EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.770.495 - RS (2018/0258035-7)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de embargos de divergência interpostos por INDÚSTRIA DE VINAGRES PRINZ LTDA. contra acórdão proferido pela Segunda Turma, relator o eminente Ministro Francisco Falcão, assim ementado (e-STJ fl. 268):

> ADMINISTRATIVO. ICMS. COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DO MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSSIBILIDADE. ENUNCIADO N. 213/STJ.
> I - Primeiramente, cumpre destacar que o Tribunal de origem concedeu parcial provimento ao recurso de apelação interposto pelo contribuinte para "reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de cálculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação, do momento da impetração para o futuro", tendo em vista não ser possível, pela via mandamental, realizar a compensação dos tributos indevidamente pagos antes da impetração do aludido mandado de segurança.
> II - Nesse contexto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que, em que pese ser possível, por meio de mandado de segurança, a declaração do direito à compensação de créditos ainda não atingidos pela prescrição (Súmula n. 213 do STJ), a via mandamental não é apta a produzir efeitos patrimoniais pretéritos, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria (Súmula n. 271/STF). Nesse sentido: AgInt no AREsp 1.032.984/PE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 21/11/2017, DJe 27/11/2017; AgRg no AREsp 593.508/BA, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/3/2015, DJe 6/4/2015.
> III - Agravo interno improvido.

A embargante aduz que o aresto recorrido divergiu de julgado da Primeira Turma – EDcl no AgInt no AREsp 308.956/MG, de minha relatoria, sintetizado nos termos da seguinte ementa:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. SÚMULA 213 DO STJ. INDÉBITOS NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. UTILIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.
> 1. Os embargos de declaração têm por escopo sanar decisão judicial eivada de obscuridade, contradição, omissão ou erro material (art. 1.022-CPC/2015).
> 2. Hipótese em que, reconhecida a existência de omissão, o acórdão embargado deve ser integrado para assentar que a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, com créditos (indébitos) ainda não fulminados pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos, vedados pelas Súmulas 269 e 271 do STJ. Precedentes.
> 3. Embargos de declaração acolhidos para negar provimento ao agravo interno fazendário na parte em que impugna a decisão do relator que declarou o direito à compensação tributária com créditos (indébitos) ainda não prescritos.

Pede "seja reconhecida a possibilidade de declaração do direito à compensação de valores indevidamente recolhidos em sede de mandado de segurança, não sendo estes limitados apenas ao período posterior ao ajuizamento da ação, mas, sim, também relativamente aos recolhimentos indevidos realizados desde os cinco anos anteriores à

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

impetração, mediante a apropriação de crédito escritural diretamente na obrigação acessória pertinente e concernente apenas ao período de recolhimentos ainda não atingidos pela prescrição".

Depois de admitido o processamento deste recurso (e-STJ fls. 310/311), a parte embargada, ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, apresentou impugnação (e-STJ fls. 316/325), alegando, em resumo, que os julgados confrontados não apresentam posições dissonantes e que deve ser mantida a conclusão do acórdão embargado de que não é possível reconhecer o direito à compensação de crédito anterior à impetração, sob pena de concessão de indevido efeito patrimonial pretérito ao mandado de segurança, vedado pelas Súmulas 269 e 271 do STF.

É o relatório.

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.770.495 - RS (2018/0258035-7)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
EMBARGANTE	:	INDUSTRIA DE VINAGRES PRINZ LTDA
ADVOGADOS	:	RAFAEL FERREIRA DIEHL E OUTRO(S) - RS040911 ALEXANDRE EIRAS DOS SANTOS - RS088840 FELIPE CORNELY - RS089506 JONATHAN ÁLEX KRZYZANIAK - RS092898
EMBARGADO	:	ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR	:	LUIS CARLOS KOTHE HAGEMANN E OUTRO(S) - RS049394

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. SÚMULA 213 DO STJ. VALORES RECOLHIDOS ANTERIORMENTE À IMPETRAÇÃO NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. O provimento alcançado em mandado de segurança que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado, quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela Administração Tributária.

2. O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

3. Esta Corte Superior orienta que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

4. Embargos de divergência providos.

VOTO

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Os presentes embargos de divergência têm por escopo dirimir dissenso interno sobre a adequação do mandado de segurança para obter a declaração do direito à compensação tributária de indébitos anteriores à impetração ainda não atingidos pela prescrição.

Importa consignar que, na origem, o TJ/RS deu parcial provimento à apelação da empresa contribuinte para conceder a ordem "apenas para reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de cálculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação, do momento da impetração para o futuro".

