

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CAMPUS FLORIANÓPOLIS
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DIREITO

FÁBIO PONSTEIN SHIROMA

**Prescrição para compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão
Judicial Transitada em Julgado**

Florianópolis
2022

FÁBIO PONSTEIN SHIROMA

**Prescrição para compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão
Judicial Transitada em Julgado**

Trabalho Conclusão do Curso de Graduação em Direito do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito para a obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profª Carolina Sena Vieira

Florianópolis

2022

Ficha de identificação da obra

Shiroma, Fábio Prescrição para compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado / Fábio Shiroma ; orientadora, Carolina Sena vieira, 2022. 69 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas, Graduação em Direito, Florianópolis, 2022.

Inclui referências.

1. Direito. 2. Direito Tributário. 3. Compensação. 4. Fazenda Pública. 5. Prescrição. I. Sena vieira, Carolina. II. Universidade Federal de Santa Catarina. Graduação em Direito. III. Título.

Fábio Ponstein Shiroma

**Prescrição para compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão
Judicial Transitada em Julgado**

Este Trabalho Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do Título de Bacharel e aprovado em sua forma final pelo Curso de Direito.

Florianópolis, 22 de março de 2022.

Prof. xxx, Dr.
Coordenador do Curso

Banca Examinadora:

Prof.^a Carolina Sena Vieira
Orientadora
Universidade UFSC

Prof.^a Luana Tomasi

Prof. Henrique Franceschetto

RESUMO

A famosa “tese do século” propulsionou uma busca intensa pela compensação e trouxe à tona questões controversas acerca da prescrição, devido à vacância legislativa. A Receita Federal, o Conselho Administrativo Fiscal e o Judiciário possuem entendimentos divergentes em relação aos prazos, de modo que pairam dúvidas sobre os direitos dos contribuintes. A fim de elucidar o tema, o presente trabalho traz um breve histórico de temas correlatos e organiza os procedimentos compensatórios para explorar as nuances dos marcos temporais de compensações oriundas de decisões transitadas em julgado. Discute a possibilidade de suspensão, interrupção e antecipação em decisões com efeitos vinculantes, dotadas de eficácia erga omnes, através de jurisprudência, consulta Cosit, instruções normativas e doutrina.

Palavras-chave: Tributário. Compensação. Crédito. Prescrição. Fazenda Pública.

ABSTRACT

The famous “thesis of the century” propelled an intense search for compensation and raised controversial questions about the statute of limitations, due to legislative vacancy. The Federal Revenue Service, the Fiscal Administrative Council and the Judiciary have divergent understandings regarding the deadlines. In order to elucidate the theme, the present work brings a brief history of related themes and organizes the compensatory procedures to explore the nuances of the temporal marks of compensation arising from final and unappealable decisions. It discusses the possibility of suspension, interruption and anticipation of decisions with binding effects, endowed with erga omnes effectiveness, through jurisprudence, Cosit consultation, normative instructions and doctrine.

Keywords: Tax. Compensation. Credit. Prescription. Public Treasury.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CARF: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CSRF: Conselho Superior de Recursos Fiscais
CC: Código Civil
CF: Constituição Federal
COFINS: Contribuição para Financiamento de Seguridade Social
CRFB: Constituição da República Federativa do Brasil
CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN: Código Tributário Nacional
DARF: Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DCOMP: Declaração de Compensação
DCTF: Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais
DRF: Delegacia da Receita Federal
EC: Emenda Constitucional
ICMS: Imposto sobre Mercadoria e Serviço
IPI: Imposto sobre Produto Industrializado
IPTU: Imposto Predial e Territorial Urbano
IN: Instrução Normativa
IR: Imposto de Renda
IRPJ: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
ISS: Imposto Sobre Serviço
LC: Lei Complementar
LTDA: Limitada
NCPC: Novo Código de Processo Civil
PIB: Produto Interno Bruto
PIS: Programa de Integração Social
RE: Recurso Extraordinário
REsp: Recurso Especial
RFB: Receita Federal do Brasil
SA: Sociedade Anônima
SICALC: Sistema de Cálculos de Acréscimos Legais
SRFB: Secretaria Especial da Receita Federal
STJ: Supremo Tribunal de Justiça
STF: Supremo Tribunal Federal
UFIR: Unidade Fiscal de Referência

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	10
2. CONTEXTO GERAL.....	12
2.1 PRESCRIÇÃO	12
2.2 INDÉBITO TRIBUTÁRIO.....	15
2.2.1 Tributo Indevido.....	15
2.2.2 Legalidade e pressupostos do direito à repetição de indébito.....	16
2.2.3 Formas de pagamento do indébito tributário.....	18
2.3 SÚMULA 461 DO STJ.....	18
2.4 A TESE DO SÉCULO.....	20
3. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.....	24
3.1 A POLÊMICA CLASSIFICAÇÃO DE IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS....	24
3.2 PRAZOS PARA RESTITUIÇÃO.....	28
3.2.1 Prazo para extinção contenciosa do crédito.....	28
3.2.2 Prazo para restituição a partir de declaração de inconstitucionalidade	29
3.2.3 Prazo para pleitear a restituição na justiça.....	31
3.3. COMPENSAÇÃO.....	34
3.3.1 Compensação no direito tributário.....	34
3.3.2 Requisitos para a compensação.....	35
3.3.3 Procedimento para compensação de tributos federais.....	38
3.4 DECRETO Nº 20.910 DE 1932 E OS PRAZOS PRESCRICIONAIS CONTRA A FAZENDA PÚBLICA.....	40
3.5 PRAZO PARA O CONTRIBUINTE UTILIZAR O CRÉDITO HABILITADO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO	43
4. EXEMPLOS FÁTICOS.....	48
4.1 INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB 2055, DE 06 DE DEZEMBRO DE 2021.....	48

4.2..PRAZO PARA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS APÓS INÍCIO DA COMPENSAÇÃO: CARF E CASO MERCANTIL DO BRASIL FINANCEIRA.....	49
4.3 SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL: CARF E CASO TRANSPORTE DE CARGA TORRENSE.....	54
4.4 INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO ATRAVÉS DO PEDIDO ADMINISTRATIVO: CASO SANTA ROSA EMBALAGENS FLEXÍVEIS.....	58
4.5 PRAZO PARA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS APÓS INÍCIO DA COMPENSAÇÃO: TRF4 E CASO VALEO CLIMATIZAÇÃO.....	60
4.6 EFEITO PROSPECTIVO EM MANDADO DE SEGURANÇA QUE DECLARE O DIREITO À COMPENSAÇÃO: CASO VINAGRE PRINZ.....	61
5. CONCLUSÃO.....	63
6.REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	66

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, a carga tributária corresponde a 33% do Produto Interno Bruto. No ano de 2021, o Produto Interno Bruto foi de 8,7 trilhões de Reais, sendo a carga tributária de aproximadamente 2,9 trilhões de Reais. Esses números colossais, por si só, demonstram o tamanho da responsabilidade e do zelo que a discussão tributária exige. Contudo não é o que ocorre na prática, tendo em vista o desequilíbrio fiscal nos últimos anos. No Brasil se arrecada um alto valor, porém o país exige um enorme gasto, principalmente na área social, de educação e saúde.

A compensação tributária, conseqüentemente, é um tema de suma importância para todos, pois apesar de, na maioria dos casos, ocorrer através da relação entre as empresas e a Fazenda Pública, qualquer efeito entre estes dois entes, perpassa e impacta toda a cadeia social. Empresas de todos os tipos apuram créditos líquidos e certos decorrentes de pagamentos indevidos, tendo a possibilidade os compensar com débitos fiscais vencidos ou a vencer. O presente trabalho visa estudar os prazos referentes aos créditos cujas origens são provenientes de sentenças judiciais definitivas, ou seja, que possuem trânsito em julgado.

A tese do século surgiu há muitos anos, recebeu este nome pois questionava a exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviço da base de cálculo da Contribuição ao Programa de Integração Social e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e seu impacto seria enorme: estima-se que 358 bilhões de Reais deveriam ser restituídos aos contribuintes. A Tese do Século trouxe ao contribuinte a possibilidade destes recuperarem seus créditos tributários e em 2019 o número de ações já ultrapassava os 25.000, contudo após modulação do RE 574.706, com efeito erga omnes, foi estabelecida a possibilidade dos contribuintes recuperarem os créditos, de 2017 em diante, administrativamente, sem a necessidade de Ação Judicial. Com tamanha demanda, houve uma série de questionamentos acerca dos prazos e dos procedimentos que deveriam ser seguidos a fim de compensar o crédito referido.

O presente trabalho não tem a pretensão de esgotar a discussão em relação ao tema, mas organizar e trazer os entendimentos administrativos/jurisprudenciais mais recentes. As questões que norteiam a seguinte pesquisa são: Quais os marcos

temporais e procedimentais da compensação de créditos provenientes de decisão com trânsito em julgado? Qual a relação jurídico-administrativa em relação ao cômputo do prazo prescricional? Há possibilidade de incidência prescricional em créditos que não foram exauridos devido à insuficiência de débitos naquele momento?

Assim, o trabalho apresenta como objetivo geral a definição e discussão dos institutos acima mencionados, e como objetivos específicos a identificação das circunstâncias que regem a contagem do prazo no procedimento de compensação, bem como discutir e aprofundar os seus impactos, utilizando como metodologia a pesquisa bibliográfica. A exposição será feita através de doutrina, legislação e entendimento jurisprudencial.

O primeiro capítulo trata de um capítulo base, pois aborda a forma geral da prescrição, o conceito de indébito tributário, bem como suas formas, pressupostos e procedimentos, além da tese do século, que contextualiza a importância do presente trabalho. Apesar de parecerem desconexos, são temas base e que oferecem a estrutura de toda a pesquisa.

O segundo capítulo aborda a distinção entre restituição e compensação, aprofundando especificidades de ambos. O capítulo começa com a discussão entre tributos diretos e indiretos, que é uma discussão mais teórica, e adentra o campo mais prático, enfatizando a diferença entre os dois institutos e sua aplicação em diferentes contextos.

O terceiro capítulo analisa as decisões administrativas e judiciais, exhibe suas divergências e convergências sob diferentes circunstâncias. A ideia é trazer as discussões e entendimentos dos capítulos anteriores para situações reais, apesar do tema ser a prescrição da compensação de créditos decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado, há uma pluralidade fática que amplia as formas de prescrição.

2. CONTEXTO GERAL

2.1 PRESCRIÇÃO

A prescrição, no direito privado, era compreendida como a extinção do direito à ação, todavia tal definição demasiadamente simples, encontra-se superada pela teoria processualística moderna: A ação não é dependente do direito material objeto do litígio, desse modo pode se afirmar que mesmo sem um direito de fato, pode existir uma ação, pois a ação corresponde ao direito ao processo e pode ser simplesmente um direito de demandar. Logo a definição de que a prescrição é a extinção do direito à ação passa a não possuir mais o amparo necessário para explicar a complexidade inerente ao tema.

Pode-se afirmar hoje que a prescrição é a causa extintiva da pretensão do direito material pela falta de seu exercício dentro do lapso temporal estipulado pela legislação. O que é extinto, não é o direito de ação, mas sim a exigibilidade do direito, porque há a possibilidade de demandar, entretanto esta demanda não procederá.

Rocha (2020) elucida:

À perda do direito à ação não se dá o nome de prescrição, mas sim de preempção, que é de natureza processual, prevista no NCPC, art. 486, § 3º, como impossibilidade, para o autor contumaz – aquele que motiva, por três vezes consecutivas, a extinção do processo por não promover os atos e diligências que lhe competir, abandonando a causa por mais de trinta dias – de intentar nova ação contra o réu, com o mesmo objeto, ficando-lhe ressalvada, entretanto, a possibilidade de alegar em defesa o seu direito. Portanto, mesmo na contumácia, não se extingue o direito material nem a pretensão, que podem ser opostos a terceiros, ainda, em caso de defesa.

Já a preclusão é a perda do exercício de uma faculdade processual não efetivada no momento próprio. Impede que se renovem questões já decididas dentro de uma mesma ação.

Por fim, a decadência é causa extintiva do próprio direito, pelo seu não exercício no prazo estipulado em lei, contrato ou testamento. Reflexamente, a natureza dos institutos determina que, no tocante à proteção processual, quando a pretensão a ser deduzida em juízo for de natureza condenatória – incluídas as tutelas inibitórias, ressarcitórias e reintegratórias, bem como as de execução dessas mesmas pretensões –, o prazo será prescricional.

Já o não exercício de pretensão ajuizada mediante ação constitutiva, positiva ou negativa, por ter natureza de direito potestativo, submete-se a prazos decadenciais. Entretanto, há várias exceções, sem prazo de exercício previsto em lei e, conseqüentemente, de caráter perpétuo, como, por exemplo, a negatória de paternidade – CC, art. 1601. Por fim, as ações declaratórias não se submetem a prazos extintivos: são perpétuas. “

Sendo assim, aceitar que o prazo prescricional inicie com o direito de ação dá margem para existir situações que na prática se tornarão imprescritíveis, pois o início do prazo estaria sujeito ao arbítrio de somente um dos envolvidos na relação jurídica. (Moreira, 2002)

A pretensão é a posição subjetiva de poder exigir de outrem alguma prestação positiva ou negativa (Miranda, 1955). O início do prazo prescricional nasce com a pretensão, fato anterior à ação e resguarda a segurança jurídica a longo prazo. (Tonelli Junior, 2020)

A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo. *Dormientibus non succurrit jus*. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercer seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita à atuação ou defesa desse direito. Dizemos eventual porque esse direito pode inexistir, por diversas razões. Pode, por exemplo, já ter sido ele satisfeito pelo devedor; se cobrado novamente, após decorrido o prazo legal, o devedor pode invocar o exaurimento do prazo para a cobrança, o que o desobriga de ficar permanentemente apetrechado para defender-se na eventualidade de o credor resolver cobrá-lo. Papéis perdem-se ou destroem-se com o passar do tempo. O tempo apaga a memória dos fatos, e, inexoravelmente, elimina as testemunhas. Decorrido certo prazo, portanto, as relações jurídicas devem estabilizar-se, superados eventuais vícios que pudessem ter sido invocados, mas que não foram, no tempo legalmente assinalado, e desprezado o eventual desrespeito de direitos, que terá gerado uma pretensão fenecida por falta de exercício tempestivo. (Amaro, 2014, p. 420)

Para Bevilacqua (2007), a prescrição é uma punição ao titular de direito pela permanência em inércia a fim de garantir a segurança jurídica:

A prescrição é uma regra de ordem, de harmonia e de paz, imposta pela necessidade de certeza nas relações jurídicas: *finis solitudinis ac periculi litium*, exclamou Cícero. Tolhe o impulso intempestivo do direito negligente, para permitir que se expandam as forças sociais, que lhe vieram a ocupar o lugar vago. E nem se pode alegar que há nisso uma injustiça contra o titular do direito, porque, em primeiro lugar, ele teve tempo de fazer efetivo o seu direito, e, por outro, é natural que o seu interesse, que ele foi o primeiro a desprezar, sucumba diante do interesse mais forte da paz social.

