

## O MANDADO DE SEGURANÇA PARA DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO E A CONTROVÉRSIA EM TORNO DO VALOR DA CAUSA

### *THE WRIT OF MANDAMUS TO THE RIGHT TO COMPENSATION AND ISSUE ABOUT THE VALUE OF THE CAUSE*

Alisson José Maia Melo\*

Felipe de Abreu Fortaleza\*

**RESUMO** - O presente artigo busca analisar o valor da causa atribuível a mandados de segurança em matéria tributária, voltados à declaração do direito a compensar créditos. Propõe-se que o conceito de proveito econômico, que determina o valor da causa, deve ser interpretado de forma a excluir de seu sentido as repercussões econômicas indiretas e mediatas. Analisando-se os mandados de segurança em matéria tributária, conclui-se que estes podem gerar dois tipos de declaração de direito a compensar créditos: declarações genéricas ou declarações específicas. Ao contrário das declarações específicas, as declarações genéricas não causam proveito econômico direto. Por fim, demonstra-se que diversos Tribunais, em particular os Tribunais Regionais Federais, não observam a diferença entre pedidos genéricos e específicos de declaração, exigindo mensuração do proveito econômico em ambos. Propõe-se que esta inobservância é deliberada, originando-se do interesse patrimonial e de desprezo a princípios da tributação no momento de determinação da incidência de custas processuais. A metodologia utilizada é de pesquisa doutrinária e jurisprudencial.

**Palavras-chave:** Mandado de Segurança, Valor da Causa, Processo Tributário

**ABSTRACT** - This paper seeks to analyze the monetary value of the lawsuit that can be assigned to writs of mandamus on fiscal matters that aim to declare the right to compensate taxes. It proposes that the concept of economic benefit, which determines the monetary value of the lawsuit, must be interpreted as excluding indirect economic repercussions from its meaning. Analyzing the writs of mandamus on fiscal matters, it is concluded that those can generate two kinds of declaration of right to compensate taxes: generic declarations or

---

\* Doutor em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC), Professor permanente do Programa de Pós-Graduação em Direito do Centro Universitário 7 de Setembro (PPGD/UNI7). Especialista em Direito Tributário pelo Centro Universitário 7 de Setembro (UNI7). Fortaleza – CE – Brasil. *E-mail:* alisson@uni7.edu.br.

\* Mestrando em Direito pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará (PPGD/UFC). Bolsista da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Fortaleza – CE – Brasil. *E-mail:* abreufortaleza@hotmail.com

specific declarations. In contrast to specific declarations, generic declarations do not cause direct economic benefit. At last, the paper shows that many Tribunals, in particular the “*Tribunais Regionais Federais*” (Regional Federal Tribunals) do not observe the difference between generic and specific pleads of tax compensation, demanding the measurement of the economic benefit in both cases. It is proposed that this non-observance is deliberate, being originated from patrimonial concerns and disregard of taxation principles at the moment of determining the incidence of court costs. The methodology is jurisprudential and case-law based.

**Keywords:** Writ of Mandamus, Monetary Value of Lawsuits, Judicial Procedure on Taxation.

SUMÁRIO - 1. Introdução. 2. Valor da causa e as expressões “conteúdo patrimonial” e “proveito econômico”. 2.1. Limites à interpretação das balizas do valor da causa. 2.2. Interpretação sistemática a partir do art. 85, § 2º, do CPC. 3. O valor da causa em dois tipos de mandado de segurança: declarações genéricas e específicas do direito à compensação tributária. 4. Deturpação do conceito de proveito econômico e ímpeto arrecadatório: custas processuais também são tributos. 5. Considerações Finais. Referências.

## 1. INTRODUÇÃO

É consabida a importância do mandado de segurança enquanto instrumento de garantia da justiça tributária, a despeito de, em sua origem, constar o debate sobre sua aplicabilidade quando se tratar de matéria tributária (NUNES, 2019, seção 8.1). Não obstante, este remédio constitucional, dada sua natureza mandamental e as restrições quanto à produção probatória e a correlata definição do direito líquido e certo, é muitas vezes mal compreendido e mal aplicado pelos profissionais jurídicos de todo o Brasil.

Um dos pontos de dissenso e atecnia diz respeito ao valor da causa do mandado de segurança com fito a declarar o direito à compensação de créditos tributários. Inúmeros juízes, de forma indiscriminada, exigem a demonstração do proveito econômico a ser obtido pela parte, proveito que em geral consideram correspondente ao montante a ser compensado.

