



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e  
Administrativa Tributária  
Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Nota SEI nº 47/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF

**SIGILO PROFISSIONAL. Lei nº 8.904, de 1994.**  
*Pedido de Habilitação. PER/DCOMP. INs 900, de 2009, 1.300, de 2010, e 1.717, de 2017. Pareceres PGFN/CAT nº 2.093, de 2011, 2.370, de 2012, 1.408, de 2014 e 1.482, de 2014. Legalidade do procedimento de habilitação. Precedentes do STJ. Aspectos quanto aos efeitos do procedimento não acarretam sua ilegalidade. Lei nº 9.430, de 1996, artigo 74, § 14º e Lei n 8.212, de 1991, artigo 89.*  
Processo SEI nº 10951.102441/2018-97

## I

O presente opinativo tem por escopo orientar a atuação da representação judicial da Fazenda Nacional em demandas cujo objetivo seja a declaração de ilegalidade do procedimento de habilitação, tal qual previsto nas Instruções Normativas nº 900, de 2009, 1.300, de 2010 e 1.717, de 2017, como etapa prévia (ou requisito) à apresentação de PER/DCOMP ou à compensação de créditos originados de ações judiciais.

2. Exsurge a necessidade de enfrentamento do tema em razão do conteúdo dos Pareceres PGFN/CAT nº 2.093, de 2011, 2.370, de 2012 e, especialmente, o 1.408, de 2014, que permitiram entendimento no sentido da *inexistência de fundamento legal para a exigência de procedimento administrativo de habilitação de créditos previamente ao oferecimento de declaração de compensação pelo contribuinte que teve seu indébito tributário reconhecido por decisão judicial transitada em julgado*, induzindo a eventual aplicação do disposto no artigo 2º, III, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

3. Efetivamente, considerando a interpretação possível decorrente, inclusive do emprego equívoco do termo prescrição pelos opinativos em questão – como tal reconhecido no Parecer PGFN/CAT nº 1.482,

de 2014, poder-se-ia cogitar da necessidade da incidência de hipótese de dispensa de atuação (não apresentação de contestação, recurso e desistência dos já interposto), tendo em vista haver Nota ou Parecer vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 82 e 83 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, aprovado pela Portaria MF nº. 36, de 2014, concluindo no mesmo sentido do pleito do particular: *ilegalidade do procedimento de habilitação*.

4. É a síntese do necessário. Passo a opinar.

## II

5. Inicialmente, por relevante, cumpre rememorar que o Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011, foi revisitado não apenas pelos Pareceres PGFN/CAT 2.370, de 2012 e, no ponto específico pelo 1.408, de 2014, mas revogado parcialmente pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014, por provocação da Divisão de Consultoria e Assessoramento Jurídico da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região (DICAJ/PRFN3), a teor do Parecer PRFN3/DICAJ nº 26, de 2014, que apontava a utilização inadequada do termo prescrição ou emprego equívoco do instituto para definir situações jurídicas muito distintas da causa de extinção do crédito tributário consubstanciada no artigo 156, V, do Código Tributário Nacional.

6. Com efeito, o opinativo regional, ratificado pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014, pontuou:

12. Sem embargo da qualidade técnica indiscutível do conteúdo do Parecer PGFN/CAT nº 2.093/2011, há que se reconhecer que há manifesta contradição entre sua conclusão, no sentido de que "o encontro de contas, deflagrando o início de dois prazos que, em virtude desse acerto, devem correr simultaneamente: o prazo para a homologação da compensação (ou prazo para homologação do direito de crédito do contribuinte/apuração de débito do Fisco) e prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário. Impossível dissociá-los" e trecho extraído do Parecer PGFN/CAT nº 968/2011, mencionado naquele, no sentido de que "não sendo homologada a compensação, o crédito tributário está íntegro para imediata cobrança, ou com base na DCOMP ou com fundamento na DCTF, sendo que, em qualquer caso, a declaração de compensação impede o curso do prazo prescricional, adiando o seu início ou interrompendo-o".

13. Não fosse a contradição manifesta entre a conclusão do Parecer PGFN/CAT nº 2.093/2011 e o entendimento supostamente ratificado por ele contido no Parecer PGFN/CAT nº 968/2011, há elementos suficientes a permitir o questionamento do efetivo alcance do primeiro, senão para elucidá-lo, para retificá-lo.

....

24. Há que se fazer relevante distinção entre a natureza do prazo para homologação da DCOMP, cujo decurso in albis enseja a perpetuação da extinção do crédito tributário (anteriormente submetido a condição resolutória), com o eventual fluxo do prazo de que dispõe a administração tributária para exercer seu poder-dever de cobrança judicial dos valores devidamente constituídos que lhe são devidos.

