SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2062581 - SP (2023/0100976-5)

RELATOR	**:**	**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE	:	NO ZEBRA NETWORK S.A
ADVOGADO	:	PAULO ISAAC DE ALMEIDA REALES - SP426220
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. EFICÁCIA DA SENTENÇA. COMPREENSÃO DO TEMA N. 1.262/STF DA REPERCUSSÃO GERAL. POSSIBILIDADE DO PAGAMENTO DO INDÉBITO VIA PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO ONDE FEITA A RESTITUIÇÃO OU O RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DO PAGAMENTO DO INDÉBITO VIA PRECATÓRIOS OU REQUISIÇÃO DE PEQUENO VALOR. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA EM ESPÉCIE (DINHEIRO).

1. Sob o **aspecto material**, **em matéria tributária, o mandado de segurança não pode ser utilizado como substitutivo de ação de repetição de indébito (ação de cobrança).** Desta forma, a concessão da segurança, via de regra, não permite o reconhecimento de créditos do contribuinte relacionados a indébitos tributários pretéritos (quantificação) e também não permite a execução via precatórios ou requisições de pequeno valor - RPV's. Precedentes: AgInt no REsp. n. 1.949.812 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Regina Helena Costa, julgado em 02.10.2023; AgInt no REsp. n. 1.970.575 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 08.08.2022; Súmula n. 269/STF; Súmula n. 271/STF.

2. Consoante a Súmula n. 213/STJ, **o mandado de segurança é meio apto a afastar os óbices formais e procedimentais ao Pedido Administrativo de Compensação tributária.** Nessas condições, ele pode sim, indiretamente, retroagir, pois, uma vez afastados os obstáculos formais a uma compensação já pleiteada administrativamente (mandado de segurança repressivo), todo o crédito não prescrito outrora formalmente obstado poderá ser objeto da compensação. Do mesmo modo, se a compensação for pleiteada futuramente (mandado de segurança preventivo), todo o crédito não prescrito no lustro anterior ao mandado de segurança poderá ser objeto da compensação. Em ambas as situações, a quantificação dos créditos (efeitos patrimoniais) ficará a cargo da Administração Tributária, não do Poder Judiciário.

3. Quanto ao **Pedido Administrativo de Ressarcimento, o mandado de segurança constitui a via adequada para o reconhecimento de créditos escriturais (fictícios, premiais, presumidos etc.)** referentes a tributos sujeitos à técnica da não cumulatividade, desde que obedecido o prazo prescricional de 5 (cinco) anos. Precedentes repetitivos: REsp. n. 1.129.971 - BA, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010; REsp. n. 1.111.148 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010.

4. Em flexibilização das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, o mandado de segurança **é meio apto a quantificar o indébito constante de Pedido Administrativo de Compensação tributária**, desde que traga prova pré-constituída suficiente para a caracterização da liquidez e certeza dos créditos, **não sendo admitida a repetição administrativa em dinheiro ou a repetição via precatórios.** Precedentes repetitivos: REsp. n. 1.111.164 / BA, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 13.05.2009 e REsp. n. 1.365.095 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 13.02.2019.

5. Muito embora a sentença mandamental tenha, em alguma medida, eficácia declaratória, a

Súmula n. 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* ") em nenhum momento se referiu ao mandado de segurança e em nenhum momento permitiu a restituição administrativa em espécie (dinheiro). Por tais motivos, a sua aplicação ao mandado de segurança se dá apenas mediante adaptações: **1ª)** somente é possível a compensação administrativa; **2ª)** jamais será permitida a restituição administrativa em (espécie) dinheiro ou **3ª)** o pagamento via precatórios/RPV. A restituição permitida é aquela que se opera dentro do procedimento de compensação apenas já que a essa limitação se soma aqueloutra das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, que vedam no mandado de segurança a possibilidade da restituição administrativa em espécie (dinheiro) ou via precatórios.

6. Realizado o julgamento do Tema n. 1.262/STF da repercussão geral, em não havendo notícia da expressa superação dos enunciados sumulares 269 e 271 do STF que vigem há décadas - conforme o exige o art. 927, §4º, do CPC/2015, é de se presumir que permaneçam em vigor, devendo ser obedecidos na forma do art. 927, IV, também do CPC/2015. Assim, a leitura do precedente formado no Tema n. 1.262/STF, em relação ao mandado de segurança, deve ser feita tendo em vista as ações transitadas em julgado com conteúdo condenatório, a despeito das referidas súmulas e da jurisprudência deste STJ que veda, no mandado de segurança, a repetição de indébito tributário pela via dos precatórios e RPV's.

7. Caso concreto em que o CONTRIBUINTE pleiteia, em sede de mandado de segurança, a restituição administrativa em espécie (dinheiro), o que não é permitido seja pelos precedentes do STF, seja pelos precedentes do STJ.

8. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Afrânio Vilela e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 06 de fevereiro de 2024.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 2.062.581 - SP (2023/0100976-5)

RELATOR	**:**	**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE	:	NO ZEBRA NETWORK S.A
ADVOGADO	:	PAULO ISAAC DE ALMEIDA REALES - SP426220
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Trata-se de recurso especial interposto com fulcro no permissivo do art. 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal de 1988, contra acórdão que, em sede de mandado de segurança, reconheceu a presença de indébito, contudo negou a possibilidade de sua restituição administrativa. Assim a ementa (e-STJ fls. 200/223):

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ. CSLL. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. SELIC. BASE DE CÁLCULO. TEMA 962/STF. COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO. REMESSA NECESSÁRIA PARCIALMENTE PROVIDA. APELAÇÃO DA UNIÃO DESPROVIDA.
> 1. No julgamento do RE 1.063.187 (Tema de Repercussão Geral 962), ocorrido em 24/09/2021, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, fixou a seguinte tese: "*É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário*".
> 2. Conforme orientação da Corte Suprema, o efeito da decisão proferida por aquela Corte, que proclama a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, inicia-se com a publicação da ata da sessão de julgamento.
> 3. Escorreita a sentença que considerou indevida a exigência de IRPJ e CSLL sobre a Taxa Selic pagos na restituição do indébito.
> **4. Os valores indevidamente recolhidos, desde que não estejam prescritos (contados os cinco anos anteriores à data de ajuizamento desta), deverão ser corrigidos pela SELIC, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº. 9.250/95, sendo que a compensação deverá ocorrer por iniciativa do contribuinte, entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil**, observadas as ressalvas do art. 26-A, da Lei nº 11.457/07, bem o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96 e da IN 1.717/2017 e somente após o trânsito em julgado da decisão, consoante determina o art. 170-A do CTN.
> 5. Em relação à restituição expedição de precatório ou requisição de pequeno valor, cumpre observar, com a promulgação da Lei nº 5.021/66, posterior às Súmulas 269 e 271 do STF, passou-se a admitir a mandamentalidade da sentença proferida em mandado de segurança no que concerne às verbas referentes ao período posterior à impetração e a executividade quanto aos valores relativos ao período anterior ao ajuizamento, observada eventual prescrição.
> **6. Quanto à restituição administrativa do indébito, ressalvado meu posicionamento sobre o tema, curvo-me ao entendimento desta e. Turma no sentido de reconhecer a sua inviabilidade, nos termos da Súmula 461 do Superior Tribunal de Justiça e do art. 100 da Constituição Federal.**
> 7. Reexame necessário parcialmente provido e apelação da União (Fazenda

Nacional) desprovida.

