

**MANDADO DE SEGURANÇA E RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO: A
(IN)COMPATIBILIDADE ENTRE OS PRECEDENTES FIRMADOS NO ÂMBITO DO
STJ (RESP 1.951.855/SC) E DO STF (RE 1.420.691/SP)**

Danilo Monteiro de Castro

*Doutor e Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP.
Professor do IBET. Juiz do TIT/SP. Pesquisador do grupo de estudos de Processo
Tributário Analítico do IBET. Integrante do grupo de trabalho de Direito Processual
Tributário do IBDP. Advogado.*

Milena Martinelli

*Mestranda e especialista em Direito Tributário pelo IBET.
Professora do IBET. Advogada.*

1. Introdução

Em recente julgado, (RE 1.420.691/SP), proferido na sistemática dos repetitivos, o STF consolidou seu entendimento de que qualquer pretensão jungida à restituição de valores em desfavor da Fazenda Pública (condenação, portanto, a repetir aquilo que indevidamente recebeu) deve dar-se pelo rito dos precatórios, constitucionalmente previsto, (art. 100, da CF/88), sendo certo que o caso concreto julgado foi instaurado via mandado de segurança.

O que, aparentemente, sinaliza ser uma mera confirmação de entendimento pretoriano já esperado, diante de regra expressa no texto constitucional, ganha corpo quando em confronto com a jurisprudência do STJ em relação ao tema, a vedar o cumprimento de sentença, (e, por conseguinte, o recebimento via precatório), nos casos em que se tem condenação em desfavor da Fazenda Pública em mandado de segurança, porém a permitir pleito administrativo de restituição fundado naquela decisão judicial (vide, nesse sentido, o REsp 1.951.855/SC).

A pretensão deste breve estudo, então, é demonstrar [i] os equívocos das premissas invocadas pelo STJ a impedir a instauração do cumprimento de sentença no mandado de segurança, (para recebimento de valores via precatório), mas a permitir a restituição administrativa nesses casos; [ii] que o repetitivo do STF finda as discussões em torno do tema, (reconhecendo, ainda que implicitamente, a não

aplicação das Súmulas 269 e 271 à repetição de indébito tributário), e, ainda, [iii] que o mesmo julgado do STF não pode alcançar as hipóteses em que se discute o direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa.

Começaremos por este último item.

2. Mandado de segurança em que se discute, exclusivamente, o direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa não guarda relação com o tema debatido no RE 1.420.691/SP

É importante distinguir controversias em torno do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa, daquelas em que temos litígio quanto ao direito creditório em si. Dito o mesmo de forma diversa, são conflitos completamente distintos aqueles no qual se busca a chancela judicial do direito à restituição de valores, (ênfase na confirmação judicial da existência do indébito), em detrimento dos casos em que a discussão é focada no manejo do pleito administrativo de restituição, aparentemente preterido pelo Estado-fisco diante daquele contribuinte.

Se a discussão gira em torno do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa, (o contribuinte quer se valer desta via, mas há resistência por parte do Estado-fisco), evidentemente que o repetitivo do STF, (RE 1.420.691/SP), não tem qualquer aplicação aqui, já que perante o Judiciário será resolvido, exclusivamente, essa questão: há, ou não, direito por parte do contribuinte de pleitear administrativamente a restituição? Ou reformulando a pergunta, é válida ou não a limitação imposta pelo Estado-fisco ao uso de referida via administrativa de restituição àquele contribuinte?

Nesse tipo de conflito, insista-se, a discussão judicial não passa pelo reconhecimento do direito à restituição, (não há litígio em torno do produto: indébito), mas tão somente pelo direito de se valer da via administrativa para que se aprecie tal pleito (litígio exclusivamente perante o processo/procedimento).

Os exemplos a seguir evidenciam bem quando há discussão em torno, exclusivamente, do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa:

Exemplo 1 – Contribuinte formaliza pedido de restituição administrativa, através do sistema PER/DCOMP, em função de crédito escritural recuperado proveniente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, mas, diante da demora na apreciação de seu pedido por prazo superior a 360 dias, impetra mandado de segurança fundamentado na violação ao direito líquido e certo garantido pelo

conteúdo do art. 24 da Lei nº 11.457/2007¹. O fato jurídico conflituoso, nesse caso, está circunscrito ao reconhecimento do direito do contribuinte de obter decisão administrativa no prazo que lhe é assegurado pela lei, seja pelo deferimento ou pelo indeferimento do pedido apresentado, não sendo arguida, no mandado de segurança, qualquer controvérsia quanto a (i) legitimidade do crédito cuja restituição se requer.