Pois bem.

Quanto à admissibilidade do presente recurso, entendo que a a suscitada divergência foi suficientemente demonstrada.

No acórdão embargado, a Segunda Turma, ponderando o entendimento sedimentado na Súmula 271 do STF, que veda a concessão de efeitos patrimoniais pretéritos ao mandado de segurança, manteve o acórdão recorrido que indeferira o pedido de declaração do direito de compensação dos indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração, limitando a declaração do direito à compensação apenas para o aproveitamento dos pagamentos ocorridos posteriormente à impetração do *writ*. Confira-se, com grifos adicionados:

> Trata-se de agravo interno interposto contra monocrática que decidiu recurso especial de Indústria de Vinagres Prinz Ltda., com fundamento no art. 105, III, *a* e *c*, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim ementado:
> APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. VINCULAÇÃO ENTRE A VENDA E A BONIFICAÇÃO DEMONSTRADA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO RECONHECIDO. EFEITOS PATRIMONIAIS PRETÉRITOS. IMPOSSIBILIDADE.
> I) A questão envolvendo a base de cálculo do ICMS na venda com bonificação já restou pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, que definiu que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS, nos termos do REsp 1.111.156/SP.
> II) No caso, em que pese a emissão de duas notas fiscais separadas para cada comprador, em desacordo com o que exige o art. 10, §2^{S}, "b", da Lei n^{Q}. 8.820/89, restou demonstrado que as bonificações estão vinculadas às operações de venda que as ensejaram, fazendo a impetrante jus ao direito de excluir da base de cálculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação.
> III) **O pedido de reconhecimento do direito de compensar os valores indevidamente recolhidos nos últimos 05 anos não pode ser reconhecido em sede de mandado de segurança, visto que este não produz feitos patrimoniais pretéritos à data de sua impetração. Inteligência da Súmula 271 do STF**.
> APELO PARCIALMENTE PROVIDO. UNÂNIME.
> Foram rejeitados os embargos declaratórios opostos pelo contribuinte.
> No presente recurso especial, o recorrente aponta violação dos arts. 24 e 25 da Lei Complementar n. 87/1996; 150, 156, II, e 170, todos do Código Tributário Nacional e 1º da Lei n. 12.016/2009.
> Sustenta, em síntese, que o mandado de segurança é via processual adequada para requerer a compensação pelo pagamento indevido de ICMS, **ainda que o**

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

mencionado imposto tenha sido recolhido antes da impetração do presente *mandamus*.

Apresentadas contrarrazões pela manutenção do acórdão recorrido.

A decisão monocrática tem o seguinte dispositivo: "Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, II, do RISTJ, nego provimento ao recurso especial."

Interposto agravo interno, a parte agravante traz argumentos contrários aos fundamentos da decisão recorrida.

A parte agravada foi intimada para apresentar impugnação ao recurso.

É relatório.

O recurso de agravo interno não merece provimento.

Nos termos do enunciado n. 568 da Súmula desta Corte Superior e do art. 255, § 4º, inciso III, do RISTJ, o relator está autorizado a decidir monocraticamente quando houver jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça. Assim, não há que se falar em ilegalidade relativamente a este ponto.

A parte agravante insiste nos mesmos argumentos já analisados na decisão recorrida.

Sem razão a parte agravante.

Primeiramente, cumpre destacar que o Tribunal de origem concedeu parcial provimento ao recurso de apelação interposto pelo contribuinte para "reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de calculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação, do momento da impetração para o futuro", tendo em vista não ser possível, pela via mandamental, realizar a compensação dos tributos indevidamente pagos antes da impetração do aludido mandado de segurança.

Nesse contexto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que, em que pese ser possível, por meio de mandado de segurança, a declaração do direito à compensação de créditos ainda não atingidos pela prescrição (Súmula n. 213 do STJ), a via mandamental não é apta a produzir efeitos patrimoniais pretéritos, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria (Súmula n. 271/STF). Nesse sentido, confiram-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DO DIREITO AO CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA 213/STJ.

1. "o creditamento de ICMS na escrituração fiscal constitui espécie de compensação tributária, motivo pelo qual há de ser facultada a via do mandamus para obtenção desse provimento de cunho declaratório, em conformidade com o que dispõe a Súmula 213/STJ: 'O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária'" (EREsp 727.260/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 23/3/2009).