Além de se tratar de postura inadequada diante do ordenamento, da posição e finalidade constitucional do mandado de segurança e da jurisprudência firmada das

cortes superiores, a exigência de adequação do proveito econômico ao *quantum* passível de compensação atrasa e burocratiza o andamento de uma ação que deve ser, por sua natureza, simples e célere.

A presente pesquisa adota a abordagem metodológica dedutiva, com a utilização da tipologia como método auxiliar. Entende-se que a construção adequada dos conceitos jurídicos, para o tema específico desta investigação, proporciona uma visão complementar a outras vozes que estabelecem uma crítica à atuação abusiva do Poder Judiciário. Procedimentalmente, recorre-se à pesquisa bibliográfica e documental, com recursos a livros e artigos científicos, de um lado, e a legislação e decisões judiciais, de outro.

A análise do problema passa pela definição dos conceitos de “conteúdo patrimonial” e “proveito econômico”, o que se faz na seção 2. É a partir da definição desses conceitos que se determina o valor da causa. Argumenta-se que não estão inclusos em ambos os conceitos as denominadas repercussões econômicas indiretas, porque estas não são mensuráveis, tampouco traduzíveis na relação processual, bem como porque sua inclusão contradiz o regramento dos honorários advocatícios.

Na seção 3, explora-se a diferença entre declaração genérica e específica do direito a compensar, ambas possíveis em sede de mandado de segurança. Demonstra-se que a jurisprudência dos tribunais superiores reconhece tal diferença e aponta suas implicações práticas. Propõe-se que o mandado de segurança com declaração genérica de direito a compensar não possui repercussão econômica direta e, portanto, tem por valor da causa estimativa unilateral do autor.

Por fim, na seção 4, demonstra-se que algumas Cortes nacionais não consideram corretamente as implicações da diferença entre declaração genérica e específica, exigindo a demonstração de proveito econômico em ambos os casos. É evidenciado que a principal razão para esta postura é econômica, arrecadatória. Contudo, é necessário lembrar que custas processuais são tributos – e como tal, a estas se aplicam todos os princípios e garantias relativos ao contribuinte. Desta forma, razões econômicas não podem preponderar sobre a lógica do mandado de segurança, tampouco sobre o conceito restrito de proveito econômico.

## 2. VALOR DA CAUSA E AS EXPRESSÕES “CONTEÚDO PATRIMONIAL” E “PROVEITO ECONÔMICO”

No direito brasileiro, o valor da causa é requisito da petição inicial. Este instituto repercute em várias questões processuais: no valor das custas judiciais; na definição do juízo competente; no valor de multas processuais; nos honorários de sucumbência, entre outras. Nestes casos, deve ser considerado requisito *essencial*; já quando, em razão do procedimento, não repercutir nos direitos e deveres processuais das partes, deve ser considerada um requisito *útil* (GRECO, 2001).

Decorre de sua natureza de requisito da petição inicial o fato de não haver causa sem valor, tampouco de valor inestimável (DIDIER, 2017). O valor da causa reflete economicamente a pretensão, ou seja, o valor monetário que o bem da vida em disputa possui. O que eventualmente pode ocorrer é a impossibilidade de aferir o “conteúdo econômico”, nos termos do art. 291 do Código de Processo Civil (CPC)<sup>1</sup>, mas tal impossibilidade simplesmente resulta na atribuição, pelo autor, de um valor arbitrário à causa. Neves (2015, seção 9.2.5) confirma esse entendimento, mas indica que essa prerrogativa do autor se abre somente se o bem da vida for desprovido de valor econômico, ou este seja irrisório, ou ainda no caso de valor inestimável, não se enquadrando em nenhuma das modalidades típicas do art. 292 do CPC.

O art. 292, § 3º, do CPC determina que o valor da causa será corrigido de ofício pelo juiz, quando for verificado que aquele “não corresponde ao conteúdo patrimonial em discussão ou ao proveito econômico perseguido pelo autor [...]” (BRASIL, 2015). Deste modo, é válido dizer que as expressões “conteúdo patrimonial” e “proveito econômico” são balizas semânticas para a atribuição do valor da causa, quer pelo juiz ou pelo próprio autor.

Por esta razão, concorda-se com Souza (2017) acerca da ausência de critérios científicos de fixação do valor da causa. Aquele autor afirma que se tratam de critérios econômicos e filosóficos. Embora estes se apliquem, subjaz a ambos um critério semântico, atendido através da interpretação dos termos “conteúdo

---

<sup>1</sup> “Art. 291. A toda causa será atribuído valor certo, ainda que não tenha conteúdo econômico imediatamente auferível.” (BRASIL, 2015)

patrimonial” e “proveito econômico”.

