



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.005031/2001-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-005.526 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de junho de 2021
Recorrente PROVINCIA SANTA CLARA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 1998

INDÉBITO RECONHECIDO EM SENTENÇA PROFERIDA EM MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. POSSIBILIDADE

A sentença proferida em mandado de segurança não comporta execução, não se lhe aplicando, pois, a limitação proposta pela Sumula 461 do STJ, conforme entendimento proposto por esta mesma Corte, admitindo-se, em tal hipótese, a possibilidade do contribuinte, que tiver reconhecido o indébito no âmbito do Judiciário, se socorrer do pedido administrativo de restituição

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar o óbice jurídico apontado pelas autoridades administrativas e determinar o retorno dos autos à Unidade de jurisdição da Recorrente, para prosseguimento na análise do direito creditório, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de pedido de restituição de indébito tributário afeito ao Imposto de Renda na Fonte – IRRF -, incidente sobre rendimentos financeiros percebidos por entidade imune, ao longo do ano-calendário de 1998. E, conforme documentos acostados aos autos, o direito *in abstracto* de não suportar a aludida retenção teria sido reconhecido por sentença proferida nos autos de mandado de segurança impetrado nos idos daquele mesmo ano de 1998. O valor total requerido seria de, históricos, R\$ 12.474,87 (v. pedido juntado a e-fl. 3).

Em adição aos documentos atinentes à ação mandamental supra, autuada sob o n.º 1998.38.00.017293-4 (que tramitou perante o juízo da 13ª Vara da Seção Judiciária de Minas Gerais, Belo Horizonte), a interessada esclareceu, ainda, e trouxe elementos para tanto, que, logo que foi proferida a sentença concessiva da segurança, propôs ação ordinária de cobrança (processo de n.º 2000.38.00.010295-0 – 18ª VF/MG). E esta segunda ação foi extinta, sem exame do mérito, em razão de litispendência e falta de interesse de agir.

In casu, e seguindo-se à manifestação da própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN -, o D. Juízo sentenciante entendeu que a parte não poderia pleitear a restituição do indébito naquela ação ordinária porque semelhante pedido já seria objeto do mandado de segurança autuado sob o n.º 1998.38.00.017293-4. Neste passo, afirmou a autoridade julgadora da 18ª VF que caberia à entidade formular tal pedido nos autos do próprio MS ou socorrer-se da via administrativa para tanto.

E, atendendo-se a parte final da “recomendação” acima, apresentou-se o pedido de restituição em exame.

Conforme se depreende do documento juntado à e-fls.15, a Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte intimou a contribuinte, em 23 de agosto de 2014, a trazer elementos necessários à análise de seu pleito, dentre os quais, destacam-se, aqueles atinentes ao indébito propriamente (provas da retenção com descrição períodos e datas) e, ainda, relativos à própria demanda judicial (processo de n.º 1998.38.00.017293-4). A autoridade Administrativa, diga-se, dispensou informações quanto a ação de cobrança porque, como alardeado acima, esta teria sido extinta sem exame do mérito.

Em atendimento à determinação anterior, apresentou os esclarecimentos constantes da manifestação de e-fls. 18 e ss e trouxe os documentos acostados à e-fls. 23 a 97.

Após o exame dos elementos supra, a DRF/BH proferiu o despacho decisório de e-fls. 102/104, por meio do qual indeferiu o pedido apresentado ao argumento de que, por se tratar de crédito reconhecido em decisão judicial, caberia à contribuinte, tão só, pleitear a sua restituição por meio de precatório ou por declaração de compensação. Fundamentou tal decisão nos preceitos do art. 100 da Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB – e do verbete da Sumula 461 do Superior Tribunal de Justiça.

À e-fls. 108 e ss, a interessada apresentou a sua manifestação de inconformidade (a que chamou de “reclamação”) em que, em síntese, após cravar a existência do direito creditório, afirmou que apenas cumpriu o que a PGFN e o D. Juízo sentenciante, responsável pela decisão proferida nos autos da ação ordinária de n.º 2000.38.00.010295-0, haviam proposto (e que, quando menos, teria sido induzida a erro pela própria União, representada que foi pela PGFN).

Instada a ser pronunciar sobre o caso, a DRJ de Florianópolis encampou, *in totum*, a fundamentação contida no despacho decisório proferido pela DRF/BH e, assim, julgou improcedente a defesa apresentada. Este acórdão recebeu ementa cujo teor reproduzo a seguir:

RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. CRÉDITO RECONHECIDO VIA JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte que dispuser de reconhecimento creditório via judicial poderá receber o crédito por via de precatório ou proceder à compensação tributária, não sendo possível a restituição administrativa, sob pena de violação ao art. 100, da Constituição Federal.