Exemplo 2 – Diferentemente do cenário anterior, a despeito de o contribuinte ter protocolado pedido de restituição administrativa atinente ao crédito recuperado e a Receita Federal ter proferido decisão dentro do prazo previsto em lei, a deliberação, em que pese positiva, (reconhecimento do indébito), não possibilita a efetivação da restituição pleiteada, sob a justificativa de existirem débitos federais em nome desse mesmo contribuinte, ainda que incluídos em parcelamento,, (com exigibilidade suspensa, portanto), facultando ou uma compensação de ofício daqueles débitos com referido crédito, ou o integral pagamento do parcelamento para, só então, receber o valor em espécie, (a restituição, nesse último caso, ficará retida até a quitação do parcelamento), nos moldes do art. 73, parágrafo único, da Lei nº 9.430/1996². A resistência aqui oferecida pelo Estado-fisco viola o direito líquido e certo do contribuinte, amparado pela tese firmada no Tema 874/STF que declarou inconstitucional a expressão “ou parcelados sem garantia”, prevista no mencionado dispositivo, a implicar a proibição da compensação de ofício em se tratando de débitos parcelados. Nesse caso, o mandado de segurança delimitará a matéria controvertida sobre a (in)existência do direito do contribuinte de se valer, (integralmente), do pedido de restituição administrativa, ainda que tenha débitos parcelados a solver. Mais uma vez, não há qualquer divergência quanto a legalidade do crédito recuperado (direito creditório), mas tão somente em relação ao procedimento de restituição.

Portanto, incabível, (distinção latente), a observância do repetitivo do STF, (RE 1.420.691/SP), nestes casos em que o mandado de segurança se volta ao reconhecimento do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa.

¹ Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

² Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional.

Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados ou parcelados sem garantia, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: (...)

3. A repetição de indébito via mandado de segurança, (dos 5 anos retroativos à impetração): cumprimento de sentença chancelado pelo STF para o recebimento através de precatório ou RPV

Mas o ponto alto deste estudo diz com os dois primeiros itens apresentados no início, que guardam relação com mandado de segurança que não se limita à discussão em torno do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa, (ao contrário, o reconhecimento do direito creditório em si é uma de suas pretensões, quando não a única), quais sejam, [i.1] os equívocos das premissas invocadas pelo STJ a impedir a instauração do cumprimento de sentença no mandado de segurança, (para recebimento de valores via precatório, relativos ao período anterior – 5 anos – à impetração do *writ*), [i.2] a permitir a restituição administrativa nesses casos, e que, em nosso entender, [ii] estão superados pelo julgamento repetitivo do STF, (RE 1.420.691/SP).

Estes temas serão enfrentados nos próximos dois subtópicos.

3.1. A evolução (e involução) da jurisprudência do STJ em relação ao tema

As decisões do STJ relacionadas a mandado de segurança e repetição de indébito, (seja mediante fase processual adicional – cumprimento de sentença; seja pelo rito administrativo de restituição), passam, necessariamente, por questões jungidas ao instituto da compensação, (que nada mais é do que espécie adicional – assim como as outras citadas - do mesmo conjunto voltado à extinção do débito do Estado-fisco³).

O primeiro entendimento consolidado, que nos é pertinente, é a Súmula 213 do STJ, (de 1998), que afirma ser o mandado de segurança ação adequada para a

³ “E não será por outra razão, senão por força do decantado regime, que optamos por colocar compensação e repetição debaixo de uma mesma rubrica.