## 2.1. Limites à interpretação das balizas do valor da causa

Há uma falsa noção, muito preponderante nas ciências humanas e sociais, de que não é possível analisar o significado das palavras de forma prescritiva; não seria possível, assim, atribuir um valor de verdade (“verdadeiro” ou “falso”) a interpretações. Pode-se considerar esta noção como uma espécie de relativismo. Dividindo-se o relativismo em variantes cognitiva e moral (SPAACK, 2020), a noção aqui discutida se adequa à primeira categoria: uma posição que afirma não ser possível alcançar o conhecimento do “verdadeiro” significado de qualquer proposição.

Este modelo parte de premissas corretas. Afirma que o significado é construção, não podendo ser encontrado no texto antes da atividade interpretativa. Reconhece que a intenção do emissor da proposição não é crucial para a determinação do significado (BEARDSLEY; WIMSATT, 1946; FORTALEZA, 2017). Evidencia a equivocidade e polissemia até dos termos mais simples – quanto mais, portanto, de frases e normas complexas.

A conclusão, porém, está errada, por ignorar a perspectiva pragmática do problema. A dificuldade do processo de construção do significado não torna a atividade interpretativa arbitrária. Ao contrário, indica a necessidade de atribuir limites a esta atividade. Para o sistema dos fatos institucionais, se partimos da premissa de que os institutos jurídicos possuem uma essência composta pelas regras do sistema a ela referidas, é possível conferir objetividade para a atividade interpretativa (GUERRA, 2016, p. 100).

A delimitação dos significados delimita o mundo cognoscível, porque a realidade é a tradução de dados sensíveis em linguagem (TOMÉ, 2017), de forma que falar de uma arbitrariedade essencial da interpretação é falar de um relativismo cognitivo geral, uma impossibilidade total de determinação da realidade. Em outros termos: “tudo é possível” para o relativista semântico (MOUSSALEM, 2010).

Os enunciados normativos, embora sempre abertos, exigem determinação na máxima medida possível (LAVEZ, 2019). Essa determinação ocorre através de

certos limites:

O intérprete parte do texto para construir os conteúdos de significação. Se o suporte físico dificulta essa construção, a possibilidade de dois ou mais intérpretes efetuarem uma discussão proveitosa referente ao texto torna-se impossível, visto que cada intérprete estabelecerá premissas diferentes para seu raciocínio.

Ao intérprete, entretanto, é imposta restrição nos limites do que pode atribuir aos conceitos, limites impostos a fim de garantir um mínimo de consenso viabilizador do código comum no processo comunicacional [...]. (TOMÉ e FAVACHO, 2017, pp. 285-286)

Um desses limites impostos são os próprios usos feitos pela comunidade da linguagem. A dimensão pragmática de um texto é indissociável de suas dimensões semânticas e sintáticas (ECO, 2015). Outro limite é a própria posição dos signos dentro de um texto. Sendo assim, o uso comum das palavras e a interpretação sistemática podem auxiliar o intérprete da legislação processual a delimitar o significado de “conteúdo patrimonial” e “proveito econômico”.

As metades adjetivadas das expressões estão relacionadas intimamente. Evidência disso é o uso, pelo artigo 291, do termo “conteúdo econômico”, unindo o adjetivo de uma expressão ao substantivo da outra. Desta forma, os termos parecem ser usados em sinonímia pelo CPC. Aquilo que é econômico ou patrimonial é o bem ou direito de cuja natureza se infere uma expressão pecuniária: o valor de um carro destruído em acidente; o pedido indenizatório em milhares de reais; o preço pago por doze meses de aluguel e assim por diante.

Assim, os adjetivos “econômico” e “patrimonial” servem, em primeiro plano, para denotar que a disputa deve poder reduzir-se a uma questão pecuniária e, a partir daí, estabelecer também um grau de importância para as causas de diferentes valores – o que se reflete até mesmo em termos de rito processual. Em segundo plano, o recurso aos adjetivos serve para retirar do âmbito do valor da causa elementos como a satisfação de vencer a causa, bem como de “humilhar” ou “se vingar” da outra parte; o valor social da resolução de um conflito; o valor religioso da instauração terrena da justiça etc.

