



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Representação Judicial
Coordenação de Consultoria Judicial

PARECER PGFN/CRJ/Nº 782 /2017

Mandado de Segurança impetrado contra suposto ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. **Preliminar:** Ilegitimidade passiva *ad causam*. **Extinção do mandamus sem resolução do mérito.**

I

OBJETO DA AÇÃO

HOSPITAL SANTA MARTA LTDA, sociedade empresária inscrita no CNPJ/MF sob o nº 00.610.980/0001-44, impetrou o Mandado de Segurança nº 1003554-47.2017.4.01.3400, que tramita perante o MM. Juízo da 15ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, cujo mandado de notificação e intimação foi dirigido ao “Secretário da Receita Federal do Brasil”.

2. Objetiva o impetrante que o Secretário da Receita Federal do Brasil assegure o suposto direito de alcançar a suspensão do lançamento constante no Processo Administrativo Fiscal n. 10166.721.066/2017-54 e a consequente expedição de Certidão Negativa de Débito – CND.



3. Diz tratar-se de hospital e contra si foi efetuada cobrança de contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas às Clínicas Médicas, que prestaram serviço nas dependências da impetrante durante o ano de 2012. No auto de infração, restou considerado, segundo aponta, que “os repasses de honorários médicos tratavam-se, em verdade, de remunerações pagas a profissionais pessoas físicas que deveriam possuir vínculo empregatício”.
4. Informou que, não obstante encontrar-se em tramitação o processo administrativo fiscal, foi exigido o recolhimento de *quantum* não impugnado do crédito tributário, o que supostamente implicou no impedimento ao acesso à expedição de Certidão Negativa de Débitos – CND.
5. Diz que a nova cobrança foi objeto de autos apartados no Processo Administrativo Fiscal nº 10166-721.066/2017-54. Reforça o sentido de impropriedade do lançamento em questão, uma vez que teria impugnado o ponto debatido, consistente no lançamento de obrigações acessórias.
6. Argumenta que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento –DRJ concluiu, ao final, que não houve “contestação ‘suficiente’ contra essa parte do lançamento, decidindo cobrar essa teórica “parte controversa”.
7. Deduz que não haveria óbice ao questionar o cabimento da obrigação acessória fazendo referência à obrigação principal. Sendo assim, afirma que o débito principal estaria com a exigibilidade suspensa, posto que pendente de julgamento do seu recurso voluntário.
8. Pelas razões apontadas, o impetrante pleiteia o reconhecimento judicial da ilegalidade da cobrança de obrigações acessórias, que teria sido devidamente refugada.



9. Por fim, diz que o lançamento estaria eivado de vício, haja vista a previsão contida no art. 151, III, do CTN.
10. Cita jurisprudência a seu favor, para, ao final, requerer a concessão de medida liminar para que seja garantido o suposto direito do impetrante, para que o “débito acessório aguarde o julgamento do débito principal, confirmando-se a tutela anteriormente concedida”.
11. O pedido liminar foi deferido em parte para: “determinar a suspensão do lançamento constante do Processo Administrativo Fiscal n. 10166.721.066/2017-54, bem como a expedição de certidão de regularidade fiscal em favor da impetrante, desde que o único óbice para sua emissão seja o débito ora em discussão”.
12. Eis o resumo da demanda ajuizada. Passa-se à análise.

-II- Ilegitimidade Passiva

13. Autoridade coatora, para efeito de aferição da legitimidade no mandado de segurança, é sempre aquela a quem pode ser atribuído o ato concreto que viola, em tese, o direito da impetrante. Vale dizer, é quem determina a suposta violação do direito.
14. Nesse diapasão, revela-se oportuno trazer à colação o magistério sempre firme e preciso de HELY LOPES MEIRELLES¹, a respeito do que se entende por autoridade coatora, *verbis*:

¹ Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, “Habeas Data”. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 1989. p. 55/56.



Incabível é a segurança contra autoridade que não disponha de competência para corrigir a ilegalidade impugnada. A impetração deverá ser sempre dirigida contra a autoridade que tenha poderes e meios para praticar o ato ordenado pelo judiciário. (...) Se as providências pedidas no mandado não são da alçada do impetrado, o impetrante é carecedor de segurança contra aquela autoridade, por falta de legitimação passiva para responder pelo ato impugnado. A mesma carência ocorre quando o ato impugnado não foi praticado pelo apontado coator.

