



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2183747 - RJ (2024/0436886-0)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
RECORRENTE : SALOBO METAIS S/A
ADVOGADOS : PAULO AYRES BARRETO - SP080600
CARLA DE LOURDES GONÇALVES - SP137881
SÉRGIO MELLO ALMADA DE CILLO - SP246822
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME DE PRECATÓRIO E/OU RPV.

I - A respeito da alegada violação do art. 489, §1º, e do art. 1.022, II, e 1.023, do CPC, apontada no recurso especial, a recorrente se limitou a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em nulidade ao deixar de se pronunciar adequadamente acerca das questões apresentadas nos embargos de declaração, fazendo-o de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar especificamente as supostas máculas apontadas. Nesse panorama, a arguição genérica de nulidade atrai o comando do Enunciado Sumular n. 284 do STF, inviabilizando o conhecimento dessa parcela recursal.

II - Em se tratando da alegada violação dos arts. 1.022, II, e 1.023 do CPC, apontada na complementação de fls. 685-719, não se observa a omissão e a contradição a respeito da questão jurídica apresentada pela recorrente, sendo notório que os embargos de declaração foram opostos com o intuito de rediscutir a matéria, diante da irrisignação da embargante decorrente de decisão contrária aos seus interesses.

III - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento pacífico a respeito da impossibilidade de expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, para repetição dos valores devidos antes da impetração, em respeito à Súmula n. 271 do STF, que assim dispõe: "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." Em hipóteses tais, o mandado de segurança se revela adequado para declarar o direito à compensação tributária, possibilitando que o contribuinte promova o encontro de contas na seara administrativa. Nesse sentido: REsp n. 2.034.977/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 14/8/2024, DJe de 23/8/2024; AgInt no REsp n. 2.133.241/ES, relatora

Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 30/9/2024, DJe de 3/10/2024; AgInt no REsp n. 2.092.171/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 15/8/2024.

IV - O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema n. 831, sob a sistemática da repercussão geral, definiu que os valores devidos entre a data da impetração e a implementação da ordem concessiva devem ser devolvidos por meio do regime de precatórios, impedindo a repetição dos valores administrativamente.

V - Reafirmando o seu posicionamento, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Tema n. 1.262, também sob a sistemática da repercussão geral, tratou de vedar a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial, considerando indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da CF.

VI - O fato de não ser possível a expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, relativo a valores anteriores à impetração, não autoriza o contribuinte a pleitear restituição administrativa (vedada pelo Supremo Tribunal Federal), restando-lhe apenas a opção de compensação tributária.

VII - Considerando que o entendimento adotado pelo Tribunal *a quo* a respeito da restituição administrativa e judicial está em consonância com a jurisprudência dos Tribunais Superiores, inclusive com posicionamento firmado sob a sistemática de repercussão geral, o recurso especial não merece conhecimento, devendo ser aplicada, ao caso, a Súmula n. 83 do STF.

VIII - A respeito da celeuma envolvendo a compensação, o recurso especial igualmente não merece conhecimento. Para além da inexistência da alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, a postura da recorrente revela evidente tentativa de ampliar o escopo da ação proposta, exigindo que o Tribunal *a quo* se manifeste sobre assunto distinto ou, ainda, de desviar da preclusão decorrente da não interposição do recurso de apelação contra a sentença, no ponto em que limitou a compensação dos valores com tributos da mesma espécie. Por consequência, as razões expostas no apelo excepcional acabam por estar dissociadas do acórdão recorrido, atraindo a Súmula n. 284 do STF.

IX - É possível afirmar, ainda, que a matéria não fora devidamente prequestionada perante as instâncias de origem, sendo obrigatória a observância da Súmula n. 211 do STJ, cujo teor assim dispõe: Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*.

X - Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido.

ACÓRDÃO

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

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 03 de junho de 2025.

Ministro Francisco Falcão
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2183747 - RJ (2024/0436886-0)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
RECORRENTE : SALOBO METAIS S/A
ADVOGADOS : PAULO AYRES BARRETO - SP080600
CARLA DE LOURDES GONÇALVES - SP137881
SÉRGIO MELLO ALMADA DE CILLO - SP246822
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. REGIME DE PRECATÓRIO E/OU RPV.

I - A respeito da alegada violação do art. 489, §1º, e do art. 1.022, II, e 1.023, do CPC, apontada no recurso especial, a recorrente se limitou a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em nulidade ao deixar de se pronunciar adequadamente acerca das questões apresentadas nos embargos de declaração, fazendo-o de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar especificamente as supostas máculas apontadas. Nesse panorama, a arguição genérica de nulidade atrai o comando do Enunciado Sumular n. 284 do STF, inviabilizando o conhecimento dessa parcela recursal.

II - Em se tratando da alegada violação dos arts. 1.022, II, e 1.023 do CPC, apontada na complementação de fls. 685-719, não se observa a omissão e a contradição a respeito da questão jurídica apresentada pela recorrente, sendo notório que os embargos de declaração foram opostos com o intuito de rediscutir a matéria, diante da irresignação da embargante decorrente de decisão contrária aos seus interesses.

III - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento pacífico a respeito da impossibilidade de expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, para repetição dos valores devidos antes da impetração, em respeito à Súmula n. 271 do STF, que assim dispõe: "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." Em hipóteses tais, o mandado de segurança se revela adequado para declarar o direito à compensação tributária, possibilitando que o contribuinte promova o encontro de contas na seara administrativa. Nesse sentido: REsp n. 2.034.977/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 14/8/2024, DJe de 23/8/2024; AgInt no REsp n. 2.133.241/ES, relatora

Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 30/9/2024, DJe de 3/10/2024; AgInt no REsp n. 2.092.171/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 15/8/2024.

IV - O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema n. 831, sob a sistemática da repercussão geral, definiu que os valores devidos entre a data da impetração e a implementação da ordem concessiva devem ser devolvidos por meio do regime de precatórios, impedindo a repetição dos valores administrativamente.

V - Reafirmando o seu posicionamento, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Tema n. 1.262, também sob a sistemática da repercussão geral, tratou de vedar a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial, considerando indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da CF.

VI - O fato de não ser possível a expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, relativo a valores anteriores à impetração, não autoriza o contribuinte a pleitear restituição administrativa (vedada pelo Supremo Tribunal Federal), restando-lhe apenas a opção de compensação tributária.