Com isso, temos de conclusivo, afora o que já foi expandido, que a compensação é, sob certa ótica, verdadeiro sucedâneo da execução decorrente da prolação de sentença condenatória em ação de repetição de indébito, o que se dá, marque-se, não porque esse último instituto esteja à *beira da falência*, ou porque o seu sistema, pela via judicial, padeça do problema do precatório. Tratamento desse jaez importaria a colocação da compensação sob a amesquinhada rubrica de um paliativo, de um remédio, imagem que até poderia ser traçada se se estivesse cuidando do tema sob o prisma econômico, ético, etc.; juridicamente, porém, a relação que existe entre a compensação e execução via precatório tem o seu ponto de apoio na circunstância de a primeira, tanto quanto a segunda, configurar iniludível mecanismo de desintegração da relação de débito do fisco, pertencente a uma classe onde se supõe, segundo ressaltado, a provocação do contribuinte.” (CONRADO, Paulo Cesar. *Compensação Tributária e Processo*. 2ª Ed., São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 101).

declaração do direito à compensação tributária⁴. Note-se que os precedentes motivadores da edição dessa Súmula tratavam, sem exceção, do direito subjetivo ao regime jurídico da compensação administrativa, extremamente conflituoso à época, (as regras do sistema atual que conhecemos – da Declaração de Compensação – só surgiram em 2002, com ajustes feitos pela Lei 10.637 ao art. 74 da Lei 9.430/1996), cenário, inclusive, a validar a via mandamental também para discussões em torno do direito subjetivo ao regime jurídico da restituição administrativa.

Partindo desta Súmula 213, a jurisprudência do STJ evoluiu para que o tema da compensação, quando causa de pedir do mandado de segurança, não ficasse limitada às questões pertinentes ao seu procedimento, (e, por conseguinte, ao direito do contribuinte dele percorrer), podendo adentrar no conflito em torno do indébito propriamente dito. Isso foi chancelado no REsp 1.111.164/BA, (de 2009), posteriormente ratificado, com ajustes na tese, pelo REsp 1.365.095/SP, (de 2019), ambos ligados ao Tema 118/STJ.

Em face deste cenário e, principalmente, diante da Súmula 461 do próprio STJ⁵, natural a evolução do assunto para permitir, também no mandado de segurança, que a consumação do que restou definido na ação, (que reconhece a existência de um indébito e, por conseguinte, do direito à restituição), fique a critério do contribuinte, seja via precatório ou mediante o procedimento administrativo de compensação, após o trânsito em julgado em seu favor. Nesse sentido o trecho abaixo, extraído do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques:

...a sentença do Mandado de Segurança 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”).⁶

Aqui adentramos exatamente no assunto deste estudo, quando o STJ permitia, nos mesmos moldes do que agora foi definido pelo STF, (trataremos disso mais adiante), a restituição em espécie, do que foi reconhecido como pagamento indevido

⁴ Súmula transcrita em julgado do STJ, mais adiante colacionado.

⁵ Súmula transcrita em julgado do STJ, mais adiante colacionado.

⁶ STJ. Segunda Turma. Embargos de Declaração no Agravo Interno no Recurso Especial n. 1.778.268/RS. Ministro Relator Mauro Campbell Marques. DJe 01/03/2021.

no período anterior à impetração do *writ*, via cumprimento de sentença e, por conseguinte, expedição de precatório ou requisição de pequeno valor (RPV).

Mas, esse posicionamento naquela Superior Corte, mais frequente na sua 2ª Turma, não se consolidou, e manifestações outras foram no sentido inverso, a não permitir o manejo desta fase processual adicional, de cumprimento de sentença, no mandado de segurança, ao argumento de que infringiriam as Súmulas 269 e 271 do STF. Vejamos, quanto a isso, trecho do voto proferido pelo Ministro Paulo Sérgio Domingues:

...mantém-se a fundamentação adotada pelo acórdão ora embargado quanto à impossibilidade de se postular a execução do título judicial a fim de se obter a restituição dos tributos recolhidos indevidamente nos dez anos que antecederam a impetração mediante precatório, haja vista que tal providência, acaso deferida, além de conferir efeitos patrimoniais pretéritos ao *mandamus*, o que esbarra na restrição estabelecida na Súmula 271/STF, implicaria também na utilização de mandado de segurança como substituto de ação de cobrança, o que é vedado pelo entendimento cristalizado na Súmula 269/STF.⁷

E a pergunta que fica, então, é como obter esses valores, reconhecidos como pagamento indevido, se o contribuinte não tiver débitos a compensar, (muito comum quando o contribuinte migra para o regime do Simples Nacional, por exemplo), já que não pode se valer do cumprimento de sentença no mandado de segurança?

A primeira alternativa dada pelo STJ foi o ajuizamento, posterior ao *mandamus* já transitado em julgado, da ação de repetição de indébito, (não perderemos tempo aqui discorrendo sobre os problemas dessa alternativa diante da economia e celeridade processuais que devem ser, sempre, buscadas)⁸.