2. A possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração a fim de chancelar eventual creditamento já realizado pelo contribuinte. O referido provimento mandamental, de natureza declaratória, tem efeitos exclusivamente prospectivos, autorizando a realização do encontro de contas apenas a partir de sua prolação. A esse respeito: EREsp 1.020.910/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 8/6/2010. Em igual sentido: REsp 1.596.218/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 10/8/2016; AgRg no REsp 1.365.189/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 15/4/2014; EDcl nos EDcl no REsp 1.215.773/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Seção, DJe 20/6/2014.

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1.032.984/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/11/2017, DJe 27/11/2017)

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ENERGIA ELÉTRICA. INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE A DEMANDA CONTRATADA E NÃO

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

UTILIZADA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS PATRIMONIAIS PRETÉRITOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 271/STF. VIOLAÇÃO À SUMULA 213/STJ. INOCORRÊNCIA.

1. A instância de origem não emitiu juízo de valor sobre os arts. 1º da Lei 12.016/2009; 2º, I, e 13, I, da LC 87/1996.

2. Com efeito, os referidos dispositivos legais federais tidos como violados pela parte recorrente tratam de questões genéricas e que não induzem à compreensão específica de que o Mandado de Segurança é instrumento hábil para assegurar a produção de efeitos patrimoniais em relação a período pretérito. Inexiste, in casu, prequestionamento implícito. Igualmente, a parte recorrente não opôs Embargos de Declaração com o escopo de prequestionar tais dispositivos.

3. Esta Corte Superior entende que o Mandado de Segurança é instrumento adequado à declaração do direito de compensação de tributos indevidamente pagos (Súmula 213/STJ), desde que não implique na produção de efeitos patrimoniais pretéritos, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria (Súmula 271/STF). Precedentes.

4. Consoante entendimento desta Corte, o Sodalício a quo corretamente indeferiu o pedido compensatório em virtude do óbice contido na Súmula 271/STF, por constatar que a pretensão mandamental abrange período anterior à impetração do writ.

5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no AREsp 593.508/BA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/3/2015, DJe 6/4/2015.)

Ante o exposto, não havendo razões para modificar a decisão recorrida, nego provimento ao agravo interno.

Já o aresto paradigma, de minha relatoria, também analisando mandado de segurança de que trata a Súmula 213 do STJ, expressamente declarou o direito à compensação de indébitos anteriores à impetração, desde que ainda não atingidos pela prescrição. *Vide*, com grifos adicionados:

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo ESTADO DE MINAS GERAIS contra acórdão prolatado pela Primeira Turma, de que fui relator, assim ementado (e-STJ fl. 622):

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE.

1. A teor do que dispõem o art. 1.021, § 1º, do CPC/2015 e a Súmula 182 do STJ, a parte deve infirmar, nas razões do agravo interno, todos os fundamentos da decisão atacada, sob pena de não ser conhecido o seu recurso.

2. Hipótese em que o recorrente não se desincumbiu do ônus de impugnar, de forma clara e objetiva, os motivos da decisão ora agravada.

3. A alegação de que o direito à compensação tributária declarado pelo acórdão recorrido depende de lei específica autorizativa configura indevida inovação recursal, porquanto não oportunamente deduzida nas razões do recurso especial.

4. Agravo interno não conhecido.

Nas suas razões (e-STJ fls. 635/641), o ente público sustenta que o acórdão ora embargado incorreu em omissão, pois teria deixado de se manifestar sobre a alegação de que o provimento declaratório que possibilita que a compensação tributária possa abranger indébitos anteriores à impetração do mandado de segurança confronta o entendimento consolidado na Súmula 271 do STF.

A parte adversa apresentou impugnação (e-STJ fls. 644/655).

É o relatório.

Assiste razão ao embargante.

A decisão singular então agravada apreciou concomitantemente os agravos em recurso especial interpostos por ambas as partes, vindo a não conhecer do agravo fazendário, porquanto seu objeto já teria sido exaurido com a decisão anterior que o convolou em agravo interno, já julgado pela Corte de origem, e a conhecer do

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

agravo da empresa para prover o recurso especial por ela manejado, a fim de "reconhecer que a declaração do direito à compensação tributária pode englobar os indébitos antes da impetração".

Quanto do julgamento do agravo interno da Fazenda Pública, o Colegiado, nos termos do voto condutor por mim exarado, não conheceu do recurso. Para tanto, aplicou a Súmula 182 do STJ em relação à parte da decisão que não conheceu do AREsp do ente público e assentou que a impugnação referente à parte da decisão que deu provimento ao recurso especial do contribuinte, relativa à necessidade de lei local que autorize a compensação deferida, configura indevida inovação recursal, insuscetível de conhecimento.