VII - Considerando que o entendimento adotado pelo Tribunal *a quo* a respeito da restituição administrativa e judicial está em consonância com a jurisprudência dos Tribunais Superiores, inclusive com posicionamento firmado sob a sistemática de repercussão geral, o recurso especial não merece conhecimento, devendo ser aplicada, ao caso, a Súmula n. 83 do STF.

VIII - A respeito da celeuma envolvendo a compensação, o recurso especial igualmente não merece conhecimento. Para além da inexistência da alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, a postura da recorrente revela evidente tentativa de ampliar o escopo da ação proposta, exigindo que o Tribunal *a quo* se manifeste sobre assunto distinto ou, ainda, de desviar da preclusão decorrente da não interposição do recurso de apelação contra a sentença, no ponto em que limitou a compensação dos valores com tributos da mesma espécie. Por consequência, as razões expostas no apelo excepcional acabam por estar dissociadas do acórdão recorrido, atraindo a Súmula n. 284 do STF.

IX - É possível afirmar, ainda, que a matéria não fora devidamente prequestionada perante as instâncias de origem, sendo obrigatória a observância da Súmula n. 211 do STJ, cujo teor assim dispõe: Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*.

X - Recurso parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado com a finalidade de (i) deduzir do IRPJ o dobro das despesas comprovadamente realizadas com o PAT, conforme disposto no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, sem as restrições contidas nos Decretos n. 78.676/1976, 5/1991, 3.000/1999 e 9.580/2018; (ii) aplicar sobre a limitação de 4% (quatro por cento) do imposto de renda devido, não só sobre a alíquota básica de 15% (quinze por cento), mas também sem a exclusão do seu adicional de 10%; e (iii) não ver limitado o valor máximo estabelecido por cada refeição.

O valor dado à causa corresponde a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

O Juízo de primeira instância concedeu a segurança, nos seguintes termos:

Ante o exposto, CONCEDO A SEGURANÇA, ratificando a liminar concedida no evento 10, para determinar que o cálculo do benefício PAT objeto dos autos se dê nos termos do at. 1º, caput, da Lei nº 6.321/76 c/c art. 5º da Lei nº 9.532/97, ou seja, dedução em dobro das despesas do PAT à alíquota de 4% sobre o lucro tributável, para fins de IRPJ e respectivo adicional, abstendo-se a autoridade impetrada de aplicar tal alíquota diretamente do Imposto de Renda (IR) e de aplicar valor máximo para cada refeição. Determino, ainda, que a autoridade impetrada se abstenha de praticar medidas constritivas em face da impetrante, quanto ao cálculo do tributo ora determinado. Declaro, por fim, o direito de a impetrante compensar ou restituir integralmente, com tributos da mesma espécie, os valores corrigidos pela taxa SELIC, desde a data do pagamento indevido, respeitada a prescrição quinquenal.

Apenas a Fazenda Nacional interpôs recurso de apelação (fls. 279-294).

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, porém deu parcial provimento à remessa necessária, para vedar a restituição na via judicial, mediante RPV e/ou precatório, mesmo em relação aos valores indevidamente recolhidos após o ajuizamento do *mandamus*. O acórdão foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO INCENTIVO FISCAL. LEI Nº 6.321/76. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. É cabível a dedução - para fins de apuração do IRPJ - das despesas em programas de alimentação do trabalhador, conforme dispõe o artigo 1º da Lei n. 6.321/76.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem decidindo pela ilegalidade das normas infralegais que restringem as possibilidades de gozo de incentivos fiscais relativos ao PAT, considerando que as restrições violam a hierarquia das leis, o princípio da legalidade e extrapolam os limites do poder regulamentar, já que não previstas na Lei n. 6.321/76.. Neste mesmo sentido, já vinha sendo decidido, também, por este Tribunal Regional Federal da 2ª Região: TRF2. Remessa nº 0121208-63.2015.4.02.5001, Desembargador Federal Theophilo Antonio Miguel filho, -3ª Turma Especializada, DJE: 02/05/2019; TRF2, Apelação/Remessa necessária nº 5132675- 32.2021.4.02.5101, 3a. Turma especializada, Desembargador Federal Marcus Abraham, por unanimidade, juntado aos autos em 02/06/2022.

3. No tocante à metodologia de cálculo - o direito de deduzir as despesas incorridas com o PAT do lucro tributável (não do imposto devido), com a finalidade de regulamentar a Lei n. 62321/76, foi editado o Decreto nº 78.676, de 1976, que substituiu a expressão “lucro tributável” por “imposto de renda devido”. Em momento posterior, editou-se o Decreto nº 5 /1991, no qual foi estipulado um método distinto para a implementação da dedução em dobro do PAT. Por sua vez, os Regulamentos do Imposto de Renda de 1999 e de 2018, também atos infralegais, de natureza regulamentar, utilizaram a mesma metodologia adotada pelo Decreto nº 5/1991.

4. Com precisão, explica o desembargador federal Marcus Abraham em voto proferido na apelação e remessa n. 5008451-96.2020.4.02.5120, julgada em 17-05-2022, por esta E. Terceira Turma Especializada "por meio do referido decreto, estipulou-se um método diverso para implementação da dedução em dobro do PAT: (i) primeiramente, na própria base tributável, mediante lançamento como custo ou despesa operacional; e (ii) quanto ao segundo abatimento (benefício fiscal), como redução diretamente do imposto devido, mediante “aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda” sobre o gasto, limitação não prevista no diploma legal em epígrafe. No mesmo sentido, os Regulamentos do Imposto de Renda de 1999 e de 2018, também atos infralegais, de natureza regulamentar, utilizaram a mesma metodologia adotada pelo Decreto nº 5/19”.

5. Ademais, na forma do §1º do art. 1º da Lei nº 6.321/76, a dedução não poderia exceder, em cada exercício financeiro, a 5% (cinco por cento) do lucro tributável, isoladamente, nem, cumulativamente, a 10% (dez por cento) com a dedução de que trata a Lei nº 6.297/1975, que autoriza a dedução de despesas com o custeio de projetos de formação profissional. Entretanto, o art. 5º da Lei 9.532/97 reduziu o limite isolado de 5% para 4%, mantendo, porém, as demais regras previstas na referida Lei nº 6.321/76.

6. Assim, é garantido às empresas o direito de deduzir, da base de cálculo do IRPJ, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base para o custeio de programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, observando o limite de dedução do PAT ao percentual de 4% do imposto devido, considerando a alíquota de 15% do IRPJ e o adicional do IRPJ de 10%.