25. Ainda que se possa concordar com a natureza prescricional do prazo previsto no artigo §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, isso não importa reconhecer que o prazo

prescricional para o fisco proceder a cobrança judicial do crédito tributário, previsto no artigo 174 do Código Tributário Nacional esteja em curso, senão pela interrupção operada pela DCOMP, verdadeiro "ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor", pela ausência de "crédito tributário" já que extinto sob condição resolutória.

26. Tratando-se de crédito constituído por declaração anterior ou qualquer outro meio, seja na hipótese de crédito constituído pela própria DCOMP, não se cogita de fluxo do prazo prescricional previsto no artigo 174 do Código Tributário Nacional, seja por interrompido, na primeira hipótese, ou postergado ao momento imediato à decisão que não-homologar a declaração, desde que não seja objeto de recurso ou manifestação de inconformidade no moldes da legislação de regência da espécie, providos que são de eficácia suspensiva da exigibilidade do crédito tributário (artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/96).

27. Portanto, ainda que se reconheça o acerto ou validade do argumento segundo o qual o prazo previsto para homologação da DCOMP tenha natureza prescricional (Parecer PGFN/CAT nº 2.093/2011 - item 276), há que se reconhecer que ausente fluxo do prazo prescricional previsto no artigo 174 do CTN para exercício do direito de ação de cobrança, in casu, execução fiscal, seja por interrompido ou postergado seu termo inicial pela entrega da DCOMP e respectiva extinção do crédito sob condição resolutória (Parecer PGFN/CAT nº 968/2011 - letra r).

28. Em termos práticos, ganha relevância a discussão, sobrepondo a mera discussão acadêmica, considerando que a aplicação literal do entendimento aparentemente sufragado pelo Parecer PGFN/CAT nº 2.093/2011, importaria reconhecer que à administração tributária seria concebido prazo prescricional variável, fixado pelo restante daquele previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, decorrido entre a apresentação da DCOMP e sua não homologação, mesmo somente nessa oportunidade nascendo o direito de ação. Em suma, para o exercício do direito de cobrança, estar-se-ia fixando o prazo prescricional pelo restante daquele em curso desde a apresentação da DCOMP e sua não homologação, na hipótese de não apresentado recurso, afastando-se o disposto no artigo 174 do Código Tributário Nacional, já que computado fluxo de prazo prescricional enquanto extinto o crédito tributário.

29. Nesse particular, cumpre reconhecer a necessidade de reapreciação parcial do conteúdo do Parecer PGFN nº 2.093/2011, especialmente abordando a questão de eventual transcurso de prazo prescricional para exercício do direito de cobrança do fisco no período que medeia a entrega da DCOMP, documento com o condão de constituir o crédito tributário ou, ao menos, interromper o fluxo do prazo prescricional daquele constituído anteriormente (Parecer PGFN/CAT nº 968/2011), e sua não homologação. Isso porque, segundo o Parecer PGFN/CAT nº 968/2011 "não sendo homologada a compensação, o crédito tributário está íntegro para imediata cobrança, ou com base na DCOMP ou com fundamento na DCTF, sendo que, em qualquer caso, a declaração de compensação impede o curso do prazo prescricional, adiando o seu início ou interrompendo-o" conclusão que vai de encontro com aquela contida nos Pareceres PGFN/CAT nº 2.093/2011 e 2.370/2012, que, reconhecendo igualmente a eficácia constitutiva do crédito tributário, e, eventualmente interruptiva da prescrição, levariam ao entendimento que, ato contínuo, tornaria o fluxo do prazo prescricional, nada obstante extinto o crédito sob condição resolutória.

30. Considerando a adequação da questão proposta pela consultante ao disposto no artigo 3º, I, a e b da Portaria PGFN nº 1005/2009, de rigor o encaminhamento da presente à Coordenação de Assuntos Tributários da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - CAT/PGFN, para que, ratificando ou retificando o presente, reaprecie parcialmente os Pareceres PGFN/CAT n 2.093/2011 e 2.370/2012 em cotejo com o Parecer PGFN/CAT nº 968/2011.

6. O Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014, reconhecendo o emprego equívoco do termo “*prescrição*” ou inadequação de socorro ao instituto na hipótese, revogou expressa e textualmente os itens 264 a 276 do Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011. Na hipótese, já se aventou que os itens 60 a 64 do Parecer PGFN/CAT nº 2.370, de 2012, na mesma toada, empregavam o termo *prescrição* no mesmo sentido (porquanto alinhada ao opinativo anterior – 2.093, de 2011)
  
7. Inegável reconhecer que os opinativos subsequentes àquele revogado (PGFN/CAT nº 2.093, de 2011) devem ser interpretados de acordo com o Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014, que reconheceu o emprego equívoco do termo *prescrição* naquela manifestação, bem assim atribuindo-se as consequências jurídicas decorrentes dessa adequação.
  