15. No mesmo sentido da lição doutrinária supratranscrita é a orientação do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, conforme se infere do teor da decisão abaixo colacionada:

EMENTA: RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA. ILEGITIMIDADE.

I – CONCEITUALMENTE DEFINE-SE AUTORIDADE COATORA COMO AQUELA QUE ORDENA OU OMITE A PRÁTICA DO ATO FERIDOR DE DIREITOS, NUNCA O SUPERIOR QUE EDITA NORMAS PARA A EXECUÇÃO.

II – A MATERIALIZAÇÃO DO ATO É QUE DEFINE A AUTORIDADE QUE SE PODE APONTAR DE COATORA.

III – IMPROVIMENTO DO RECURSO.

(RMS .688/SP, Rel. Ministro PEDRO ACIOLI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/02/1991, DJ 04/03/1991, p. 1965) (grifou-se)

16. No presente caso, não restou identificado de modo correto quem é a autoridade coatora. Deveria a postulante ter manifestado e diagnosticado cabalmente contra quem o *mandamus* haveria de ser impetrado, à luz da liminar que visa obter, tal qual exposta em sua inicial, relacionada, em resumo, à possibilidade de obter a suspensão do lançamento constante no Processo Administrativo Fiscal n. 10166.721.066/2017-54 e a consequente expedição de Certidão Negativa de Débito – CND.

17. Importante ressaltar que o Secretário da Receita Federal, ora nomeado “impetrado”, não é autoridade responsável pela prática do ato imputado.

18. Efetivamente constata-se, desde logo, que o Secretário da Receita Federal do Brasil **não** possui a atribuição de ser o responsável pelo ato impugnado no presente mandado de segurança.



19. O art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, que cuida das atribuições do Secretário da Receita Federal do Brasil, não compreende em suas disposições, abaixo elencadas, as hipóteses normativas que fundamentariam a realização do ato tido como coator.

- I - representar a RFB, ou fazer-se representar, inclusive em órgãos de deliberação coletiva, em grupos de trabalho, em comissões, perante entidades nacionais e estrangeiras, e em discussões e negociações nacionais ou internacionais de interesse da administração tributária;
- II - manter contatos, participar de comissões e de discussões e celebrar ou promover celebração de convênios, acordos e instrumentos congêneres com entidades nacionais ou estrangeiras e com organismos internacionais, com vistas ao intercâmbio de informações técnicas, de trabalhos, de estudos e de experiências, de interesse da administração tributária;
- III - expedir atos administrativos de caráter normativo sobre assuntos de competência da RFB;
- IV - aprovar planos e programas anuais ou plurianuais de trabalho, proposta orçamentária e programação financeira de desembolso da RFB;
- V - praticar atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial;
- VI - aprovar protocolos e celebrar convênios, ajustes e instrumentos com órgãos e entidades da administração pública e entidades de direito público ou privado, para permuta de informações, racionalização de atividades, desenvolvimento de sistemas compartilhados e realização de operações conjuntas;
- VII - aprovar a política de gestão de pessoas, no âmbito da RFB;
- VIII - autorizar viagens a serviço e conceder diárias e ajudas de custo;
- IX - aplicar a legislação de pessoal aos servidores, inclusive no interesse da ética e da disciplina;
- X - dar posse e exercício a servidores nomeados para cargo efetivo ou em comissão, designados para função de confiança, bem como remover e movimentar subordinados no âmbito das unidades da RFB;
- XI - autorizar a participação de servidores em conferências, congressos, cursos, treinamentos e outros eventos similares que se realizarem no País, quando a participação implicar dispensa de frequência ao trabalho ou quando o servidor estiver representando o órgão;
- XII - decidir sobre a criação, a transformação ou a extinção de unidades e subunidades, desde que mantida a estrutura de cargos e funções relativa à RFB;
- XIII - decidir sobre a alteração de localização e de subordinação das unidades da RFB;



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Representação Judicial
Coordenação de Consultoria Judicial