7. Ainda sobre a forma de cálculo, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que os benefícios concedidos por meio das Leis 6.297/75 e 6.321/73 devem ser aplicados ao adicional de imposto de renda, em que, primeiramente, deve haver a dedução sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real, e, sobre este último, deverá ser calculado aquele adicional - AgInt no R Esp 1833178/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/2020, D Je 18/12/2020.

8. A regra de recolhimento integral do adicional de IRPJ coexiste sem qualquer conflito com o disposto no art. 1º da Lei nº 6.321/1976, que assegura a dedução em dobro do PAT sobre o lucro tributável.

9. O benefício da Lei n. 6.321/76 se aplica ao adicional do imposto de renda, devendo, primeiramente, proceder-se à dedução sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real, sobre o qual deverá ser calculado o adicional.

10. Reputa-se, portanto, ilegal a determinação de que os limites percentuais da dedução das despesas com o custeio do PAT sejam aplicáveis sobre o imposto devido, e não sobre o lucro tributável.

11. Em sede de mandado de segurança, é cabível o reconhecimento tanto do direito à compensação administrativa como do direito à restituição administrativa. A compensação, frise-se, na via administrativa, deve ser realizada na forma do artigo 74 da Lei nº 9.430/97, após o trânsito em julgado da decisão, nos termos do art. 170-A do CTN, e de acordo com a legislação vigente à época do encontro de contas, conforme orientação firmada pelo E. STJ no REsp nº 1.164.452/MG, sob a sistemática de recursos repetitivos, segundo a qual “a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte”, ficando a operação sujeita aos procedimentos administrativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRF.

12. Acaso o contribuinte opte pela restituição administrativa, esta encontra amparo nos artigos 165 do CTN, 66 da Lei 8.383/1991 e 74 da Lei 9.430/1996. Entretanto, reafirma-se que, em sede de mandado de segurança, não é cabível o pleito de restituição de tributo, na via judicial, mediante precatório ou requisição de pequeno valor (RPV), por implicar em sua utilização como substitutivo da ação de cobrança, o que não é admitido, sob pena de afronta às súmulas 269 e 271 do STF.

13. Dessa forma, a sentença merece ser reformada apenas para excluir a possibilidade de restituição via judicial, assegurando-se recuperação dos valores recolhidos indevidamente por meio da compensação/restituição somente na via administrativa.

14. Apelação da União/Fazenda Nacional conhecidas desprovida. Remessa necessária parcialmente provida.

Ato seguinte, as partes opuseram embargos de declaração, ambos desprovidos por meio de acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO INCENTIVO FISCAL. LEI Nº 6.321/76. DECRETO Nº 10.854/2021. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. ACÓRDÃO SUFICIENTEMENTE FUNDAMENTADO. REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela União Federal/Fazenda Nacional e por SALOBO METAIS S/A, em face do acórdão que, por unanimidade, negou provimento à apelação da União e deu parcial provimento à remessa necessária para assegurar a recuperação dos valores recolhidos indevidamente por meio da compensação /restituição somente na via administrativa.

2. A União, ora embargante, alega que "embora a redação original do caput do art. 1º da Lei 6.321/76 estabelecesse que a dedução do dobro dos gastos com o PAT recairia sobre o "lucro tributável", as normas posteriores (arts. 5º e 6, I, da Lei nº 9.532, de 1997) inovaram o mundo jurídico e derogaram o comando legal originário". Pugna pela a impossibilidade de interpretação extensiva do benefício fiscal, sob pena de violação do art. 111 do CTN. Acresce que não é possível a repetição de indébito na via administrativa quando o pedido foi reconhecido na via judicial. Por fim, prequestiona a matéria. 3. SALOBO METAIS S/A também opôs embargos, aduzindo a ocorrência de omissão "(i) quanto à possibilidade de reconhecimento do direito à compensação também no âmbito judicial, já observada pelo E. STJ, conforme súmulas 213 e 461, pelo E. STF em sede de repercussão geral - RE n. 889.173 e pela lei que trata do Mandado de Segurança (nº 12.016 /09) e (ii) diante da possibilidade de compensação dos créditos reconhecidos no presente mandado de segurança com os demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal". Prequestiona a matéria.

3. Os embargos de declaração, a teor do disposto no art. 1.022 do CPC, destinam-se, exclusivamente, a esclarecer obscuridade ou eliminar contradição (inc. I), suprir omissão (inc. II), de modo a integrar o decisum recorrido, e, ainda, para a correção de inexatidões materiais (inc. III). Desse modo, é espécie de recurso de fundamentação vinculada.

4. No caso vertente, inexistente o vício de omissão apontado pela União Federal, pois no voto-condutor foi devidamente fundamentada a ilegalidade da normas infralegais que restringem as possibilidades de gozo de incentivos fiscais relativos ao PAT.

5. Da simples leitura do julgado, verifica-se que foram abordadas e fundamentadas todas as questões referentes à compensação e restituição do indébito, sendo afastada expressamente a pretensão da União de excluir o direito da impetrante à restituição administrativa do indébito.

6. Em sede de mandado de segurança, não é cabível o pleito de restituição de tributo, na via judicial, mediante precatório ou requisição de pequeno valor (RPV), por implicar em sua utilização como substitutivo da ação de cobrança, o que não é admitido, sob pena de afronta às súmulas 269 e 271 do STF.

7. Quanto à compensação dos créditos reconhecidos com os demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, inexistente omissão, tendo sido adotado como razão de decidir o voto do Desembargador Federal Marcus Abraham, no qual restou firmado o entendimento de que a compensação observará o regime jurídico aplicável no momento do encontro de contas.

8. Os embargos de declaração não constituem via adequada para rediscutir a controvérsia e modificar, total ou parcialmente, o julgado por não-concordância.

9. Eventual *error in iudicando* cometido quando da prolação da decisão em testilha, somente pode ser corrigido mediante a utilização, pela parte, do remédio processual adequado, dirigido ao órgão que tem competência para tanto, vez que a legislação processual em vigor não permite acolher embargos de declaração opostos com a finalidade de modificar o resultado da decisão, considerando a sua natureza especialíssima, cujos lindes são restritos às hipóteses previstas na legislação.

10. Para fins de prequestionamento, é suficiente que a questão seja debatida e enfrentada, o que se verifica no voto-condutor do acórdão. Logo, é dispensável a indicação dos dispositivos legais citados nos recursos e relacionados a solução da controvérsia exposta nos autos, como pleiteia a embargante.