8. Isso porque, ainda que não se olvide de eventual impossibilidade de se alargar por ato infra legal o prazo de homologação tácita de condição resolutória de extinção de crédito tributário previsto na legislação tributária – artigo 74, § 2º c/c § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, - inegável reconhecer que não se trata de manipulação ou fixação de hipótese de suspensão da *prescrição*, a menos que se considere que a habilitação, enquanto etapa preliminar àquela que seria causa bastante de extinção do crédito, sob condição resolutória, não implicaria em cessação do fluxo do prazo prescricional (que não transcorre na pendência do implemento da condição resolutória de eficácia, a teor do Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014).
  
9. A rigor, quando o opinativo, em especial o Parecer PGFN/CAT nº 1.408, de 2014, bate-se na suposta ilegalidade das Instruções Normativas, seja no que enfrentando os questionamentos suscitados, seja na parte que se reporta ao Parecer PGFN/CAT nº 2.370, de 2012, em grande parcela está escorado nos conceitos, no que expressa e textualmente revogado, do Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011.
  
10. Repise-se, a toda evidência, a interpretação de que o procedimento de habilitação, per si, seria ilegal, não se sustenta diante da literalidade do ordenamento jurídico posto, o que não afasta a conclusão de que a previsão de regras procedimentais infra legais não teria, em tese, o condão de alterar o prazo para homologação tácita da causa de extinção do crédito sob condição resolutória, na hipótese de reputá-lo inaugurado com sua efetivação, seja fazendo cessar o fluxo do prazo prescricional, enquanto etapa preliminar àquela que seria causa bastante de extinção do crédito, sob condição resolutória.
  
11. Com efeito, para as compensações regidas pela Lei nº 9.430, de 1996, prevê seu artigo 74, § 14:

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

12. Ainda mais abrangente, a delegação atribuída pelo artigo 89, da Lei n 8.212, de 1991, no trato de compensação em matéria previdenciária, é inegavelmente legitimadora do procedimento de habilitação:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser **restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.**

13. Portanto, quer parecer, a toda evidência, que eventual “*ilegalidade*” dos atos normativos que regulamentaram ou instituíram a habilitação, como procedimento “*prévio*” à compensação pelo contribuinte que teve seu indébito tributário reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, limitar-se-ia à atribuição de efeito modificativo ao prazo de homologação tácita previsto na legislação – ou mesmo de interrupção do fluxo do prazo prescricional reputado em curso em razão da etapa preliminar àquela que seria causa bastante de extinção do crédito, sob condição resolutória, não ter os efeitos atribuídos à PER/DCOMP.

14. Nada obstante se admita a controvérsia acerca da eficácia, no trato da homologação tácita da causa de extinção de crédito sob condição resolutória, que se opera contra o fisco (portanto a favor do contribuinte), não impede reconhecer que, quando apresentada, não caracterize hipótese de suspensão da prescrição (essa que se opera a favor do fisco e contra o contribuinte), do direito de reaver (por repetição ou compensação) o indébito tributário reconhecido por decisão judicial.

15. Nesse particular, em especial, em razão do emprego inadequado do termo “*prescrição*” pelo Parecer PGFN/CAT n° 2.093, de 2011, replicado nas manifestações subseqüentes, até o advento do parecer PGFN/CAT n° 1.482, de 2014, há que se interpretar restritiva e literalmente eventuais conclusões no sentido da “*inexistência de fundamento legal para a exigência de procedimento administrativo de habilitação de créditos previamente ao oferecimento de declaração de compensação pelo contribuinte que teve seu indébito tributário reconhecido por decisão judicial transitada em julgado*”, no sentido de que i) versaria a ilegalidade no trato de atribuição de eficácia modificativa do prazo previsto no artigo 74, § 2º c/c § 5º, da Lei n° 9.430, de 1996 e ii) não se trata a questão de prescrição, porquanto, *in casu*, a prescrição somente se operaria em favor do fisco, não do contribuinte, sendo aplicável, portanto, a teoria da *actio nata* e mesmo o Decreto n° 20.910, de 1932.

16. Em suma, exercendo o contribuinte seu legítimo direito, reconhecido por título executivo judicial, sujeitando-se às normas de regência da espécie, *in casu*, a habilitação, não se cogitaria de consumação da prescrição de direito seu, e disso tratam todos os julgados trazidos no Parecer PGFN/CAT n° 1.408, de 2014, e não de eventual eficácia modificativa do prazo para homologação da hipótese de extinção do crédito sob condição resolutória – ou mesmo da prescrição eventualmente não reputada superada pela não

atribuição de eficácia alguma à habilitação, o que somente se consumaria com a efetiva verificação da causa de extinção do crédito, sob condição resolutória.

