribuído à parte ré quanto à comunicação na ação individual da existência do processo coletivo sobre o mesmo objeto.

Deveras, a jurisprudência já decidiu que é dever do réu em ação coletiva noticiar nos autos da ação individual a existência de demanda coletiva sobre o mesmo tema, sob pena de se reconhecer ao demandante individual a extensão dos efeitos da coisa julgada coletiva, ainda que este não tenha adotado as providências necessárias para viabilizar tal fruição, quais sejam o pedido de suspensão/desistência da ação individual antes da sentença ou até o trânsito em julgado da ação coletiva. Confira-se:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. EXTENSÃO DOS EFEITOS DE COISA JULGADA COLETIVA A AUTORES DE AÇÕES INDIVIDUAIS NÃO SUSPENSAS.

Os autores de ações individuais em cujos autos não foi dada ciência do ajuizamento de ação coletiva e que não requereram a suspensão das demandas individuais podem se beneficiar dos efeitos da coisa julgada formada na ação coletiva. Ao disciplinar a execução de sentença coletiva, o art. 104 da Lei n. 8.078/1990 (CDC) dispõe que os autores devem requerer a suspensão da ação individual que veicula a mesma questão em ação coletiva, a fim de se beneficiarem da sentença que lhes é favorável no feito coletivo. Todavia, compete à parte ré dar ciência aos interessados da existência desta ação nos autos da ação individual, momento no qual começa a correr o prazo de 30 dias para a parte autora postular a suspensão do feito individual. Constitui ônus do demandado dar ciência inequívoca da propositura da ação coletiva àqueles que propuseram ações individuais, a fim de que possam fazer a opção pela continuidade do processo individual, ou requerer a sua suspensão para se beneficiar da sentença coletiva. ([REsp 1.593.142-DF](#), Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 7/6/2016, DJe 21/6/2016).

Portanto, comprovando-se que o litigante individual não foi cientificado quanto à existência de ação coletiva sobre o direito que busca proteção jurisdicional, é possível estender os efeitos da coisa julgada coletiva que lhe sejam favoráveis, em razão da desídia do réu coletivo, superando-se o impasse processual afeito ao conflito de coisas julgadas coletiva e individual.

#### **4.5      Normatizar o quê? E para quê?**

A partir do mapeamento das principais controvérsias envolvendo o resultado útil das ações coletivas e respectivos efeitos na sua fruição, é de se concluir que há temas, cuja normatização é imprescindível para alavancar o uso de ações coletivas tributárias.

Isso porque são pontos fulcrais para assegurar aos substituídos/representados na lide coletiva o efetivo direito de, observadas as regras de concomitância com a ação individual, fruir da sentença coletiva.

E, da mesma forma, garantir aos litigantes coletivos o efetivo acesso ao Poder Judiciário para a tutela do direito de determinada categoria ou classe de contribuintes.

Em última medida, as principais questões a serem legisladas estão diretamente vinculadas ao perfazimento da ampliação do acesso à justiça, corolário das lides coletivas.

Nessa toada, é necessário estabelecer o critério para indicação da autoridade coatora que poderá figurar no mandado de segurança coletivo em cada qual das esferas públicas. Sugere-se a autoridade com jurisdição sobre o local da sede do impetrante coletivo e, a par do Distrito Federal como foro universal para as ações federais, a capital de cada Estado, para as lides estaduais.

A extensão da coisa julgada coletiva deverá ser determinada pela sua abrangência subjetiva, isto é, alcançar todos aqueles que se fizerem representar ou substituir na demanda coletiva.

Nesse ponto, relevante a definição do que se entende por ciência inequívoca do litigante individual sobre a ação coletiva, para que possa exercer o seu direito de escolha entre uma ou outra demanda, bem como o ônus dessa comunicação e efeitos decorrentes para o contribuinte que não for notificado acerca da existência da lide coletiva.

Ainda, para as ações por representação processual, de rigor sejam fixados os parâmetros para a validade da autorização para o representante coletivo atuar em juízo, limitação temporal para a manifestação de interesse do representado em participar da ação coletiva, permitindo-se o seu ingresso após o ajuizamento da demanda nas hipóteses em que a sua filiação/associação ao representante coletivo seja superveniente à distribuição da ação.

A legitimidade ativa, por sua vez, deve ser atestada a partir de requisitos pré-determinados, de modo a coibir eventual limitação da capacidade postulatória, como se verifica nas tentativas de restrição de atuação de organizações sindicais.

Para além da já existente previsão de pertinência temática entre as suas funções institucionais do litigante coletivo e a atividade de seus substituídos/representados com o objeto em litígio, sugere-se a averiguação da afinidade do representante da classe com o direito buscado, em vistas a garantir a adequada representação processual.