Na seara tributária, para a discussão acerca da prescrição foi dada uma menor importância, visto que o Código Tributário Nacional trata os institutos da prescrição e decadência de maneira superficial e sendo assim, pode-se afirmar que

a prescrição é, em âmbito tributário, o fato jurídico que determina a perda do direito subjetivo de ajuizamento da ação de execução no valor do tributo, estando previsto no código como forma extintiva de crédito tributário, segundo o artigo 156, V. A decadência pode ser compreendida como a impossibilidade de lançar o tributo, ao passo que a prescrição, pela inadimplência do sujeito passivo, é a impossibilidade de cobrar o crédito constituído. Contudo, o legislador disciplinou como causas extintivas do crédito tributário, tanto a decadência, o prazo de vida do direito, como a prescrição, o prazo para o exercício do direito. Ou seja, pode-se afirmar que a decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício, ao passo que a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu pela falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida. Tem-se discutido que o crédito tributário constituído pelo lançamento, cessa a cogitação de decadência para se iniciar a cogitação de prescrição. Onde finaliza a primeira inicia-se imediatamente a segunda, onde uma morre, a outra nasce. (Sabbag, 2017)

O STJ tem entendido que o prazo prescricional, quando não há previsão específica, é de cinco anos, com base no Decreto nº 20.910/1932. Há uma padronização pelo Legislador quando estabelece prazos específicos para cobrança de créditos administrativos, sempre estabelecendo o prazo de cinco anos, contrariando a adoção do prazo vintenário para o período anterior à Lei 9.636/1998. O STJ também decidiu que o aumento do prazo decadencial, pode atingir somente as situações ocorridas durante a vigência da norma que o estabeleceu. (Micheloti, 2009)

Quadro exemplificativo, que demonstra o padrão legislativo acerca do prazo prescricional com relação ao âmbito administrativo:

PERÍODO	PRESCRIÇÃO	DECADÊNCIA
Antes de 18/05/98 (Decreto 20.910/32)	5 anos	Sem previsão
18.05.1998 (Lei 9.636/1998) até 29.12.1998 (MP 1787)	5 anos	Sem previsão
30.12.1998 (MP 1787) até 29.03.2004 (Lei 10.852/2004)	5 anos	Sem previsão
30.03.2004 (Lei 10.852/2004)	5 anos	10 nos

2.2 INDÉBITO TRIBUTÁRIO

2.2.1 TRIBUTO INDEVIDO

A palavra indébito provém da ideia de “não-débito”, sendo, portanto, um pagamento além do devido. O artigo 165 do CTN prevê:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

- I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
- II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Para alguns autores, tributo fica restrito aquilo que é legalmente cobrado, o que for pago indevidamente, não se trata de tributo conforme o conceito do artigo 3 do CTN. Contudo, o pagamento de tributo indevido ainda é uma prestação indevida e sua devolução, por conseguinte, não é tributo, mas uma prestação pecuniária de

fato. Os autores que utilizam esta linha de raciocínio consideram que o tributo é somente aquilo que é devido, porque no momento que é extinta a obrigação tributária através da forma do pagamento, toda relação jurídica procedente do mesmo não possui índole tributária. (Alexandre, 2017)

Contudo, há outra linha de raciocínio seguida por uma parte da doutrina que considera que os valores exigidos pelo Estado, através do auto-lançamento, têm identidade tributária estabelecida pelo artigo 3 do CTN e a sua devolução não descaracteriza sua natureza de tributo, visto que todos os requisitos essenciais deste dispositivo se encontram preenchidas. O que efetivamente caracteriza o tributo como “devido” ou “indevido” depende da norma tributária válida absoluta ou relativa, respectivamente, ambas poderão cumprir os requisitos para que possa se classificar algo como tributo. (Estrela, 2005)

O tributo indevido mencionado no inciso I do artigo 165 do CTN, não deixa de ser tributo, pois determinada exigência tributária, mesmo contrariando o ordenamento, terá caráter tributário até que a norma dita incompatível seja retirada do ordenamento de fato. Somente outra norma individual e concreta, judicial ou administrativa, reconhecedora do indébito tributário, poderá reconhecer tributo como pago indevidamente. (Estrela, 2005)

2.2.2 LEGALIDADE E PRESSUPOSTOS DO DIREITO À REPETIÇÃO DE INDÉBITO

O direito à repetição do indébito está assegurado em princípios, como o da igualdade, da proporcionalidade, da paridade de tratamento, da vedação ao enriquecimento sem causa. Sobre o ponto de vista processual, pode-se afirmar que a busca pela tutela jurisdicional mediante a ação de repetição do indébito é assegurada pelo princípio da universalidade de jurisdição, que busca a promover acesso ao Judiciário, na forma do art. 5º, XXXV da CRFB/1988. (Velloso, 2010).

A repetição do indébito tributário pode ser realizada por meio de requerimento administrativo ou por ação judicial, em processo contencioso. O Estado não pode obter um enriquecimento sem causa, pois os tributos pagos devem ser retribuídos com serviços públicos à sociedade. O Código Civil reitera tal direito nos arts. 876 e 877, definindo que:

Art. 876. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir; obrigação que incumbe àquele que recebe dívida condicional antes de cumprida a condição.

Art. 877. Àquele que voluntariamente pagou o indevido incumbe a prova de tê-lo feito por erro.

Para definir um pagamento como indevido, são necessários 3 pressupostos:

- a) A existência de um pagamento;
- b) A falta de fundamentação para o pagamento;
- e c) A existência de um erro por parte do lesado. Contudo, no caso do Direito Tributário, o contribuinte não precisa provar o erro, pois, conforme Alexandre (2017, p. 503- 504):

Se um pagamento foi considerado indevido ou maior que o devido, o montante pago indevidamente não corresponde a tributo, mas a algo pago a título de tributo. A pessoa que pagou não é necessariamente sujeito passivo de tributo, possuindo direito à restituição independentemente de prévio protesto. A rigor, a obrigação de restituir não é tributária, mas sim civil, possuindo fundamento, como já explicado, na vedação ao enriquecimento sem causa.

A expressão “independentemente de prévio protesto” tem o objetivo de fazer com que a restituição não dependa do estado de espírito do sujeito passivo quando efetuou o pagamento indevido ou maior que o devido. Afasta-se a possibilidade de aplicação do art. 877 do Código Civil, segundo o qual, “àquele que voluntariamente pagou o indevido incumbe a prova de tê-lo feito por erro”. A regra é, portanto, bastante simples: verificado o recolhimento a maior, há o direito à restituição do montante que não era devido.

A restituição não é dependente de prévia ressalva de que o pagamento foi realizado sob protesto, porque a obrigação tributária tem por única fonte a lei, ou seja, é ex lege, sendo irrelevante a pretensão dos sujeitos passivo e ativo para efetuar o nascimento do dever legal. Não faz diferença alguma o fato do sujeito passivo pagar de forma espontânea determinado valor de tributo por erro de entendimento, do mesmo modo que é irrelevante a Fazenda Pública, ou o próprio sujeito passivo, serem responsáveis pelo cálculo do quantum indevido. Nos casos em que o dispositivo transcrito fala do direito à restituição, sempre há a presença de um pagamento indevido ou maior que o devido, mesmo que o reconhecimento do fato ocorra posteriormente, através de decisão judicial ou administrativa relacionada à situação que resultou no pagamento em discussão. (Alexandre, 2017)

2.2.3 FORMAS DE PAGAMENTO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO

O contribuinte contemplado com o direito à restituição, poderá escolher a devolução do capital em espécie ou optar pela compensação, como demonstra o art. 170 do CTN:

Art.170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Diferente do Código Civil, onde a dívida para compensação deve ser líquida, certa, vencida e fungível, no Código Tributário Nacional, o valor do crédito que o contribuinte queira compensar necessita ser líquido, certo e em dinheiro, havendo a possibilidade de ser compensado ainda sobre créditos tributários não vencidos.

O pagamento é o fato jurídico que extingue o crédito tributário (Artigo 156, I, CTN) e a restituição é o fato jurídico que extingue o débito do Fisco (Artigos 165 a 169 CTN). Além dessas duas modalidades de extinção, há a compensação, que é a extinção do débito e crédito concomitantemente (Artigos 156, II e 170, CTN).

A restituição pressupõe relação jurídica do débito e o ato de pagar da Fazenda Pública ao passo que a Compensação pressupõe relação jurídica de crédito tributário, débito do fisco, ato do contribuinte ou da Fazenda Pública e lei ou decisão autorizando tal ato.

2.3 SÚMULA 461 DO STJ

A questão teve início no Resp 1114404/MG, em que o contribuinte que possuía créditos tributários almejava ter a opção de escolher entre a restituição e a compensação, contudo a Fazenda Pública alegava que, por se tratar de institutos distintos, não caberia a substituição de um pelo outro em sede de execução.

Como fundamento do recurso, o contribuinte suscitou os artigos 165, I, do CTN, 66, §2º, da Lei n. 8.383/97, e 890, §2º, do Decreto n. 3.000/99:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade

do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

Art. 890. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.[...]

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

O Decreto 3000/99 foi revogado, atualmente o Decreto 9580/18 está em vigor e o seu artigo 890, que tratava da compensação espontânea pelo contribuinte, deu lugar ao artigo 940. O artigo 940 do Decreto 9580/18 estabelece que a compensação realizada pelo contribuinte será regida pelo artigo 74 da lei 9430/96. O Ministro Teori Albino Zavascki no REsp n. 614.577/SC defendeu que:

No atual estágio do sistema do processo civil brasileiro, não há como insistir no dogma de que as sentenças declaratórias jamais têm eficácia executiva. Há sentenças, como a de que trata a espécie, em que a atividade cognitiva está completa, já que houve juízo de certeza a respeito de todos os elementos da norma jurídica individualizada. Nenhum resíduo persiste a ensejar nova ação de conhecimento. Estão definidos os sujeitos ativo e passivo, a prestação, a exigibilidade, enfim, todos os elementos próprios do título executivo. Em casos tais, não teria sentido algum – mas, ao contrário, afrontaria princípios constitucionais e processuais básicos – submeter as partes a um novo, desnecessário e inútil processo de conhecimento.

O entendimento foi utilizado no acórdão para dar provimento ao recurso do contribuinte, assim ficou estabelecido a Súmula 461 do STJ: “O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória”. Quando o contribuinte recolhe indevidamente o tributo e há sentença declaratória que certifica o seu direito, está implícito a exaustão de todos os elementos questionados para fins compensatórios. De forma

análoga a título executivo, sendo opção do contribuinte o modo de satisfazer o seu direito, podendo optar entre a compensação e o recebimento do crédito por precatório ou requisição de pequeno valor.

2.4. A TESE DO SÉCULO

A história começa com o pedido de exclusão do ICMS das contribuições sociais PIS e COFINS. O litígio envolvendo o pedido caminhou até o STF através do RE 240.785-MG:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento.

(RE 240785, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe-246 DIVULG 15-12-2014 PUBLIC 16-12-2014 EMENT VOL-02762-01 PP-00001)

Por 6 votos, a tese foi aceita sob o fundamento de que o ICMS não se enquadra como mercadoria suscetível de faturamento, sendo este o fato gerador do PIS/COFINS. A União ingressou com a Adecon nº 18-5 a fim de declarar a constitucionalidade do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS em operações regulares. Pela preferência em ações coletivas, o julgamento do RE 240.785-MG foi sobrestado por 180 dias e prorrogado tal sobrestamento por mais 360 dias. O inciso I, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que trazia em seu texto:

I - As vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Era um empecilho para o julgamento e foi revogado de maneira súbita, possibilitando que ocorresse o julgamento do RE 240.785-MG e fosse determinado a impossibilidade de utilizar o valor de um tributo dentro da base de cálculo de outro tributo. Esta decisão gerou um certo estranhamento, visto a maneira como o inciso

foi revogado e aos precedentes da própria corte, que já havia julgado a constitucionalidade do regime de tributação em que o tributo indireto poderia incidir sobre si próprio:

Constitucional. Tributário. Base de cálculo do ICMS: inclusão no valor da operação ou da prestação de serviço somado ao próprio tributo. Constitucionalidade. Recurso desprovido" (RE no 212.209, Rel. Min. Marco Aurélio, Rel. p/ Acórdão: Min. Nelson Jobim, DJ de 14-2-2003).

Posteriormente, com a EC 33/01, a Suprema Corte ratificou tal entendimento julgando constitucional a incidência do ICMS sobre si próprio:

1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea "i" no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar "fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço". Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. [...]

(RE 582461, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18/05/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-158 DIVULG 17-08-2011 PUBLIC 18-08-2011 EMENT VOL-02568-02 PP-00177)

Posteriormente, em 2017, a tese da exclusão se consolidou com efeito erga omnes no RE 574.706-PR, que com a Relatoria da Ministra Cármen Lúcia, por 7 votos a 4, reconheceu a repercussão geral afirmando que o ICMS não compõe a base de cálculo de PIS/COFINS:

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES.

AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

Contudo, com esta decisão, não houve apontamento de critério de como ocorreria a exclusão. A União entrou com embargos de declaração a fim de definir a omissão e modular os efeitos da decisão. Somente em 2021, o STF julgou por maioria dos votos, que o valor do ICMS a ser excluído seria o valor contido nas notas fiscais, modulando o efeito da decisão para que a restituição de indébito ocorresse a partir de 15 de março de 2017.

No Brasil, os tributos indiretos, seja PIS, Cofins, IPI, ICMS ou ISS, têm o seu respectivo valor embutido no preço pago pelo consumidor final. O artigo 166 do CTN vincula a restituição de tributo indireto à prova de que o contribuinte suportou o ônus do encargo tributário. Caso o contribuinte transfira seu encargo a terceiro, deve estar por este expressamente autorizado a receber a restituição. Contudo, no RE 574.706-PR foi divergente e ordenou a restituição aos empresários, como se estes tivessem arcado com o ônus do encargo tributário e não os repassassem. O impacto dessa decisão é de 350 bilhões de Reais, que saem dos cofres da União e que deverão ser repostos por todos os contribuintes, além do que já foi repassado a eles. (Harada, 2021)

A decisão parte do princípio de que o consumidor final pagou o valor do imposto embutido no preço e que o comerciante deixou de repassar ao Tesouro, apropriando-se. Assim, o consumidor final é quem paga o PIS e COFINS embutidos nos preços, e o devedor contumaz do PIS/COFINS, deveria ser punido criminalmente. No regime militar, o devedor contumaz do IPI era considerado um criminoso e o Supremo Tribunal Federal invalidou o referido diploma legal que

tipificava como crime, pois entendia que tributação por dentro o preço (onde se encontra embutido o valor do imposto indireto, as despesas com a mão de obra, os insumos e a margem de lucro) pertence integralmente ao comerciante. Sendo assim, quem o Supremo Tribunal Federal considera ser o legítimo destinatário da restituição de tributo indireto? Caso entenda que o comerciante é o legítimo destinatário, o valor do tributo embutido no preço lhe pertence e a apropriação indébita do inciso II, do art. 2º da Lei 8.137/1990 não existe. Contudo, se entender o contrário, o empresário não estará legitimado a receber a restituição do indébito. (Harada, 2021)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

A tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS altera todo o regime tributário vigente, de tributação por dentro para tributação por fora. No regime de tributação por fora, o valor do tributo pertencente a Fazenda Pública é separado do preço da mercadoria pertencente ao agente econômico que promove a venda da mercadoria ou presta o serviço. É a modalidade que vigora no Japão, nos EUA, onde o fenômeno de sonegação é muito menor. Quando um agente subverte a ordem e fraudava a Fazenda Pública, nestes países a perseguição criminal é muito mais eficiente devido à transparência da técnica de tributação, sem a obscuridade da tributação por dentro. (Harada, 2021)

São decisões da espécie que somados aos incentivos fiscais casuísticos que levam o governo a agravar o nível de imposição tributária, sem a contraprestação de serviços públicos adequados.[...]