Ocorre que, no agravo interno, a Fazenda Pública também se insurgiu contra o entendimento de que a declaração do direito à compensação pode contemplar créditos (indébitos) não prescritos.

Todavia, esse tema não foi devidamente tratado no julgamento do agravo interno, motivo pelo qual, doravante, passo a sanar essa omissão.

Emerge dos autos que o acórdão recorrido reconheceu o direito à compensação tributária, mas apenas com os indébitos recolhidos a partir do ajuizamento do *mandamus*, aplicando o óbice das Súmulas 269 e 271 do STF aos créditos pretéritos ao *writ*. Confira-se (e-STJ fl. 244):

Assim, repita-se, não sendo fato gerador do ICMS a simples disponibilização da energia elétrica ao consumidor, em virtude da formalização do contrato de fornecimento de energia elétrica por demanda reservada de potência pelo consumidor, mostra-se mesmo ilegal e abusivo o ato da autoridade coatora, que violou direito líquido e certo das associadas do impetrante, ao efetivar a cobrança do tributo em tais circunstâncias, motivo pelo qual entendo não merecer qualquer reparo a r. sentença de primeiro grau, que nesse ponto concedeu a segurança pleiteada, inclusive autorizando eventual compensação, pelas associadas do impetrante, dos valores por elas comprovadamente quitados, após o ajuizamento do presente mandamus, a título de ICMS incidente sobre a demanda contratada de potência e os futuros pagamentos a serem por ela efetivado a título de tal tributo, nos termos da Súmula 213 do STJ, que dispõe:

[...]

Neste ponto, cumpre ressaltar não merecer qualquer reforma a sentença relativamente ao pedido formulado pelo impetrante, no sentido de que seja autorizada a compensação dos valores a esse título indevidamente pagos por suas associadas nos últimos 10 (dez) anos, e não apenas após a impetração do presente mandamus, posto que, a despeito de, eventualmente, possuírem estas direito pretérito ao recebimento de tais valores, impossível se mostra a concessão da segurança nesse ponto, já que o mandado de segurança, cuja ordem é concedida com efeitos patrimoniais a partir da data da impetração (art. 1º da Lei 5.021/66), não pode ser utilizado com sucedâneo de ação de cobrança.

[...]

Sobre o assunto, o Supremo Tribunal Federal, através da Súmula nº 269, consolidou entendimento de que "o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança". Em igual sentido, foi editada a Súmula 271, daquela mesma Corte (...).(Grifos adicionados).

Esse entendimento, todavia, está contrário à orientação jurisprudencial deste Sodalício, segundo a qual a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, de créditos ainda não fulminados pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos, vedados pelas Súmulas 269 e 271 do STJ. A esse respeito:

[...]

Ante o exposto, ACOLHO os embargos de declaração para NEGAR PROVIMENTO ao agravo interno fazendário na parte em que impugnou o provimento alcançado pela decisão então agravada, que reconhecera a possibilidade de a declaração do direito à compensação tributária poder englobar os indébitos recolhidos antes da impetração, desde que não atingidos pela prescrição.

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

Portanto, conheço do recurso.

Quanto ao mérito, destaco, por pertinente, a orientação jurisprudencial da Primeira Seção quanto ao Tema n. 118/STJ, consolidada no julgamento do Recurso Especial Repetitivo n. 1.111.164/BA e, mais recentemente, melhor explicitada no julgamento do Recurso Especial Repetitivo n. 1.365.095/SP, segundo a qual a prova pré-constituída necessária à impetração de mandado de segurança que discute compensação tributária dependerá da natureza da pretensão deduzida pelo impetrante.

Nesses precedentes obrigatórios foram identificadas duas espécies de pretensão mandamental envolvendo compensação tributária, tendo sido reafirmadas no julgamento do REsp 1.365.095/SP as seguintes teses:

"(*a*) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco; e

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

O caso dos autos enquadra-se na primeira hipótese acima identificada, haja vista que a pretensão da empresa impetrante é, exclusivamente, a de obter o direito à compensação tributária de indébito tributário (ICMS sobre mercadorias dadas em bonificação), inexistindo pleito específico de juízo de certeza e liquidez dos créditos que pretende aproveitar.