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento acima em 17/07/2015 (AR de e-fl. 129), tendo interposto o seu recurso voluntário em 06/08/2015 (e-fl. 131), no qual, além de reprimir que se socorrera desta medida administrativa por indução intentada pela própria União, afirmou que a sentença proferida nos autos do mandado de segurança de nº 1998.38.00.017293-4 não teria natureza condenatória ou, mesmo, declaratória. E isto, de per si, afastaria a aplicação do art.100 da CRFB ou do entendimento exarado na Nota Técnica Cosit de nº 18/2010.

Ao fim, e afirmando que as decisões ora atacadas contrariariam os preceitos do art. 469 do Código de Processo Civil e 129 do Código Civil, premeu pelo provimento de seu apelo.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os pressupostos de cabimento, pelo que, dele, tomo conhecimento.

I O DIREITO APLICÁVEL À ESPÉCIE.

Há muito que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF – sedimentou o entendimento segundo o qual a ação de mandado de segurança não é meio próprio para a cobrança de eventuais direitos creditórios (de que natureza for) detidos pelos cidadãos em face do Estado. Este posicionamento, inclusive, foi consolidado por meio da Súmula 269, cujo verbete reproduzo a seguir: “*O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança*”.

A par da discussão acerca da natureza jurídica da sentença concessiva da segurança, ainda que se admita o seu caráter condenatório, como defendido por alguns autores, inclusive renomados, é fato que o verbete sumular acima propõe inadvertida limitação a pretensão executiva manifestada em sede de Mandado de Segurança. Limitação esta que se torna ainda mais evidente quando nos deparamos com o enunciado da Súmula 271 também do Supremo Tribunal Federal:

Súmula 271

Enunciado

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.

E aí vê-se mais que uma limitação à eficácia executiva do título judicial surgido em ação mandamental; há, por certo, uma limitação ao próprio caráter declaratório também defendido, v.g., por Alfredo Buzaid¹. Ora se o pedido define a natureza da sentença porventura proferida, seria razoável assumir que, em ação em que se busque, por exemplo, a declaração de inconstitucionalidade de dado tributo (como a do caso dos autos), os efeitos de decisão favorável declarasse a inexistência de relação jurídico-tributária desde a sua origem². Mas, pelo verbete supra, esta situação se verificará apenas no período compreendido entre a impetração e a sentença.

Tais elucubrações contribuem para uma conclusão simples: a sentença concessiva da segurança tem nítido, e primordialmente, caráter mandamental; os efeitos declaratórios, constitutivos ou mesmo condenatórios eventualmente identificados são meramente secundários ou decorrentes, e não próprios do ato decisório observado no âmbito do processo que se desenvolve a partir da impetração do *writ*.

Vale lembrar que o mandado de segurança ultima, ao fim, afastar a ameaça ou efetiva lesão à direito líquido e certo³ e, nesta esteira, impedir a concretização de tal ameaça ou a perpetuação da lesão já iniciada. A ordem proferida não declara, necessariamente, a inexistência de relação jurídica, nem condena a autoridade coatora à prática de ato ou omissão; ela impõe, de imediato, a abstenção de dada prática ou a consecução de um eventual ato, pena, inclusive, de tipificação de crime de desobediência (art. 330 do Código Penal e 29 da Lei 12.016/09).

Neste particular, é impossível que se busque, por meio de ação mandamental, a execução de sentença para repetir valores de tributos indevidamente recolhidos o que, aliás, se encontra definitivamente sedimentado na Sumula/STF 269 anteriormente invocada.

Isto, entretanto, frise-se, não afasta os efeitos secundários referidos anteriormente. Se, por um lado, a execução da sentença concessiva da segurança esbarra nas limitações até aqui discutidas, o direito de fundo, e as relações declaradas, constituídas ou impostas, secundariamente, a partir da ordem concedida, claramente vinculam a pessoa do impetrante e a autoridade contra a qual ela é emitida. E neste diapasão, o aludido direito de fundo, além do cumprimento da ordem, também poderá ser oposto ao impetrado.

Daí porque o STF ter firmado o passo no sentido de, ainda que não seja possível exigir-se, judicialmente, o cumprimento de obrigações de cunho patrimonial fora do lapso temporal compreendido entre a impetração e a prolação do respectivo *decisum* - em mandado de segurança - é possível pleitear-se tal direito na seara administrativa – consoante enunciado da já invocada Sumula 271.

¹ BUZOID, Alfredo. Do mandado de segurança individual, São Paulo: Saraiva, 1989, p. 76.