Contudo, tudo é diferente no Brasil. Aqui o valor destacado na nota fiscal é meramente para efeitos contábeis-fiscais de crédito/débito, como prescrito está na norma do art. 13 da Lei Complementar 87/1996 de início citado. O valor do imposto está incluído no preço das mercadorias e dos serviços, para que o consumidor não possa saber o valor do tributo que está pagando em cada aquisição de mercadorias, ou contratação de serviços, na contramão do princípio da transparência tributária previsto no § 5º, do art. 150 da CF.

Procurando remediar a contrariedade ao princípio retrorreferido sancionou-se a Lei que obriga os contribuintes a destacar na nota fiscal o valor provável de cada tributo em espécie. É mais uma loucura legislativa, uma burocracia inútil para tornar mais complexo o cumprimento das obrigações acessórias, pois, esses valores são necessariamente aleatórios! Como calcular, por exemplo, o valor do imposto de renda devido em cada operação de venda? Por que não se adota o regime de tributação por fora?

Por que é muito simples? Por que é muito transparente? Por que torna fácil a condenação criminal?

Como me disse um deputado na Comissão do Pacto Federativo onde estive participando de uma audiência pública: "a sua proposta é boa, mas é muito simples; é muito lógica; não vai passar". (Harada, 2021)

Dito isso, a tese do século, movimentando bilhões de reais, leva a discussão acerca do presente trabalho: o prazo para compensar o crédito tributário decorrente de decisão judicial e se a utilização anterior do crédito interrompe o prazo para o ajuizamento da ação de execução.

3. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO

3.1 A POLÊMICA CLASSIFICAÇÃO DE IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS

Para os tributos diretos, a restituição é clara: quem paga um valor indevido ou maior, tem direito à restituição. Todavia a discussão se torna mais complexa quando se trata de tributos indiretos. O imposto é direto, quando em uma só pessoa se reúnem as condições de contribuintes de fato (aquele que arca com o ônus representado pelo tributo) e de direito (aquele que é responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias previstas na legislação).

O imposto de renda pode ser citado como exemplo de tributo direto, pois a relação jurídico-tributária se estabelece diretamente entre sujeitos ativo e passivo, sem interferência de terceiros. Ao passo que o tributo indireto é quando a pessoa que contribui e outra que, perante o sujeito ativo da relação, deve cumprir com as obrigações de controlar, arrecadar e recolher o tributo, ficando responsável pelo débito caso não proceda como a legislação lhe ordena. No tributo indireto, as qualidades de sujeito passivo de fato e de sujeito passivo de direito (contribuinte) estão reunidas em pessoas diferentes, com o que o sujeito passivo de direito transfere para o sujeito passivo de fato o ônus financeiro do tributo, sendo sujeito passivo de fato, portanto, quem arca com a carga tributária. O Imposto sobre Produtos Industrializados é um exemplo de tributo indireto. (Fanucchi, 1986)

Houve intensa discussão acerca da restituição dos tributos indiretos, se seria válido ou não a restituição a quem repassou o encargo econômico a terceiros, pois poderia ocasionar um enriquecimento sem causa. Com a Súmula 71, de 1963, em que foi decidido que embora pago indevidamente, não caberia restituição de tributo indireto, a discussão se acirrou, porque quem enriqueceria sem causa neste

contexto, seria o Estado. O CTN aparece como um mediador de tal conflito, no seu artigo 166:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Ao se analisar com mais profundidade, poder-se-á observar em qualquer tipo de tributo a repercussão econômica. A classificação dos tributos em diretos e indiretos não é dotada, do ponto de vista jurídico, nenhum valor científico, pois não existe critério capaz de determinar quando um tributo tem o ônus transferido a terceiro e quando o mesmo é suportado pelo próprio contribuinte. O imposto de renda, por exemplo, é classificado como imposto direto; porém, o seu ônus não é suportado integralmente pelo contribuinte visto a complexidade das relações. De igual modo, o IPTU, que nos casos de locação, quase sempre é transferido para o inquilino.

O contribuinte tenta transferir todos os ônus que pesam sobre sua atividade, contudo não logra êxito muitas vezes, estando dependente a circunstâncias momentâneas. O imposto direto pode, ainda que excepcionalmente, ensejar a repercussão, e esta pode não ocorrer, em certos casos, mesmo em se tratando de imposto indireto, a definição de um imposto como direto ou indireto, não pode ser útil para o desfecho da questão da repetição do indébito. (Machado, 2020)

Os financistas ainda não conseguiram, mesmo após quase 200 anos de discussão, desde os fisiocratas do século XVIII, um critério seguro para distinguir o imposto direto do indireto do ponto de vista científico. O mesmo tributo poderá ser direto ou indireto, conforme a técnica de incidência e até conforme as variáveis circunstâncias do mercado ou a natureza da mercadoria ou a do ato tributado. (Baleeiro, 2018)

A aceitação da tradicional classificação de um tributo na categoria direta/indireta e a repercussão econômica do tributo classificado como indireto, geram reflexos que podem influenciar a atitude mental de juízes, advogados e legisladores. A classificação dos tributos em diretos e indiretos baseada no critério da repercussão econômica, é a classificação que, na maioria dos países, serve de fundamento óbvio para as decisões dos tribunais. Ainda assim, com todas as críticas

relevantes a tal classificação, sua utilização é propagada e utilizada como base para relatórios sobre pesquisa política e fiscal; para a estruturação dos projetos de reforma tributária; para a discussão dos legisladores; para a classificação das leis orçamentárias; para o planejamento do órgão executivo; e para a terminologia e estruturação das leis tributárias num sistema orgânico. (Becker, 2019)

A erronia das decisões dos tribunais em matéria tributária e a irracionalidade das leis tributárias são devidas, em grande parte, à classificação dos tributos em diretos e indiretos segundo o critério da repercussão econômica. Hoje, praticamente a totalidade da doutrina condena o critério da repercussão, considerando-o absolutamente artificial e sem qualquer fundamento científico. A Ciência das Finanças Públicas e a Política Fiscal têm demonstrado que aquele critério repousa na simplicidade da ignorância. [...] Em cada país, sob determinadas condições de tempo e lugar, tendo-se presente a conjuntura econômica da época, após complexíssimo estudo, pode-se alcançar uma relativa previsibilidade da provável repercussão econômica do tributo. Esta relativa previsibilidade da provável repercussão econômica do tributo consiste no seguinte: a previsão nunca indicará a probabilidade da tendência da repercussão econômica, de sua velocidade, de sua forma, de sua graduação de sua direção preferencial a esta ou àquela classe econômica. Impossível é conhecer a verdadeira incidência econômica do tributo. A identificação do contribuinte 'de fato' é impraticável. (Becker, 2019)

Sendo assim, o CTN tornou necessário que as normas que disciplinam o tributo prevejam a possibilidade oficial de transferência do encargo. Trata-se da repercussão jurídica e não apenas da repercussão econômica. Somente seria possível a restituição de tributos indiretos, em casos que o contribuinte de direito possa provar que não transferiu o encargo financeiro do tributo e quando este for autorizado pelo contribuinte de fato a receber a restituição.

Somente pode-se presumir dois impostos indiretos juridicamente: o imposto sobre produtos industrializados, IPI, de competência da União, e o imposto sobre operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ICMS, de competência Estadual. Assim, a presunção de transferência somente se coloca em relação àqueles impostos e cabe ao sujeito passivo, que pagou indevidamente, demonstrar que tem legitimidade para pleitear a devolução. Sendo necessário demonstrar ter suportado o encargo, relativamente ao IPI e ao ICMS.

O Artigo 166 do CTN possui aplicação extremamente restritiva, porque, juridicamente, somente o IPI e o ICMS são presumíveis e transferíveis. O ônus de provar para o contribuinte somente existe em relação aos 'tributos que comportem,

por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro' A natureza mencionada, pelo fato da legislação não especificar, somente pode ser a natureza jurídica e assim, somente dois tributos que, através da sua singularidade jurídica, podem ser considerados indiretos: O ICMS e o IPI. Ambos desencadeiam a transferência do respectivo encargo financeiro. (Derci, 2018)

A restituição do tributo indevidamente pago enseja a restituição, na mesma proporção, das multas e dos juros respectivos. Se o tributo não era devido, indevida também era a multa, e indevidos os juros. A restituição é de todo o crédito indevidamente pago, que há de ser monetariamente corrigido. (Machado, 2020)

Posteriormente, o STF editou a Súmula 546, que dispõe: que é cabível a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de facto o quantum respectivo.

3.2 PRAZOS PARA RESTITUIÇÃO

O sujeito passivo possui o prazo para pleitear a repetição de indébito disciplinado pelo artigo 168 do CTN:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

- I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;
- II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Em relação à natureza do prazo, há divergências doutrinárias, pois alguns defendem que, como o direito de obter a restituição depende de um outro indivíduo, o sujeito ativo, não sendo, portanto, potestativo, o prazo seria, portanto, prescricional. Outra corrente doutrinária defende que, como o direito de pleitear restituição não depende de qualquer providência de um terceiro, sendo então potestativo, o prazo seria decadencial. (Machado, 2020)

A forma como o legislador redigiu os artigos 168 e 169 parece apontar na direção de que o artigo 168 traz um prazo decadencial, para pleitear restituição. Ao passo que o 169, um prazo prescricional, para buscar no judiciário a anulação de decisão que indefira a restituição. A intenção foi assemelhar tais prazos ao prazo

extintivo da cobrança do tributo: prazo decadencial para lançar e prescricional para buscar no judiciário o adimplemento coativo do crédito). (Alexandre, Ricardo; 2021)

Em relação à denegação da restituição através da via administrativa, Baleeiro sustenta que:

Se a decisão administrativa foi contrária ao sujeito passivo, denegando-lhe a restituição pleiteada, ele poderá intentar ação judicial de anulação desse ato administrativo, mas deverá fazê-lo dentro de dois anos da publicação desse ato. O prazo é de prescrição e não de decadência. Em consequência, interrompe-se pela propositura da ação, mas a prescrição voltará a correr pela metade do prazo, a partir da intimação, aliás citação do Representante Judicial do sujeito ativo. Não prevalece, em matéria tributária, a legislação anterior que dispuser de modo diferente sobre a prescrição, em geral, contra a Fazenda Pública. (Baleeiro, 2018, p. 886)

O contribuinte prejudicado por decisão administrativa deverá ingressar com ação judicial dentro de dois anos após a publicação do ato.

3.2.1 PRAZO PARA EXTINÇÃO CONTENCIOSA DO CRÉDITO

As restituições no contencioso ocorrem quando o sujeito passivo pagou o montante exigido pela Fazenda pública, após a prolação de uma decisão condenatória que posteriormente veio a ser modificada. O artigo 168, II, do CTN, prevê que o prazo para pleitear a restituição será de cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Contudo, a situação prevista no artigo, em caso de litígio administrativo, é pouco provável que ocorra na prática, pois como as reclamações e recursos no âmbito do processo administrativo têm efeito suspensivo, o sujeito passivo dificilmente fará o pagamento após uma decisão não definitiva e interporá recurso contra esta. A respeito do tema, o STJ se manifestou da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDEBITO. DECADENCIA. INOCORRENCIA. RECOLHIDO O TRIBUTO NA PENDENCIA DE AÇÃO JUDICIAL QUE VISAVA A ELIDI-LO, O DIREITO DO CONTRIBUINTE A REPETIÇÃO DO INDEBITO SO EXSURGIU A PARTIR DO ACORDÃO QUE O RECONHECEU, NÃO INICIANDO ATE AI O PRAZO DE DECADENCIA DA AÇÃO DE RESTITUIÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(STJ - AgRg no Ag: 172896 RJ 1998/0001637-6, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 19/03/1998, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 06.04.1998 p. 94)

Caso o sujeito passivo escolha pagar, possivelmente a Administração Tributária entenderá que a exigência foi cumprida, renunciando assim ao direito de recorrer. No processo judicial, o sujeito passivo possui o prazo 5 anos, contados da sentença favorável para pleitear administrativamente a restituição.

3.2.2 PRAZO PARA RESTITUIÇÃO A PARTIR DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Nos casos em que o Supremo Tribunal Federal declara, em sede de controle concentrado, a inconstitucionalidade de determinado tributo, ou que o Senado Federal suspende a execução, total ou parcialmente, de norma instituidora de tributo declarada inconstitucional pelo STF em sede de controle difuso. Nos casos de controle concentrado de constitucionalidade, o prazo conta a partir do trânsito em julgado da decisão do STF. No caso do controle difuso de constitucionalidade, o prazo começa com data da publicação da Resolução do Senado Federal. (Abraham, 2018)

TRIBUTÁRIO - PIS - INCONSTITUCIONALIDADE - DECRETOS-LEIS Nºs. 2.445 E 2.449, AMBOS DE 1988 - DECLARAÇÃO INCIDENTAL - (RE 148.754/RJ) - PRESCRIÇÃO - TERMO INICIAL - PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO DO SENADO Nº 49/95 (DOU 10.10.95) - PRECEDENTES.

- O prazo prescricional quinquenal das ações de repetição/compensação do PIS flui a partir da data de publicação da Resolução do Senado nº 45/95, que suspendeu a execução dos Decretos-leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF em controle difuso.

- No caso dos autos, tendo em vista a data do ajuizamento da ação (12.01.00), considero não consumado o prazo prescricional.

- Embargos de divergência conhecidos e providos para afastar a prescrição.

(EREsp 423.994/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2003, DJ 05/04/2004, p. 194)

Entretanto, tal distinção conduz a uma situação em que não há prazo para ajuizamento de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade, nem para que o Senado suspenda a execução de norma declarada inconstitucional pelo STF, logo a qualquer tempo poderia ser reaberto o prazo para que o sujeito passivo pleiteasse a restituição. Devido à insegurança jurídica proporcionada, o STJ tem decidido da seguinte maneira:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

1. Versando a lide tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da ação de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos deve obedecer o lapso prescricional de 5 (cinco) anos contados do término do prazo para aquela atividade vinculada, a qual, sendo tácita, também se opera num quinquênio.