11. Não há a presença de nenhuma das máculas previstas no artigo 1.022 do CPC /2015. Na verdade, o que se almeja é a reforma do julgado; porém, para esse fim, a presente via processual se mostra inadequada.

12. Embargos de declaração da União Federal desprovidos. Embargos de declaração da Impetrante desprovidos.

Em seu recurso especial, interposto com fundamento no art. 105, III, a, CF, às fls. 492-526), a contribuinte alega, preliminarmente, violação do art. 489, §1º, e do art. 1.022, II, e 1.023, todos do CPC. Quanto ao mérito, indica violação das Súmulas n. 213 e 461 do STJ; arts. 926 e 927 do CPC; art. 13 da Lei n. 12.016/2009; art. 165 do CTN; art. 66, §2º, da Lei n. 8.383/1991; arts. 167, 170 e 170-A do CTN e art. 26-A, §1º, I, b, da Lei n. 11.547/2001.

Em síntese, por meio do seu recurso especial, a contribuinte pretende seja: i) reconhecida a possibilidade de restituição/repetição no âmbito judicial do mandado de segurança; ii) permitida a compensação com contribuições previdenciárias e com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, ainda que referentes a períodos anteriores ao e-social.

Contrarrazões às fls. 563-570.

Quando do juízo de admissibilidade do recurso especial, a Vice-Presidência do Tribunal de origem, considerando a fixação da tese no julgamento do Tema n. 831 do STF, determinou a devolução dos autos para a devida adequação do acórdão recorrido ao *leading case* (fl. 597). A Turma julgadora, por sua vez, exerceu o juízo de retratação em respeito ao tema apontado pela Vice-Presidência, indicando também a observância à tese fixada no julgamento do Tema n. 1.262 do STF. O acórdão foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. TEMAS 831 E 1.262 DO STF.

1. A Vice-Presidência desta Corte determinou a devolução dos autos para que seja avaliada a pertinência de eventual adequação do julgamento à modulação de efeitos determinada pelo STF nos autos do RE n. 889.173 (Tema 381 da Repercussão Geral).

2. Quanto à restituição, seguia-se o entendimento de que, em sede de mandado de segurança, seria cabível o reconhecimento também do direito à restituição administrativa e de que não seria cabível o pleito de restituição de tributo, na via judicial, mediante

precatório ou requisição de pequeno valor (RPV), por implicar em sua utilização como substitutivo da ação de cobrança, sob pena de afronta às súmulas 269 e 271 do STF.

3. Entendia-se que tal posicionamento não violaria o Tema 831, pela impossibilidade de utilizar o próprio mandamus para se promover a fase de cumprimento de sentença, buscando o exequente a expedição de precatório ou de requisição de pequeno valor, conforme o valor da condenação, porquanto vedado o uso da via mandamental como ação de cobrança, a teor, repise-se, da Súmula 269/STF.

4. Contudo, o Eg. Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Tema 1262, em 22/08/2023, reafirmou o entendimento de que: “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.”

5. Em face disso, e tendo em vista o entendimento vinculante do julgado no Tema 1.262 do STF (art. 927, III, CPC), a restituição que se autoriza é a realizada na via judicial, mediante RPV/Precatório, do indébito gerado no decorrer deste mandamus, ficando vedada a restituição administrativa.

6. Juízo de retratação exercido para reconhecer, agora, que, tratando-se de mandado de segurança, merece ser afastada a possibilidade de restituição administrativa de quaisquer valores a devolver à título do indébito tributário discutido nestes autos, à luz do Tema 1.262 do STF. Já quanto aos tributos exigidos e recolhidos anteriormente a data da impetração do presente mandamus, fica vedada a restituição judicial.

Na sequência, a contribuinte opôs embargos de declaração, às fls. 395-410, alegando a ocorrência de omissão e contradição quanto à possibilidade de compensação administrativa nos termos do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, com todos os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, dos montantes recolhidos antes e depois da impetração do mandado de segurança.

Ao apreciar os embargos de declaração, o Tribunal de origem esclareceu que não haveria omissão ou contradição, visto que a compensação administrativa não foi objeto de retratação, a qual teria se limitado ao pedido de restituição administrativa. A respectiva ementa possui o seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. RESTITUIÇÃO A PARTIR DO AJUIZAMENTO DA AÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO. REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Os embargos de declaração, a teor do disposto no art. 1.022 do CPC, destinam-se, exclusivamente, a esclarecer obscuridade ou eliminar contradição (inc. I), suprir omissão (inc. II), de modo a integrar o decisum recorrido, e, ainda, para a correção de inexatidões materiais (inc. III). Desse modo, é espécie de recurso de fundamentação vinculada.

2. Inexiste a omissão quanto à possibilidade de compensação administrativa, uma vez que no acórdão embargado não houve retratação quanto ao ponto.

3. Não há omissão no julgado quanto à restituição dos montantes indevidamente recolhidos nos cinco anos anteriores à impetração do mandamus, tendo o acórdão concluído que "quanto aos tributos exigidos e recolhidos anteriormente a data da impetração do presente mandamus, fica vedada a restituição judicial".

4. Também não se verifica contradição quanto ao ponto. Do julgado infirma-se a seguinte conclusão lógica: o indébito devido é contado da data do ajuizamento da inicial, ficando vedada a restituição judicial anteriormente à data da impetração do presente mandado de segurança.

5. Outrossim, observa-se que a decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em REsp nº 1.770.495/RS não se coaduna ao ponto, vez que versa sobre compensação e não restituição.

6. Registre-se que os embargos de declaração não constituem via adequada para rediscutir a controvérsia e modificar, total ou parcialmente, o julgado por não-concordância.

7. Eventual *error in iudicando* cometido quando da prolação da decisão em testilha, somente pode ser corrigido mediante a utilização, pela parte, do remédio processual adequado, dirigido ao órgão que tem competência para tanto, vez que a legislação processual em vigor não permite acolher embargos de declaração opostos com a finalidade de modificar o resultado da decisão, considerando a sua natureza especialíssima, cujos lindes são restritos às hipóteses previstas na legislação.