Não é, portanto, a metade adjetivada das expressões que requer maior cuidado, mas sua metade substantiva: “conteúdo” e “proveito”. *Prima facie*, nota-se que estes conceitos não são facilmente redutíveis à sinonímia. O “conteúdo” é assim

denominado porque há um “continente”: a ação. Já o “proveito” é qualificado pelo CPC como “perseguido pelo autor”. Duas perspectivas diferentes: uma, “objetiva”, do processo; outra, “subjetiva”, da parte.

Não fossem as demais normas processuais, o âmbito semântico do proveito econômico seria superior ao do conteúdo patrimonial. Isto porque o proveito perseguido pelo autor muitas vezes não se resume ao que está expresso dentro da lide. O autor de uma execução pode buscar a satisfação do crédito porque deseja, com os valores executados, pagar contas em atrasos e evitar a própria mora. Pode destiná-los a outrem, em mútuo, cobrando-lhe 12% de juros anuais; pode usar da existência da ação para infamar o réu, seu concorrente, e captar clientes deste.

Ocorre que estes “proveitos” não estão abarcados pela relação processual entre autor e réu, não podendo ser considerados “valor da causa”. Embora o processo judicial seja um instrumento das partes (DIDIER, 2017), é também um objeto que alcança independência em relação àquelas. O valor é “da causa” e o “conteúdo econômico” é do processo, e não da vontade ou intenção secreta do autor.

É dessa forma que Krupp (2009) define o valor da causa como o valor da relação jurídica de direito material, limitada pelos contornos do pedido. O pedido é uma coisa; seus eventuais efeitos financeiros, outra (HARADA, 2018). Portanto, repercussões econômicas indiretas da lide não podem compor o valor da causa. O manejo das duas expressões, na verdade, visam a servir num esquema de complementação semântica: enquanto o conteúdo patrimonial pressupõe a pré-existência do valor do bem da vida posto em lide (ex. dívidas vencidas), o proveito econômico projeta-se para o que ainda não seria tangível (ex. créditos vincendos).

## 2.2. Interpretação sistemática a partir do art. 85, § 2º, do CPC

Há outra evidência do sentido aqui atribuído para o valor da causa: o regramento dos honorários advocatícios sucumbenciais no CPC. O Código estabelece quatro critérios para a fixação do percentual de honorários devidos: o “grau de zelo do profissional”, o “lugar de prestação do serviço”, a “natureza e a importância da causa” e o “trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para

o seu serviço”<sup>2</sup>.

Isto é, há forte correlação, por força da legislação processual, entre honorários devidos e serviços prestados. Caso fossem incluídas repercussões econômicas imediatas no conceito de valor da causa, esta correlação restaria prejudicada. Os ônus sucumbenciais não diriam respeito ao trabalho do advogado, mas aos impactos indiretos deste na vida da parte, para além do âmbito do processo.

Assim, o parágrafo 2º do art. 85 do CPC é representativo de um ideal de justiça ou equidade que é de todo incompatível com uma interpretação ampla do conceito de valor da causa.

### **3. O VALOR DA CAUSA EM DOIS TIPOS DE MANDADO DE SEGURANÇA: DECLARAÇÕES GENÉRICAS E ESPECÍFICAS DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Tudo o que se mencionou até agora é aplicável em sede de mandados de segurança. Embora se trate de um remédio constitucional, a prática jurisprudencial não exclui de seus requisitos o valor da causa, que deve ser entendido nos termos da legislação processual comum.

O principal fundamento legal para a aplicação do CPC quanto ao valor da causa dos mandados de segurança é o art. 6º, *caput* da Lei 12.016/09:

Art. 6º A petição inicial, que deverá preencher os requisitos estabelecidos pela lei processual, será apresentada em 2 (duas) vias com os documentos que instruírem a primeira reproduzidos na segunda e indicará, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que esta integra, à qual se acha vinculada ou da qual exerce atribuições. (BRASIL, 2009)

Entre os “requisitos estabelecidos em lei processual”, como já visto no tópico 2, está o próprio valor da causa. De fato, inúmeros magistrados exigem, não só a

---

<sup>2</sup> “Art.85 A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor. [...]

§ 2º Os honorários serão fixados entre o mínimo de dez e o máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação, do proveito econômico obtido ou, não sendo possível mensurá-lo, sobre o valor atualizado da causa, atendidos:

I – o grau de zelo do profissional;

II – o lugar de prestação do serviço;

III – a natureza e a importância da causa;

IV – o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço.” (BRASIL, 2015)

presença do valor da causa na inicial, mas sua adequação – principalmente com base no conceito de proveito econômico (MACHADO SEGUNDO, 2018). Harada (2018) é um dos que lamenta as lacunas deixada pela Lei nº 12.016/09 em relação ao valor da causa, o que leva a conflitos entre parte e magistrado.