É o que se retira do pedido exordial (e-STJ fl. 8):

> Diante do todo exposto, requer se digne Vossa Excelência:
> 1) Determinar a expedição de ofício à autoridade coatora para que preste as informações de praxe, no prazo legal, dando-se, após, vista ao Ministério Público Estadual, para que forneça parecer sobre a presente impetração;
> 2) Ao final do feito, conceder a segurança definitiva para declarar o direito da Impetrante de excluir da base de cálculo do ICMS, os valores referentes as mercadorias dadas em bonificação, por conta das violações à legislação federal e constitucional invocadas;
> 3) Também ao final do feito, seja declarado o direito da Impetrante de compensar os valores indevidamente pagos de ICMS sobre as bonificações concedidas nos últimos 5 (cinco) anos, a contar do ingresso da presente demanda, devidamente corrigidos;

No julgamento da apelação, o TJ/RS, ao reconhecer o direito à não incidência do ICMS sobre as mercadorias dadas em bonificação, afirmou a existência da prova

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

de que a impetrante figura na condição de credora, referindo-se expressamente sobre as notas fiscais juntadas por amostragem. Veja-se (e-STJ fl. 137/138):

> Da leitura das notas fiscais acostadas pela impetrante (fls. 24/32), verifica-se a emissão de duas notas fiscais separadas para cada comprador, o que, por si só, no meu entendimento, não tem o condão de afastar o direito de não incidência de ICMS.
> Ressalto que já me manifestei favoravelmente ao reconhecimento de não incidência de ICMS em caso semelhante, em que foram emitidas notas separadas (70071594899).
> Necessário que reste demonstrado que as bonificações estão vinculadas às operações de venda que as ensejaram, de forma a afastar a possibilidade de manobras. E tal ônus probatório restou satisfeito no presente caso.
> As notas fiscais apresentadas, em que pese apresentem a venda em uma nota e a bonificação em outra, guardam relação, visto que foram expedidas em sequência – conforme se verifica da numeração do momento em que expedidas – e para o mesmo adquirente.

Todavia, a Corte estadual não acolheu o pedido de declaração do direito à compensação dos créditos havidos nos cinco anos anteriores à impetração, por entender que o acolhimento dessa pretensão importaria na produção de efeitos pretéritos ao *mandamus*, motivo pelo que assegurou tal direito apenas para os créditos posteriores ao ajuizamento da causa. Confira-se:

> Quanto ao pedido de reconhecimento do direito de compensar os valores indevidamente recolhidos nos últimos 05 anos, necessário ressaltar que o mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais pretéritos à data de sua impetração.
> Nesse sentido é o entendimento da Súmula 271 do STF, que entende que a "concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria".
> Assim, deve ser dado parcial provimento ao apelo, apenas para reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de cálculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação, do momento da impetração para o futuro.

Feitas essas considerações acerca da natureza da pretensão mandamental em apreço, tenho que, quanto ao objeto do dissenso jurisprudencial ora apresentado, deve prevalecer a conclusão estampada no aresto apontado como paradigma.

Digo isso porque o provimento alcançado em mandado de segurança, que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ ("O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária"), tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado (art. 170-A do CTN), quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela Administração Tributária.

Para essa espécie de pretensão mandamental, o reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

Frise-se que da tese explicitada no julgamento do REsp 1.365.095/SP é possível depreender que o pedido de declaração do direito à compensação tributária está normalmente atrelado ao "reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade da anterior exigência da exação", ou seja, aos tributos indevidamente cobrados antes da impetração, não havendo razão jurídica para que, respeitada a prescrição, esses créditos não constem do provimento declaratório.

Aliás, como cediço, a decisão de natureza declaratória não constitui, mas apenas reconhece um direito pré-existente.