8. Embargos de declaração conhecidos e desprovidos.

Às fls. 685-719, a contribuinte interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, *a*, CF, alegando, preliminarmente, violação do art. 1.022, II, e 1.023, do CPC, pois o Tribunal *a quo* teria se recusado (i) a sanar omissão relativa aos arts. 165, 168 e 169 do CTN ao rejeitar a possibilidade de restituição administrativa dos valores recolhidos nos últimos 5 (cinco) anos anteriormente à impetração, bem como (ii) a corrigir contradição consubstanciada no entendimento de que fica vedada a restituição judicial dos tributos exigidos e recolhidos anteriormente à data da impetração.

Quanto ao mérito, defende a contribuinte tese no sentido da possibilidade de restituição e/ou repetição, no âmbito judicial, dos montantes indevidamente recolhidos nos últimos 5 (cinco) anos anteriores à impetração do mandado de segurança, indicando como violados os arts. 165, I, 168, I, 170 do CTN, art. 66, §2º da Lei n. 8.383/1991 e art. 74 da Lei n. 9.430/1996. Nesse ponto, reclama a observância dos arts. 926 e 927 do CPC, sob o fundamento de que a Súmula n. 461 do STJ serviria de amparo ao seu direito, além do fato de o Tema n. 1.262 do STF não ter colocado óbice à restituição judicial dos valores recolhidos antes da impetração.

Sob outro aspecto, alega a contribuinte que o acórdão de origem violou os arts. 170, 170-A e art. 26-A, §1º, I, b, da Lei n. 11.457/2007. Isso porque o Tribunal *a quo*, ao se recusar a sanar omissão quanto às limitações apontadas nos aclaratórios a respeito dos limites da compensação pleiteada, teria adotado o entendimento de que seria vedada a compensação com contribuições previdenciárias.

É o relatório.

VOTO

De início, conheço da petição recursal de fls. 685-719 como aditamento ao recurso especial interposto às fls. 492-526, ficando superada a matéria objeto de reconsideração pelo Tribunal de origem.

A respeito da alegada violação do art. 489, §1º, e do art. 1.022, II, e 1.023, do CPC, apontada no recurso especial de fls. 492-526, a recorrente se limitou a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em nulidade ao deixar de se pronunciar adequadamente acerca das questões apresentadas nos embargos de declaração, fazendo-o de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar especificamente as supostas máculas apontadas.

Nesse panorama, a arguição genérica de nulidade atrai o comando do Enunciado Sumular n. 284 do STF, inviabilizando o conhecimento dessa parcela recursal. Sobre o assunto, confirmam-se:

ADMINISTRATIVO. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR NÃO COMPROVADA. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA N. 7/STJ. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/73. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA N. 284/STF.

I - Não se conhece do recurso especial com alegação genérica de violação do art. 535 do Código de Processo Civil de 1973. Incidência do enunciado n. 284 da Súmula do STF. Necessidade de reexame de fatos e provas para modificar o entendimento do Tribunal de origem quanto à regularidade da dissolução da sociedade empresária. Incidência do enunciado n. 7 da Súmula do STJ.

II - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 962.465/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 6/4/2017, DJe 19/4/2017.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CSLL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC /73. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.

1. A genérica alegação de ofensa ao art. 535 do CPC, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omissivo, contraditório ou obscuro, atrai o óbice da Súmula 284 do STF.

2. É vedada a análise das questões que não foram objeto de efetivo debate pela Corte de origem, estando ausente o requisito do prequestionamento. Incidência da Súmula 211 /STJ.

3. Quanto à elevação da alíquota da CSLL, o aresto recorrido está em conformidade com a jurisprudência deste Tribunal Superior, que considera que a Instrução Normativa n. 81 /99 não desbordou dos limites da MP 1.807/99.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp n. 446.627/RJ, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 6/4/2017, DJe 17/4/2017.)

Por outro lado, em se tratando da alegada violação dos arts. 1.022, II, e 1.023, do CPC, apontada na complementação de fls. 685-719, não se observa a omissão e a contradição a respeito da questão jurídica apresentada pela recorrente, sendo notório que os embargos de declaração foram opostos com o intuito de rediscutir a matéria, diante da irresignação da embargante decorrente de decisão contrária aos seus interesses.

Passo agora à análise do mérito, oportunidade em que é mister esclarecer o real objetivo da recorrente, qual seja, ver reconhecido: i) o direito à restituição dos valores recolhidos anteriores à impetração por meio de precatório e/ou RPV; ii) o direito à restituição administrativa dos valores recolhidos antes e depois da impetração; iii) o direito à compensação dos valores recolhidos com débitos de contribuição previdenciária, mediante interpretação própria do art. 26-A, §1º, I, *b*, da Lei n. 11.457 /2007.

Nesse ponto, mais um esclarecimento se faz necessário: na atual fase processual, a discussão está limitada à restituição, visto que o direito à compensação foi reconhecido pelas instâncias de origem. Não raro os institutos da compensação e da restituição tributária são indevidamente confundidos. Embora ambos constituam formas

de reaver o indébito tributário, a compensação ocorre mediante encontro de contas, enquanto a restituição é realizada mediante pagamento em espécie.

Sobre a restituição judicial, o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento pacífico a respeito da impossibilidade de expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, para repetição dos valores devidos antes da impetração, em respeito à Súmula n. 271 do STF, que assim dispõe: "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." Em hipóteses tais, o mandado de segurança se revela adequado para declarar o direito à compensação tributária, possibilitando que o contribuinte promova o encontro de contas na seara administrativa. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REVENDA DE MERCADORIA POR PREÇO MENOR QUE O DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA COM EFEITOS PATRIMONIAIS PRETÉRITOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 271/STF. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN AO PRESENTE CASO: MERO RESSARCIMENTO

1. A presente discussão consiste em saber se deve se submeter aos ditames do art. 166 do CTN o direito à restituição da diferença do ICMS/ST, pago a mais no regime de substituição tributária para frente, em razão de a base de cálculo efetiva na operação ter sido inferior à presumida.

2. Sobre a matéria, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 593.849/MG, com Repercussão Geral reconhecida (Tema 201 do STF), firmou tese de que "É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida".

3. Na sistemática da substituição tributária para frente, quando da aquisição da mercadoria, o contribuinte substituído antecipadamente recolhe o tributo de acordo com a base de cálculo presumida, de modo que, no caso específico de revenda por valor menor que o presumido, não tem ele como recuperar o tributo que já pagou, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante.