Ademais, note-se que, diferentemente do *habeas corpus* e do *habeas data*, o mandado de segurança não goza da imunidade tributária inscrita no art. 5º, LXXVII da Constituição Federal<sup>3</sup> (NUNES, 2019).

Tal como no procedimento comum, há certos casos em que o valor da causa é evidente, mas também outros em que o mandado de segurança não será representativo de conteúdo econômico imediatamente auferível. A diferenciação entre uma e outra situação é particularmente importante no caso do mandado de segurança voltado à declaração do direito a compensar créditos tributários.

O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança<sup>4</sup>. A princípio, a jurisprudência obsta que os mandados de segurança versem sobre a cobrança do indébito tributário já vencido – posição que recebe críticas de parte da doutrina (BUENO, 2020; RANGEL; MENEZES, 2015).

Não obstante, o mandado de segurança pode ser utilizado para *declarar* o direito à compensação de créditos tributários (mas não para *condenar* a Fazenda a restituí-los) nos termos da Súmula 213 do Superior Tribunal de Justiça: “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária” (BRASIL, 1998).

Poder-se-ia supor que, no caso de mandado de segurança voltado à declaração do direito a compensar créditos tributários, sempre se estará diante de proveito econômico imediatamente auferível, que equivaleria ao valor dos créditos a serem compensados. Isso é falso. A declaração do direito à compensação de créditos subdivide-se em duas variações: a declaração genérica e a declaração específica. Na primeira, busca-se o reconhecimento do direito sem juízo mais

---

<sup>3</sup> “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]”

LXXVII – são gratuitas as ações de *habeas corpus* e *habeas data*, e, na forma da lei, os atos necessários ao exercício da cidadania.” (BRASIL, 1988)

<sup>4</sup> Súmula 269 (STF): “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança”. (BRASIL, 1963)

profundo acerca de cada crédito a ser compensado. Isto significa que a existência de cada crédito a ser compensado não precisa ser comprovada na inicial e que o montante exato será apurado em via administrativa. A Fazenda também se encarregará da verificação da regularidade da compensação.

Por outro lado, tratando-se de pedido declaratório específico, o juízo deverá se pronunciar concretamente sobre cada parcela a compensar, investigando sua liquidez e certeza. A prova de todo o crédito a compensar deverá constar da inicial. A Fazenda não poderá se eximir da compensação, a não ser em caso de descumprimento procedimental e formal daquela.

No Recurso Especial 1.365.095/SP<sup>5</sup>, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, o Superior Tribunal de Justiça acedeu a este entendimento e detalhou a distinção entre as espécies de declaração do direito a compensar:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TESE FIRMADA SOB O RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. ART. 1.036 E SEQUINTE DO CÓDIGO FUX. DIREITO DO CONTRIBUINTE À DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA TESE FIRMADA NO TEMA 118/STJ (RESP. 1.111.164/BA, DA RELATORIA DO EMINENTE MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI). INEXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO, NO WRIT OF MANDAMUS, DO EFETIVO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, PARA O FIM DE OBTER DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBVIAMENTE SEM QUALQUER EMPECILHO À ULTERIOR FISCALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMPENSATÓRIA PELO FISCO COMPETENTE. A OPERAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRIBUINTE FICA SUJEITA AOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL, NO QUE SE REFERE AOS QUANTITATIVOS CONFRONTADOS E À RESPECTIVA CORREÇÃO. RECURSO

<sup>5</sup> O julgamento do referido recurso delimitou o alcance da tese do Tema Repetitivo 118: “É necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de mandado de segurança.” (BRASIL, 2018)

Assim, no RESP nº 1.365.095/SP, firmou-se a tese de que:

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

(b) tratando-se de Mandado de Segurança com vistas a obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, o crédito do Contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação suficiente dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental.” (BRASIL, 2019)

ESPECIAL DA CONTRIBUINTE A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.

[...]