Os embargos de declaração interpostos restaram rejeitados (e-STJ fls. 284/295).

Alega a recorrente que houve violação aos seguintes dispositivos legais: art. 66, §2º, da Lei n. 8.383/91; art. 74, da Lei n. 9.430/96 e Súmula n. 461/STJ. Afirma ser possível obter via mandado de segurança, além da compensação, a restituição administrativa do indébito tributário, sendo provimento distinto da restituição do indébito via precatório ou RPV. Pugna pelo reconhecimento da possibilidade da restituição administrativa do indébito tributário. Traz precedentes (e-STJ fls. 316/327).

Contrarrazões nas e-STJ fls. 352/356.

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 358/361).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 2.062.581 - SP (2023/0100976-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. EFICÁCIA DA SENTENÇA. COMPREENSÃO DO TEMA N. 1.262/STF DA REPERCUSSÃO GERAL. POSSIBILIDADE DO PAGAMENTO DO INDÉBITO VIA PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO ONDE FEITA A RESTITUIÇÃO OU O RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DO PAGAMENTO DO INDÉBITO VIA PRECATÓRIOS OU REQUISIÇÃO DE PEQUENO VALOR. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA EM ESPÉCIE (DINHEIRO).

1. Sob o **aspecto material**, **em matéria tributária, o mandado de segurança não pode ser utilizado como substitutivo de ação de repetição de indébito (ação de cobrança).** Desta forma, a concessão da segurança, via de regra, não permite o reconhecimento de créditos do contribuinte relacionados a indébitos tributários pretéritos (quantificação) e também não permite a execução via precatórios ou requisições de pequeno valor - RPV's. Precedentes: AgInt no REsp. n. 1.949.812 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Regina Helena Costa, julgado em 02.10.2023; AgInt no REsp. n. 1.970.575 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 08.08.2022; Súmula n. 269/STF; Súmula n. 271/STF.

2. Consoante a Súmula n. 213/STJ, **o mandado de segurança é meio apto a afastar os óbices formais e procedimentais ao Pedido Administrativo de Compensação tributária.** Nessas condições, ele pode sim, indiretamente, retroagir, pois, uma vez afastados os obstáculos formais a uma compensação já pleiteada administrativamente (mandado de segurança repressivo), todo o crédito não prescrito outrora formalmente obstado poderá ser objeto da compensação. Do mesmo modo, se a compensação for pleiteada futuramente (mandado de segurança preventivo), todo o crédito não prescrito no lustro anterior ao mandado de segurança poderá ser objeto da compensação. Em ambas as situações, a quantificação dos créditos (efeitos patrimoniais) ficará a cargo da Administração Tributária, não do Poder Judiciário.

3. Quanto ao **Pedido Administrativo de Ressarcimento, o mandado de segurança constitui a via adequada para o reconhecimento de créditos escriturais (fictícios, premiais, presumidos etc.)** referentes a tributos sujeitos à técnica da não cumulatividade, desde que obedecido o prazo prescricional de 5 (cinco) anos. Precedentes repetitivos: REsp. n. 1.129.971 - BA, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010; REsp. n. 1.111.148 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010.

4. Em flexibilização das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, o mandado de segurança **é meio apto a quantificar o indébito constante de Pedido Administrativo de Compensação tributária**, desde que traga prova pré-constituída suficiente para a caracterização da liquidez e certeza dos créditos, **não sendo admitida a repetição administrativa em dinheiro ou a repetição via precatórios.** Precedentes repetitivos: REsp. n. 1.111.164 / BA, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 13.05.2009 e REsp. n. 1.365.095 / SP, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 13.02.2019.

5. Muito embora a sentença mandamental tenha, em alguma medida, eficácia declaratória, a Súmula n. 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*") em nenhum momento se referiu ao mandado de segurança e em nenhum momento permitiu a restituição administrativa em espécie (dinheiro). Por tais motivos, a sua aplicação ao mandado de segurança se dá apenas mediante adaptações: **1ª)** somente é possível a compensação administrativa; **2ª)** jamais será permitida a restituição administrativa em (espécie) dinheiro ou **3ª)** o pagamento via precatórios/RPV. A restituição permitida é aquela que se opera dentro do procedimento de compensação apenas já que a essa limitação se soma aqueloutra das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, que vedam no mandado de segurança a possibilidade da restituição administrativa em espécie (dinheiro) ou via precatórios.
6. Realizado o julgamento do Tema n. 1.262/STF da repercussão geral, em não havendo notícia da expressa superação dos enunciados sumulares 269 e 271 do STF que vigem há décadas - conforme o exige o art. 927, §4º, do CPC/2015, é de se presumir que permaneçam em vigor, devendo ser obedecidos na forma do art. 927, IV, também do CPC/2015. Assim, a leitura do precedente formado no Tema n. 1.262/STF, em relação ao mandado de segurança, deve ser feita tendo em vista as ações transitadas em julgado com conteúdo condenatório, a despeito das referidas súmulas e da jurisprudência deste STJ que veda, no mandado de segurança, a repetição de indébito tributário pela via dos precatórios e RPV's.
7. Caso concreto em que o CONTRIBUINTE pleiteia, em sede de mandado de segurança, a restituição administrativa em espécie (dinheiro), o que não é permitido seja pelos precedentes do STF, seja pelos precedentes do STJ.
8. Recurso especial não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Devidamente prequestionados os dispositivos legais tidos por violados, conheço do recurso especial.

Quanto ao mérito, registro que não são poucos os recursos que chegam a este Superior Tribunal de Justiça - STJ onde se discute a tese de que o mandado de segurança é instrumento processual apto a gerar o direito à restituição administrativa em espécie (dinheiro) do indébito tributário.