A segunda alternativa, chave central do problema que se quer enfrentar neste texto, foi a de permitir o pedido administrativo de restituição, com base na decisão do mandado de segurança transitado em julgado. Vejamos, quanto a isso, o voto proferido pelo Desembargador convocado Manoel Erhardt:

...o provimento judicial buscado pela via mandamental não é condenatório, mas apenas declaratório do direito de se garantir o

⁷ STJ. Primeira Turma. Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n. 1.176.713/GO. Ministro Relator Paulo Sérgio Domingues. DJe 20/03/2023.

⁸ “...para resguardar os interesses da parte impetrante, o STJ já possui jurisprudência de que a impetração do *writ* interrompe a prescrição, para fins de Repetição de Indébito. Isso reforça o entendimento de que o ressarcimento, por precatório judicial, relativo ao período anterior da impetração deverá ser pleiteado necessariamente pelas vias judiciais adequadas.” (Voto do Ministro Herman Benjamin proferido no REsp 1.770.495/RS, em julgamento da 1ª Seção do STJ, cujo acórdão foi disponibilizado no DJe de 17/12/2021).

ressarcimento do indébito tributário, cuja natureza jurídica é semelhante ao provimento declaratório da compensabilidade dos valores indevidamente pagos, que representa uma modalidade de restituição do indébito tributário.⁹

Note, pelo pequeno trecho acima transcrito, que há todo um esforço argumentativo para dizer que a restituição administrativa de valores afasta eventual viés condenatório do provimento judicial, o que também evita a alegação de que estar-se-ia infringindo as Súmulas 271 e 269 do STF, (efeito patrimonial pretérito e uso do mandado de segurança como ação de cobrança, respectivamente), mas qual seria o real problema de se reconhecer o efeito condenatório, ainda que indireto, (ou anômala¹⁰), em mandados de segurança com essa pretensão?¹¹

Sempre importante lembrar que estamos diante de Súmulas editadas em 1963, atinente a casos distantes, bem distantes, da repetição de indébito tributário. Tanto a Súmula 269 quanto a 271 decorrem de casos ligados ao funcionalismo público, (concurso e nomeação tardia; diferença de vencimentos; etc.), e foi para esses casos que tivemos vedação ao uso do *writ* como ação de cobrança ou para obter efeitos patrimoniais pretéritos.

Ora, se a própria lei do mandado de segurança, (Lei 12.016/2009), incorporou essa vedação jungida, insista-se, a temas ligados ao funcionalismo público, basta aplicá-la, reconhecendo que aqueles verbetes motivaram essa regra, mas limitada a referido contexto, (como dispõe o § 4º, do art. 14, da mencionada Lei 12.016/2009¹²).

Tudo isso evidencia a não aplicação destas Súmulas a casos atinentes a temas tributários. A Súmula 269/STF, inclusive, já havia tido sua distinção reconhecida,

⁹ STJ. Primeira Turma. Recurso Especial n. 1.951.855/SC. Ministro Relator (Desembargador convocado do TRF5) Manoel Erhardt. DJe 24/11/2022.

¹⁰ "Essa eficácia condenatória 'anômala', vale advertir, se manifestará somente nas demandas declaratórias da compensabilidade cujo fundamento seja a discussão acerca da existência do indébito tributário que constitui um dos elementos do direito à compensação. Significa dizer, a contrário senso, que as tutelas declaratórias de compensabilidade fundadas exclusivamente em questões atinentes ao regime jurídico de compensação não terão o condão de produzir a eficácia 'condenatória' a que se refere a Súmula 461 do STJ." (DALLA PRIA, Rodrigo. *Direito Processual Tributário*. São Paulo: Noeses, 2020, p. 226).

¹¹ Para um maior aprofundamento em relação a esse ponto, ver: BUENO, Cassio Scarpinella. *Mandado de segurança, restituição de indébito e cumprimento de sentença*. In: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual [Coord. Paulo de Barros Carvalho]. São Paulo: Noeses, 2022.

¹² Art. 14 – [...]

§ 4º - O pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias assegurados em sentença concessiva de mandado de segurança a servidor público da administração direta ou autárquica federal, estadual e municipal somente será efetuado relativamente às prestações que se vencerem a contar da data do ajuizamento da inicial.