Embora não predominantes para a escolha da via coletiva, a disciplina de regras procedimentais, especialmente para a execução da coisa julgada coletiva, é pertinente para evitar novas controvérsias afeitas ao aproveitamento da lide coletiva e, conseqüentemente, o risco de efeito reverso, qual seja limitar o direito quando a tutela coletiva se presta, justamente, a ampliar o acesso à justiça.

É de se concluir, pois, que em um primeiro momento, a edição de um diploma normativo que contemple normas processuais gerais para a tutela coletiva de direitos individuais homogêneos representaria grande avanço para o esclarecimento das controvérsias com maior aptidão de inquirir a própria eficácia da sentença coletiva.

Estabelecido o regramento geral, a adequação de algumas peculiaridades da relação jurídico-tributária ao processo coletivo seria positiva para suprir lacunas que, de longa data, turbam o processo tributário individual.

A exemplo, na hipótese de ajuizamento de execução fiscal fundamentada na cobrança de tributo, cuja incidência é objeto de discussão no processo coletivo do qual faz parte o contribuinte executado, seria pertinente a autorização legal para sobrestamento do prazo de oposição de embargos à execução fiscal após a garantia do juízo, dada a prejudicialidade das demandas, acaso a única matéria de defesa seja a mesma veiculada na lide coletiva para afastar a tributação.

Ainda, a disciplina do procedimento a ser adotado quando há cassação de decisão judicial que outrora permitia ao contribuinte deixar de recolher determinado tributo, em linha com a previsão já existente no artigo 63, da Lei nº 9.430/96, é sugestão que pode, por um lado, conferir maior segurança para a fruição da decisão cassada e, por outro, evitar o ajuizamento de diversas ações de consignação em pagamento.

Contudo, tais questões poderão ser melhor disciplinadas conforme surgirem as controvérsias decorrentes da lide tributária a partir da maior adesão a esse instrumento processual.

Portanto, inicialmente, a edição de um diploma legal que estabeleça as condições da ação coletiva, sobremaneira as especificidades da legitimidade ativa e passiva, bem como defina o âmbito de eficácia da sentença coletiva e procedimento para sua execução, constitui-se como arcabouço normativo mínimo, apto a incentivar o manejo de ações coletivas em matéria tributária.



## 5 CONCLUSÃO

As ações coletivas são verdadeiro instrumento de ampliação do acesso à justiça, alinhando os objetivos do Estado Democrático de Direito ao processo, que abandona o seu caráter meramente instrumental para servir como instrumento efetivo na busca pelo perfazimento de direitos e garantias fundamentais.

Os direitos do contribuinte, por sua vez, nada mais são do que garantias constitucionais erigidas para enfrentar o poder conferido aos entes federativos na imposição fiscal. Como tal, devem ser tuteladas com a máxima efetividade, eficácia e isonomia.

Tanto por isso que o processo coletivo se mostra como medida recomendada para defesa de direito tributário, eis que lhe é inerente a extensão de seus efeitos a toda uma categoria, como também é medida apta a socorrer impasses tributários que, isoladamente considerados, não seriam passíveis de adequada proteção.

Esse arcabouço constitui justificativa para a necessidade de edição de um diploma legal específico para disciplinar o processo coletivo tributário e, conseqüentemente, motivar maior aderência ao instituto.

Sim, pois, as controvérsias que envolvem a lide coletiva tributária remetem a aspectos relevantes do processo, principalmente ligados ao alcance e efeitos das ações coletivas, ao que indiretamente, vinculados à efetividade e inafastabilidade da jurisdição e devido processo legal.

Nessa linha, enquanto a coletivização de ações tributárias visa garantir amplo acesso à jurisdição e imprimir tratamento isonômico às relações jurídico-tributárias, as divergências interpretativas sobre o tema e tendentes a restringir o acesso e aproveitamento de ações coletivas, são percalços que afastam o uso desse instrumento processual.

A necessidade de positivação do processo coletivo, em vistas a resolver questões que lhe são peculiares, desaguou da edição da Portaria do Conselho Nacional de Justiça nº 152/19, que instituiu um grupo de trabalho dedicado ao aprimoramento da atuação do Poder Judiciário em ações coletivas.

O objetivo desse projeto é a elaboração de propostas voltadas, dentre outras, à efetividade e segurança jurídica das ações coletivas, além de alavancar a eficiência e resolutividade desses processos.

Adicionalmente, não se pode olvidar da relevância do tema para a evolução da litigiosidade no Brasil, como mecanismo apto a solucionar ou, ao menos, mitigar as mazelas que permeiam o processo judicial, em especial a distorção de princípios basilares que orientam a tributação.