Com todas as vênias, essa tese possui um vício de origem, pois parte de uma leitura parcial e equivocada dos precedentes desta Casa que, em dado momento, afirmaram a incidência da Súmula n. 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*") ao mandado de segurança, possibilitando a uma "*restituição administrativa do indébito*", pois na via do mandado de segurança seria vedado pelas Súmulas n. n. 269 e 271/STF e pela jurisprudência deste STJ o recebimento do indébito via precatórios e/ou requisições de pequeno valor - RPV's. Para exemplo, veja-se:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS - REINTEGRA. PERCENTUAL DETERMINANTE PARA O CÁLCULO DO BENEFÍCIO FISCAL. DELEGAÇÃO LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. CRITÉRIO TEMPORAL. POSSIBILIDADE. **RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA DE INDÉBITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. POSSIBILIDADE.**
>
> 1. A análise de questão cujo deslinde reclama a apreciação de matéria de natureza constitucional é inviável no âmbito de cabimento do Recurso Especial, sendo sua apreciação de competência do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 102, III, da Constituição Federal.
>
> 2. Não se configura a ofensa aos arts. 489 e 1.022 do Código de Processo Civil/2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia que lhe foi apresentada.
>
> 3. No enfrentamento da matéria, o Tribunal de origem lançou os seguintes fundamentos: "*Como se vê, a redução da alíquota do REINTEGRA não representa violação aos princípios da confiança, segurança jurídica ou legalidade, uma vez que a própria legislação de regência prevê a possibilidade de o Poder Executivo alterar as alíquotas do benefício, segundo a sua avaliação. Assim, não existe direito adquirido que proteja a confiança do contribuinte a determinado regime tributário, sendo certo que as alíquotas do benefício poderiam ser reduzidas, dentro dos limites da lei. Não se cogita, portanto, da alegada inconstitucionalidade dos Decretos nºs 8.415, de 2015, 8.543, de 2015, 9.148, de 2017 e 9.393, de 2018, que alteraram as alíquotas do REINTEGRA dentro da autorização legal conferida pelo art. 22 da Lei nº 13.043, de 2014.*"
>
> 4. Nos termos da jurisprudência do STJ, a estipulação de percentuais variáveis, por períodos de tempo, não extrapola o comando do art. 22, § 1º, da Lei 13.043/2014, que, na verdade, autoriza a variação do percentual conforme necessidade apurada pelo Poder Executivo.
>
> 5. Contudo, o Tribunal a quo consignou no julgamento dos Embargos de Declaração: "*Assiste razão à embargante, contudo, quando alega omissão quanto ao seu pedido de ressarcimento em espécie dos valores recolhidos a mais. Ocorre que, conforme dispõe a Súmula nº 269 do Supremo Tribunal Federal, "o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança", sendo descabido extrair-se de mandado de segurança efeito condenatório, que não lhe é próprio. É indevida, dessarte, a pretensão da impetrante para lhe seja assegurada a restituição dos valores, nada impedindo, entretanto, que a parte se valha do*

presente provimento judicial declaratório para buscar em ação ordinária a condenação da União à restituição (mediante RPV/precatório)."

6. Se a pretensão manifestada na via mandamental fosse a condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, o Mandado de Segurança estaria sendo utilizado como substitutivo da Ação de Cobrança, o que não se admite, conforme entendimento cristalizado na Súmula 269/STF. Todavia, não é o caso dos autos. O contribuinte pediu apenas que ele pudesse se dirigir à autoridade da Receita Federal do Brasil e apresentar pedido administrativo de restituição/ressarcimento. Essa pretensão encontra amparo nos arts. 165 do Código Tributário Nacional, 66 da Lei 8.383/1991 e 74 da Lei 9.430/1996

7. O art. 66 da Lei 8.383/1991, que trata da compensação na hipótese de pagamento indevido ou a maior, em seu § 2º, faculta ao contribuinte a opção pelo pedido de restituição, tendo o art. 74 da Lei 9.430/1996 deixado claro que o crédito pode ter origem judicial, desde que com trânsito em julgado.

8. "***O entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, inclusive já sumulado (Súmula nº 461 do STJ), é no sentido de que 'o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado'. Com efeito, a legislação de regência possibilita a restituição administrativa de valores pagos a maior a título de tributos, conforme se verifica dos art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e 74 da Lei nº 9.430/1996***" (REsp 1.516.961/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/3/2016).

9. Recurso Especial conhecido parcialmente, apenas em relação à preliminar de violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, e, nessa parte, **provido parcialmente para assegurar o direito de o contribuinte buscar a restituição do indébito na via administrativa, após o trânsito em julgado do processo judicial** (REsp. n. 1.873.758/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 16.06.2020).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. OFENSA AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. **MANDADO DE SEGURANÇA. EFICÁCIA EXECUTIVA DA SENTENÇA. OPÇÃO PELA COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA DO INDÉBITO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA Nº 461 DO STJ.**

1. Afastada a alegada ofensa aos arts. 489 e 1.022 do CPC, tendo em vista que o acórdão recorrido, a despeito de citar a Súmula nº 461 do STJ - a qual garante ao contribuinte a opção de receber por meio de precatório ou por compensação o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado - consignou expressamente a inadequação da via mandamental para se pleitear a restituição do indébito via precatório, de modo que somente o pedido alternativo de compensação foi deferido na origem.

2. A Segunda Turma desta Corte no REsp 1.873.758/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 17/9/2020, reafirmou que, <u>nos autos do mandado de segurança, a opção pela compensação ou restituição do indébito</u>, na forma da Súmula 461 do STJ c/c os arts. 66, § 2º, da Lei nº 8.383/1991 e 74, *caput*, da Lei nº 9.4390/1996, <u>se refere à restituição administrativa do indébito e não à restituição via precatório ou RPV</u>, uma vez que a pretensão manifestada na via mandamental de condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, implica utilização do mandado de segurança como substitutivo da ação de cobrança, o que não se admite, conforme