4. No entanto, ao sedimentar a Tese 118, por ocasião do julgamento do REsp. 1.111.164/BA, da relatoria do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, **a Primeira Seção desta Corte firmou diretriz de que, tratando-se de Mandado de Segurança que apenas visa à compensação de tributos indevidamente recolhidos, impõe-se delimitar a extensão do pedido constante da inicial, ou seja, a ordem que se pretende alcançar para se determinar quais seriam os documentos indispensáveis à propositura da ação.** O próprio voto condutor do referido acórdão, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, é expresso ao distinguir as duas situações, a saber: (...) **a primeira, em que a impetração se limita a ver reconhecido o direito de compensar (que tem como pressuposto um ato da autoridade de negar a compensabilidade), mas sem fazer juízo específico sobre os elementos concretos da própria compensação; a outra situação é a da impetração, à declaração de compensabilidade, agrega (a) pedido de juízo específico sobre os elementos da própria compensação (v.g.: reconhecimento do indébito tributário que serve de base para a operação de compensação, acréscimos de juros e correção monetária sobre ele incidente, inexistência de prescrição do direito de compensar), ou (b) pedido de outra medida executiva que tem como pressuposto a efetiva realização da compensação (v.g.: expedição de certidão negativa, suspensão da exigibilidade dos créditos tributários contra os quais se opera a compensação).**

[...]

9. Extraí-se do pedido formulado na exordial que a impetração, no ponto atinente à compensação tributária, tem natureza preventiva e cunho meramente declaratório, e, portanto, a concessão da ordem postulada só depende do reconhecimento do direito de se compensar tributo submetido ao regime de lançamento por homologação, sem as restrições impostas pela legislação tributária. Ou seja, não pretendeu a impetrante a efetiva investigação da liquidez e certeza dos valores indevidamente pagos, apurando-se o valor exato do crédito submetido ao acervo de contas, mas, sim, a declaração de um direito subjetivo à compensação tributária de créditos reconhecidos com tributos vencidos e vincendos, e que estará sujeita a verificação de sua regularidade pelo Fisco, em atividade fiscalizatória ulterior.

[...]

(REsp 1365095/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 13/02/2019, DJe 11/03/2019) (BRASIL, 2019)

Tratando-se de fixação de tese de Tema Repetitivo, este precedente é de fato representativo do entendimento da Corte, eis que há respaldo jurisprudencial bastante para a diferenciação feita aqui. Como discutido anteriormente, o “proveito econômico” e o valor da causa estão sempre adstritos à relação processual, que por sua vez encontra-se contido aos pedidos. Desta forma, se o pedido declaratório do direito a compensar exigir juízo específico, então será “conteúdo” da causa os valores específicos dos créditos a compensar.

Entretanto, se o pedido declaratório for genérico, sendo cabível a ulterior

verificação da regularidade da compensação, então os valores específicos dos créditos a compensar não serão “conteúdo” da causa. A efetiva compensação, neste caso, será repercussão econômica indireta, que não pode, sob qualquer alegativa, compor o valor da causa. Cabe considerar, ainda, que as compensações específicas poderão eventualmente vir a ser objeto de ação judicial própria, quando, aí sim, o valor da causa deve refletir o “proveito econômico” em jogo.

Isto significa que, nos mandados de segurança com pedido genérico de compensação, o valor da causa se dá por estimativa única e pessoal do autor, não cabendo ao magistrado exigir adequação ao “proveito econômico” que, por força do sentido que aqui se lhe atribuiu, não existe.

#### **4. DETURPAÇÃO DO CONCEITO DE PROVEITO ECONÔMICO E ÍMPETO ARRECADATÓRIO: *CUSTAS PROCESSUAIS TAMBÉM SÃO TRIBUTOS***

Apesar de todo o já exposto, do conceito legal de “valor da causa” e da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, diversos tribunais simplesmente não observam a diferença entre declaração genérica e específica do direito a compensar créditos, exigindo adequação do valor da causa ao proveito econômico em ambos os casos.

É frequente tal ocorrência no âmbito da Justiça Federal. Se muitos tribunais estaduais nem sequer instituem custas para mandado de segurança, em razão de sua função constitucional, por outro lado, todos os cinco Tribunais Regionais Federais têm custas instituídas para mandados de segurança – quer tenham valores estimáveis ou não.

Também o Superior Tribunal de Justiça estabelece a cobrança de custas em mandados de segurança, como se destaca da Tabela A da Resolução STJ/GP nº 02/2020, assim como o Supremo Tribunal Federal (Tabela B da Resolução nº 662/2020), embora só haja variação do valor em razão da quantidade de litisconsortes ativos.