2. O E. STJ reafirmou a cognominada tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco) para a definição do termo a quo do prazo prescricional, nas causas in foco, pela sua Primeira Seção no julgamento do ERESP nº 435.835/SC, restando irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.

3. Conseqüentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

4. Os expurgos inflacionários decorrentes da implantação dos Planos Governamentais são aplicáveis de acordo com os seguintes índices: no mês de janeiro de 1989, índice de 42,72%; no período de março de 1990 a janeiro de 1991, o IPC; a partir da promulgação da Lei nº 8.177/91, vigora o INPC; e, a partir de janeiro de 1992, a UFIR, na forma preconizada pela Lei nº 8.383/91.

5. Agravo regimental provido.

(AgRg no REsp 615.819/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/06/2004, DJ 28/06/2004, p. 209)

Visando restringir a abertura sem o controle devido dos prazos para restituição, o STJ estabeleceu que não é relevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF.

3.2.3 PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO NA JUSTIÇA

O prazo para pleitear restituição no âmbito judicial é de cinco anos. Nos casos em que a judicialização não fora precedida de pleito administrativo, ocorreu a seguinte discussão em relação a hipótese de interrupção do prazo prescricional prevista no artigo 174, IV, do CTN: O devedor, ao pedir compensação.

Todavia, não é possível aplicar a mesma situação no caso em que a Fazenda Pública é supostamente devedora, pois o devedor presume possuir tal

crédito, de modo que tal presunção não se configura como confissão de dívida e, portanto, não é causa de hipótese interruptiva. O pedido administrativo de restituição formulado pelo sujeito passivo não interrompe o prazo para a submissão da matéria ao judiciário, o prazo prescricional para a judicialização da questão é regido pelo artigo 169 do CTN. (Alexandre, 2021)

O Superior Tribunal de Justiça editou a seguinte Súmula, a respeito do tema:

STJ - Súmula 625 - O pedido administrativo de compensação ou de restituição não interrompe o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito tributário de que trata o art. 168 do CTN nem o da execução de título judicial contra a Fazenda Pública.

Caso o devedor busque na via administrativa um pleito de restituição que venha a ser indeferido, haverá a incidência do art. 169 do CTN, de modo que o prazo para buscar, no Judiciário, a anulação da decisão administrativa será de apenas dois anos. O prazo de prescrição é interrompido pela distribuição da ação judicial e segundo o CTN, volta a fluir pela metade e a partir da intimação feita ao representante da Fazenda Pública. Essa é a prescrição intercorrente e ocorrerá quando o processo judicial não for concluído no prazo legalmente fixado.(Alexandre, 2021)

O prazo deveria ser integralmente restituído, visto que os casos de interrupção ocorrem através da manifestação de um agente que demonstra não estar parado, logo seu direito deve ser resguardado. Na prescrição intercorrente, o prazo para que uma ação venha a ter julgamento definitivo é o mesmo que possui o autor para ajuizá-la. Assim, há uma enorme vantagem em benefício da Fazenda Pública, pois o dispositivo previu que o prazo para a conclusão corresponde apenas à metade do prazo para ajuizamento.

O Judiciário tem adotado o entendimento de que a prescrição intercorrente somente pode ser declarada se a demora excessiva for em decorrência da inação do próprio autor da ação, pois é de conhecimento comum que o Poder Judiciário, por diversos motivos, possui uma grande mora que impossibilita o julgamento de uma ação em caráter definitivo dentro de um ano. Não parece possível a prolação de provimento Judicial, declarando o perecimento de qualquer direito em virtude da

longa duração de processo causada, em última análise, pela ineficiência e lentidão típicas da própria sistemática jurisdicional brasileira.

A ideia primordial dos prazos extintivos, prescrição e decadência, é a de que o direito não socorre a quem dorme, assim, a interrupção de prazo não pode gerar prejuízos para o interessado que promoveu a ação, bem como não se pode punir com a diminuição de prazo o sujeito que não permaneceu inerte. Caso a interrupção ocorra na segunda metade do prazo de dois anos previsto no artigo 169, CTN:

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

O prazo voltará a fluir por mais um ano, ampliando-o. Todavia, caso a interrupção ocorra na primeira metade do prazo original, não recomeçará sua contagem pela metade, porque isto implicaria em prejuízo para o interessado. Se uma ação anulatória é ajuizada seis meses após a decisão que lhe denegou a restituição, sobram dezoito meses para que esta prescreva.

Caso o prazo voltasse a fluir por um ano com a interrupção, o sujeito perderia seis meses do seu prazo, de modo que sobrariam doze meses para a prescrição intercorrente. Este exemplo demonstra claramente como uma situação prejudicaria o sujeito que cumpriu seu dever e que agiu, por isso, a jurisprudência e a doutrina, de modo praticamente unânime, dizem que o prazo volta a fluir pelo que ainda lhe restava. Na hipótese acima, restariam, portanto, dezoito meses. (Alexandre, 2021)

Súmula 383 - A prescrição em favor da Fazenda Pública recomeça a correr, por dois anos e meio, a partir do ato interruptivo, mas não fica reduzida aquém de cinco anos, embora o titular do direito a interrompa durante a primeira metade do prazo.

Há uma desproporcionalidade no tratamento que o Código Tributário Nacional dá ao particular e à Fazenda Pública, pois além da diferença do prazo prescricional, há a interrupção acima mencionada. Por meio do art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, foi explicitado que:

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

O pedido de restituição deve ser apresentado até cinco anos após a data do pagamento antecipado. Ao julgar recurso representativo de controvérsia repetitiva, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil - REsp 1.002.932- o STJ decidiu que relativamente aos pagamentos efetuados a partir de sua vigência, 9 de junho de 2005, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento indevido. Contudo, o Recurso Extraordinário 566621 julgado pelo STF, em 4 de agosto de 2011, validou a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas a partir de 9 de junho de 2005. Os Ministros Luiz Fux e Celso de Mello, discordaram em relação ao artigo 3 da Lei Complementar 118/2005, pois afirmaram que o artigo seria aplicável aos pagamentos indevidos que ocorrerão após o término do período supramencionado.

Caso o contribuinte escolha o pedido administrativo e o mesmo lhe seja desfavorável, ele terá dois anos, com base na regra especial que afasta o prazo geral de 5 anos de prescrição contra a Fazenda Pública, Decreto 20.910/1932, para ingressar com a ação anulatória da decisão administrativa, caso contrário seu direito será prescrito. O prazo da prescrição é interrompido pelo início da ação judicial e seu curso recomeça a partir da citação do representante judicial da Fazenda Pública. O recomeço se dá pela metade do prazo previsto no 169, ou seja, 1 ano e a prescrição intercorrente só verificada no caso de abandono da ação. (Baleeiro, 2018).

3.3. COMPENSAÇÃO

3.3.1 COMPENSAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

A compensação tributária, diferente do direito privado, necessita de lei ordinária. O artigo 170 do CTN é norma de eficácia contida, ou seja, possuem aplicabilidade imediata, direta, mas não integral, uma vez que podem ter o seu alcance reduzido por atos do Poder Público supervenientes a elas. A compensação tributária não possibilita diretamente a Fazenda Pública e aos contribuintes o direito

imediatamente, mas oferece ao legislador ordinário a opção de permitir ou não a compensação, restringindo-a. Cabe ao legislador elencar os critérios objetivos que nortearão o juízo das autoridades fiscais quanto à aceitação ou a rejeição da compensação. No plano exclusivo do CTN, não é possível afirmar que os sujeitos ativos e passivos são possuidores do direito à compensação, pois é uma faculdade dada ao legislador. (Schoueri, 2017)

O entendimento acima não é unânime e há argumentos de que o contribuinte teria o direito à compensação mesmo na ausência de lei ordinária, pois o direito à compensação tributária é atrelado a direitos e garantias assegurados por regras e princípios constitucionais. De todo modo, a partir do nascimento do direito à compensação, este passa então a ser amparado pelo direito à propriedade, assegurado pelo artigo 5 da Constituição Federal, bem como ao direito que serviu como fundamento para a decisão judicial que houver declarado a compensação em caráter definitivo. (Lessa, 2018)

É possível argumentar que existindo a possibilidade do contribuinte recorrer à repetição do indébito na via judicial, as garantias aplicáveis ao contribuinte em relação ao seu direito creditório já estariam protegidos. Conseqüentemente, a compensação seria mera modalidade alternativa à repetição do indébito e havendo possibilidade do contribuinte compensar através da via judicial, o legislador poderia, portanto, impor limitações livremente. Contudo, apesar do legislador poder regular o instituto da compensação, ele não tem o poder para destruir o crédito a ser compensado. A repetição do indébito e a compensação são rotas para que o contribuinte satisfaça o seu crédito. Ambos devem ser tratados da mesma forma a fim de proteger os direitos aplicáveis ao direito creditório do contribuinte e uma vez que o contribuinte opte por quaisquer dessas rotas, a rota selecionada deve o levar para seu objetivo final, que é a compensação de seu crédito. A compensação tributária não pode ser vista como uma concessão ao regime dos precatórios que beneficia os contribuintes em detrimento da Fazenda Pública, pois o direito está assegurado em créditos com certeza de liquidez e antecipa a extinção do crédito tributário. Logo, permite que o contribuinte, mesmo diante de eventual limitação momentânea financeira, possa saldar as suas obrigações fiscais de forma tempestiva e reduz custos futuros relativos ao acompanhamento dos débitos fiscais, inscrição em dívida ativa e custos da propositura de ação executiva. A Fazenda

Pública também é beneficiada, uma vez que há possibilidade de ele realizar a compensação de ofício, ou seja, a iniciativa de realizar compensações de créditos detidos pelo contribuinte, quando averiguado que ele possui débitos fiscais vencidos ou vincendos. (Pereira, 2020)

3.3.2 REQUISITOS PARA A COMPENSAÇÃO

A compensação é uma das hipóteses previstas no CTN de exclusão de crédito tributário e ocorre entre pessoas que se devam mutuamente, desde que devidamente autorizada por lei. Através da compensação ocorre a extinção de obrigações recíprocas entre as mesmas pessoas que se consideram pagas, totalmente ou parcialmente. A compensação é a modalidade indireta de extinção do crédito tributário, por meio do confronto entre créditos e débitos, evitando assim a inconveniente multiplicação de providências administrativas e demandas judiciais. O procedimento de compensação trata a situação de dois agentes: A Fazenda Pública e o contribuinte, que são na relação jurídica, concomitantemente, credora e devedora, devendo o procedimento compensatório ser efetuado entre dívidas líquidas, vencidas e coisas fungíveis (Melo, 2012).

São requisitos para efetuar a compensação:

1. Exigibilidade: Um dos créditos, seja da Fazenda Pública ou do devedor, deve encontrar-se vencido, contudo, não é necessário que ambos estejam vencidos, pois há permissão no art. 170 do CTN para a compensação de obrigações vincendas;

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

2. Reciprocidade: As partes devem ser, concomitantemente, credora e devedora uma da outra. Os créditos e dívidas tributárias municipais, estaduais e federais somente se compensam entre si;

TRIBUTARIO - COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS - DECRETO-LEI N. 1940/82, LEIS NUMS. 7.787/89, 7.894/89, 8.147/90 E 8.383/91.

1. A COMPENSAÇÃO DE CREDITOS TRIBUTARIOS PRESSUPOE A MESMA NATUREZA JURIDICA E INEQUIVOCO ACERTAMENTO DA SUA EXISTENCIA E CORRESPONDENTES VALORES.
2. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.
3. RECURSO IMPROVIDO.

(REsp 77.168/AM, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/1996, DJ 15/04/1996, p. 11495)

3. Liquidez: deverá existir a certeza da existência da dívida e do crédito, devendo ser comprováveis de plano e com quantia determinada, possuindo critérios previamente definidos para o cálculo, atualização monetária, base de cálculo, a alíquota, juros etc.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS. FALTA DE LIQUIDEZ DO CRÉDITO DA EMPRESA CONTRIBUINTE.

1. A apontada divergência deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identificam ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles. Indispensável a transcrição de trechos do relatório e do voto dos acórdãos recorridos e paradigma, realizando-se o cotejo analítico entre ambos, com o intuito de bem caracterizar a interpretação legal divergente. O desrespeito a esses requisitos legais e regimentais (art. 541, parágrafo único, do CPC e art. 255 do RI/STJ) impede o conhecimento do Recurso Especial com base na alínea "c", III, do art. 105 da Constituição Federal.
2. O Tribunal regional consignou que a compensação do excedente do Finsocial com prestações da Cofins não foi efetuada, pois os créditos da contribuinte deveriam ser ter sido apurados através de liquidação, portanto os requisitos da liquidez e certeza do crédito não foram atendidos pelo recorrente. Dessa forma, correta a conduta do Fisco, que impugnou o procedimento e lavrou auto de infração contra a empresa contribuinte.
3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1688483/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/09/2017, DJe 19/12/2017)

4. Fungibilidade: Substituição de uma dívida pela outra;

5. Legalidade: A compensação deverá estar autorizada e regulada por lei.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ART. 170-A DO CTN. RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS 1.164.452/MG E 1.167.039/DF. NECESSIDADE DE TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO JUDICIAL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Agravo de Instrumento, interposto contra decisão mediante a qual o Juízo singular, no bojo de Ação Declaratória, deferiu tutela provisória, tão somente para afastar o montante do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, indeferindo o pedido de tutela provisória de evidência, para autorizar, desde logo, a compensação do indébito tributário. O Tribunal de origem, negando provimento ao Agravo de Instrumento, manteve a decisão recorrida.

III. Segundo ótica firmada pela Primeira Seção, em sede de Recurso Especial repetitivo, "em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização 'antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', conforme prevê o art. 170-A do CTN" (STJ, REsp 1.164.452/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 02/09/2010). Aplica-se a vedação à compensação, prevista no art. 170-A do CTN, ainda que o tributo indevidamente recolhido tenha a inconstitucionalidade declarada (STJ, REsp 1.167.039/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 02/09/2010, igualmente sob o rito do art. 543-C do CPC/73).

IV. A razão para a vedação à compensação é a relativa incerteza que caracteriza as tutelas provisórias. O CPC/2015 consagrou, ao lado da tutela de urgência (art. 300), a figura da tutela de evidência (art.

311), admitindo a concessão de provimento antecipatório, independentemente do perigo da demora. A possibilidade de concessão de tutela de evidência, porém, não torna definitiva a decisão, nem afasta o art. 170-A do CTN, que exige, para a compensação do indébito, o trânsito em julgado da decisão judicial.

V. Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 1504624/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/10/2020, DJe 23/10/2020)

Em âmbito federal, a compensação está prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, extinguindo o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É vedada a compensação através do aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

3.3.3 PROCEDIMENTO PARA COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS

No âmbito federal, a compensação tributária foi originalmente disciplinada pelo artigo 66 da Lei 8.383/1991, hipótese em que ao contribuinte era permitido efetuar a compensação de créditos líquidos e certos de tributos com tributos de espécie igual, sem a necessidade de permissão da Receita Federal:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Após este período, a compensação tributária em âmbito federal passou a ser regida pelo artigo 74 da Lei n. 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

[...]

18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III, do artigo 151, do CTN.

Na Lei 9.430/1996, a compensação de tributos federais se sujeitava ao regime autorizativo, em que o contribuinte requeria e a Fazenda Pública tinha a possibilidade de escolher, usar ou não, os créditos líquidos e certos para compensar

débitos fiscais. Após a promulgação da lei 10.637/2002, a compensação de tributos federais passa a ter um regime declaratório, que é o modelo presente atualmente.

Neste tipo de regime, não incumbe mais a Fazenda Pública a possibilidade de escolha, pois a este só resta a obrigação de proceder à compensação, uma vez que o contribuinte cumpre com todos os requisitos. Assim, uma vez que o contribuinte cumpra todos os pressupostos legais, a Fazenda Pública não tem outra opção que não seja homologar a compensação tributária.

No regime autorizativo, quando o contribuinte compensava seu crédito deveria aguardar sob condição resolutória da sua ulterior homologação, contudo hoje é realizada de maneira eletrônica, com eficácia praticamente imediata. O procedimento homologatório da Fazenda Pública consiste em verificar se as contas estão amparadas em direito líquido e certo, bem como verificar os pressupostos legais. A homologação tácita ocorre na ausência de manifestação.

Caso a Receita não homologue a compensação, ou a restrinja em partes, o contribuinte pode dar início ao contencioso administrativo, encaminhando para o exame do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A declaração de compensação possui eficácia constitutiva de dívida fiscal, logo uma vez que determinado débito seja declarado em declaração de compensação, a dívida constituída é líquida e certa.

Este débito está apto para ser inscrito na dívida ativa da União e conseqüentemente à cobrança executiva, não sendo necessário a emissão de notificação para execução. Tal premissa é entendimento consolidado pelo CARF, assim os débitos fiscais não são discutidos no processo, visto que são considerados líquidos e certos no momento da realização da Declaração de Compensação (DCOMP) e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

No CARF, os efeitos da confissão de dívida são absolutos e delimitam a lide instaurada nas hipóteses em que o sujeito passivo contesta, através de manifestação de inconformidade, os despachos decisórios que não homologam as compensações pleiteadas. Todavia, há intensa discussão, pois esta atitude do CARF ignora que uma parte primordial da compensação, assim os créditos e os débitos deveriam ter o mesmo tratamento e possibilidade de revisão. (Pereira, 2020)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2006
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DO DÉBITO DO
CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE. ESTIMATIVA MENSAL ANTECIPAÇÃO
DO IRPJ E DA CSLL. SÚMULA CARF 82.

O ato de homologação de uma declaração de compensação abrange a análise do débito confessado pelo contribuinte, inclusive de fatos supervenientes que modifiquem a sua existência.

A extinção do IRPJ devido ao final do exercício impede a exigência da estimativa mensal. Aplicação da Súmula CARF 82: "Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas."

O caso dos autos trata de débitos (do contribuinte) de estimativa mensal de IRPJ e CSLL, declarados em PER/DCOMP, para fins de compensação com créditos então identificados pelo contribuinte. Alega o contribuinte que os débitos (de estimativa mensal) teriam sido extinto pelo pagamento (REFIS IV) do IRPJ devido ao final do ano-calendário. O contribuinte tem razão em seu pedido, tanto por reconhecimento do pagamento do tributo ao final do ano-calendário inclusive no Programa REFIS IV \neg , que é forma de extinção do crédito tributário (IRPJ e CSLL devidos ao final do período e, por consequência, os débitos de estimativas mensais indicados pelo contribuinte em suas PER/DCOMPs), nos termos do artigo 156, do Código Tributário Nacional; como pela natureza antecipatória da estimativa mensal, como tratado anteriormente.

O acórdão acima, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu que é possível a discussão tanto o crédito utilizado quanto os débitos.

3.4 DECRETO Nº 20.910 DE 1932 E OS PRAZOS PRESCRICIONAIS CONTRA FAZENDA PÚBLICA

O antigo Código Civil, em relação às obrigações passivas da Fazenda Pública, estabelecia a prescrição de cinco anos (178, § 10, VI).

Art. 178. Prescreve:

§ 10. Em cinco anos:

VI. As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, e bem assim toda e qualquer ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal; devendo o prazo da prescrição correr da data do ato ou fato do qual se originar a mesma ação.

O prazo de cinco anos podia se prorrogar indefinidamente sempre que o sujeito tomasse a cautela de interrompê-lo, pois o artigo 173 resguardava através da força interruptiva, a contagem de uma nova prescrição.

Art. 173. A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último do processo para a interromper.

Assim, a fim de preservar a segurança jurídica foi editado o Decreto 20.910 de 1932, que regulamentava a prescrição quinquenal. O artigo 1º do Decreto n. 20.910, de 06 de janeiro de 1932, delibera que as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Pública, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram:

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

O prazo quinquenal permaneceu inalterado em relação ao Código Civil da época, contudo o Decreto 20.910/32 delimitou a atividade interruptiva, conforme o artigo 8: “A prescrição somente poderá ser interrompida uma vez.” A nova prescrição, decorrente do exercício da faculdade legal e que começaria sua contagem novamente após a interrupção, não seria mais de cinco anos, mas passaria a ser da metade apenas daquele prazo como ficou claramente previsto, no artigo 9 do mesmo decreto.

Art. 9º A prescrição interrompida recomeça a correr, pela metade do prazo, da data do ato que a interrompeu ou do último ato ou termo do respectivo processo.

O prazo permaneceu consolidado, todavia a possibilidade das renovações sucessivas foi limitada, sendo apenas uma tolerada e com o propósito evidente de liberar a Fazenda, restringindo aquele prazo da nova prescrição, para a metade, ou seja, dois anos e meio, na hipótese de tratar-se de prescrição quinquenal. (Faria, 1932)

O decreto estabelece o prazo de 5 anos para qualquer ação contra a Fazenda Pública, federal, estadual ou municipal, qualquer que seja a sua natureza. No prazo referido encontram-se as ações condenatórias, em que se pleiteia a

condenação da Administração Pública ao pagamento de indenização em virtude de sua responsabilidade por algum fato danoso.

Todavia, o próprio decreto nº 20.910, em seu artigo 10, abre a possibilidade para um prazo menor. É o caso da reparação civil contra a Fazenda Pública, pois com o Código Civil de 2002 fixou que o prazo prescricional das pretensões reparatórias para 3 anos. Em relação às divergências doutrinárias a respeito da prescrição trienal em demandas de reparação civil contra a Fazenda Pública, o STJ consolidou a seguinte jurisprudência:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL DA ANVISA. MULTA ADMINISTRATIVA. PLEITO DE ANULAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. ACTIO NATA. DATA DE VENCIMENTO DO CRÉDITO.

1. Ao analisar o termo inicial do prazo prescricional das execuções fiscais de multas administrativas, este Superior Tribunal consagrou, sob a sistemática dos recursos repetitivos, as seguintes teses jurídicas: (I) "É de cinco anos o prazo prescricional para o ajuizamento da execução fiscal de cobrança de multa de natureza administrativa, contado do momento em que se torna exigível o crédito (artigo 1º do Decreto nº 20.910/32)." (REsp 1.105.442/RJ, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Seção, DJe 22/2/2011); e (II) "O termo inicial da prescrição coincide com o momento da ocorrência da lesão ao direito, consagração do princípio universal da actio nata. Nesses termos, em se tratando de multa administrativa, a prescrição da ação de cobrança somente tem início com o vencimento do crédito sem pagamento, quando se torna inadimplente o administrado infrator. Antes disso, e enquanto não se encerrar o processo administrativo de imposição da penalidade, não corre prazo prescricional, porque o crédito ainda não está definitivamente constituído e simplesmente não pode ser cobrado" (REsp 1.112.577/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJe 8/2/2010).

2. Em observância ao princípio da isonomia, enquanto não encerrado o processo administrativo de imposição da penalidade administrativa, a data em que a multa tem vencimento, ou a do pagamento, caso efetuado com antecedência, constitui o marco inicial da prescrição para o administrado buscar, na via judicial, a anulação do termo de autuação, a repetição do indébito e, também, a reparação por eventuais danos morais decorrentes do inadequado exercício do poder de polícia.

3. Recurso especial da ANVISA não provido.

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL ADESIVO DE WILLIAMS (SERVIÇOS MARÍTIMOS) LTDA. INDENIZAÇÃO. BUSCA POR ALEGADOS DANOS MORAIS. NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. A alteração das conclusões adotadas pela Corte de origem, tal como colocada a questão nas razões recursais, demandaria, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto na Súmula 7/STJ.

2. Recurso especial adesivo de Williams Serviços Marítimos Ltda. não provido.

(REsp 1460053/PE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/09/2021, DJe 01/10/2021)

O STJ negou o prazo trienal baseado no CC de 2002 e defendido pela Fazenda Pública, tornando assim o prazo quinquenal previsto no Decreto nº. 20.910/32 para as ações indenizatórias ajuizadas em face do Poder Público, desse modo o STJ entendeu que há preponderância do critério da especialidade do Decreto 20.910/32 sobre norma geral estabelecida pelo Código Civil.

3,5. PRAZO PARA O CONTRIBUINTE UTILIZAR O CRÉDITO HABILITADO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO

Quando o contribuinte possui algum crédito fruto de uma decisão judicial transitada em julgado, deverá habilitar o crédito na Receita Federal, que analisará o pedido e caso este seja deferido, o contribuinte terá oportunidade de utilizá-lo para compensação. Um contribuinte elaborou uma consulta à Receita Federal narrando a sua situação: De acordo com a Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, artigo 103, a declaração de compensação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Art. 103. A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Foi constatado que o contribuinte possuía um crédito tributário, fruto de um mandado de segurança e transitou em julgado em 2017. Foi reconhecido o pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, o contribuinte declarou a inexecução do título judicial em 2017 ainda e realizou pedido de habilitação do crédito no ano seguinte, em 2018. Contudo, o contribuinte, com receio de não conseguir exaurir seu crédito averiguado em mandado de segurança no prazo de cinco anos, realizou a consulta à Receita Federal.

Na consulta, alegou que o artigo 103 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, prescreve que a declaração de compensação de que trata o artigo 100 poderá ser apresentada no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em

julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial. O parágrafo único do artigo 68, da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017, estabelece que:

Art. 68. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação: I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, proferida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; ou II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Dessa forma, surge o questionamento do contribuinte em relação à possibilidade da continuação da compensação de créditos tributários, decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado, que não são exauridos no prazo de cinco anos contados da data do trânsito em julgado. Comparando o artigo 68 e o 100, da Instrução Normativa nº 1717 de 17 de Julho de 2017, surge também o questionamento se é necessária a apresentação prévia de pedido de restituição/ressarcimento à Receita Federal do Brasil, ou se a prévia habilitação do crédito basta. Na consulta, o contribuinte fez duas perguntas:

1. Não ocorrendo o exaurimento do crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado no decurso de 5 (cinco) anos, é possível continuar as compensações até o esgotamento integral, com base no art. 68, parágrafo único da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017?
2. Caso seja possível a continuação da compensação de crédito tributário decorrente de decisão transitada em julgado, não exaurido em 5 (cinco) anos, é aplicável a exigência da compensação ser precedida de pedido de restituição ou ressarcimento à RFB, prevista no art. 68 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, ou a prévia habilitação do crédito nos termos do artigo 100, da mesma Instrução Normativa, supre este requisito?

A Receita Federal respondeu o contribuinte na forma da Solução de Consulta Cosit nº 239, em 19 de Agosto de 2019, citando o capítulo VI da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, composto dos artigos 98 a 105:

Art. 98. A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado dar-se-á na forma prevista nesta Instrução Normativa, salvo se a decisão dispuser de forma diversa.

Art. 100. Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela RFB somente depois de prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou pela Delegacia Especial da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo. [...]

Parágrafo único. O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação.

Art. 103. A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Para crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB somente depois de prévia habilitação do crédito. O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório e o prazo para que a contribuinte exerça a faculdade de apresentar a declaração de compensação é de 5 anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial. A suspensão do prazo ocorre entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento, conforme o artigo 5º do Decreto nº 20.910/32.

Art. 5º Não tem efeito de suspender a prescrição a demora do titular do direito ou do crédito ou do seu representante em prestar os esclarecimentos que lhe forem reclamados ou o fato de não promover o andamento do feito judicial ou do processo administrativo durante os prazos respectivamente estabelecidos para extinção do seu direito à ação ou reclamação.

Decisões judiciais que reconheçam o indébito tributário não podem ser objeto de pedido de restituição administrativo, pois contrariam o artigo 100 da CF:

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

A Consulta Cosit nº 382, de 26 de dezembro de 2014 já havia se pronunciado acerca da impossibilidade de restituição administrativa em decisões judiciais que comprovem a existência de indébito tributário e como consultas com o mesmo objeto serão concluídas de forma vinculada, vinculou-se a Consulta Cosit nº 239/2019 à Consulta Cosit nº382/2014 em partes. A Consulta Cosit nº 382 não possibilita a restituição administrativa, porém permite a execução administrativa de sentença judicial, ao afirmar a possibilidade da execução sem precatório, contudo deverá ocorrer necessariamente através da via da compensação administrativa.

A compensação administrativa de sentença judicial não quebra a isonomia entre os administrados garantida pelo artigo 100 da CF. A compensação não quebra a ordem cronológica de apresentação de precatórios, que permanece inalterada aos contribuintes que optem pela compensação, além disso, não cria uma nova lista cronológica de pagamento no âmbito administrativo, pois compensação não significa pagamento. Para os contribuintes, há a extinção imediata e concomitante de todos os débitos dos contribuintes no momento de sua protocolização, assim a isonomia permanece garantida para os optantes do precatório pela manutenção da ordem cronológica de pagamento, tanto quanto ficará garantida para os optantes da compensação.

O contribuinte utilizou a Instrução Normativa nº 1.717/2017, que foi revogada como mostrado mais adiante, mas que não implica alteração na compreensão do tema. Contudo, os artigos mencionados pelo contribuinte não são aplicáveis à situação, pois o artigo 68 refere-se à possibilidade de compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição anterior.

Art. 68. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, proferida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; ou

II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

O art. 69, por sua vez, refere-se à possibilidade de restituir créditos que excederem ao total dos débitos compensados:

Art. 69. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

O artigo 103 da Instrução Normativa 1717/2017 não prevê a possibilidade de continuar as compensações até o esgotamento integral, caso o crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado não seja exaurido dentro do prazo de cinco anos.