entendimento cristalizado na Súmula nº 269 do STF.
3. Recurso especial parcialmente provido (REsp. n. 1.918.433 / DF, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 15.03.2021).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECONHECIMENTO DO DIREITO DE NÃO INCLUIR NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. ENTENDIMENTO JÁ CONSOLIDADO PELO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA
I - Na origem, trata-se de mand ado de segurança objetivando o reconhecimento do direito de não incluir na base de cálculo do IRPJ, da CSLL e PIS/COFINS os valores decorrentes de repetição de indébito tributário e depósito judicial, bem como lhe seja assegurada a restituição dos valores indevidamente recolhidos a tal título nos cinco anos anteriores à impetração, devidamente corrigidos pela Taxa SELIC. Na sentença foi concedida parcialmente a segurança pleiteada. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida.
II - Trata-se de entendimento consolidado nesta Corte, segundo o qual, "*[...] tratando-se os juros de mora de lucros cessantes, adentram também a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS na forma do art. 1º, § 1º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, que compreendem 'a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica'. Quanto aos demais encargos moratórios, existindo notícia nos autos de que já há correção monetária contratualmente prevista para reparar os danos emergentes, à toda evidência também ostentam a mesma natureza de lucros cessantes (AgRg no REsp 1.271.056/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2013, DJe 11/09/2013).*"
III - No mesmo sentido: AgInt no REsp 1.925.578/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 3/11/2021, DJe 8/11/2021; AgInt no REsp 1.938.511/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 11/10/2021, DJe 14/10/2021.
IV - No tocante ao modo de restituição, entendeu a Corte regional o seguinte (fl. 216): "*Repetição do indébito Reconhecida a ocorrência de indébito tributário, faz jus a parte autora à compensação dos tributos recolhidos a maior, condicionada ao trânsito em julgado da presente decisão judicial (art. 170-A do CTN), nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.4330/1996. A compensação de indébitos tributários em geral deverá ocorrer (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*"
V - Também nesse ponto, a rigor, o acórdão recorrido não destoa do entendimento desta Corte.
VI - Saliente-se que, conforme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em mandado de segurança, a opção pela compensação ou restituição do indébito se refere à restituição administrativa do indébito e não à via do precatório ou requisitório. Isso porque a pretensão de restituição direta de tributo indevidamente pago, pela via do precatório, significaria a utilização do mandado de segurança como substitutivo da ação de cobrança, o que não é cabível. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.895.331/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 24/5/2021, DJe 11/6/2021; REsp 1.864.092/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 23/3/2021, DJe 9/4/2021.
VII - Agravo interno improvido (AgInt no REsp. n. 1.970.575 / RS, Segunda

Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 08.08.2022).

A partir dos precedentes, popularizou-se no meio jurídico a leitura de que ao mandado de segurança a Súmula n. 461/STJ se aplicaria de forma adaptada substituindo-se o recebimento por precatório por um recebimento administrativo do indébito em espécie (dinheiro), **coisa que este Superior Tribunal de Justiça jamais autorizou em seus precedentes.**

Os equívocos cometidos com a interpretação dessa jurisprudência foram tantos que culminaram com a necessidade de julgamento em sede de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal - STF gerando o Tema n. 1.262, sendo ali definida a seguinte tese: "***Não se mostra admissível a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial,*** *sendo indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da Constituição Federal*" (RE n. 1.420.691/SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Rosa Weber, julgado em 21.08.2023).

Com efeito, apesar de o julgamento do Tema n. 1.262/STF ter posto uma pá de cal sobre a leitura equivocada dos precedentes deste STJ, é necessário cortar as arestas porventura remanescentes e frisar que a leitura superada partia de uma compreensão ambígua da expressão "*restituição administrativa do indébito*", além de não diferenciar os tipos de procedimentos administrativos e a via processual eleita judicialmente. O que se passa a explicar na tentativa de rechaçar de vez tais interpretações.

1 - Da diferença entre os pedidos administrativos de Restituição, de Ressarcimento e de Compensação.

Para repelir ambiguidades, o primeiro ponto a ser esclarecido é a diferença existente entre: **a)** Pedido Administrativo de Restituição; **b)** Pedido Administrativo de Ressarcimento e **c)** Pedido Administrativo de Compensação.

No **Pedido Administrativo de Restituição** o que se pede é o reconhecimento de indébito tributário fruto do pagamento indevido ou a maior de tributos pelo contribuinte (v.g.

art. 3º, da IN/RFB n. 2055/2021).

No **Pedido Administrativo de Ressarcimento** o que se pede é o reconhecimento de créditos escriturais (fictícios, premiais, presumidos etc.) referentes a tributos sujeitos à técnica da não cumulatividade, v.g.: créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (REINTEGRA). Uma vez reconhecidos, esses créditos poderão ser objeto de encontro contábil (compensação) dentro da sistemática da não cumulatividade na escrita fiscal relativa a cada tributo e o que sobejar poderá ser objeto de ressarcimento via compensação com débitos tributários do mesmo contribuinte ou ressarcimento em espécie (dinheiro), consoante a legislação em vigor para cada exação (v.g. arts. 40, 43, 48, 54 e 57, da IN/RFB n. 2055/2021).

Já o **Pedido Administrativo de Compensação** é o modo pelo qual o contribuinte exerce o seu direito à Restituição e/ou ao Ressarcimento previamente reconhecidos administrativamente ou judicialmente (v.g. arts. 64, da IN/RFB n. 2055/2021).

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, esses três pedidos são formalizados eletronicamente por meio de um mesmo programa denominado "Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP)". Isto significa que, muitas vezes, estas expressões são tomadas umas pelas outras, gerando as ambiguidades responsáveis pela má compreensão da jurisprudência.

2 - Alguns limites do mandado de segurança em matéria tributária.

Dito isso, o segundo ponto a ser levado em consideração são os limites da eficácia da sentença do mandado de segurança em matéria tributária segundo a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça.

Sob o **aspecto material**, é imperioso recordar que, **em matéria tributária, historicamente o mandado de segurança não pode ser utilizado como substitutivo de ação**

de repetição de indébito (ação de cobrança). Desta forma, a concessão da segurança, via de regra, não permite o reconhecimento de créditos do contribuinte relacionados a indébitos tributários pretéritos (quantificação) e também não permite a execução via precatórios ou requisições de pequeno valor - RPV's. Assim os precedentes de ambas as Turmas deste Superior Tribunal de Justiça e os enunciados sumulares do Supremo Tribunal Federal:

> "*O mandado de segurança não é via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio do precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao mandamus*" (AgInt no REsp. n. 1.949.812 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Regina Helena Costa, julgado em 02.10.2023).
>
> "*[...] a pretensão de restituição direta de tributo indevidamente pago, pela via do precatório, significaria a utilização do mandado de segurança como substitutivo da ação de cobrança, o que não é cabível*" (AgInt no REsp. n. 1.970.575 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 08.08.2022).
>
> Súmula 269-STF: "*O mandado de segurança* ***não é substitutivo de ação de cobrança***".
>
> Súmula 271-STF: "*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*".