Como afirma Machado Segundo (2018), ainda que se atribua valor determinado aos mandados de segurança por força dos requisitos elencados pelo

CPC, o juiz deve se abster de tentar adequar tal valor. A adequação de ofício do valor da causa – ou, pior, a ordem de emenda da inicial pela parte, sem qualquer apontamento dos critérios para identificação do proveito econômico – vai na contramão da celeridade e simplicidade que devem reger o mandado de segurança.

Em realidade, a tentativa de incluir repercussões econômicas indiretas no valor da causa parece se dever à bem conhecida “sanha arrecadatória”. Como tal, e assim como no caso dos tributos em gerais, este ímpeto de tributar a despeito da legalidade deve ser rechaçado. Não se pode esquecer que custas processuais não são mais do que taxas qualificadas.<sup>6</sup>

O famigerado art. 3º do Código Tributário Nacional estabelece que a cobrança de tributos é atividade administrativa vinculada<sup>7</sup>. Não pode, portanto, ser exercida fora dos limites normativos. Desta forma, a ampliação ilegítima do conceito de valor da causa fere também a legislação complementar e a constituição<sup>8</sup>, por levar à exigência de tributo em desacordo com a legislação.

Ademais, é sempre devida a lembrança de que custas judiciais são um desincentivo ao acesso à justiça. Em menor dose, podem evitar a litigância abusiva, ao mesmo tempo em que são contrapartida aos serviços judiciários. Em maior dose, são obstáculo injustificado e intransponível para os menos favorecidos, aos quais restará tão somente a autotutela ou à submissão aos fatores reais de poder.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

De todo o exposto, conclui-se que:

a) a delimitação do significado de expressões e conceitos utilizados pela legislação não é uma atividade solipsista, um “tudo é possível”. Ao contrário do que afirma o relativista semântico, há balizas de caráter normativo, sistemático e pragmático que desautorizam a atribuição de certos sentidos às proposições;

<sup>6</sup> Neste sentido, vide Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.145-6.

<sup>7</sup> “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966)

<sup>8</sup> “Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;” (BRASIL, 1988).

b) interpretando-se as expressões “conteúdo patrimonial” e “proveito econômico” de acordo com seus usos comuns e suas posições dentro do sistema normativo do Código de Processo Civil, conclui-se que não é possível incluir no valor da causa as repercussões patrimoniais indiretas;

c) há duas espécies de declaração do direito a compensar créditos possíveis em sede de mandado de segurança: a declaração genérica e a específica. Esta diferenciação é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça e fixada no Tema Repetitivo 118;

d) nas declarações genéricas do direito a compensar, quaisquer repercussões econômicas da demanda deverão ser consideradas indiretas, não sendo conteúdo imediato da relação processual. O contrário ocorre quanto às declarações específicas;

e) a adequação do valor da causa por arbitramento ou via comando para emenda da inicial pelo autor são medidas tomadas em prejuízo da efetividade, da celeridade e da simplicidade do mandado de segurança, enquanto remédio constitucional;

f) a recusa dos tribunais em diferenciar as duas espécies de declaração não é mera atecnia de processualística, mas, por envolver a determinação de incidência de taxas (custas processuais), representa abuso do poder de tributar.

## REFERÊNCIAS

BEARDSLEY, Monroe; WIMSATT, William. The intentional Fallacy. **The Sewanee Review**, v. 54, n. 3, Sewanee, jul./set. 1946, p. 468-488. Disponível em: <https://american-poetry-and-the-self12.wikispaces.com/file/view/Wimsatt+%26+Beardsley+Intentional+Fallacy.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. **Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009**. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2009. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.365.095 – SP (2013/0013296-0)**. Primeira Seção, Relator Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: General Motors do Brasil Ltda. Julgado em: 13 fev. 2019. Publicado em: 11 mar. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 213**. O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária. Brasília, DF: STJ, 1998. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/docs\\_internet/revista\\_eletronica/stj-revista-sumulas-2011\\_16\\_capSumula213.pdf](https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista_eletronica/stj-revista-sumulas-2011_16_capSumula213.pdf). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema Repetitivo nº 118**. É necessária a efetiva comprovação do recolhimento feito a maior ou indevidamente para fins de declaração do direito à compensação tributária em sede de mandado de segurança. Brasília, DF: STJ, 2018. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&sg\\_classe=REsp&num\\_processo\\_classe=1111164](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&sg_classe=REsp&num_processo_classe=1111164). Acesso em: 15 dez. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 269**. O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança. Brasília, DF: STF, 1963. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2468>. Acesso em: 15 dez. 2020.