(ainda que implicitamente), quando do julgamento do Tema 831, (RE 889.173/MS), que permitiu a via do cumprimento de sentença para o período a restituir posterior à impetração do *mandamus*.¹³

O fato é que este novo repetitivo do STF (Tema 1.262 – RE 1.420.691/SP) afasta a aplicação de ambas as Súmulas, 269 e 271, ao asseverar que o caminho correto para o recebimento em espécie do indébito tributário, mesmo no mandado de segurança, é o cumprimento de sentença e, por conseguinte, a expedição de precatório ou RPV.

3.2. Razões para entendermos que o desfecho dado no STF (RE 1.420.691/SP) encerra a discussão em torno deste assunto

O STF, no julgamento deste RE 1.420.691/SP, na sistemática dos repetitivos, deixa claro, (mesmo que certas questões de forma implícita), [i] que não é possível se buscar a restituição pela via administrativa, quando o indébito tributário foi reconhecido, (ainda que sem definição exata do *quantum*), em pronunciamento judicial; [ii] que nesse contexto - reconhecimento judicial do indébito tributário, com respectiva condenação à devolução -, a instauração do cumprimento de sentença, para expedição de precatório ou RPV (observância do art. 100 da CF/88) é caminho necessário, inclusive para pagamentos indevidos ou a maior ocorridos antes do ajuizamento da ação, se a pretensão do contribuinte for de recebimento em espécie; [iii] que esse pronunciamento judicial, bem como a fase subsequente de cumprimento de sentença, pode dar-se no mandado de segurança; [iv] que esse entendimento não infirma a possibilidade do cumprimento alternativo de sentença, via procedimento administrativo de compensação; e [v] que as Súmulas 269 e 271 do Pretório Excelso não são capazes de infirmar essas construções, e, portanto, não se aplicam a temas tributários – distinção reconhecida.

¹³ Extremamente importante o trecho doutrinário a seguir, ainda que vislumbrando a questão como superação, e não mera distinção: “No julgamento do recurso extraordinário 889.173/MS que culminou na manifestação contida no Tema 831 de repercussão geral, o STF reafirmou sua atual jurisprudência para reconhecer o direito à restituição do indébito tributário, por meio de precatório em mandado de segurança, em relação ao período compreendido entre a data da impetração e efetiva implementação da ordem concedida [...] Parece-nos lícito concluir, entretanto, que ao menos a Súmula 269 teria sido tacitamente superada em matéria tributária, na medida em que restou autorizada expedição de precatório em mandado de segurança, afastando o óbice consubstanciado na utilização do *mandamus* como ação de cobrança.” (RIBEIRO, Diego Diniz; e ZOCCOLI, Gabriel Saccomano. *Mandado de segurança: já é hora de superar as Súmulas 269 e 271 do STF*. In. https://www.conjur.com.br/2023-out-01/processo-tributario-mandado-seguranca-hora-superar-sumulas-269-271#_ftnref8. Acesso dia 06/11/2023).

Os itens “i” a “iii” listados acima possuem explícito reconhecimento neste julgado da Suprema Corte. O item “iii”, em que pese a ausência de menção na tese, é incontestável já que o caso concreto que foi afetado é um mandado de segurança, contexto amplamente analisado no voto proferido, e acompanhado à unanimidade, pela Ministra Relatora Rosa Weber.

O complemento feito no item “ii”, atinente à aplicação do precedente aos pagamentos indevidos, ou acima do devido, realizados anteriormente à impetração do *writ*, também consta expressamente no voto proferido pela Ministra Rosa Weber, exatamente para distinguir esse repetitivo daquele exarado no RE 889.173/MS (Tema 831):

O tema veiculado no presente recurso extraordinário não diz com a temática versada no âmbito do RE 889.173/MS, Rel. Min. *Luiz Fux*, pois em discussão a possibilidade de restituição administrativa dos valores cobrados a maior nos 05 (cinco) anos que antecederam a impetração do mandado de segurança, ao passo que, naquela sede processual, o debate se restringia ao período atinente à data da impetração e da concessão de ordem mandamental.¹⁴

As conclusões atinentes aos dois outros itens restantes (“iv” e “v”), porém, decorrem implicitamente do que foi decidido, em especial pelo confronto com as pretensões externadas pelo Estado-fisco em referido feito, mas isso em nada enfraquece a construção de que esse precedente deve findar os conflitos em torno do tema.