4. A Primeira Turma do STJ já vinha entendendo que, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.? (AgInt no REsp n. 1.968.227/MG, Rel. Ministro

Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 1.9.2022). Nesse sentido: AgInt no REsp 1.872.036/MG, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 7.10.2021; e AgInt no REsp 1.927.472/SC, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 2.6.2021.

5. A Segunda Turma do STJ, por sua vez, no julgamento do REsp 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJe 21.11.2022, em juízo de retratação, por força do art. 1.040 do CPC/2015, revendo sua jurisprudência anterior, firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do art. 166 do CTN, em caso idêntico.

6. Observa-se que o art. 166 do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", cujas hipóteses estão previstas no art. 165 do CTN. Em nenhum dos incisos do art. 165 do CTN se encontra a de que trata o presente feito.

7. O montante pago a título de substituição tributária não era indevido por ocasião da realização da operação anterior. Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo revelou-se inferior à presumida. Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte.

8. Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do CTN, mas de mero ressarcimento, que encontra fundamento tanto no art. 150, § 7º, da CF/1988 quanto no art. 10 da Lei Complementar 87/1996.

9. Conforme bem observado em Voto do eminente Ministro Benedito Gonçalves no AgInt no REsp 1.949.848/MG, DJe 15.12.2021, a controvérsia objeto destes autos não diz respeito à devolução do valor do ICMS incluído no preço da mercadoria vendida, mas daquele decorrente da diferença entre a base de cálculo efetivamente praticada e a presumida, sendo que esta última, porque não ocorrida, não foi imposta ao consumidor, daí porque não se pode exigir comprovação do não repasse financeiro?.

10. Por conseguinte, a averiguação da repercussão econômica torna-se dispensável no âmbito da substituição tributária, a qual apenas teria relevância nos casos submetidos ao regime normal de tributação.

11. Assim, na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que o da base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN. Nesse sentido: REsp n. 525.625/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 21.11.2022; AgInt no AREsp n. 2.209.468/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 13/4/2023, AgInt nos EDcl no AgInt no REsp n. 1.826.049/AC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 23.3.2023; AgInt no REsp n. 1.956.315/MG, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 17.2.2022; e AgRg no REsp n. 630.966/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 22.5.2018.

TESE JURÍDICA A SER FIXADA 12. Assim, proponho a fixação da seguinte tese jurídica: ?Na sistemática da substituição tributária para frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida para o recolhimento do tributo, é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN.?

SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO 13. Preliminarmente, constato que não se configurou a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

14. Em relação ao mérito em sentido estrito, no caso em espécie, o juízo de primeiro grau julgou improcedente o Mandado de Segurança. A Corte de origem, por sua vez, deu provimento ao Apelo do contribuinte para reconhecer o direito da impetrante à compensação da diferença do ICMS paga a maior no regime de substituição tributária para frente, sob o entendimento de que a exigência contida no artigo 166 do CTN não se aplica aos casos de substituição tributária 'para frente'.? (fl. 254, e-STJ, grifei).

15. Verifica-se que o aresto recorrido não destoia da orientação do STJ, de modo que não deve ser reformado quanto a esse ponto.

16. O recorrente alega ausência de interesse de agir, pois o Estado de Minas Gerais, adequando-se ao que foi decidido pelo STF no RE 593.849/MG, editou a Lei Estadual n. 22.549/2017, na qual passou a prever a possibilidade de restituição de parcela do ICMS ST, quando não realizado o fato gerador presumido. Dessa forma, não haveria pretensão resistida.

17. Acerca da matéria, a Corte a quo consignou: 'Conquanto a Lei n. 22.549/2017 e o Decreto n. 47.547/2018 tenham sido editados a fim de adequar a legislação do Estado de Minas Gerais à tese fixada pelo colendo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n. 593.849, entendo que a alteração legislativa não possui o condão de limitar a restituição do ICMS que teria sido pago a maior no regime de substituição tributária à data em que foi realizada. (fl. 268, e-STJ). Como se observa, entender de forma diversa e acolher as razões do recorrente demandaria a análise de legislação local, o que encontra óbice na Súmula 280 do STF: 'Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário.'?.

18. O Estado de Minas Gerais afirma, também, haver ilegitimidade ativa da parte contrária para o ajuizamento da presente demanda, pois 'caberia à ora recorrida comprovar, na fase instrutória do processo, nos termos do art. 373, I, do CPC e do parágrafo único do art. 204/CTN 'dispositivos estes violados e contrariados pelo r. acórdão ' que foi ela, e não o adquirente de seus produtos, quem suportou ' em termos concretos e em quais condições ' o custo do ICMS decorrente daquelas operações.?' (fl. 474, e-STJ). Contudo, verificado que não se aplica o art. 166 do CTN, fica prejudicada a presente alegação.

19. Em relação à tese de que houve decadência, o Colegiado de origem, ao julgar os Embargos de Declaração, consignou que a alegação 'foi feita de forma genérica, sem subsunção dos dispositivos mencionados ao caso concreto?' (fl. 376, e-STJ).

20. Com efeito, a mesma falha argumentativa foi repetida nas razões do Recurso Especial, na qual o recorrente afirma: 'Como o presente writ só [foi] distribuído apenas em 29/08/2019, quando já esgotado o prazo fatal a que se refere o art. 23 da lei 12016/09, mesmo porque se discute matéria relativa ao ano de 2016, o caso era, como de fato é, de denegação da segurança, ainda que sem análise do mérito.?' (fl. 488, e-STJ).

21. Verifica-se que houve vício em virtude de argumentação genérica da parte, pois não se explicou por qual motivo o dies a quo da contagem do prazo decadencial, para o caso dos autos, seria 2016, nem se especificou a data exata do início da contagem do prazo decadencial, deixando ao Judiciário a escolha de uma data. Incide, assim, o óbice da Súmula 284 do STF. Nessa linha: AgInt nos EDcl no AREsp n. 2.342.810/RJ, Rel. Ministro Raul Araújo, Quarta Turma, DJe de 26.10.2023; e AgInt no AREsp n. 1.972.132/SP, Rel. Ministro Marco Buzzi, Quarta Turma, DJe de 31.3.2022.

22. Quanto à alegação de que deveria ter ocorrido a prévia requisição administrativa, vinculada à tese de ofensa ao art. 10 da LC n. 87/96, verifica-se que a insurgência não merece prosperar. A Corte a quo, ao dirimir a questão, assim consignou (fl. 253 e-STJ):

"Registro que a ausência de prévio requerimento nas vias administrativas não obsta o interesse de agir, que se configura pela necessidade do provimento judicial e pela adequação da via processual na obtenção da pretensão deduzida em juízo, conforme acima destacado. Desnecessário, por isso, o prévio ingresso do pedido na via administrativa, visto que a Constituição da República garante a apreciação pelo Poder Judiciário de lesão ou ameaça a direito (artigo 5º, XXXV)".