Art. 103. A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Parágrafo único. O prazo de que trata o caput fica suspenso no período compreendido entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento, observado o disposto no artigo 5 do Decreto nº 20.910/32.

Desse modo, a Consulta Cosit nº239/2019 estabeleceu que o prazo para o exercício do direito de apresentar a declaração de compensação é de 5 anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial. O prazo quinquenal é suspenso no período compreendido entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento. Todavia, se depois de 5 anos, o contribuinte ainda tiver crédito habilitado perante a RFB, não é mais possível o sujeito apresentar a declaração de compensação e requerer a restituição de saldo residual que não foi objeto de pedido de restituição. Tal entendimento é extremamente benéfico para a Fazenda Pública, ao passo que prejudica milhares de contribuintes.

4. EXEMPLOS FÁTICOS

4.1 INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB 2055, DE 06 DE DEZEMBRO DE 2021.

Os artigos mencionados acima referente a instrução normativa 1717/2017, que levaram a consolidação do entendimento da Consulta Cosit nº 239, foram revogados no final de 2021 pela Instrução Normativa RFB 2055. Entretanto, se analisar os artigos mencionados na consulta, percebe-se que há poucas mudanças.

Os artigos 68 e 69 da IR 1717/2017 passaram a ser os artigos 67 e 68 da IR 2055/2021, sem alteração textual:

Art. 67. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, proferida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; ou

II - no caso de deferimento do pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que o crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Art. 68. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder o total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante:

I - pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional; ou

II - pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto 20.910 de 1932.

O mesmo aconteceu com o capítulo VI, da compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitado em julgado, o texto permaneceu praticamente inalterado, todavia a numeração foi alterada, incluindo o parágrafo único do antigo artigo 101 da IR 1717/2017 como o artigo 104 da IR 2055/2021:

Art. 104. O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório nem homologação da compensação.

Tal capítulo, anteriormente na IR 1717/2017, continha o artigo 98 ao 105 e agora na IR 2055/2021, passa a conter do artigo 100 ao 108. A alteração que ocorreu somente em dezembro de 2021 já abarcava inúmeras discussões em relação à compensação e aos prazos, pois a tese do século fomentou abruptamente uma questão que antes era muito rara devido a sua especificidade. Não obstante a manifestações diversas na esfera administrativa e judicial, a Receita Federal manteve seu posicionamento e ratificou a Consulta Cosit nº 239/2019.

4.2. PRAZO PARA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS APÓS INÍCIO DA COMPENSAÇÃO: CARF E CASO MERCANTIL DO BRASIL FINANCEIRA

O entendimento dado a esta questão pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o CARF, é divergente ao supramencionado.

No processo 10680.015558/2002-10, Mercantil do Brasil Financeira SA CFI, possuía direito creditório decorrente de ação judicial, todavia os créditos só foram compensados até cinco anos após o trânsito em julgado da decisão judicial, restando créditos não homologados. A contribuinte realizou o requerimento junto à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, a compensação de crédito de PIS com débitos de PIS, referente a direito creditório discutido em uma ação judicial no montante de R\$ 1.421.793,76 (um milhão quatrocentos e vinte e um mil setecentos e noventa e três reais e setenta e seis centavos). Depois protocolizou outras Declarações de Compensação, contudo a Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte homologou tacitamente, estabelecendo a data do trânsito como sendo 31/03/1998, as compensações solicitadas até cinco anos do trânsito em julgado da decisão judicial, como previsto no § 5º do artigo 74 da Lei 9.430/96.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.[...]

§ 5º - O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Compensações que foram pleiteadas após 31/03/2003, foram consideradas como não formuladas, por terem sido transmitidas depois de decorrido o prazo de cinco anos do trânsito em julgado. A Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte abriu prazo de dez dias para apresentação de recurso administrativo, nos termos dos artigos 56 e 59 da Lei 9.784/99.

Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§ 1º - O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.

§ 2º - Salvo exigência legal, a interposição de recurso administrativo independe de caução.[...]

§ 3º - Se o recorrente alegar que a decisão administrativa contraria enunciado da súmula vinculante, caberá à autoridade prolatora da decisão impugnada, se não a reconsiderar, explicitar, antes de encaminhar o recurso à autoridade superior, as razões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula, conforme o caso

Art. 59. Salvo disposição legal específica, é de dez dias o prazo para interposição de recurso administrativo, contado a partir da ciência ou divulgação oficial da decisão recorrida.

§ 1º - Quando a lei não fixar prazo diferente, o recurso administrativo deverá ser decidido no prazo máximo de trinta dias, a partir do recebimento dos autos pelo órgão competente.

§ 2º - O prazo mencionado no parágrafo anterior poderá ser prorrogado por igual período, ante justificativa explícita.

A contribuinte tomou ciência da decisão em 12/02/08 e manifestou inconformidade 10 dias após a ciência, em 22/02/2008, alegando que apresentou sua manifestação de inconformidade no prazo de 10 dias concedido pela autoridade e discordando da data considerada pela DRF como sendo do trânsito em julgado, visto que a certidão expedida pelo STJ consta como dia 23/06/98 a data do trânsito em julgado. Não faz diferença se algumas das Declarações de Compensação foram transmitidas após 23/06/2008, visto que a contribuinte deu início à execução administrativa do julgado em momento anterior ao decurso do prazo de 5 anos. O prazo prescricional para solicitar a compensação é de 5 anos da data do trânsito em julgado, logo tal prazo é referente ao ato de iniciar a execução administrativa. Se os pedidos de compensação forem realizados antes do término desse prazo, não há razões suficientes para indeferir as Declarações apresentadas posteriormente.

A contribuinte continua sua argumentação, reforçando que quando a execução administrativa do julgado antes do transcurso do prazo de 5 anos é feita, não é cabível alegar fluência da prescrição, porque não está presente o seu cerne

motivacional, que é a inércia do sujeito passivo na busca do direito de que é titular. Neste período, o exercício do direito de agir por parte da contribuinte estivesse não pode ser computado para fins de prescrição, pois o artigo 168 do CTN, com o reforço do entendimento de grande parte da doutrina, defende a imperecibilidade do direito à compensação.

Uma vez que o indébito é reconhecido pelo Poder Judiciário, não se pode alegar posterior perecimento do direito à compensação, em razão da falta de norma regulatória. O § 10 do art. 26 da Instrução Normativa nº 600/05 diz que se o sujeito passivo, tempestivamente, apresentou Pedido de Restituição ou de Ressarcimento relativamente a determinado crédito, poderá apresentar Declaração de Compensação, ainda que referido crédito tenha sido apurado há mais de 5 anos.

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.[...]

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

O § 10 do art. 26 da Instrução Normativa nº 600/05 sofreu alterações, e hoje, de modo similar, o dispositivo vigora da seguinte forma:

Art. 64. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo.

Art. 67. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, proferida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; ou

II - no caso de deferimento do pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que o crédito tenha

sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

O contribuinte que apresentou o pedido de restituição deveria receber o mesmo prazo que aquele que apresentou Declaração de Compensação conforme o princípio da isonomia. Posteriormente, a DRF Belo Horizonte se manifestou acerca a inconformidade da contribuinte e manteve o Despacho Decisório. O despacho foi remetido para a DISIT/SRRF/06 que se manifestou no sentido de que a manifestação da contribuinte deveria ser apreciada pela Delegacia de Julgamento, considerando que as Declarações de Compensação que não tiveram homologação tácita não poderiam ser consideradas não declaradas. A Delegacia de Julgamento manifestou-se que o direito pleiteado pelo sujeito passivo para compensação de débitos próprios com créditos reconhecidos em decisão judicial, prescreve em cinco anos após a data do trânsito em julgado da ação judicial. Em virtude deste fato o contribuinte perderia o valor, pois não detinha tributos suficientes para compensar o crédito no momento. O acórdão proferido pelo CARF nº 3302-006.585 referente ao processo, utilizou o artigo 74 da Lei 9.430/96, mais precisamente o § 5º para fundamentar sua decisão:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

O acórdão concluiu que, como o contribuinte detinha créditos que não poderiam ser compensados por não ter tributos a compensar, não seria possível que a norma decadencial ou prescricional seja interpretada de forma a exigir que o particular faça algo impossível, ou seja, utilizar um crédito sem que exista um débito.

O direito não pode determinar condutas impossíveis e os enunciados jurídicos devem ser interpretados de forma a gerar normas válidas, não é possível que a norma decadencial ou prescricional seja interpretada de forma a exigir que o particular faça algo impossível, ou seja, utilizar um crédito sem que exista um débito.

Há, no próprio Código Civil, no artigo 198, alguns casos em que não é possível a ocorrência da prescrição, pela impossibilidade do exercício do direito, não ocorre a prescrição, como é o caso dos incapazes, dos ausentes do Brasil em missão no exterior e dos militares em operações de guerra:

Art. 198. Também não corre a prescrição:

I - contra os incapazes de que trata o art. 3º;

II - contra os ausentes do País em serviço público da União, dos Estados ou dos Municípios;

III - contra os que se acharem servindo nas Forças Armadas, em tempo de guerra.

A prescrição e a decadência são formas de evitar que alguém aguarde injustificadamente que outra exerça o seu direito, para isto o prazo é estabelecido. A Lei 6015/73, por exemplo, que rege os registros públicos estabelece, em seu artigo 56 que o prazo para a pessoa exercer o direito de alterar o seu nome é de um ano, contudo tem início com a maioridade.

Art. 56. O interessado, no primeiro ano após ter atingido a maioridade civil, poderá, pessoalmente ou por procurador bastante, alterar o nome, desde que não prejudique os apelidos de família, averbando-se a alteração que será publicada pela imprensa.

É verdade que o direito não socorre a quem dorme, *dormientibus non succurrit jus*, contudo no caso da inexistência de débitos, o contribuinte não estava inerte e somente não agiu pelo fato de não possuir débitos. Iniciado o procedimento compensatório pela entrega da declaração de compensação no prazo prescricional, mas não havendo débitos a serem compensados, não pode ser estipulado prazo para o contribuinte utilizar seu crédito, sob pena de lhe exigir conduta impossível.

4.3 SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL: CARF E CASO TRANSPORTE DE CARGA TORRENSE

Um julgado do CARF importante ocorreu com a empresa TRANSPORTE DE CARGA TORRENSE LTDA, que teve reconhecido seu direito a créditos de PIS que foram pagos indevidamente devido à inconstitucionalidade dos Decretos Leis

2.445/88 e 2.449/88 através de decisão judicial transitada em julgada em 05 de março de 2001. Em 02 de setembro de 2005, a empresa encaminhou à Receita Federal um pedido para habilitação no valor de R\$ 183.930,67. Em 13/12/2006, a empresa apresentou a desistência da execução judicial. Em 29/12/2006, foi emitido o Despacho DRF/POA/SECAT nº 163.

A compensação foi realizada em 20/07/2007 através de formulário porque já havia se passado mais de 5 anos do trânsito em julgado, não permitindo o Sistema PER/DCOM. Nessa compensação, o valor do crédito era de R\$14.838,51(quatorze mil oitocentos e trinta e oito reais e cinquenta e um centavos) oriundo da ação judicial transitada em julgado. Contudo, a DRF de origem não emitiu Despacho Decisório para a análise, dessa específica compensação. Em 19/07/2007, foi visto que o processo nº 13003.000175/200713 não havia homologado compensações relativas a esse mesmo crédito judicial, devido ao fato de já terem transcorrido mais de 5 anos entre o trânsito em julgado e teve seu nome inscrito na dívida ativa pois não conseguiu compensar os débitos.

O contribuinte só foi informado do despacho no dia 02/12/2010, manifestou-se dizendo que os débitos não poderiam ter sido inscritos em dívida ativa, tendo em vista a falta de despacho decisório devidamente fundamentado acerca da homologação ou não de sua compensação, não sendo fornecido o devido prazo para a sua contestação. A empresa entrou na via judicial, com a mesma alegação e a sentença excluiu seu nome da dívida ativa, bem como julgou indispensável decisório sobre a compensação apresentada.

A União reconheceu o erro em inscrever seu nome na dívida ativa sem o despacho, contudo ao cumprir a decisão judicial, o processo retornou a DRF de origem e o despacho emitido não homologou a declaração de compensação apresentada devido ao fato de isso ter sido feito há mais de 5 anos do trânsito em julgado da decisão judicial que ampara o reconhecimento do direito creditório de PIS, de acordo com os artigos 165 e 168, do CTN.

O contribuinte alegou, em suma, que:

1. O trânsito em julgado ocorreu em 05/03/2001, tendo encaminhado o seu pedido de habilitação em 02/09/2005, o qual foi somente deferido em 29/12/2006 pela Secretaria da Receita Federal. O prazo para o exercício da compensação foi descumprido pela autoridade fiscal e não pelo contribuinte. Ademais, a prescrição do

direito de ação de repetição do indébito foi interrompido por conta da ação judicial. A decadência do direito de constituir o crédito e aproveitá-lo se deu, após o trânsito em julgado, em 4 anos, logo dentro do prazo de 5 anos.

2. Não há lei que preveja que o aproveitamento deva ocorrer em 5 anos, não servindo a Instrução Normativa nº 600/2005 como base para tal indeferimento, pois a IR 600/2005 foi editada posteriormente ao trânsito em julgado da ação, logo não poderia ser aplicada com efeito retroativo.

3. Não houve inércia da sua parte em buscar a compensação e o prazo para o impugnante pleitear a restituição do tributo pago indevidamente é de 10 anos do fato gerador. Como a ação foi ajuizada antes da lei Complementar nº 118/2005, deveria ter o prazo de 10 anos para o aproveitamento dos créditos, de acordo com o disposto na Súmula nº 150 do STF, pois prescreve a execução no mesmo prazo de prescrição da ação.

A manifestação do contribuinte acima foi negada pelo DRJ de Porto Alegre, que alegou que não existe hipótese cabível de suspensão ou extinção de prazo dentro da esfera administrativa. Fundamentou que o prazo começa a ser contado a partir da data do trânsito em julgado o prazo prescricional para que o sujeito passivo exerça o direito de compensação de débitos na via administrativa, sendo que inexistente hipótese de suspensão ou interrupção do prazo prescricional na esfera administrativa.

O contribuinte entrou com Recurso Voluntário no CARF. No acórdão proferido, foi definido o prazo de 5 anos para promover a execução do seu direito creditório reconhecido judicialmente, seja na modalidade judicial ou administrativa, com fundamento no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, bem como do inciso IV, §4º, do art. 71 da IN RFB nº 900, de 2008.

Nos casos em que o direito for discutido através da via judicial, a contagem do prazo será baseada no artigo 51 da IN 600/2005:

Art. 51. Na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação, o Pedido Eletrônico de Restituição e o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, gerados a partir do Programa PER/DCOMP, somente serão recepcionados pela SRF após prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal (DRF), Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) ou Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf) com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

[...]