Com relação ao item “iv”, em que concluímos que esse repetitivo não afeta a possibilidade alternativa do contribuinte se valer da compensação administrativa, (ao invés do recebimento em espécie, via precatório), as razões para tanto são:

O julgado em análise versa sobre o pagamento, portanto, em espécie, a ser feito pela Fazenda Pública em decorrência de pronunciamentos judiciais, cenário a exigir orçamento próprio para tanto (despesa, em sentido estrito), como estabelece o § 5º do art. 100 da CF/88, o que se distancia do instituto da compensação, onde não há desembolso por parte do Estado-fisco, mas sim ausência de recebimento, em razão deste encontro de contas (obrigações mútuas, em que os sujeitos da relação se alteram – o credor em uma é devedor na outra -, cujo encontro implica a extinção de ambas, até o limite dos respectivos valores).

¹⁴ STF. Pleno. Recurso Extraordinário n. 1.420.691/SP (Tema 1.262). Ministra Relatora Rosa Weber. DJe 28/08/2023.

Ademais, a compensação é espécie de extinção da obrigação tributária (art. 156, II, CTN), que depende de lei para criá-la e regulamentá-la em cada ente tributante (art. 170, CTN), sendo certo que quando decorrente de processo judicial, depende do trânsito em julgado para se consumir (art. 170-A, CTN). Logo, impedir a compensação, quando há lei regulamentando, como temos em âmbito federal (art. 74 da Lei 9.430/96), implicaria em invalidar esses comandos normativos (em especial o art. 170-A do *Codex Tributário*), o que não temos em referido julgado do STF.

Por fim, e principalmente, o instituto da compensação, no contexto no RE 1.420.691/SP, não foi objeto de análise pela Suprema Corte e, portanto, não guarda qualquer relação com este repetitivo. O acórdão proferido na origem, conforme relatório da própria Ministra Rosa Weber, assevera que *“cinge-se a controvérsia no presente agravo interno, tão somente, quanto a possibilidade de restituição na via mandamental e na via administrativa, salientando que a União Federal não se opõe à compensação”*.¹⁵

Logo, esse recente precedente do STF em nada alterará o que já restou consolidado, há muito tempo, no STJ, quanto ao uso alternativo da compensação, inclusive em ações mandamentais (especialmente o disposto nas Súmulas 213 e 461 daquela Superior Corte).

O último item da relação apresentada no início deste subtópico é, de fato, o mais importante.

Afirmamos que o RE 1.420.691/SP julgado, insista-se, na sistemática dos repetitivos, afasta a incidência das Súmulas 269 e 271 do STF a ponto de permitir o cumprimento de sentença em mandado de segurança para repetir, via precatório, valores pagos indevidamente antes da impetração do *writ*, (últimos 5 anos).

Essa conclusão é consequência lógica dos fundamentos determinantes apontados naquele julgado: ao invés da restituição administrativa, será necessário instaurar a fase de cumprimento de sentença para, então, o pagamento acontecer via expedição de precatório ou RPV. Com isso, restou chancelada a não aplicação da Súmula 269 aos casos tributários, já que autorizada, explicitamente, a “cobrança” em

¹⁵ STF. Pleno. Recurso Extraordinário n. 1.420.691/SP (Tema 1.262). Ministra Relatora Rosa Weber. DJe 28/08/2023.

desfavor do Estado-fisco, via cumprimento de sentença¹⁶, o que já tínhamos, repita-se, quando do julgamento do Tema 831 - RE 889.173/MS.

A inovação diz respeito à Súmula 271, já que esse repetitivo analisa a restituição de valores pagos antes da impetração do *mandamus* e, portanto, incontestável seu efeito patrimonial pretérito, a evidenciar que mencionada Súmula não se aplica aqui (distinção quanto aos casos de repetição de indébito tributário via mandado de segurança).

Ora, se a Suprema Corte decidiu, em julgado repetitivo, que não é possível a restituição administrativa de indébito tributário fundada em decisão judicial proferida em mandado de segurança, e, principalmente, que pretensão desse jaez (recebimento em espécie daquilo que se pagou indevidamente ou a maior, antes da impetração do *mandamus*) demanda a instauração da fase subsequente de cumprimento de sentença, para expedição de precatório ou RPV, incontroverso que as limitações impostas nas Súmulas 269 e 271 do próprio STF não foram capazes de infirmar essa construção.