Já sob o **aspecto formal**, de relevo é que a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça entende que: "*O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária*" (Súmula n. 213/STJ). Ou seja, **o mandado de segurança**, muito embora não possa ensejar uma condenação (quantificação) nos moldes de uma ação de cobrança/repetição de indébito tributário (isto é, não pode fazer as vezes de um Pedido Administrativo de Restituição), **é meio apto a afastar os óbices formais e procedimentais ao Pedido Administrativo de Compensação tributária.** Nessas condições, ele pode sim, indiretamente, retroagir, pois, uma vez afastados os obstáculos formais a uma compensação já pleiteada administrativamente (mandado de segurança repressivo), todo o crédito não prescrito outrora formalmente obstado poderá ser objeto da compensação. Do mesmo modo, se a compensação for pleiteada futuramente (mandado de segurança preventivo), todo o crédito não prescrito no lustro anterior ao mandado de segurança poderá ser objeto da compensação. Em ambas as situações, a quantificação dos créditos ficará a cargo da Administração Tributária, não do Poder Judiciário. Nesse sentido:

> "*3.* ***Não incidem, na espécie, as vedações presentes nas Súmulas n. 269 e 271/STF, pois o mandado de segurança foi interposto em razão do***

> ***indeferimento do pedido na via administrativa.*** *Vê-se, dessa forma, que o presente writ tem como objetivo o reconhecimento do direito do impetrante, eis porque* ***não se pode considerar que esta ação tem como eficácia preponderante a cobrança da dívida.***
>
> *4. Consigne-se que* ***eventuais efeitos patrimoniais decorrentes da concessão da segurança serão procedidos na via administrativa.*** *Caso insatisfeito, o agravado poderá recorrer à via judicial para efetuar a cobrança dos valores que considerar devidos*" (AgRg no RE n. 636.661, STF, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 26.06.2012).

Já em relação ao **Pedido Administrativo de Ressarcimento**, isto é, o reconhecimento de créditos escriturais (fictícios, premiais, presumidos etc.) referentes a tributos sujeitos à técnica da não cumulatividade, a jurisprudência é pacífica em sede de recursos repetitivos no sentido de que o mandado de segurança constitui a via adequada para tal reconhecimento, desde que obedecido o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, a saber:

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. **RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, § 1º, DO CPC).** PEDIDO DE DESISTÊNCIA. INDEFERIMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA. ALÍNEA "C". AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE DISSÍDIO. **IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETO-LEI 491/69 (ART. 1º). VIGÊNCIA. PRAZO. EXTINÇÃO. PRESCRIÇÃO.**
>
> **1.** É inviável o acolhimento de pedido de desistência recursal formulado quando já iniciado o procedimento de julgamento do Recurso Especial representativo da controvérsia, na forma do art. 543-C do CPC c/c Resolução n.º 08/08 do STJ. Precedente: QO no REsp. n. 1.063.343-RS, Corte Especial, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 17.12.2008.
>
> **2.** O Poder Judiciário não está obrigado a se manifestar expressamente a respeito de todas as teses jurídicas trazidas pelas partes para a solução de um determinado caso concreto. Basta a existência de fundamentação apta e razoável a fazê-lo no decisório, havendo que ser consideradas rechaçadas as demais teses levantadas e não acolhidas. Ausente a violação ao art. 535, do CPC.
>
> **3.** A mera colagem de ementas não supre a demonstração do dissídio a que se refere a alínea "c" do inciso III do artigo 105 da Constituição Federal de 1988. Nas razões de recurso especial, a alegada divergência deverá ser demonstrada nos moldes exigidos pelo artigo 255 e parágrafos do RI/STJ. Precedentes: AEREsp n 337.883/SP, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJ de 22/3/2004, REsp n 466.526/DF, Rel. Min. Fernando Gonçalves, DJ de 25/8/2003 e AgREsp n. 493.456/RS, Rel. Min. Felix Fischer, DJ de 23/6/2003.
>
> **4.** Relativamente ao prazo de vigência do estímulo fiscal previsto no art. 1º do DL 491/69 (crédito-prêmio de IPI), três orientações foram defendidas na Seção. A primeira, no sentido de que o referido benefício foi extinto em 30.06.83, por força do art. 1º do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79. Entendeu-se que tal dispositivo, que estabeleceu prazo para a extinção do benefício, não foi revogado por norma posterior e nem foi atingido pela declaração de inconstitucionalidade, reconhecida pelo STF, do art. 1º do DL 1.724/79 e do art. 3º do DL 1.894/81, na parte em que conferiram ao Ministro da Fazenda poderes para alterar as condições e o prazo de vigência do incentivo fiscal.
>
> **5.** A segunda orientação sustenta que o art. 1º do DL 491/69 continua em vigor,

subsistindo incólume o benefício fiscal nele previsto. Entendeu-se que tal incentivo, previsto para ser extinto em 30.06.83, foi restaurado sem prazo determinado pelo DL 1.894/81, e que, por não se caracterizar como incentivo de natureza setorial, não foi atingido pela norma de extinção do art. 41, § 1º do ADCT.

6. A terceira orientação é no sentido de que o benefício fiscal foi extinto em 04.10.1990, por força do art. 41 e § 1º do ADCT, segundo os quais "os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis", sendo que "considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos fiscais que não forem confirmados por lei". Entendeu-se que a Lei 8.402/92, destinada a restabelecer incentivos fiscais, confirmou, entre vários outros, o benefício do art. 5º do Decreto-Lei 491/69, mas não o do seu artigo 1º. Assim, tratando-se de incentivo de natureza setorial (já que beneficia apenas o setor exportador e apenas determinados produtos de exportação) e não tendo sido confirmado por lei, o crédito-prêmio em questão extinguiu-se no prazo previsto no ADCT.

7. Prevalência do entendimento no Supremo Tribunal Federal e no Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o crédito-prêmio do IPI, previsto no art. 1º do DL 491/69, não se aplica às vendas para o exterior realizadas após 04.10.90. Precedente no STF com repercussão geral: RE nº. 577.348-5/RS, Tribunal Pleno, Relator Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 13.8.2009. Precedentes no STJ: REsp. Nº 652.379 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8 de março de 2006; EREsp. Nº 396.836 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. para o acórdão Min. Castro Meira, julgado em 8 de março de 2006; EREsp. Nº 738.689 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 27 de junho de 2007.

8. O prazo prescricional das ações que visam ao recebimento do crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do Decreto 20.910/32, é de cinco anos. Precedentes: EREsp. Nº 670.122 - PR Primeira Seção, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 10 de setembro de 2008; AgRg nos EREsp. Nº 1.039.822 - MG, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 24 de setembro de 2008.