Registro nº 00180075/2017
MS nº 1003554-47.2017.401.3400

- XIV - estabelecer a jurisdição das unidades da RFB;
- XV - dirimir conflitos de competência ou de jurisdição entre unidades subordinadas;
- XVI - aprovar modelos e leiautes, estabelecer prazos de validade e definir condições para a impressão e utilização de declarações, formulários e documentos fiscais;
- XVII - disciplinar a análise e os procedimentos relativos aos processos de representação fiscal para fins penais;
- XVIII - proceder a alfandegamento de portos organizados, instalações portuárias, aeroportos, pontos de fronteira e recintos;
- XIX - outorgar a concessão ou permissão para exploração de atividades em terminais alfandegados de uso público;
- XX - autorizar o funcionamento de depósitos francos;
- XXI - autorizar regimes aduaneiros especiais;
- XXII - designar julgador e julgador pro tempore para as DRJ;
- XXIII - transferir processos administrativos fiscais entre as DRJ;
- XXIV - prestar informações necessárias à defesa de atos praticados por autoridades da RFB nas questões judiciais ou extrajudiciais inerentes a matéria de sua competência;
- XXV - estabelecer a especialização das turmas das DRJ, no tocante à matéria de competência da respectiva unidade;
- XXVI - expedir atos normativos destinados a uniformizar a aplicação da legislação tributária, aduaneira e correlata;
- XXVII - disciplinar prazos de solução de processos;
- XXVIII - expedir atos de nomeação para cargo efetivo, promoção, progressão funcional, remoção, exercício, vacância, readaptação, reversão e recondução;
- XXIX - disciplinar a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e de Requisição da Movimentação Financeira - RMF; disciplinar a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e de Requisição da Movimentação Financeira - RMF;
- XXX - especificar a área de atuação de unidades de fiscalização;
- XXXI - fixar o limite de alçada nacional e os critérios para a fixação dos limites de alçada locais para fins de obrigatoriedade de apresentação de recurso de ofício nos casos de reconhecimento de direito creditório ou revisão de ofício, bem assim os limites mínimos para constituição de crédito tributário e glosa de créditos;
- XXXII - acompanhar as atividades relacionadas à ouvidoria; e
- XXXIII - avocar, a qualquer momento e a seu critério, a decisão de assuntos administrativos de competência da RFB.

20.

Tal regramento, que disciplina as atribuições do **Secretário da Receita Federal do Brasil**, encontra também fundamento de validade no art. 71, do Anexo I, da

6



Estrutura Regimental do Ministério da Fazenda², aprovada pelo recente Decreto nº 9.003, de 13 de março de 2017:

21. Portanto, tem-se como manifesta a **ilegitimidade** do Secretário da Receita Federal do Brasil, para figurar na qualidade de autoridade coatora no mandado de segurança em exame, devendo o feito ser extinto sem resolução de mérito, com base no art. 485, VI, do novo Código de Processo Civil.

22. **Ante sua patente ilegitimidade para figurar no polo passivo do presente writ, a autoridade, o Secretário da Receita Federal do Brasil, não realizará defesa do ato apontado como coator, inclusive para evitar uma eventual alegação de encampação do ato.**

23. Nesse sentido, confira-se a jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça que de modo análogo, aplica-se ao caso aqui versado:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - EFEITO DECLARATÓRIO - ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA - BASE DE CÁLCULO - CLUSÃO DA DEMANDA RESERVADA DE POTÊNCIA - ILEGITIMIDADE PASSIVA DO GOVERNADOR DO ESTADO - COMPENSAÇÃO (SÚMULA 213/STJ) - RECURSO ESPECIAL NÃO RATIFICADO.

1. O ato impugnado, cobrança do ICMS sobre o consumo de energia elétrica, com a inclusão do valor da demanda reservada, não pode ser atribuído ao Governador do Estado, autoridade estranha na cobrança e arrecadação do tributo.
2. Impossibilidade de adoção da Teoria da Encampação, porque arguida a ilegitimidade pelo Governador.
3. Recurso especial do Estado não conhecido porque não ratificado após o julgamento dos embargos de declaração, só ocorrido depois da interposição do recurso.
4. Acolhida a ilegitimidade do Governador do Estado de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública.
5. Reconhecida a ilegitimidade de um dos impetrados, o Governador, remanesce na relação processual autoridade não sujeita ao foro especial do Tribunal de Justiça, sem possibilidade de convalidar-se o acórdão.
6. Extinção do processo sem resolução de mérito, recurso especial do Estado não conhecido e prejudicado o recurso ordinário da empresa contribuinte.
(RMS 21.748/MT, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2009, DJe 01/07/2009)

² Art. 71. Ao Secretário da Receita Federal do Brasil incumbe dirigir, orientar, supervisionar, coordenar e fiscalizar as atividades das unidades que lhe são subordinadas, expedir atos normativos, administrativos de caráter genérico e exercer outras atribuições que lhe forem cometidas em regimento interno.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Representação Judicial
Coordenação de Consultoria Judicial

Registro nº 00180075/2017
MS nº 1003554-47.2017.401.3400

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA. LEGITIMIDADE.