E isso é consolidado quando se verifica, no relatório da Ministra Rosa Weber, que referidas Súmulas foram invocadas pelo Estado-fisco e, portanto, foram consideradas na elaboração da *ratio* que deve vincular os demais órgãos do Poder Judiciário:

Na presente sede recursal, a União aponta, em síntese, violação do art. 100 da Constituição Federal.

[...] Aponta contrariedade às Súmulas 269/STF e 271/STF, pois, *essa canhestra interpretação que o contribuinte pretende impor a União transforma o mandado de segurança em substitutivo da ação de cobrança e passaria a produzir efeitos patrimoniais em relação à período pretérito.*¹⁷

Em suma, ainda que não conste expressamente no voto proferido pela Ministra Rosa Weber, não há como deixar de reconhecer que essas Súmulas, explicitamente

¹⁶ “Diante das particularidades impostas pelo art. 100 da Constituição, o procedimento comum do cumprimento de sentença não se aplica à Fazenda Pública. Esta é executada por meio de um procedimento especial de cumprimento de sentença, regulado nos arts. 534 e 535 do CPC. Embora se trate de um só processo, cada fase tem início por uma demanda própria. Há, para cada fase, uma pretensão à tutela jurisdicional distinta. A exigência de requerimento caracteriza o cumprimento de sentença que reconhecer a obrigação de pagar quantia como uma demanda contida no mesmo processo.” (CUNHA, Leonardo Carneiro da. *Precatórios: atual regime jurídico*. Rio de Janeiro: Forense, 2023, p. 92).

¹⁷ STF. Pleno. Recurso Extraordinário n. 1.420.691/SP (Tema 1.262). Ministra Relatora Rosa Weber. DJe 28/08/2023.

invocadas pelo Estado-fisco, não tiveram o condão de alterar o desfecho dado à questão pelo STF, o que nos parece nítido caso de distinção, reconhecimento, ainda que tácito, de que aqueles verbetes não se aplicam ao indébito tributário reconhecido em mandado de segurança.

4. Disposições finais

Totalmente incompatível o julgado proferido no REsp 1.951.855/SC, que permite a restituição administrativa fundada em decisão, transitada em julgado, posta em mandado de segurança, com o precedente pretoriano exarado no RE 1.420.691/SP. A jurisprudência do STJ terá que se alinhar ao repetitivo do STF, não mais permitindo a restituição administrativa.

Entretanto, o ponto alto deste precedente da Suprema Corte não é, em nosso sentir, a vedação à via administrativa de restituição, mas sim a finalização da controvérsia em torno da possibilidade de se valer do cumprimento de sentença em mandado de segurança, para expedição de precatório ou RPV em decorrência do reconhecimento do indébito tributário.

Dito o mesmo de forma diversa, ainda que a ferramenta utilizada pelo contribuinte tenha sido o *mandamus*, poderá optar entre a compensação administrativa ou a repetição em espécie, via precatório, nos exatos termos da Súmula 461/STJ.

Esperamos que essa controvérsia, (especialmente na jurisprudência do STJ) reste encerrada diante do hodierno precedente pretoriano que, em nosso sentir, afasta dos indébitos tributários as limitações existentes nas Súmulas 269 e 271 do próprio STF.

Referências:

BUENO, Cassio Scarpinella. **Mandado de segurança, restituição de indébito e cumprimento de sentença**. In: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual [Coord. Paulo de Barros Carvalho]. São Paulo: Noeses, 2022.

CONRADO, Paulo Cesar. **Compensação Tributária e Processo**. 2ª Ed., São Paulo: Quartier Latin, 2010.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. ***Precatórios: atual regime jurídico***. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

DALLA PRIA, Rodrigo. ***Direito Processual Tributário***. São Paulo: Noeses, 2020.

RIBEIRO, Diego Diniz; e ZOCCOLI, Gabriel Saccomano. ***Mandado de segurança: já é hora de superar as Súmulas 269 e 271 do STF***. In. https://www.conjur.com.br/2023-out-01/processo-tributario-mandado-seguranca-hora-superar-sumulas-269-271#_ftnref8.