9. No caso concreto, tenho que o mandado de segurança foi impetrado em 6 de junho de 2005, portanto, decorridos mais de cinco anos entre a data da extinção do benefício (5 de outubro de 1990) e a data do ajuizamento do *writ*, encontram-se prescritos eventuais créditos de titularidade da recorrente.

10. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008 (REsp. n. 1.129.971 - BA, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, § 1º, DO CPC). PEDIDO DE DESISTÊNCIA. INDEFERIMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETO-LEI 491/69 (ART. 1º). VIGÊNCIA. PRAZO. EXTINÇÃO. PRESCRIÇÃO.

1. É inviável o acolhimento de pedido de desistência recursal formulado quando já iniciado o procedimento de julgamento do Recurso Especial representativo da controvérsia, na forma do art. 543-C do CPC c/c Resolução n.º 08/08 do STJ. Precedente: QO no REsp. n. 1.063.343-RS, Corte Especial, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 17.12.2008.

2. O Poder Judiciário não está obrigado a se manifestar expressamente a respeito

de todas as teses jurídicas trazidas pelas partes para a solução de um determinado caso concreto. Basta a existência de fundamentação apta e razoável a fazê-lo no decisório, havendo que ser consideradas rechaçadas as demais teses levantadas e não acolhidas. Ausente a violação ao art. 535, do CPC.

3. Relativamente ao prazo de vigência do estímulo fiscal previsto no art. 1º do DL 491/69 (crédito-prêmio de IPI), três orientações foram defendidas na Seção. A primeira, no sentido de que o referido benefício foi extinto em 30.06.83, por força do art. 1º do Decreto-lei 1.658/79, modificado pelo Decreto-lei 1.722/79. Entendeu-se que tal dispositivo, que estabeleceu prazo para a extinção do benefício, não foi revogado por norma posterior e nem foi atingido pela declaração de inconstitucionalidade, reconhecida pelo STF, do art. 1º do DL 1.724/79 e do art. 3º do DL 1.894/81, na parte em que conferiram ao Ministro da Fazenda poderes para alterar as condições e o prazo de vigência do incentivo fiscal.

4. A segunda orientação sustenta que o art. 1º do DL 491/69 continua em vigor, subsistindo incólume o benefício fiscal nele previsto. Entendeu-se que tal incentivo, previsto para ser extinto em 30.06.83, foi restaurado sem prazo determinado pelo DL 1.894/81, e que, por não se caracterizar como incentivo de natureza setorial, não foi atingido pela norma de extinção do art. 41, § 1º do ADCT.

5. A terceira orientação é no sentido de que o benefício fiscal foi extinto em 04.10.1990, por força do art. 41 e § 1º do ADCT, segundo os quais "os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis", sendo que "considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos fiscais que não forem confirmados por lei". Entendeu-se que a Lei 8.402/92, destinada a restabelecer incentivos fiscais, confirmou, entre vários outros, o benefício do art. 5º do Decreto-Lei 491/69, mas não o do seu artigo 1º. Assim, tratando-se de incentivo de natureza setorial (já que beneficia apenas o setor exportador e apenas determinados produtos de exportação) e não tendo sido confirmado por lei, o crédito-prêmio em questão extinguiu-se no prazo previsto no ADCT.

6. Prevalência do entendimento no Supremo Tribunal Federal e no Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o crédito-prêmio do IPI, previsto no art. 1º do DL 491/69, não se aplica às vendas para o exterior realizadas após 04.10.90. Precedente no STF com repercussão geral: RE nº. 577.348-5/RS, Tribunal Pleno, Relator Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 13.8.2009. Precedentes no STJ: REsp. Nº 652.379 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8 de março de 2006; EREsp. Nº 396.836 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. para o acórdão Min. Castro Meira, julgado em 8 de março de 2006; EREsp. Nº 738.689 - PR, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 27 de junho de 2007.

7. O prazo prescricional das ações que visam ao recebimento do crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do Decreto 20.910/32, é de cinco anos. Precedentes: EREsp. Nº 670.122 - PR Primeira Seção, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 10 de setembro de 2008; AgRg nos EREsp. Nº 1.039.822 - MG, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 24 de setembro de 2008.

8. No caso concreto, tenho que o mandado de segurança foi impetrado em 27 de fevereiro de 2004, portanto, decorridos mais de cinco anos entre a data da extinção do benefício (5 de outubro de 1990) e a data do ajuizamento do *writ*, encontram-se prescritos eventuais créditos de titularidade da recorrente.

9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão

> submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008 (REsp. n. 1.111.148 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.2.2010).

Neste ponto, temos que, considerando as situações anteriores de pedidos administrativos de Restituição, de Ressarcimento e de Compensação, em princípio, o mandado de segurança: **i)** não pode fazer as vezes do Pedido Administrativo de Restituição, pois o que ali se pede é o reconhecimento de indébito tributário fruto do pagamento indevido ou a maior de tributos pelo contribuinte (quantificação); **ii)** pode reconhecer os créditos objeto de Pedido Administrativo de Ressarcimento, desde que obedecido o lustro prescricional e **iii)** pode afastar os obstáculos formais e procedimentais ao Pedido de Compensação que poderá conter todo o crédito não prescrito do contribuinte cuja quantificação será feita pela Administração Tributária.

3 - Da relativização desses limites.

No entanto, aquela primeira restrição material ao uso do mandado de segurança quanto a fazer as vezes do Pedido Administrativo de Restituição (restrição "i") foi relativizada pelos recursos repetitivos REsp. n. 1.111.164 / BA (Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 13.05.2009) e REsp. n. 1.365.095 / SP (Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 13.02.2019). Assim as ementas:

> TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. **MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.** IMPETRAÇÃO VISANDO EFEITOS JURÍDICOS PRÓPRIOS DA EFETIVA REALIZAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. **PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. NECESSIDADE.**
> 1. No que se refere a mandado de segurança sobre compensação tributária, a extensão do âmbito probatório está intimamente relacionada com os limites da pretensão nele deduzida. Tratando-se de impetração que se limita, com base na súmula 213/STJ, a ver reconhecido o direito de compensar (que tem como pressuposto um ato da autoridade de negar a compensabilidade), mas sem fazer juízo específico sobre os elementos concretos da própria compensação, a prova exigida é a da "condição de credora tributária" (ERESP 116.183/SP, 1ª Seção, Min. Adhemar Maciel, DJ de 27.04.1998).
> 2. Todavia, **será indispensável prova pré-constituída específica quando, à declaração de compensabilidade, a impetração agrega (a) pedido de juízo sobre os elementos da própria compensação (v.g.: <u>reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação</u>, acréscimos de juros e correção monetária sobre ele incidente, inexistência de prescrição do direito de compensar),** ou (b) pedido de outra medida executiva que tem como pressuposto a efetiva realização da compensação (v.g.: expedição de certidão negativa, suspensão da exigibilidade dos créditos tributários contra os quais se opera a compensação). Nesse caso, o reconhecimento da liquidez e

certeza do direito afirmado depende necessariamente da comprovação dos elementos concretos da operação realizada ou que o impetrante pretende realizar. Precedentes da 1ª Seção (EREsp 903.367/SP, Min. Denise Arruda, DJe de 22.09.2008) e das Turmas que a compõem.
3. No caso em exame, foram deduzidas pretensões que supõem a efetiva realização da compensação (suspensão da exigibilidade dos créditos tributários abrangidos pela compensação, até o limite do crédito da impetrante e expedição de certidões negativas), o que torna **imprescindível, para o reconhecimento da liquidez e certeza do direito afirmado, a pré-constituição da prova dos recolhimentos indevidos.**
4. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (Resp 1.111.164/BA, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 13.05.2009).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TESE FIRMADA SOB O RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. ART. 1.036 E SEGUINTES DO CÓDIGO FUX. DIREITO DO CONTRIBUINTE À DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA TESE FIRMADA NO TEMA 118/STJ (RESP. 1.111.164/BA, DA RELATORIA DO EMINENTE MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI). **INEXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO, NO WRIT OF MANDAMUS, DO EFETIVO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, PARA O FIM DE OBTER DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBVIAMENTE SEM QUALQUER EMPECILHO À ULTERIOR FISCALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMPENSATÓRIA PELO FISCO COMPETENTE.** A OPERAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRIBUINTE FICA SUJEITA AOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL, NO QUE SE REFERE AOS QUANTITATIVOS CONFRONTADOS E À RESPECTIVA CORREÇÃO. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.
1. Esclareça-se que a questão ora submetida a julgamento encontra-se delimitada ao alcance da aplicação da tese firmada no Tema 118/STJ (REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, submetido a sistemática do art. 543-C do CPC/1973), segundo o qual **é necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de Mandado de Segurança.**
2. A afetação deste processo a julgamento pela sistemática repetitiva foi decidia pela Primeira Seção deste STJ, em 24.4.2018, por votação majoritária; de qualquer modo, trata-se de questão vencida, de sorte que o julgamento do feito como repetitivo é assunto precluso.
3. Para se espancar qualquer dúvida sobre a viabilidade de se garantir, em sede de Mandado de Segurança, o direito à utilização de créditos por compensação, esta Corte Superior reafirma orientação unânime, inclusive consagrada na sua Súmula 213, de que **o Mandado de Segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.**
4. No entanto, ao sedimentar a Tese 118, por ocasião do julgamento do REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, a Primeira Seção desta Corte firmou diretriz de que, tratando-se de Mandado de Segurança que apenas visa à compensação de tributos indevidamente recolhidos, impõe-se delimitar a extensão do pedido constante da inicial, ou seja, a ordem que se pretende alcançar para se determinar quais seriam os documentos

indispensáveis à propositura da ação. O próprio voto condutor do referido acórdão, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, é expresso ao distinguir as duas situações, a saber:

(...) a primeira, em que a impetração se limita a ver reconhecido o direito de compensar (que tem como pressuposto um ato da autoridade de negar a compensabilidade), mas sem fazer juízo específico sobre os elementos concretos da própria compensação; a outra situação é a da impetração, à declaração de compensabilidade, agrega (a) pedido de juízo específico sobre os elementos da própria compensação (v.g.: reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação, acréscimos de juros e correção monetária sobre ele incidente, inexistência de prescrição do direito de compensar), ou (b) pedido de outra medida executiva que tem como pressuposto a efetiva realização da compensação (v.g.: expedição de certidão negativa, suspensão da exigibilidade dos créditos tributários contra os quais se opera a compensação).

5. Logo, postulando o Contribuinte apenas a concessão da ordem para se declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento judicial transitado em julgado da ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, **é suficiente, para esse efeito, a comprovação 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.** Ou seja, se a pretensão é apenas a de ver reconhecido **o direito de compensar**, sem abranger juízo específico dos elementos da compensação ou sem apurar o efetivo quantum dos recolhimentos realizados indevidamente, **não cabe exigir do impetrante, credor tributário, a juntada das** providência somente será levada a termo no âmbito administrativo, quando será assegurada à autoridade fazendária a fiscalização e controle do procedimento compensatório.

6. Todavia, **a prova dos recolhimentos indevidos será pressuposto indispensável à impetração, quando se postular juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com a efetiva investigação 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. Somente **nessas hipóteses o crédito do contribuinte depende de quantificação,** de modo que a inexistência de comprovação cabal dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.

7. Na hipótese em análise, em que se visa a garantir a compensação de valores indevidamente recolhidos a título do PIS e da COFINS, incidentes sobre a receita advinda da variação cambial das exportações, afastando-se as restrições previstas nos arts. 170-A do CTN e art. 26, § 3o., IX da Instrução Normativa/SRF 460/2004, o Tribunal de origem extinguiu o writ nesse ponto, sem resolução de mérito, com arrimo na pretensa insuficiência de documentação acostada, porquanto não demonstrado o efetivo recolhimento do tributo que se pretende compensar.

8. Ao assim decidir, o Tribunal de origem deixou de observar que o objeto da lide **limitou-se ao afastamento de quaisquer atos ou restrições impostas pelo Fisco ao exercício do direito de compensar**, e, nesse ponto, foi devidamente comprovada a liquidez e certeza do direito, necessária à impetração do Mandado de Segurança, porquanto seria necessário tão somente demonstrar que a impetrante estava sujeita ao recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre receitas decorrentes de variações cambiais em suas exportações, cuja obrigatoriedade foi afastada pelas instâncias ordinárias.