17. Não é demais relembrar que entendimento da **Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, nos Embargos de Divergência – Eresp nº 1.309.265/RS**, em decisão bastante recente (**1º de fevereiro de 2017**) por decisão monocrática do relator, reputou “**consolidada por ambas as Turmas integrantes da 1a. Seção, o art. 3º. da Instrução Normativa SRF 517/2005, ao exigir prévia habilitação do crédito judicial reconhecido por decisão judicial transitada em julgado para fins de obtenção de compensação tributária pela via administrativa, não infringiu o princípio da legalidade e da hierarquia das leis, porque não extrapolou os limites do poder regulamentar**”.

18. O entendimento nos embargos de divergência cita precedentes diversos de ambas as turmas do STJ: **AgRg no AREsp. 655.595/RJ**, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 21.9.2015; **MC 23.223/RS**, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 24.10.2014; **AgRg no REsp. 1.461.861/SC**, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 10.10.2014; **AgRg nos EDcl no REsp. 1.257.465/RS**, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 9.5.2014.

19. Nesse diapasão, seja da interpretação que se deva atribuir aos Pareceres PGFN/CAT nº 2.093, de 2011, 2.370, de 2012 e, especialmente, o 1.408, de 2014, em consonância com o Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014, seja em razão da jurisprudência pacífica da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que ao “**exigir prévia habilitação do crédito judicial reconhecido por decisão judicial transitada em julgado para fins de obtenção de compensação tributária pela via administrativa, [a(s) Instrução(ões) Normativa(s) que a instituiu(ram)] não infringiu o princípio da legalidade e da hierarquia das leis, porque não extrapolou os limites do poder regulamentar**”, há que se reconhecer que **não se amolda ao disposto no artigo 2º, inciso III, da Portaria 502, de 2006**, demanda judicial que objetive a “**declaração de ilegalidade do procedimento administrativo de habilitação de créditos previamente ao oferecimento de declaração de compensação pelo contribuinte que teve seu indébito tributário reconhecido por decisão judicial transitada em julgado**”.

20. Mencione-se, também recentemente, foi provido Agravo Interno da Fazenda Nacional (AGInt no REsp 1.693.737 – 29 de junho de 2018) tirado de decisão monocrática que mantinha acórdão que reputava, textualmente, ilegal o procedimento de habilitação de créditos decorrentes de decisão judicial como procedimento prévio à compensação, o que reforça o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema, alinhado com as conclusões da presente manifestação.

21. Ressalva-se, entretanto, eventuais discussões acerca da eficácia da habilitação para fins de decurso e consumação do prazo legalmente previsto para homologação tácita de causa de extinção do crédito tributário sob condição resolutória – ou mesmo enquanto óbice à consumação da prescrição material o que somente se consumaria com a efetiva verificação da causa de extinção do crédito, sob condição resolutória -, matéria cujo enfrentamento, recomenda-se, seja devolvida à CAT para reapreciação, em especial levando-se em consideração o panorama decorrente do Parecer PGFN/CAT nº 1.482, de 2014 e quadro jurisprudencial consolidado no Superior Tribunal de Justiça.

### III

22. Ante o exposto, conclui-se que em razão da jurisprudência pacífica da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que ao “exigir prévia habilitação do crédito judicial reconhecido por decisão judicial transitada em julgado para fins de obtenção de compensação tributária pela via administrativa, [a(s) Instrução(ões) Normativa(s) que a instituiu(ram)] não infringiu o princípio da legalidade e da hierarquia das leis, porque não extrapolou os limites do poder regulamentar”, há que se reconhecer que **não se amolda ao disposto no artigo 2º, inciso III, da Portaria 502, de 2006**, supostamente amparada pelo Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011, 2.370, de 2012 e, especialmente, o 1.408, de 2014, demanda judicial que objetive a “declaração de ilegalidade do procedimento administrativo de habilitação de créditos previamente ao oferecimento de declaração de compensação pelo contribuinte que teve seu indébito tributário reconhecido por decisão judicial transitada em julgado”.

23. É o parecer que se submete à superior consideração, fazendo-se anotação ao lado da respectiva matéria no SAJ, bem como dando-se ampla divulgação à carreira, encaminhando-se à CAT para providências cabíveis.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**ROGÉRIO CAMPOS**

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo.

Documento assinado eletronicamente

**FLÁVIA PALMEIRA DE MOURA COELHO**

Coordenadora-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional - Substituta

Aprovo. Dê-se o encaminhamento proposto.

Documento assinado eletronicamente

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
e Administrativa Tributária – PGACET



Documento assinado eletronicamente por **Flávia Palmeira de Moura Coelho**,  
**Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial Substituto(a)**, em 31/07/2018, às 11:31,  
conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8  
de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho**, **Procurador(a)-Geral  
Adjunto(a) da PGACET**, em 31/07/2018, às 17:50, conforme horário oficial de Brasília, com  
fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br  
/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0),  
informando o código verificador **0895687** e o código CRC **17A5A58C**.