III - houve reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado;

IV - foi formalizado no prazo de 5 anos da data do trânsito em julgado da decisão; e

V - na hipótese de ação de repetição de indébito, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial ou a comprovação da renúncia à sua execução, bem assim a assunção de todas as custas e os honorários advocatícios referentes ao processo de execução.

§ 6º O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou o deferimento do pedido de restituição ou de ressarcimento.

O voto vencido do acórdão do Conselheiro Pedro Sousa Bispo, é muito interessante, pois rebate ponto a ponto as alegações do contribuinte: começando pelo entendimento de que a Habilitação do Crédito Judicial, apresentado em 02/09/2005, antes portanto de transcorrer o prazo quinquenal, teria interrompido o prazo prescricional da sua execução administrativa seria errônea visto que a Habilitação é apenas um procedimento preliminar e preparatório ao pedido de compensação de crédito originário de decisão judicial transitada em julgado. O procedimento de habilitação é regulamentado pelo §2º do art.51, da IN SRF nº600/05, contendo sua base legal no §14 do art. 74, da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

No processo de habilitação não há discussão em relação ao quantum ou direito creditório, trata-se apenas de formalidade com finalidade de averiguar validade da decisão transitada em julgada. O pedido de habilitação gera a suspensão do prazo prescricional, todavia o próprio contribuinte gerou atraso e no presente caso, o prazo regular de 30 dias previstos no § 4º do artigo 51 da IN SRF nº600/05 foi respeitado pela Receita. Mesmo assim, na hipótese de suspensão, a declaração de compensação apresentada em 20/07/2007 teria sido atingida pela prescrição.

A tese dos "5+5" do STF não afetou o prazo de prescrição aplicável para a repetição de indébito dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, este

permaneceu invariável em cinco anos, artigo 68 do CTN. O termo inicial da prescrição é que é considerado, não a data do pagamento do crédito, mas a data da homologação tácita desse pagamento, o que extingue, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o crédito tributário, artigo 150, § 4º do CTN. Logo, o prazo para execução também permaneceu em cinco anos, em consonância com a súmula nº 150 do próprio STF.

Todavia, este entendimento foi o voto vencido e o voto que se consagrou vitorioso compreendeu que para obter o deferimento de seu pedido de habilitação, o contribuinte teria que obter no Poder Judiciário a homologação da desistência da execução do título judicial, art. 3º, §2º, IV da Instrução Normativa SRF nº 517/2005, demandando um prazo razoável. Como poderia então ocorrer a prescrição de um direito, visto que não depende mais do contribuinte, mas sim do judiciário, competente para realizar a homologação da desistência da execução.

O artigo 82, IV da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, esclarece que o prazo para a apresentação do pedido de habilitação dos créditos poderia ser contado da homologação da desistência do processo de execução do título judicial, apesar de a resolução não estar vigente na época do pedido, foi aplicado o entendimento da aplicação por analogia, por ser norma de caráter interpretativo, conforme artigo 106 CTN.

Art. 82. Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação será recepcionada pela RFB somente depois de prévia habilitação do crédito pela DRF, Derat, Demac/RJ ou Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

[...]

IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial;

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Processo nº 10865.002353/200711. Acórdão nº 9303004.172– 3ª Turma. Sessão de 05 de julho de 2016. Relatora: ÉRIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/09/1989 a 31/10/1995 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO EM AÇÃO JUDICIAL PRÓPRIA. PRAZO PARA PEDIDO ADMINISTRATIVO. TERMO INICIAL. DESISTÊNCIA DA AÇÃO DE EXECUÇÃO JUDICIAL.

[...] Como se vê, ao abrir mão da execução judicial, o termo inicial para pleitear o crédito (até então objeto de executório no âmbito judicial) só pode

ser considerado a data da homologação a desistência da execução. Tendo em vista que a possibilidade de compensação surge apenas com a desistência da ação de execução, não podemos alegar que este direito sofreu decadência, tendo em vista que até este momento, sequer chegou a existir. Antes disso, o contribuinte não possui possibilidade jurídica de ação junto à Administração Tributária, razão pela qual a própria condiciona o exercício administrativo do direito reconhecido judicialmente à desistência da execução do título na esfera judicial. Este entendimento é corroborado, também, no inciso IV do parágrafo 4º do art. 71 da Instrução Normativa n.º 900 de 30 de dezembro de 2008, que entende que o termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte pleitear administrativamente a utilização dos seus créditos reconhecidos em decisão transitada em julgado é a data da homologação, pelo poder judiciário, da desistência da execução do título judicial.

A Receita Federal regula por ato normativo a possibilidade do contribuinte desistir da via judicial para ingressar na administrativa, sendo assim não se pode computar o tempo para obter a homologação da desistência da execução judicial, pois poderia levar à prescrição do seu direito e transcende seu raio de ação, ademais as decisões judiciais e também as administrativas, são proferidas com uma mora muitas vezes maior do que o esperado. Por este motivo, o acordo foi firmado com o entendimento de que somente a partir da homologação judicial da desistência do processo de execução o prazo para o exercício da pretensão de compensação na via administrativa foi inaugurado.

4.4 INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO ATRAVÉS DO PEDIDO ADMINISTRATIVO: CASO SANTA ROSA EMBALAGENS FLEXÍVEIS

O caso consiste em um mandado de segurança impetrado pela SANTA ROSA EMBALAGENS FLEXÍVEIS LTDA. contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, visando a exclusão do ICMS e do ISS da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, e a compensação dos valores indevidamente pagos nos últimos dez anos anteriores ao ajuizamento da ação. Em primeiro grau a sentença proferida julgou parcialmente procedente o pedido, sendo procedente os pedidos de recolher as contribuições ao PIS e à COFINS sem a inclusão nas respectivas bases de cálculo do valor pago a título de ICMS, poder pleitear na via administrativa a restituição dos valores indevidamente pagos sob tais títulos nos cinco anos que antecederam o ajuizamento da ação e ver apreciado o processo administrativo de restituição n.º 11610.005874/2007-76 pela autoridade fiscal, respeitando o prazo prescricional de cinco anos contados

retroativamente do protocolo do pedido. Contudo, os pedidos anteriores ao ano de 2005 e os do processo administrativo nº11610.003090/2007-11 foram julgados improcedentes devido ao reconhecimento da prescrição.

Ambas as partes não se conformaram com a sentença prolatada e entraram com apelação. No Tribunal, a sentença foi reformulada e denegou a ordem em relação ao pedido de compensação, como fundamento foi alegado que a turma possuía entendimento de que somente poderiam ser restituídos ou compensados os valores recolhidos dentro do prazo de cinco anos anterior a propositura da ação, seguindo em conformidade com o § 1º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, pois este não autoriza a dilatação do prazo prescricional para 10 (dez) anos - 5 anos do prazo para que ocorra a homologação somados a mais 5 anos do prazo prescricional.

Não conformada, SANTA ROSA EMBALAGENS FLEXÍVEIS LTDA entrou com Recurso Especial, porém o entendimento jurisprudencial da corte é de que o pedido administrativo de restituição/compensação não interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação judicial de repetição de indébito:

TRIBUTÁRIO - FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO - PEDIDO ADMINISTRATIVO - INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE. 1. É firme o entendimento no sentido de que o prazo prescricional para o ajuizamento de ação de repetição de indébito, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de cinco anos contados do fato gerador, acrescido de mais cinco da homologação tácita. 2. A respeito do tema referente à interrupção do prazo prescricional pelo protocolo de pedido administrativo, as turmas da Primeira Seção desta Corte já se manifestaram sobre o tema, firmando o entendimento de que o pedido administrativo não interrompe o prazo prescricional. Embargos de divergência improvidos. (REsp 669.139/SE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2007, DJ 04/06/2007, p. 289).

O direito à compensação previsto no artigo 168, I, do CTN, é extinto no prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário e no caso em tela, a extinção dos créditos pedidos ocorreu em 23/01/2003, 23/04/2002 e 23/01/2003. Como a empresa só ingressou com a ação em 11/11/2010, a compensação seria impossível, pois o prazo prescricional já fora ultrapassado.

4.5 PRAZO PARA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS APÓS INÍCIO DA COMPENSAÇÃO: TRF4 E CASO VALEO CLIMATIZAÇÃO

A empresa VALEO CLIMATIZACAO DO BRASIL VEÍCULOS COMERCIAIS S/A ingressou com mandado de segurança a fim de reconhecer o direito a habilitação e dar início à apresentação dos pedidos de compensação administrativa de créditos tributários judicialmente reconhecidos dentro do interregno prescricional, pois estava sofrendo limitação temporal para efetiva utilização do crédito correlato na compensação de seus débitos tributários.

A União alegava que o prazo para compensação deveria ser submetido ao lastro prescricional a fim de resguardar a segurança jurídica e apelou da segurança que concedeu os direitos pleiteados à empresa. O Tribunal manteve o entendimento conforme acórdãos anteriores: A jurisprudência do TRF4 é pacífica no sentido de que o prazo de cinco anos, previsto no artigo 168 do CTN, é para que seja iniciada a compensação, sendo compreendida a habilitação administrativa do crédito. Não existe nenhuma determinação legal que fixe o tempo máximo para o seu exaurimento e portanto, enquanto existir crédito poderá ser realizada a compensação. Uma vez iniciada a compensação, não existe prazo máximo para a sua finalização.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. HABILITAÇÃO ADMINISTRATIVA DOS CRÉDITOS. INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO. Realizado o pedido de habilitação dos créditos dentro do prazo prescricional de 05 anos contados do trânsito em julgado da ação que reconheceu o direito à compensação, tem a impetrante o direito de compensar a integralidade de seus créditos, porquanto a habilitação do crédito efetuada interrompe o prazo prescricional e, uma vez iniciada a compensação, não há prazo máximo à sua finalização. (TRF4 5000921-06.2021.4.04.7107, PRIMEIRA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 02/12/2021).

Sendo assim, como o pedido foi realizado dentro do prazo prescricional de 5 anos contados da ação que reconheceu o direito à compensação transitado em julgado, a prescrição não deverá atingir o crédito remanescente a ser compensado. O prazo prescricional refere-se ao intervalo entre a ação transitado em julgado e o pedido de habilitação, portanto uma vez que o procedimento é iniciado, não deve ser

computado um prazo a fim de prescrição, pois o contribuinte detém o direito de exaurir a totalidade de seu direito.

4.6 EFEITO PROSPECTIVO EM MANDADO DE SEGURANÇA QUE DECLARE O DIREITO À COMPENSAÇÃO: CASO VINAGRE PRINZ

A contribuinte INDÚSTRIA DE VINAGRE PRINZ LTDA entrou com embargos de divergência contra acórdão, pois apesar do Tribunal de origem ter reconhecido o direito da exclusão da base de cálculo de ICMS os valores referentes às mercadorias dadas em bonificação, definiu que esta exclusão somente ocorreria do momento da impetração do mandado de segurança para frente. O acórdão estava fundamentado pela compreensão de que não é possível, através da via mandamental, realizar a compensação dos tributos indevidamente pagos antes da impetração do mandado de segurança. A via mandamental não é apta a produzir efeitos patrimoniais pretéritos, pois estes devem ser reclamados através da via administrativa ou judicial com finalidade específica. O mandado de segurança pode, contudo, declarar o direito à compensação de créditos ainda não atingidos pela prescrição.

SÚMULA N.213. STJ. O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

O indeferimento ainda se encontra embasado no entendimento jurisprudencial da Suprema Corte Federal, através da sua Súmula 271, que veda a concessão de efeitos patrimoniais pretéritos ao mandado de segurança, o, limitando a declaração do direito à compensação apenas para o aproveitamento dos pagamentos ocorridos posteriormente à impetração do *writ*.

Contudo, há, no Resp 1.365.095/SP, o entendimento divergente ao analisar a natureza da pretensão deduzida pelo impetrante. Na decisão do referido acórdão, foram divididas as ações cuja pretensão à compensação eram pretéritas a impetração do *writ* em dois tipos: Um tipo de natureza pretensiosa possui o intento de declarar o direito à compensação tributária, devido ao reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade anterior a exigência do pagamento do tributo; Outro tipo almeja obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas.

Súmula 271. STF. Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.

No caso em que há natureza pretensiosa de declarar o direito à compensação, não é necessária a apuração dos respectivos valores, sendo suficiente demonstrar que o impetrante é de fato credor tributário, pois os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pela Fazenda Pública. Seguindo esta linha de pensamento, o reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. SÚMULA 213 DO STJ. VALORES RECOLHIDOS ANTERIORMENTE À IMPETRAÇÃO NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. O provimento alcançado em mandado de segurança que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado, quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela Administração Tributária.

2. O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

3. Esta Corte Superior orienta que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma ratio decidendi, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

4. Embargos de divergência providos.

(EREsp 1770495/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/11/2021, DJe 17/12/2021)

A Súmula 271 do STF impede que o mandado de segurança possua efeito patrimonial pretérito e justamente por isso, no caso deste tipo de pretensão, a mesma permanece incólume, pois não existe quantificação dos créditos a

compensar, logo o provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor. O referido cálculo ocorrerá posteriormente pela Fazenda Pública no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante. Assim, a contribuinte que embargou o acórdão, conseguiu que seus tributos indevidamente cobrados antes da impetração fossem compensados, desde que respeitado o prazo da prescrição.

5. CONCLUSÃO

O prazo de cinco anos já é praticamente um dogma acerca do tema, com o Decreto 20.910 de 1932 este prazo já possui quase 100 anos de tradição. Sob a óptica do direito tributário, pode-se falar que há dois agentes afetados pela compensação: o contribuinte e a Fazenda Pública. As decisões acima trazidas, seja do Judiciário, da própria Receita Federal ou do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais divergem em alguns casos:

A Receita Federal, através de suas consultas e instruções normativas, compreende que caso o contribuinte não consiga exaurir seus créditos a serem compensados no prazo prescricional de 5 anos, perderá este valor. Divergente é o entendimento do próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e dos Tribunais, pois estes entendem que o contribuinte não permaneceu inerte, buscou seu direito e como não há clara previsão legal, não é possível atribuir à compensação uma contagem de prazo, uma vez que já foi iniciado o procedimento compensatório.

Outra divergência ocorreu com a questão da interrupção dos prazos, pois o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais compreendeu que há interrupção nos casos que o contribuinte desiste do processo de execução, reiniciando a contagem do prazo a partir da homologação da desistência a fim de não o prejudicar em virtude da mora do judiciário. Porém, o Tribunal Federal da 4^a Região entendeu que o inverso não é verdadeiro, como no caso da Embalagens Santa Rosa. Assim, o contribuinte que desiste da via administrativa para ingressar na via judicial, não encontra o amparo da interrupção do prazo prescricional.