23. Assim, observa-se que a matéria foi tratada sob a ótica constitucional, a qual é de competência do STF. A propósito: AgInt no REsp 1.895.172/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 29.6.2022.

24. No que se refere à alegação de que o caso dos autos trataria de Mandado de Segurança contra lei em tese, a irresignação não prospera, de modo que devem prevalecer as razões da Corte a quo, expostas no acórdão que apreciou os Aclaratórios da parte, oportunidade em que afirmou: "O presente mandado de segurança visa à restituição dos valores de ICMS pagos a maior no regime de substituição tributária, decorrentes da diferença entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo real de venda da mercadoria, não havendo que se falar na aplicação, no caso em análise, da Súmula 266, do STF." (fl. 374, e-STJ).

25. Procede, porém, a alegação do Estado de Minas Gerais quando afirma ser inutilizável o Mandado de Segurança para produzir efeitos pretéritos, já que o writ não se equipara a uma ação de cobrança.

26. O STJ entende que a possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração? (REsp n. 1.596.218/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe de 10.8.2016, grifei.). Contudo, o acórdão de origem concluiu que "a parte autora faz jus à restituição do ICMS pago a maior no regime de substituição tributária para frente, após 19 de outubro de 2016," (fl. 269, e-STJ, grifei), quando o Mandado de Segurança apenas foi impetrado em 29 de agosto de 2019. Como se observa, foram atribuídos efeitos pretéritos ao ajuizamento do presente writ.

27. É possível, em Mandado de Segurança, o reconhecimento do direito à restituição referente a valores vencidos a partir da impetração do writ, mas não referentes a valores pretéritos à impetração, como houve no caso dos autos.

28. Ademais, sobre a matéria esta Corte Superior entende que "o mandado de segurança é via adequada para declarar o direito à compensação ou restituição de tributos, sendo que, em ambos os casos, concedida a ordem, os pedidos devem ser requeridos na esfera administrativa, restando, assim, inviável a via do precatório, sob pena de conferir indevidos efeitos retroativos ao mandamus" (AgInt no REsp 1.895.331/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 11/6/2021, grifei). No mesmo sentido: REsp 1.864.092/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 9.4.2021; AgInt no REsp 1.944.999/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 14.2.2022; e AgInt no AREsp 1.945.394/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 14.3.2022.

29. Por fim, embora a parte tenha alegado que há divergência jurisprudencial na petição de interposição do Recurso Especial (fl. 433, e-STJ), verifica-se que, na parte reservada à fundamentação, o recorrente não desenvolveu argumentação que demonstre a presença da suposta divergência. Incide a Súmula 284 do STF.

CONCLUSÃO 30. Recurso Especial parcialmente conhecido e parcialmente provido.

(REsp n. 2.034.977/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 14/8/2024, DJe de 23/8/2024.)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. IRPJ. DEDUÇÃO DOS GASTOS COM PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO NA VIA DO MANDADO DE SEGURANÇA. MULTA DO ART. 1.021, § 4º, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

II. O incentivo fiscal - desconto em dobro das despesas com o PAT - deve ser calculado sobre o lucro da empresa, resultando no lucro real sobre o qual é calculado o adicional do imposto de renda, aplicando-se a limitação de 4% (quatro por cento) sobre o total do imposto de renda devido, após a inclusão do adicional.

III. Revela-se incabível a utilização do mandado de segurança para se pleitear a restituição do indébito tributário, anterior à impetração, por meio de precatório ou de RPV, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao mandamus.

IV. Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

V. Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.133.241/ES, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 30/9/2024, DJe de 3/10/2024.)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR -PAT. ARTIGO 1º DA LEI N. 6.321/1976. FORMA DE CÁLCULO. DEDUÇÃO SOBRE O LUCRO TRIBUTÁVEL DA EMPRESA E NÃO SOBRE O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO, O QUE REFLETE NO CÁLCULO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA. LIMITAÇÃO DA DOBRA A 4% DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO E NÃO A 4% DO LUCRO TRIBUTÁVEL. ACÓRDÃO NA ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança com a finalidade de ver declarado o direito à apuração do benefício da segunda dedução dos gastos com alimentação do trabalhador, no PAT, mediante a dedução da base tributável, conforme previsto no art. 1º da Lei n. 6.321/1976, de acordo com o limite de 4% do lucro tributável, assegurando-se que a dedução em dobro de tais despesas, para fins de apuração do IRPJ, impacte o cálculo do seu respectivo adicional. Na sentença o pedido foi julgado procedente. No Tribunal a quo, a sentença foi parcialmente reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento consolidado acerca da forma de cálculo do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, estabelecendo que a dedução do benefício deve ocorrer sobre o lucro tributável da empresa e não sobre o Imposto de Renda devido.

Entretanto, a limitação da dobra de 4% está relacionada ao imposto devido, e não ao lucro tributável. Nesse sentido: REsp n. 2.093.548/SC, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7/11/2023, DJe de 10/11/2023 e AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp n. 1.926.785/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 2/3/2022.

III - O Superior Tribunal de Justiça possui firme jurisprudência no sentido de o mandado de segurança não ser a via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio de precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao mandamus. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.949.812/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023 e AgInt no REsp n. 2.054.866/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/8/2023, DJe de 1º/9/2023.

IV - Assim, considerando que a Corte de origem concluiu por "assegurar à parte impetrante o direito líquido e certo de deduzir do lucro tributável até o dobro das despesas do PAT, com reflexos no adicional do imposto de renda e na apuração da base de cálculo da CSLL, limitado a 4% do imposto devido, sem as limitações estabelecidas no artigo 186 do Decreto nº 10.854/2021, bem como reconhecer o direito à compensação ou restituição administrativa em relação aos recolhimentos efetuados no período não prescrito e no curso do processo e a possibilidade de cumprimento de sentença, via precatório ou requisição de pequeno valor, em relação aos valores recolhidos após a impetração do mandado de segurança, com efeitos limitados à data da impetração", dessume-se que a decisão recorrida está em sintonia com o atual posicionamento do STJ.

V - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.092.171/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/8/2024, DJe de 15/8/2024.)