9. Extrai-se do pedido formulado na exordial que a impetração, no ponto

atinente à compensação tributária, tem natureza preventiva e **cunho meramente declaratório**, e, portanto, a concessão da ordem postulada só depende do reconhecimento do direito de se compensar tributo submetido ao regime de lançamento por homologação, sem as restrições impostas pela legislação tributária. Ou seja, não pretendeu a impetrante a efetiva investigação da liquidez e certeza dos valores indevidamente pagos, apurando-se o valor exato do crédito submetido ao acervo de contas, mas, sim, **a declaração de um direito subjetivo à compensação tributária de créditos reconhecidos com tributos vencidos e vincendos, e que estará sujeita a verificação de sua regularidade pelo Fisco, em atividade fiscalizatória ulterior.**

10. Portanto, a questão debatida no Mandado de Segurança é **meramente jurídica,** sendo desnecessária a exigência de provas do efetivo recolhimento do tributo e do seu montante exato, cuja apreciação, repita-se, fica postergada para a esfera administrativa. Portanto, perfeitamente cabível o presente Mandado de Segurança.

12. No julgamento do Recurso Especial 1.167.039/DF, de relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 2.9.10, processado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, assentou-se que a exigência de trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, segundo a regra do art. 170-A do CTN, aplica-se às demandas ajuizadas após a entrada em vigor da LC 104/2001, ou seja, a partir de 11.1.2001.

11. Recurso Especial da Contribuinte a que se dá parcial provimento, para reconhecer o seu direito à compensação dos valores de PIS e COFINS indevidamente recolhidos, após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN e observada a prescrição quinquenal.

12. Acórdão submetido ao regime do art. 1.036 do Código Fux, fixando-se a seguinte tese, apenas explicitadora do pensamento zavaskiano consignado no julgamento REsp. 1.111.164/BA:

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

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

(REsp. n. 1.365.095 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 13.02.2019).

Nestes precedentes restou assentado que **o mandado de segurança, além de destravar formalmente o pedido de compensação, pode agregar pedido de juízo sobre os elementos da própria compensação, isto é, o próprio reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação**, acréscimos de juros e

correção monetária sobre ele incidente e a inexistência de prescrição do direito de compensar. Ou seja, o mandado de segurança, sob determinadas condições, pode invadir o campo da ação de cobrança sendo também instrumento para quantificar o indébito, desde que este (o indébito quantificado) seja demonstrado dentro dos limites probatórios da via eleita (prova documental pré-constituída) e utilizado exclusivamente dentro do procedimento de compensação.

Isto significa que **o mandado de segurança pode ensejar Restituição desde que dentro do procedimento do Pedido Administrativo de Compensação, não podendo gerar neste procedimento restituição em espécie (dinheiro).** Essa compreensão flexibilizou as Súmulas n.n. 269 e 271/STF, que ainda vedam a possibilidade da restituição administrativa em espécie (dinheiro) e da restituição via precatórios/RPV.

4 - Da adaptação da Súmula n. 461/STJ ao mandado de segurança.

Ora, foi justamente nesse sentido bastante específico (a realização da restituição administrativa exclusivamente dentro do pedido administrativo de compensação) que os precedentes deste STJ que têm sido mal interpretados pelos CONTRIBUINTES e alguns tribunais de piso citaram a aplicação ao mandado de segurança da Súmula n. 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*") a permitir a restituição do indébito na via administrativa.

De observar que essa Súmula n. 461/STJ foi tirada do repetitivo REsp. n. 1.114.404/MG (Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Cambpell Marques, julgado em 10/02/2010) onde foi reconhecida a eficácia executiva das **sentenças declaratórias** que definem exaustivamente todos os componentes do crédito do contribuinte (indébito), posto que cumpridos todos os requisitos de uma **sentença condenatória.**

Decerto, muito embora a sentença mandamental tenha, em alguma medida, eficácia declaratória, a Súmula n. 461/STJ em nenhum momento se referiu ao mandado de segurança e em nenhum momento permitiu a restituição administrativa em espécie (dinheiro). Por tais

motivos, a sua aplicação ao mandado de segurança se dá apenas mediante adaptações: **1ª)** somente é possível a compensação administrativa; **2ª)** jamais será permitida a restituição administrativa em (espécie) dinheiro ou **3ª)** o pagamento via precatórios/RPV. A restituição permitida é aquela que se opera dentro do procedimento de compensação apenas já que a essa limitação se soma aqueloutra das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, que vedam no mandado de segurança a possibilidade da restituição administrativa em espécie (dinheiro) ou via precatórios. De ver que, em processos que tais, a FAZENDA NACIONAL jamais se opôs à restituição pela via exclusiva da compensação.

Como já mencionado, os equívocos cometidos com a interpretação dessa jurisprudência foram tantos que culminaram com o julgado em sede de recurso extraordinário com repercussão geral onde se executava sentença mandamental no qual o STF definiu a seguinte tese: "***Não se mostra admissível a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial,*** *sendo indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da Constituição Federal*" (Tema n. 1.262/STF, RE n. 1.420.691/SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Rosa Weber, julgado em 21.08.2023).

Ao definir a observância do regime constitucional de precatórios para acórdão em sede de mandado de segurança, o precedente do Supremo Tribunal Federal, em tese, restringiu a vigência das Súmulas n.n. 269 e 271/STF, que têm orientado a jurisprudência deste STJ para afastar a repetição de indébito tributário pela via dos precatórios e RPV's.

No entanto, em não havendo notícia da expressa superação dos enunciados sumulares que vigem há décadas - conforme o exige o art. 927, §4º, do CPC/2015, é de se presumir que permaneçam em vigor, devendo ser obedecidos na forma do art. 927, IV, também do CPC/2015. Assim, a leitura do precedente formado no Tema n. 1.262/STF, em relação ao mandado de segurança, deve ser feita tendo em vista as ações transitadas em julgado com conteúdo condenatório, a despeito das Súmulas n.n. 269 e 271/STF e da jurisprudência deste STJ que vedam, no mandado de segurança, a repetição de indébito tributário pela via dos precatórios e RPV's.

Assim, os precedentes desta Casa que aplicam a Súmula n. 461/STJ ao mandado de segurança se referem à restituição administrativa **via compensação** e não a um pagamento do

indébito em espécie (dinheiro).

Caso concreto em que o CONTRIBUINTE pleiteia, em sede de mandado de segurança, a restituição administrativa em espécie (dinheiro), o que não é permitido seja pelos precedentes do STF, seja pelos precedentes do STJ.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao presente recurso especial.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0100976-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.062.581 / SP**

Número Origem: 50203604420214036100

PAUTA: 06/02/2024 JULGADO: 06/02/2024

Relator
Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. ODIM BRANDÃO FERREIRA

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	NO ZEBRA NETWORK S.A
ADVOGADO	:	PAULO ISAAC DE ALMEIDA REALES - SP426220
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Afrânio Vilela e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.