Analisando a questão de maneira superficial, a discussão em torno desses prazos se torna demasiadamente simples, já que cinco anos é um tempo consolidado e que a partir do momento em que uma decisão judicial transita em julgado, declarando a existência de crédito certo e líquido do contribuinte, a prescrição deve ocorrer somente dentro do período em que há possibilidade do contribuinte agir. Se for ofertada possibilidade de ação e o sujeito, por livre iniciativa, permanecer inerte, deverá ter seu direito prescrito a fim de resguardar a segurança jurídica. A suspensão ocorre no período de homologação do crédito, contudo não há uniformidade na questão da interrupção, visto que o contribuinte que ingressar na via administrativa primeiro e posteriormente na via judicial terá um prazo muito menor do que aquele que ingressar na via judicial primeiro e for para administrativa posteriormente. O tratamento díspar dado ao tema não faz sentido e demonstra como ele é hodierno, existe lacunas imensas a serem supridas, contudo cabe um adendo: Se for para existir diferença no critério de interrupção, esta deveria ocorrer de maneira inversa ao narrado acima, pois do modo como foi julgado, há o incentivo em fazer com que o contribuinte busque a via judicial primeiro, sobrecarregando-a e tornando a fila do precatório maior.

Entretanto, ao transcender este recorte exclusivamente dual entre sujeito e a Fazenda Pública, a questão se torna muito mais profunda, pois como já se falou sobre a tese do século, os valores a serem restituídos chegam a quase 4% do PIB do Brasil. Sabendo que há grandes dúvidas acerca dos critérios estabelecidos pelo Supremo Tribunal Federal, pois toda a decisão ocorreu de uma maneira um tanto quanto obscura. Se prosseguissem com o entendimento dado a tese do século, a CSLL, que não é receita, deveria ser excluída da base de cálculo do IR, ou o ICMS deveria também ser excluído da base de cálculo da CPRB, pois possui o mesmo fato gerador do PIS/COFINS. A Suprema Corte Federal alegou, no caso da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta de que não havia previsão legal para a exclusão. Ora, se não há possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da CPRB, por não existir previsão legal que ampare esta exclusão, como é possível excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, já que há previsão legal de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS?

Julgados tão importantes deveriam ter critérios mais cristalinos, uma vez que seus resultados afetam a todos, mas ocorrem de forma quase hermética na prática.

O dinheiro a ser restituído/compensado, atinente a toda população, será destinado a poucos. Assim, a grande parte da população, que já pagou pelos ICMS que lhe foi repassado indiretamente, terá que pagar novamente, pois o Estado não produz, apenas arrecada. O Estado se apossar de algo que não lhe pertence é horrível, todavia pagar a quem não se tem a certeza de ser o legítimo possuidor, é pior ainda, pois a arrecadação ainda serve, em tese, para o bem-estar comum.

Portanto, o tema exige algo a mais do que apenas fundamentos doutrinários, legais, históricos e teóricos acerca do instituto. A harmonização da prescrição em relação à compensação pode servir como um alento e ao menos, contornar alguns danos. Desse modo, é necessário um diálogo com outros ramos do direito e do saber, pois são incontáveis as variáveis e a questão se assemelha a um curto cobertor: se você cobre um lado, deixa o outro exposto.

Dizer qual a melhor solução foge da capacidade deste simples trabalho, contudo é possível concluir e apontar que, em relação as divergências acerca dos prazos na compensação, a discussão merece uma atenção maior, cabendo uma interpretação teleológica de todos os dispositivos mencionados a fim de garantir isonomia e segurança jurídica.

6.REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 2ª ed. São Paulo. Forense, 2018.
- ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário*. 15ª.ed. São Paulo. Juspodium, 2021.
- BALEEIRO, Alberto. ; D. *Direito Tributário Brasileiro: CTN Comentado*.14º.ed. São Paulo.Forense, 2019.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário* 7.ed. São Paulo.Noeses, 2019.
- BRASIL. Casa Civil. **Decreto 20.910**. Brasília, 1932.
- _____. Casa Civil. **Lei n. 5.172**, de 25 de outubro de 1966.
- _____. Casa Civil. **Lei 6051**. Brasília, 1973.
- _____.Casa Civil, **Código de Processo Civil de 1973**. Brasília, 1973.
- _____. Casa Civil. **Lei 1940**. Brasília, 1982.
- _____. Casa Civil. **Lei 8.137**. Brasília, 1990.
- _____. Casa Civil. **Lei 8.383**. Brasília, 1991.
- _____. Casa Civil. **Lei 9.430**. Brasília, 1996.
- _____.Casa Civil. **Lei Complementar 89**. Brasília, 1996.
- _____. Casa Civil. **Lei 9.638**. Brasília, 1998.
- _____. Casa Civil. **Lei 9.718**. Brasília, 1998.
- _____. Casa Civil. **Decreto n 3000** Brasília, 1999.
- _____. Casa Civil. **Lei 9.784**. Brasília, 1999.
- _____. Casa Civil. **Lei 10.522**. Brasília, 2002.
- _____. Casa Civil. **Lei 10.637**. Brasília, 2002.
- _____. Casa Civil. **Lei 10.838**. Brasília, 2013.
- _____. Casa Civil. **Lei 9580**. Brasília, 2018.
- _____.Casa Civil. **Lei Complementar 118**. Brasília, 2005.
- CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **Acórdão n 9303004.172**, Rel. Erika Costa Camargos, julgado em 05.07.2016.
- _____. **Acórdão n. 13003.000175**, Rel. Pedro Sousa Bispo, julgado em 24.10.2017.
- _____. **Acórdão n. 1402.002.125**, Rel. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, julgado em 02.03.2016.
- _____. **Acórdão n. 1401-001.575**, Rel. Antonio Bezerra Neto, julgadoem 03.03.2016.

_____. **Acórdão n. 10680.015558**, Rel. Sarah Maria Paes de Souza, julgado em 20.003.2016.

_____. **Acórdão n. 9101-003.492**, Rel. Adriana Gomes Rêgo, julgado em 03.03.2018.

_____. **Súmula 82.**

FANUCCHI, Fábio. **Curso de direito tributario brasileiro**. 4º.ed. *Instituto Brasileiro de Estudos Tributários* Vol. 2, 1986.

FARIA, Soares De. Esfera da Aplicação do Decreto 20.910 de 6 de Janeiro de 1932. *São Paulo. USP, 1944.*

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

HARADA, Kyoshi. **Conheça a história da bilionária da "tese do século" firmada pelo STF em 2021**. Disponível em:

<https://migalhas.com.br/depeso/357401/conheca-a-historia-da-bilionaria-da-tese-do-seculo-firmada-pelo-stf> Acesso em: 08/03/2022

LESSA, Donovan Mazza. **Manual de Compensação Tributária**. Rio de Janeiro. Quartier Latin, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. ed.41. São Paulo. Juspodium, 2019.

MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. **Nova interpretação do STJ sobre prescrição intercorrente em matéria tributária**. Disponível em:

<https://www.conjur.com.br/2018-nov-28/renata-elaine-prescricao-intercorrente-materia-tributaria>. Acesso em: 09/03/2022.

MICHELOTI, Marcelo Adriano. *Taxa de ocupação de terrenos da marinha: fato gerador, procedimento de cobrança e prescrição*. **Revista Doutrina**. Set.2009. Disponível em:

https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao032/marcelo_micheloti.html Acesso em 09/03/2022

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. São Paulo. Bookseller, 1955.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. Notas sobre pretensão e prescrição no sistema do novo Código Civil brasileiro. **Revista Trimestral de Direito Civil –RTDC**. Edição 22. 2002.

NELSON, Daniel Earl; Pereira, H. dos S. *Fim da Tese dos 5 + 5: Análise do Recurso Extraordinário 566.621 à luz da Segurança Jurídica*. **Periódico Feevale**. v2, p1–12. Disponível em:

<https://periodicos.feevale.br/seer/index.php/revistaconhecimentoonline/article/view/223> Acesso em 10/03/2022

PEREIRA, Roberto Codorniz Leite. *Compensação no Direito Tributário, Proporcionalidade e Segurança Jurídica*. **IBDT, 46-2020**.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Parecer Normativo **COSIT/RFB n. 382/2014**.

_____. **Instrução Normativa n. 517/2005**.

_____. **Instrução Normativa n. 600/2005.**

_____. **Instrução Normativa n. 1717/2017.**

_____. **Instrução Normativa n. 2055/2021.**

_____. **Solução de Consulta n. 239/2019.**

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11.ed. São Paulo. Saraiva, 2017.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **REsp 77.168/AM**, Rel. Ministro Milton Luiz Pereira, primeira turma, julgado em 14/03/1996

_____. **REsp 423.994/MG**, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2003, DJ 05/04/2004

_____. **AgRg no REsp 615.819/RS**, Rel. Ministro Luiz Fux, primeira turma, julgado em 01/06/2004, DJ 28/06/2004.

_____. **REsp 669.139/SE**, Rel. Ministro Humberto Martins, primeira seção, julgado em 23/05/2007.

_____. **Resp 1.365.095/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, primeira seção, julgado em 23/05/2008.

_____. **REsp n. 998.419/MG**, Min. Rel. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 28.04.2009, DJe 27.05.2009.

_____. **REsp 1.112.577/SP**, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJe 8/2/2010.

_____. **REsp 1.167.039/DF**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, primeira seção, DJe de 02/09/2010.

_____. **REsp 1114404/MG**, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado DJe 1.3.2010.

_____. **REsp 1.105.442/RJ**, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Seção, DJe 22/2/2011.

_____. **REsp 1.533.840/PR**, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 17/09/2015, DJe de 28/09/2015.

_____. **Resp 435.835/SC** Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 17/09/2016.

_____. **REsp 1.002.932**. Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 17/09/2016.

_____. **REsp 1688483/SP**, Rel. Ministro Herman Benjamin, segunda turma, julgado em 26/09/2017, DJe 19/12/2019.

_____. **AREsp 1504624/SP**, Rel. Ministra Assusete Magalhães, segunda turma, julgado em 19/10/2020, DJe 23/10/2020.

_____. **REsp 1460053/PE**, Rel. Ministro Sérgio Kukina, primeira turma, julgado em 28/09/2021.

_____. **EResp 1770495/RS**, Rel. Ministro Gurgel de Faria, primeira seção, julgado em 10/11/2021, DJe 17/12/2021.

_____. Súmula 7.

- _____. **Súmula 71.**
- _____. **Súmula 213.**
- _____. **Súmula 271.**
- _____. **Súmula 383.**
- _____. **Súmula 461.**
- _____. **Súmula 625.**

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **RE n. 148.754/RJ**, Min. Rel. Ilmar Galvão, Plenário, julgado em 24.03.1993.

_____. **RE n. 212.209/MG**, Plenário, Min. Rel. Marco Aurélio, julgado em 14.02.2009.

_____. **RE n. 582.461/PR**, Min. Rel. Gilmar Mendes, Plenário, julgado em 17.11.2011.

_____. **RE n. 636.941/RS**, Plenário, Min. Rel. Luiz Fux, julgado em 13.02.2014.

_____. **RE n. 240.785/MG**, Plenário, Min. Rel. Marco Aurélio, julgado em 13.12.2014.

_____. **RE n. 574.706/PR**, Min. Rel. Carmen Lúcia, Plenário, julgado em 15.03.2017.

- _____. **Súmula 150.**
- _____. **Súmula 271.**
- _____. **Súmula 546.**
- _____. **Súmula 625.**

TAVARES, A. M. A não homologação da declaração de compensação e/ou indeferimento de pedido de ressarcimento e a endêmica multa de ofício patrocinada pela Lei nº 9.430/1996 (art. 74, parágrafos 15 a 17). **Revista Dialética de Direito Tributário**. 202. São Paulo: Dialética, 2012.

TONELLI, Junior Renato Adolfo. A tributação do indébito tributário decorrente de decisão judicial transitada em julgado pelo irpj e pela csll. **Revista Direito Tributário Atual**, 386–400. Disponível em:
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1114> Acesso em 10/03/2022.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COORDENADORIA DE MONOGRAFIA

ATA DE SESSÃO DE DEFESA DE TCC (VIRTUAL)
(Autorizada pela Portaria 002/2020/PROGRAD)

Aos 21 dias do mês de março do ano de 2022, às 14 horas e 00 minutos, foi realizada a defesa pública do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), no modo virtual, através do link: “<https://meet.google.com/qtx-ptmf-cbs>” intitulado Prescrição para Compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, elaborado pelo(a) acadêmico(a) Fábio Ponstein Shiroma, matrícula 17105279, composta pelos membros Carolina Sena Vieira, Henrique Franceschetto, Luana Debatin Tomasi, abaixo assinados, obteve a aprovação com nota 8,5 (oito e meio), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Aprovação Integral

Aprovação Condicionada aos seguintes reparos, sob fiscalização do Prof. Orientador

Florianópolis, 21 de março de 2022



Documento assinado digitalmente
Carolina Sena Vieira
Data: 24/03/2022 09:49:16-0300
CPF: 006
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

CAROLINA SENA VIEIRA
Professor Orientador



Documento assinado digitalmente
HENRIQUE FRANCESCETTO
Data: 23/03/2022 17:36:03-0300
CPF: 004.
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

HENRIQUE FRANCESCETTO
Membro de Banca



Documento assinado digitalmente
LUANA REGINA DEBATIN TOMASI
Data: 22/03/2022 14:15:13-0300
CPF: 006
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

LUANA DEBATIN TOMASI
Membro de Banca

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TERMO DE APROVAÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado Prescrição para Compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, elaborado pelo acadêmico Fábio Ponstein Shiroma defendido em 21/03/2022 e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 8,5(**oito e meio**), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Florianópolis, 21 de março de 2022



Documento assinado digitalmente
Carolina Sena Vieira
Data: 24/03/2022 09:49:42-0300
CPF: 006
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

CAROLINA SENA VIEIRA
Professor Orientador



Documento assinado digitalmente
HENRIQUE FRANCESCETTO
Data: 23/03/2022 17:36:43-0300
CPF: 004.
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

HENRIQUE FRANCESCETTO
Membro de Banca



Documento assinado digitalmente
LUANA REGINA DEBATIN TOMASI
Data: 22/03/2022 14:15:42-0300
CPF: 006.
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

LUANA DEBATIN TOMASI
Membro de Banca



Universidade Federal de Santa Catarina
Centro de Ciências Jurídicas
COORDENADORIA DO CURSO DE DIREITO

TERMO DE RESPONSABILIDADE PELO INEDITISMO DO TCC E
ORIENTAÇÃO IDEOLÓGICA

Aluno(a): Fábio Ponstein Shiroma
RG: 410
CPF: 414
Matrícula: 171052
Título do TCC: Prescrição para compensação de Crédito Tributário decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado
Orientador(a): Carolina Sena Vieira

Eu, Fábio Ponstein Shiroma, acima qualificado(a); venho, pelo presente termo, assumir integral responsabilidade pela originalidade e conteúdo ideológico apresentado no TCC de minha autoria, acima referido

Florianópolis, 21 de março de 2022.



Documento assinado digitalmente
Fábio Ponstein Shiroma
Data: 21/03/2022 23:57:50-0300
CPF: 414.
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

FÁBIO PONSTEIN SHIROMA