BUENO, Cassio Scarpinella. Mandado de Segurança e efeito patrimonial pretérito: A Ratio Decidendi do acórdão exarado no RESP 1.176.713/GO e sua compatibilidade com a jurisprudência recente do STJ. In: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Texto e contexto no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2020.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil** – Introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento. 19ª ed. Salvador: JusPodivm, 2017,

ECO, Umberto. **Os limites da interpretação**. São Paulo: Perspectiva, 2015.

FORTALEZA, Felipe. Direitos (ou morte) do autor: O direito autoral contemporâneo como obstáculo à cultura. **Revista Dizer**, v. 2, 2017. Disponível em: <http://www.periodicos.ufc.br/dizer/article/view/31628>. Acesso em: 15 dez. 2020.

GRECO, Leonardo. O valor da causa e as custas iniciais no mandado de segurança. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 16, 2001. Disponível em: [https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj\\_online/edicoes/revista16/revista16\\_105.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista16/revista16_105.pdf). Acesso em: 15 dez. 2020.

GUERRA, Marcelo Lima. Fatos institucionais e o NCPC: implicações ontológicas e epistemológicas. In: MACÊDO, Lucas Buril; PEIXOTO, Ravi; FREIRE, Alexandre. **Coleção Novo CPC Doutrina Seleccionada 1**: parte geral. 2. ed. Salvador: JusPodivm, p. 71-106.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 28ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

KRUPP, Maria Elisabeth. Impugnação ao valor da causa – Incidente processual: Uma das respostas do réu. **[Portal da] Academia Brasileira de Direito Processual Civil**, Porto Alegre, Artigos, 2009. Disponível em: <http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/Maria%20E%20Krupp.pdf>. Acesso em: 15 dez 2020.

LAVEZ, Raphael Assef. Tipicidade Fechada, Determinação e Cognoscibilidade: A Legalidade entre Conceitos “Indeterminados” e Cláusulas Gerais. **Direito Tributário Atual**, São Paulo, ano 37, n. 43, p. 356-385, jul./dez. 2019. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/en/43-2019/tipicidade-fechada-determinacao-e-cognoscibilidade-a-legalidade-entre-conceitos-indeterminados-e-clausulas-gerais/>. Acesso em: 15 dez. 2020.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Interpretação restritiva no direito tributário. In: SOUZA, Priscila de (Coord.). **Direito Tributário e os Conceitos de Direito Privado**. São Paulo: Noeses, 2010.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de direito processual civil**: volume único. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

NUNES, Cleucio Santos. **Curso completo de direito processual tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

RANGEL, Marco Aurélio Scampini Siqueira; MENEZES, Pedro Henrique da Silva. Os Efeitos Patrimoniais do Mandado de Segurança e o Estado Atual da Jurisprudência. **Derecho y Cambio Social**, Año 12, nº. 39, p. 1-20, 2015. Disponível em: [https://www.derechocambiosocial.com/revista039/OS\\_EFEITOS\\_PATRIMONIAIS\\_DO\\_MANDADO\\_DE\\_SEGURANCA.pdf](https://www.derechocambiosocial.com/revista039/OS_EFEITOS_PATRIMONIAIS_DO_MANDADO_DE_SEGURANCA.pdf). Acesso em: 15 dez 2020.

SPAACK, Torben. Relativism in the philosophy of law. In: KUSCH, Martin. **The**

**Routledge Handbook of Philosophy of Relativism.** Nova Yorke: Routledge, 2020.

SOUZA, Gelson Amaro. Valor da causa. In: CAMPILONGO, Celso Fernandes, GONZAGA, Alvaro de Azevedo e FREIRE, André Luiz (coord.). **Enciclopédia Jurídica da PUC-SP.** 1ª ed. São Paulo: PUC-SP, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/190/edicao-1/valor-da-causa>

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Linguagem no direito. In: CAMPILONGO, Celso Fernandes e FREIRE, André Luz (coords.). *In: Enciclopédia jurídica da PUC-SP.* Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/68/edicao-1/linguagem-no-direito>. Acesso em: 15 dez. 2020.

TOMÉ, Fabiana del Padre; FAVACHO, Fernando Gomes. O que significa pragmático para o constructivismo lógico-semântico – A tríade linguística “Sintático, Semântico e Pragmático” utilizada por Lourival Vilanova e Paulo de Barros Carvalho na Teoria do Direito. **Quaestio Iuris**, Rio de Janeiro v. 10, n. 1, Rio de Janeiro, 2017, pp 274-290.