Nesse contexto, a tutela coletiva em matéria tributária revela grande potencial de ajustar as deformidades atuais do sistema, conferindo tratamento mais isonômico e adequado para os contribuintes que se sujeitam à mesma regra de incidência tributária.

A ação coletiva tributária é, pois, diretriz alinhada à justiça fiscal.

Todavia, a processualística coletiva no âmbito tributário é, majoritariamente, disciplinada pela jurisprudência pátria que, como é de notório conhecimento, tem por praxe alterar seu entendimento de tempos em tempos, fato esse que gera grande insegurança jurídica.

Ademais, os Tribunais pátrios não respondem satisfatoriamente muitas das indagações dos legitimados coletivos e dos contribuintes sobre aspectos importantes da relação processual coletiva e seus efeitos.

Esse arcabouço acaba por enfraquecer o uso das ações coletivas em matéria tributária e todos saem perdendo, tanto contribuinte quanto o Fisco, incluindo-se o Estado juiz.

Impasse esse que pode ser resolvido com a positivação de regras processuais próprias para a tutela coletiva em matéria tributária, tema esse que ganha destaque na conjectura atual, em que se discute amplamente não só reformas estruturais no sistema tributário nacional, como também criação de mecanismos alternativos para a solução de conflitos.

Portanto, o momento clama para que, a par das reformas do direito material, sejam acrescidas questões de ordem processual voltadas a otimização da solução de conflitos entre a Administração Tributária e os contribuintes, dentre elas a edição de um diploma normativo específico para disciplinar as ações coletivas em matéria tributária.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Gilson Rodrigues de. Dilemas da ação coletiva: prestadoras de serviços mercantis e legislação tributaria no Brasil Contemporâneo. 2007. 252f. Dissertação (mestrado) - Universidade Estadual de Campinas, Instituto de Filosofia e Ciências Humanas, Campinas, SP.

ALMEIDA, Gregório Assagra de. Codificação do direito processual coletivo brasileiro: análise crítica das propostas existentes e diretrizes para uma nova codificação. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

\_\_\_\_\_. Direito processual coletivo brasileiro: um novo ramo do direito processual: princípios, regras interpretativas e problemática da sua interpretação e aplicação. São Paulo: Saraiva, 2003.

ALMEIDA, João Batista de. Ação civil pública em matéria tributária: reflexões sobre a posição do STF. Boletim Científico – Escola Superior do Ministério Público da União. Brasília, 2002.

\_\_\_\_\_. Aspectos controvertidos da ação civil pública: doutrina e jurisprudência. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

ALMEIDA, Lúcio Rodrigues de. Mandado de segurança e outras ações judiciais em questões tributárias. Belo Horizonte: TCEMG, 1983.

ALVIM, Eduardo Arruda. Controle de constitucionalidade e tutelas coletivas em matéria tributária. Curitiba: Juruá, 2006.

\_\_\_\_\_. Mandado de segurança, direito público e tutela coletiva. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

ARAÚJO, Guilherme Peloso. Tutela coletiva em direito tributário. São Paulo: Oliveira Rocha, 1995.

ARDITO, Gianvito. Ação coletiva como instrumento de pacificação social e de acesso à justiça: a necessidade de quebra do paradigma do processo civil individual. 2014. 263 f. Dissertação (Mestrado em direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2014.

BARRAL, Welber. Notas sobre a ação civil pública em matéria tributária. São Paulo: Revista de Processo, nº 80, 1995.

BECHO, Renato Lopes. Filosofia do direito tributário. São Paulo, Saraiva, 2009.

BUENO, Cassio Scarpinella. Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil. São Paulo: Saraiva, 2014.

\_\_\_\_\_. A Nova Lei do Mandado de Segurança: Comentários sistemáticos à Lei n. 12.016, de 7-8-2009. São Paulo: Saraiva, 2009.

CAMPOS, Diogo Leite de. A jurisdicização dos impostos: garantias de terceira geração. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). O tributo: reflexão multidisciplinar sobre sua natureza. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. Acesso à justiça. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988

CARRAZZA, Roque Antonio. Reflexões sobre a obrigação tributária. São Paulo: Noeses, 2010.

COELHO, Sérgio Neves. Da legitimidade do Ministério Público para propositura de ação civil pública na defesa de interesses de contribuintes. São Paulo: Justitia, Volume 61, nº 185/188, 1999.

CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal. São Paulo: Noeses, 2017.

DINAMARCO, Cândido Rangel. Execução Civil. São Paulo, Malheiros, 2000.

FERREIRA FILHO, Roberval Rocha. Ação de classe em matéria tributária como instrumento de acesso à justiça. 2009. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de

Pernambuco-UNICAP. Pró-reitoria Acadêmica. Programa de Mestrado em Ciências Jurídicas, 2009.

FERREIRA NETO, Osny da Silva. Ações Tributárias Coletivas. Porto Alegre: Fabris, 2013.

FREIRE JR., Américo Bedê. Os poderes do juiz nas ações coletivas e breves sugestões de legislação ao aprimoramento do processo coletivo. São Paulo: Revista de Processo, nº 117, 2004.

GERALDI, Guilherme Paes de Barros. A Ação Ordinária Coletiva para a tutela de interesses tributários. 2018. 179 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2018.

GIDI, Antonio. Coisa julgada e litispendência nas ações coletivas. São Paulo: Saraiva, 1995.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Direito processual coletivo. In WATANABE, Kazuo; Nery Jr., Nelson. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor: comentado pelos autores do anteprojeto*; arts. 81 a 104 e arts. 109 a 119. Rio de Janeiro: Forense.

\_\_\_\_\_. Processo civil coletivo. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

GUBERT, Pablo Andres Pinheiro. Ações coletivas no direito processual tributário. In: MARINS, James (coord.). Tributação e Processo. Curitiba: Juruá, 2002.

IHERING, Rudolf. A luta pelo direito. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

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

LOBO, Maria Teresa de Carcomo. O direito de não pagar tributo injusto – uma nova forma de resistência fiscal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). O tributo: reflexão multidisciplinar sobre a sua natureza. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. Ministério Público e ação civil pública em matéria tributária. São Paulo: Oliveira Rocha, 2000.

MARTINS, Angela Taques. Ação civil pública e ação popular em matéria tributária. In: MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira (coord.). Processo Tributário: administrativo e judicial, Curitiba: Juruá, 2004.

MAZZILLI, Hugo Nigro. O processo coletivo e o Código de Processo Civil de 2015. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

\_\_\_\_\_. A defesa dos interesses difusos em juízo. São Paulo: Saraivajur, 2019.

MELO, José Eduardo Soares de. Curso de Direito Tributário. 9a ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MORAES, Paulo Valério Dal Pai. Ação civil pública em matéria tributária. Porto Alegre: Síntese – Instituto de Estudos Tributários, 2000.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. Tutela jurisdicional dos interesses coletivos ou difusos. In: *Temas de direito processual* – Terceira Série. São Paulo: Saraiva, 1984.

NERY JR., Nelson. Princípios do processo na Constituição Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

PRIA, Rodrigo Dala. Processo Tributário Analítico – Volume 1. São Paulo: Noeses, 2015.

PRUDENTE, Antônio Souza. Ação Civil Pública em Matéria Tributária. Porto Alegre: Síntese – Instituto de Estudos Tributários, 1999.

\_\_\_\_\_. Legitimação constitucional do Ministério Público para ação civil pública em matéria tributária na defesa de direitos individuais homogêneos. Brasília: Universidade Católica de Brasília, 2000.

ROCHA, Sergio André. Alguns apontamentos sobre o mandado de segurança coletivo tributário: coisa julgada e concomitância com o processo administrativo fiscal individual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

RODRIGUES, João Paulo Souza. Ação civil pública tributária. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

ROQUE, Andre Vasconcelos. As ações coletivas no direito brasileiro contemporâneo. Uberaba: Vitória Artes Gráficas, 2013.

SCARTEZZINI, Ana Maria. Aspectos polêmicos da ação civil pública. São Paulo: Saraiva, 2003.

SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017.

SOUZA, James J. Marins J. Ações coletivas em matéria tributária. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

\_\_\_\_\_. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

TESSARI, Cláudio. A defesa coletiva dos direitos individuais homogêneos no âmbito tributário: gestão, pamprocessualismo e economia processual. Revista de direito tributário contemporâneo, Vol. 3, nº 15, 2018.

TOGNOLO, Osmar. Ação civil pública em matéria tributária. Porto Alegre: Síntese – Instituto de Estudos Tributários, 1999.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. Processo judicial tributário: medidas judiciais que o integram e a legitimidade do Ministério Público para a ação civil pública que tem por objeto o não pagamento de um tributo. In: WALD, Arnoldo (coord.). Aspectos polêmicos da ação civil pública. São Paulo: Saraiva, 2003.

ZANETI JÚNIOR, Hermes. Os direitos individuais homogêneos e o neoprocessualismo. In: *O novo processo civil coletivo*. Rio de Janeiro, Lúmen, 2009.

ZAVAZCKI, Teori Albino. Processo coletivo: tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos. São Paulo: Revista dos Tribunais 2014.