Nesse mesmo sentido, colaciono os mesmos julgados transcritos no voto condutor do aresto paradigma:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO DO *WRIT* PARA DECLARAR O DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.
> 1. Esta Corte já se pronunciou no sentido de se admitir a impetração de mandado de segurança com o fim de declarar o direito à compensação tributária e, não havendo discussão de valores, não se pode dizer que o provimento judicial estaria produzindo efeitos pretéritos. Precedentes: REsp 782.893/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ de 29.6.2007; EAg 387.556/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Primeira Seção, DJ de 9.5.2005.
> 2. Na hipótese, a impetração defende direito líquido e certo de o contribuinte proceder ao creditamento dos valores indevidamente recolhidos a título de ICMS, hipótese na qual a concessão da ordem vindicada irradiará efeitos patrimoniais para o futuro, e não para o passado, eis que apenas após a declaração do direito é que se concretizará o creditamento do ICMS, por força da decisão judicial. Assim, o mandado de segurança tem natureza eminentemente declaratória, além de ter caráter preventivo, na medida em que se postula afastar a atuação do Fisco no pertinente à exigência de estorno do crédito de ICMS relativo às mercadorias que tem sua base de cálculo reduzida nas saídas de produtos da cesta básica.
> Portanto, impõe-se concluir que não se está utilizando o mandado de segurança como substitutiva da ação de cobrança, nem possui o provimento final efeito condenatório, o que afasta a aplicação das Súmulas 269 e 271, ambas do STF .
> 3. Cumpre salientar que, em recente julgado (EREsp 727260 / SP, da relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, DJe 23/03/2009), a Primeira Seção desta Corte consolidou posicionamento no sentido de que o creditamento de ICMS na escrituração fiscal constitui espécie de compensação tributária, motivo pelo qual há de ser facultada a via do mandamus para obtenção desse provimento de cunho declaratório, em conformidade com o que dispõe a Súmula 213/STJ: "O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária".
> 4. Embargos de divergência providos (EREsp 1.020.910/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/05/2010, DJe 08/06/2010). (Grifos acrescidos).
>
> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DO DIREITO AO CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA 213/STJ. CRÉDITOS ORIUNDOS DE BENS DE CONSUMO E DE USO

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

EMPREGADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. LIMITAÇÃO TEMPORAL CONTIDA NA LC 87/96 AFASTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO COM BASE NA INTERPRETAÇÃO DADA À EC 42/03. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE PELA VIA DO RECURSO ESPECIAL.

1. "O creditamento de ICMS na escrituração fiscal constitui espécie de compensação tributária, motivo pelo qual há de ser facultada a via do mandamus para obtenção desse provimento de cunho declaratório, em conformidade com o que dispõe a Súmula 213/STJ: 'O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária'" (EREsp 727.260/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 23/03/2009)

2. A possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração. O referido provimento mandamental, de natureza declaratória, tem efeitos exclusivamente prospectivos, autorizando a realização do encontro de contas apenas a partir de sua prolação. A esse respeito: EREsp 1.020.910/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 08/06/2010.

3. O acórdão recorrido afastou a limitação temporal para o aproveitamento de créditos de ICMS gerados na cadeia produtiva de bens destinados à exportação com base, exclusivamente, em interpretação dada à Emenda Constitucional 42/03, que é insuscetível de revisão pela via do recurso especial.

4. Agravo regimental não provido (AgRg no REsp 1365189/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/04/2014, DJe 15/04/2014). (Grifos acrescidos).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. MANDADO DE SEGURANÇA. EFICÁCIA EXECUTIVA DE SENTENÇA DECLARATÓRIA. VIA ADEQUADA. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO. RESP PARADIGMA 1.114.404/MG. SÚMULAS 213 E 461 DO STJ.

1. A alegação genérica de violação do art. 535 do CPC/73, sem explicitar os pontos em que teria sido omisso o acórdão recorrido, atrai a aplicação do disposto na Súmula 284/STF.

2. "A sentença do Mandado de Segurança, de natureza declaratória, que reconhece o direito à compensação tributária (Súmula 213/STJ: 'O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária'), é título executivo judicial, de modo que o contribuinte pode optar entre a compensação e a restituição do indébito (Súmula 461/STJ: 'O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado')" (REsp 1.212.708/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/4/2013, DJe 9/5/2013.).

3. A possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração. O referido provimento mandamental, de natureza declaratória, tem efeitos exclusivamente prospectivos, o que afasta os preceitos da Súmula 271/STF. Precedentes.

Recurso especial conhecido em parte e improvido (REsp 1596218/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/08/2016, DJe 10/08/2016).

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333

Acresço, por oportuno, que esta Corte Superior orienta que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito (*vide*: EDcl no REsp 1.732.148/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 28/11/2018; REsp 1.248.618/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13/02/2015), entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO aos embargos de divergência para, reconhecendo que a declaração do direito à compensação tributária permite o aproveitamento de valores referentes a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração, cassar parcialmente o acórdão do TJ/RS e, por conseguinte, conceder integralmente a ordem vindicada.

Custas *ex lege*. Sem honorários (Súmula 105 do STJ).

É como voto.

Documento eletrônico VDA24467608 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 17/02/2020 11:00:48
Código de Controle do Documento: E915C408-4E44-42B9-8520-D396CA615333