² Até porque, a legislação considerada inconstitucional, é inexistente, desde o nascedouro, ressalva a hipótese esdruxula (porque contrária ao nosso texto constitucional) da modulação dos efeitos do provimento jurisdicional, contemplado pela Lei 9.868/99.

³ Art. 5º, inciso LXIX, da CRFB e artigos 1º e 29 da Lei 12.016/09.

No curso da presente demanda, tanto a Autoridade Administrativa, como o órgão julgador de primeiro grau, repousaram as suas conclusões no verbete da Sumula 461 do Superior Tribunal de Justiça, para indeferir o pleito da ora recorrente. E, de acordo com o enunciado retro, “o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado”.

O que ambas autoridades não se atentaram é que a própria 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao se debruçar sobre a Sumula em testilha, quando aplicada aos casos de mandado de segurança, vem propondo entendimento que se distancia daquilo que defenderam a DRF e a DRJ. Confira-se, a respeito, a ementa do seguinte julgado proferido pela Corte Superior de Justiça, em que, objetivamente, são descritos os casos em que a aludida sumula se aplica sem restrições:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA AS EMPRESAS EXPORTADORAS - REINTEGRA. PERCENTUAL DETERMINANTE PARA O CÁLCULO DO BENEFÍCIO FISCAL. DELEGAÇÃO LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. CRITÉRIO TEMPORAL. POSSIBILIDADE. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA DE INDÉBITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. POSSIBILIDADE.

[...]

5. Contudo, o Tribunal a quo consignou no julgamento dos Embargos de Declaração: "Assiste razão à embargante, contudo, quando alega omissão quanto ao seu pedido de ressarcimento em espécie dos valores recolhidos a mais. Ocorre que, conforme dispõe a Súmula nº 269 do Supremo Tribunal Federal, "o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança", sendo descabido extrair-se de mandado de segurança efeito condenatório, que não lhe é próprio. É indevida, dessarte, a pretensão da impetrante para lhe seja assegurada a restituição dos valores, nada impedindo, entretanto, que a parte se valha do presente provimento judicial declaratório para buscar em ação ordinária a condenação da União à restituição (mediante RPV/precatório)."

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

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

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

1.516.961/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/3/2016).

9. Recurso Especial conhecido parcialmente, apenas em relação à preliminar de violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, e, nessa parte, provido parcialmente para assegurar o direito de o contribuinte buscar a restituição do indébito na via administrativa, após o trânsito em julgado do processo judicial(REsp 1873758/SC, Relator(a) Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 17/09/2020).

Neste mesmo sentido, confirmam-se os seguintes acórdãos: AgRg no AREsp 188553/BA, Relator(a) Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe de 08/11/2013; REsp 1864092/PR, Relator(a) Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 09/04/2021; e REsp 1918433/DF, Relator(a) Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 15/03/2021.

A distinção, portanto, que se faz quando se busca aplicar o verbete da sumula retro aos casos de mandado de segurança fica substancialmente clara. De fato, o que ficou assentado nos julgados acima é que os preceitos da Sumula 461 se referem, tão só, à execução da sentença concessiva da segurança perante o poder Judiciário. Ela não se estenderia, pois, ao pedido administrativo proposto em razão da declaração, ainda que secundariamente propalada, contida em sentença definitivamente transitada em julgado.

Em linhas gerais, uma vez executada a sentença declaratória transitada em julgado, perante o Poder Judiciário, somente caberá a compensação ou pagamento via precatório! O âmbito de aplicação do aludido enunciado, a luz do que vem decidindo o STJ, é, apenas, o processo judicial e não o processo administrativo.

Notem que a decisão proferida na ação ordinária autuada sob o n.º 2000.38.00.010295-0 seguiu a risca a orientação firmada pelo STJ no precedente acima, tendo o D. Juízo, naquela oportunidade, seguindo a própria linha de argumentação proposta pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, assim se manifestado (e-fl. 11):

[...] Citada (f. 48), a ré respondeu alegando que a autora é carente de ação por falta de interesse processual, uma vez que, já tendo obtido sentença em mandado de segurança lhe agasalha, basta requerer à autoridade fazendária a restituição dos valores (f. 49).

[...]

Ora, a autora tem uma sentença mandamental que deve ser cumprida por todos. Mesmo que ela ainda não seja definitiva, deve ser cumprida porque o recurso naquela ação mandamental não possui efeito suspensivo.

Assim, basta a ela formular diretamente o requerimento administrativo, o que inclusive é mais proveitoso, uma vez que decisão judicial contrária à Fazenda Pública está sujeita ao duplo grau obrigatório e ao precatório.