Noutro giro, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema n. 831, sob a sistemática da repercussão geral, definiu que os valores devidos entre a data da impetração e a implementação da ordem concessiva devem ser devolvidos por meio do regime de precatórios, impedindo a repetição dos valores administrativamente. Vejamos:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL. MANDADO DE SEGURANÇA. VALORES DEVIDOS ENTRE A DATA DA IMPETRAÇÃO E A IMPLEMENTAÇÃO DA ORDEM CONCESSIVA. SUBMISSÃO AO REGIME DE PRECATÓRIOS. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. Decisão: O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. No mérito, por maioria, reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria, vencidos os Ministros Teori Zavascki e Marco Aurélio. Não se manifestou a Ministra Cármen Lúcia.

Reafirmando o seu posicionamento, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Tema n. 1.262, também sob a sistemática da repercussão geral, tratou de vedar a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial, considerando indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da CF. O acórdão foi assim ementado:

Ementa Recurso extraordinário. Representativo da controvérsia. Direito constitucional e tributário. Restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial. Inadmissibilidade. Observância do regime constitucional de precatórios (CF, art. 100). Questão constitucional. Potencial multiplicador da controvérsia. Repercussão geral reconhecida com reafirmação de jurisprudência. Decisão recorrida em dissonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Recurso extraordinário provido. 1. Firme a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal no sentido de que os pagamentos devidos pela Fazenda Pública em decorrência de pronunciamentos jurisdicionais devem ser realizados por meio da expedição de precatório ou de requisição de pequeno valor, conforme o valor da condenação, consoante previsto no art. 100 da Constituição da República 2. Recurso extraordinário provido. 3. Fixada 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.

Destarte, o fato de não ser possível a expedição de precatório e/ou RPV, em mandado de segurança, relativo a valores anteriores à impetração, não autoriza o contribuinte a pleitear restituição administrativa (vedada pelo Supremo Tribunal Federal), restando-lhe apenas a opção de compensação tributária.

Nesse diapasão, considerando que o entendimento adotado pelo Tribunal *a quo* a respeito da restituição administrativa e judicial está em consonância com a jurisprudência dos Tribunais Superiores, inclusive com posicionamento firmado sob a sistemática de repercussão geral, o recurso especial não merece conhecimento, devendo ser aplicada, ao caso, a Súmula n. 83 do STF.

A respeito da celeuma envolvendo a compensação, o recurso especial igualmente não merece conhecimento.

Como visto, o Tribunal de origem, ao apreciar o recurso de apelação da Fazenda Nacional e a remessa necessária, manteve íntegra a sentença que reconheceu o direito à compensação dos valores com tributos da mesma espécie. Ou seja, o Juízo da primeira instância, dentro dos limites impostos no ajuizamento da ação, não se manifestou, tampouco autorizou a compensação com débitos de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 26-A, §1º, I, b, da Lei n. 11.457/2007. A contribuinte, por sua vez, ficou silente quanto a esse ponto.

Posteriormente, em embargos de declaração opostos contra o acórdão de origem, a contribuinte passou a alegar omissão do Tribunal *a quo* a respeito do assunto, advogando tese no sentido da possibilidade de compensação dos valores devidos com contribuições previdenciárias e, ainda, de que a interpretação do art. 26-A, §1º, I, b, da Lei n. 11.457/2007 deveria alcançar os créditos abrangidos depois do trânsito em julgado, posterior ao e-social.

Entretanto, para além da inexistência da alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, a postura da recorrente revela evidente tentativa de ampliar o escopo da ação proposta, exigindo que o Tribunal *a quo* se manifeste sobre assunto distinto ou, ainda, de desviar da preclusão decorrente da não interposição do recurso de apelação contra a sentença, no ponto em que limitou a compensação dos valores com tributos da mesma espécie. Por consequência, as razões expostas no apelo excepcional acabam por estar dissociadas do acórdão recorrido, atraindo a Súmula n. 284 do STF. No mesmo sentido:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE REEMBOLSO. VIOLAÇÃO AO ART. 12 DA LEI 9.656/1998. RAZÕES DISSOCIADAS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

1. Quando o apelo nobre apresenta razões dissociadas do que foi decidido pelo acórdão recorrido, há deficiência na fundamentação recursal, circunstância atrativa do óbice contido na Súmula 284 do STF.

2. Inviável o conhecimento da matéria que foi suscitada apenas nos embargos de declaração e no agravo interno, constituindo indevida inovação recursal, ante a configuração da preclusão consumativa.

3. Consoante dispõe a Segunda Seção do STJ, não é cabível a majoração dos honorários recursais no julgamento de agravo interno ou de embargos de declaração.

4. Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp n. 2.630.898/PE, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 21/10/2024, DJe de 28/10/2024.)

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. RAZÕES DISSOCIADAS. SÚMULA 284/STF. DECISÃO DE ADMISSIBILIDADE QUE NEGA SEGUIMENTO A RECURSO ESPECIAL. NÃO INTERPOSIÇÃO DE AGRAVO INTERNO NA ORIGEM. PRECLUSÃO. PROVIMENTO NEGADO.

1. É inadmissível o recurso que apresenta razões dissociadas do quadro fático e das premissas jurídicas expostos no julgado recorrido. Incidência do óbice da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal (STF).

2. Cabe agravo interno contra a decisão que nega seguimento a recurso especial interposto contra acórdão em conformidade com tese firmada em recurso repetitivo, a ser interposto na origem. Não interposto, está preclusa a parcela da decisão que nega seguimento ao recurso especial na Corte a quo.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.844.995/PR, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 9/9/2024, DJe de 13/9/2024.)

É possível afirmar, ainda, que a matéria não fora devidamente prequestionada perante as instâncias de origem, sendo obrigatória a observância da Súmula n. 211 do STJ, cujo teor assim dispõe: "Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo."

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2024/0436886-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.183.747 / RJ

Número Origem: 50552652920204025101

PAUTA: 03/06/2025

JULGADO: 03/06/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : SALOBO METAIS S/A
ADVOGADOS : CARLA DE LOURDES GONÇALVES - SP137881
PAULO AYRES BARRETO - SP080600
SÉRGIO MELLO ALMADA DE CILLO - SP246822
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a) SÉRGIO MELLO ALMADA DE CILLO, pela parte RECORRENTE: SALOBO METAIS S/A

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, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

~~C52568874202~~@ 2024/0436886-0 - REsp 2183747