TEORIA DA ENCAMPAÇÃO.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que se aplica a Teoria da Encampação, se a autoridade apontada como coatora, em suas informações, não se limita a arguir a sua ilegitimidade passiva e avança na defesa do ato impugnado.

3. Recurso Especial não provido.

(REsp 874.896/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/05/2009, DJe 25/05/2009)

PROCESSUAL CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - LEGITIMIDADE DA AUTORIDADE COATORA - TEORIA DA ENCAMPAÇÃO - INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA AFASTADA - MANUTENÇÃO DO RETORNO DOS AUTOS AO TRIBUNAL DE ORIGEM PARA JULGAMENTO DO MANDAMUS.

1. Aplica-se a teoria da encampação quando a autoridade apontada como coatora, ao prestar suas informações, não se limita a alegar sua ilegitimidade, mas defende o mérito do ato impugnado, requerendo a denegação da segurança, assumindo a legitimatio ad causam passiva.

2. Afasta-se, em consequência, a preliminar de incompetência absoluta do Tribunal de Justiça para apreciar, originariamente, o mandado de segurança.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no RMS 15.125/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/05/2009, DJe 19/05/2009)

TRIBUTÁRIO. ICMS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. TRANSPORTE DE MERCADORIA PARA O EXTERIOR. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM. TEORIA DA ENCAMPAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. DECLARAÇÃO DE CARÁTER NORMATIVO. CASOS FUTUROS E GENÉRICOS. DESCABIMENTO DO WRIT.

I - Se a autoridade dita coatora, em suas informações, não manifesta apenas sua ilegitimidade, mas adentra no mérito da impetração, convalida-se sua legitimidade, aplicando-se a teoria da encampação.

(...)

III - Recurso ordinário improvido.

(RMS 24.637/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/11/2008, DJe 17/11/2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. PRETENSÃO DE RESTITUIÇÃO FUNDADA NO SUPOSTO RECOLHIMENTO A MAIOR DO TRIBUTO. AUTORIDADE APONTADA COMO COATORA. SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA. AFASTAMENTO DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM. TEORIA DA ENCAMPAÇÃO. RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Consoante leciona Hely Lopes Meirelles, "numa imposição fiscal ilegal, atacável por mandado de segurança, o coator não é nem o Ministro ou o Secretário da Fazenda que expede instruções para a arrecadação de tributos, nem o funcionário subalterno que



Registro nº 00180075/2017
MS nº 1003554-47.2017.401.3400

científica o contribuinte da exigência tributária; o coator é o chefe do serviço que arrecada o tributo e impõe as sanções fiscais respectivas, usando do seu poder de decisão". ("Mandado de Segurança", 27ª edição, São Paulo: Malheiros, 2004, p. 60). Por outro lado, de acordo com a teoria da encampação, adotada por este Superior Tribunal de Justiça, a autoridade hierarquicamente superior, apontada como coatora nos autos de mandado de segurança, que adentra o mérito da ação mandamental ao prestar informações, torna-se legitimada para figurar no polo passivo do writ.

2. No Estado do Rio Grande do Sul, conforme consta do acórdão recorrido, por força dos arts. 96 e 194, do Código Tributário Nacional, e 14, I, do Decreto 37.297/97, é do Diretor da Receita Pública Estadual a competência para a prática de atos relacionados com a fiscalização e a imposição tributária. Ocorre que, embora não possuindo, a princípio, legitimidade para a correção de eventual ilegalidade ou abuso de poder, o Secretário de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, apontado como autoridade coatora, adentrou o mérito do mandado de segurança, tornando-se legitimado, assim, para figurar no pólo passivo da ação mandamental.

3. Recurso ordinário provido para, afastando a preliminar de ilegitimidade passiva ad causam da autoridade indicada como coatora, determinar que a Corte de origem prossiga na apreciação do presente feito quanto aos demais aspectos, inclusive no tocante à alegação de litispendência. (RMS 17.948/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06.03.2007, DJ 02.04.2007 p. 231)

MANDADO DE SEGURANÇA. ANISTIA POLÍTICA. MILITAR. SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL. ILEGITIMIDADE. LEI Nº 10.559/02. IMPOSTO DE RENDA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ISENÇÃO. EFEITOS PATRIMONIAIS PRETÉRITOS. CONCESSÃO. INVIABILIDADE DA VIA ELEITA. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS Nºs 269 E 271 DO STF.

1. Ilegitimidade do Secretário da Receita Federal para figurar no pólo passivo do writ. Extinção do feito, sem julgamento do mérito, em relação a essa autoridade. Art. 267, VI, do CPC.
2. A Lei nº 10.559/02 não promoveu qualquer distinção entre os anistiados para o benefício de isenção nela estabelecido.
3. Não se pode dar tratamento jurídico diferenciado quando a lei não o fez.
4. Legítimo o direito da impetrante de não recolher o Imposto de Renda pelo recebimento de sua pensão, em razão de anistia política.
Precedentes.
5. Processo extinto em relação ao Secretário da Receita Federal. Segurança concedida. Agravo regimental prejudicado.
(MS 10.536/DF, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14.12.2005, DJ 13.02.2006 p. 647)

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE APONTADA COMO COATORA QUE ARGÜI SUA ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM COM A CONSEQUENTE EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. PROCEDÊNCIA.

Não sendo o ato impugnado da autoridade apontada como coatora, verifica-se a ilegitimidade passiva ad causam do impetrado, impondo-se a extinção do processo sem julgamento do mérito, pela ausência de uma das condições da ação. (MS 4.619/DF, Rel. Ministra LAURITA VAZ, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10.10.2001, DJ 29.10.2001 p. 177)



24. Destaca-se a total desvinculação entre o ato apontado como coator e as atribuições da autoridade impetrada, da qual decorre a sua ilegitimidade passiva, impossibilita a defesa do ato pela referida autoridade, uma vez que não detém os elementos jurídicos e fáticos necessários para sua devida elaboração.

25. Por carecer, ainda, a petição inicial de requisito essencial, qual seja, a correta identificação da autoridade coatora, deve ser a presente ação indeferida desde logo, com base no disposto no art. 10 da Lei nº 12.016/2009.

26. Porém, de qualquer modo, consoante proposição anteriormente apresentada, argui-se desde já como argumento de defesa, que fulmina a pretensão do impetrante, a ilegitimidade da parte, consoante indicado nas alegações acima, o que implicaria a extinção do processo sem resolução do mérito, com base no art. 485, VI, do novo Código de Processo Civil c/c o art 6º, §5º, da Lei nº 12.016, de 2009.

III CONCLUSÃO

27. São as razões úteis ao esclarecimento dos fatos, da verdade e do direito aplicável, e nesse sentido, proponho sejam encaminhadas à suposta autoridade impetrada, o **Secretário da Receita Federal do Brasil**, com a sugestão de envio ao MM. Juízo da 15ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, a título de informações no Mandado de Segurança nº 1003554-47.2017.4.01.3400.

2017.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 09 de junho de

Sandro Brandi Adão
Procurador da Fazenda Nacional



Ministério da Fazenda
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

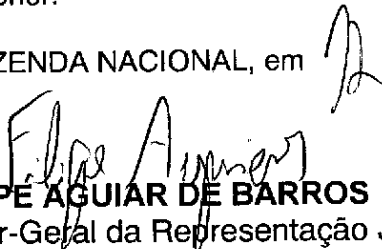
DESPACHO DE PARECER PGFN/CRJ/2017

DOCUMENTO: REGISTRO Nº 180075/2017
INTERESSADO: PGFN/CRJ
ASSUNTO: MANDADO DE SEGURANÇA Nº 1003554-47.2017.4.01.3400
IMPETRANTE: HOSPITAL SANTA MARTA LTDA
IMPETRADO: SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Trata-se do PARECER PGFN/CRJ/Nº *782* /2017, da lavra do Procurador SANDRO BRANDI ADÃO e cujo teor ora aprovo.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em *12* de junho de 2017.


FILIPÉ AGUIAR DE BARROS
Coordenador-Geral da Representação Judicial
da Fazenda Nacional Substituto

Encaminhe-se ao Exmo. Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil, para prestação de informações em mandado de segurança.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em *13* de junho de 2017.


CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
Procurador-Geral Adjunto Consultoria e Estratégia da Representação
Judicial e Administrativa Tributária - PGACET