Certamente que a autoridade fazendária não pode opor resistência à observância de uma decisão judicial, e somente se tal ocorrer é que surge o interesse processual, inclusive com repercussões criminais, em tese.

Em linhas gerais, o que se tem na espécie é o que se segue:

- a) por não deter, *prima facie*, natureza condenatória, a ação de mandado de segurança não comporta execução a fim de garantir a recuperação de valores indevidamente pagos a título de tributos, conforme entendimento sedimentado na Súmula/STF 269;
- b) nada obstante, ainda que mandamental, o *decisum* concessivo ainda possui efeitos secundários, mormente porque, para se determinar a autoridade coatora que se abstenha da cobrança de tributo, é preciso, primeiramente, declarar-se a inexistência de uma relação jurídico-tributária, ainda que, neste caso, limitado ao período compreendido entre a impetração e a prolação da aludida decisão, conforme se vê da Súmula/STF de n.º 279;
- c) assim, se a sentença proferida no *writ* não comporta execução, não se lhe aplica a limitação proposta pela Súmula 461 do STJ, conforme entendimento proposto por esta mesma Corte, admitindo-se, em tal hipótese, a possibilidade do contribuinte que tiver reconhecido o indébito no âmbito judiciário, se socorrer do pedido administrativo de restituição.

Demais a mais, e *permissa venia*, não há nenhum sentido lógico em se admitir o reconhecimento do direito creditório em sede de mandado de segurança para fins de compensação, e negar este mesmo direito ao pedido de restituição. Se a discussão, aqui, se volta para o descumprimento da igualdade, ao se franquear a restituição via pedido administrativo e não autorizar o mesmo direito a quem está sujeito ao regramento encartado no art.100 da CRFB, semelhante oposição deve se estender também à compensação. O problema é que o próprio legislador ordinário, como pontuado pelo Ministro Herman Benjamin, entendeu por bem não impor nenhuma limitação em casos tais (v. arts. 66 da Lei 8383/91 e 74 da Lei 9.430/96).

II O CASO CONCRETO.

Destaque-se, de plano, que a sentença concessiva da segurança, proferida nos autos do Processo de n.º 1998.38.00.017293-4, transitou em julgado, conforme certidão trazida à e-fl. 75. Quanto a existência da ordem judicial e considerando-se tudo o que foi exposto no tópico anterior, a recorrente tem, *in abstracto*, o direito à repetição dos valores relativos ao IRRF porventura incidentes sobre os seus rendimentos (retenção ocorrida ao longo do ano-calendário de 1998).

No plano fático, todavia, as parcelas pretendidas, como se extrai dos extratos apresentados em resposta à intimação fiscal (e-fls. 30 e ss), somam R\$ 3.156,94, em relação aos rendimentos pagos pelo Banco Real, R\$ 7.556,91 retidos pelo Banco do Brasil e R\$ 514,98, cuja retenção foi feita pelo Banco Itaú. Tais importâncias alçam o valor total de R\$ 11.228,83.

Como em seu pedido, o contribuinte não descreve se o valor pretendido já estava atualizado pela SELIC na data em que formulado (24/05/2001), não me é dado saber se a diferença acima resulta de falta de comprovação ou, realmente, decorre da predita atualização.

Outrossim, alguns dos extratos exibidos não tem qualquer marca ou elemento identificador da própria instituição emitente; em outros casos, não se sabe sequer o exercício/ano em que as retenções ocorreram (caso dos documentos relativos ao Banco Real). Em linhas

gerais, de início, seria temerário dar integral provimento ao recurso neste momento (em que pese o tempo demasiado pelo que se arrasta o presente processo).

Semelhantes óbices poderiam ter sido saneados pela própria DRF, caso não tivesse parado a sua análise em questão de índole eminentemente jurídica. Aliás, diga-se, a despeito de ter intimado a interessada a comprovar o seu pleito por meio do termo de intimação de e-fls. 15/16, o fato é que, com o respaldo do acórdão ora recorrido, a Unidade de Origem nunca se dispôs a examinar os elementos trazidos ao feito; ao fim de contas, não houve exame do direito creditório pretendido.

O caso, destarte, impõe a devolução do feito à DRF para que todos os problemas de fato sejam suficiente e definitivamente resolvidos.

III CONCLUSÃO.

A luz do exposto, e considerando o reconhecimento em tese à restituição das parcelas pretendidas pela insurgente, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário a fim de que, superado o óbice eminentemente jurídico aventado pelas autoridades administrativas, determinar o retorno do feito à Unidade de Jurisdição da interessada a fim de que o direito creditório seja examinado quanto aos aspectos fáticos ou quaisquer outras questões até aqui não tratadas.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca