



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação
Judicial
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo
Tributário

PARECER CONJUNTO SEI Nº 65/2022/ME

Ausência de sigilo. Documento público.

RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. DECRETO nº 20.910/1932 ou AÇÃO ANULATÓRIA.

Parecer em consulta. Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 2020. Interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito em razão do protesto judicial.

Há a possibilidade de o contribuinte utilizar o protesto judicial na fase de conhecimento e na fase executória, pois as pretensões são distintas. Na teoria, portanto, aludida interrupção pode ocorrer uma vez em cada fase, embora essa hipótese não seja vista com frequência na prática forense. Tal posicionamento já havia sido externado no Parecer SEI nº 16.008/2020/ME. A interrupção da prescrição do direito do contribuinte por meio do protesto judicial deve ser considerada uma interrupção instantânea, já que não há um rito processual propriamente dito e tal medida é caracterizada pela simplicidade de seus atos, anotando-se, apenas, que a interrupção ocorre na data da propositura, por força do art. 240, §1º do CPC. Em que pese a divergência jurisprudencial sobre a matéria, é no sentido de que a recontagem do prazo prescricional para ação de repetição do indébito, interrompido pelo protesto judicial, recomeça a contar por inteiro em razão do art. 168 do CTN, não se aplicando os arts. 1º e 9º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, uma vez que este não disciplina a prescrição da referida ação, conforme exposto no Parecer SEI nº 19.515/2020/ME. Ratificação do Parecer SEI nº 16.008/2020/ME e do

I

1. O presente expediente é fruto de consulta formulada pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região - PRFN 3ª Região, que culminou na lavratura do Parecer SEI nº 16.008/2020/ME (SEI nº 10932251), pela Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional - CRJ, e do Parecer SEI nº 19.515/2020/ME (SEI nº 12286250), pela Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT.

2. Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o Parecer SEI nº 16.008/2020/ME (SEI nº 10932251) autorizou a ampliação da dispensa de impugnação judicial do tema referente à interrupção do prazo prescricional para repetição do indébito tributário por protesto judicial, nos seguintes termos:

Matéria: 1.6.2.2.4.2. DIREITO TRIBUTÁRIO | Crédito Tributário | Extinção do Crédito Tributário | Prescrição | Interrupção | Interrupção do prazo prescricional para repetição do indébito tributário (via restituição pecuniária: precatório ou RPV ou via compensação tributária) por protesto judicial. Tema com dispensa de contestar e de recorrer.

Resumo: Possibilidade de interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito (via restituição pecuniária: precatório ou RPV ou via compensação tributária) em razão do protesto judicial. Aplicação, por analogia admitida pelo art. 108, I, do CTN, do art. 174, parágrafo único, II, do CTN, em favor do sujeito passivo.

Precedentes: REsp 1.739.044/RJ, AgInt no AREsp 1.083.717/SP, AgInt no REsp 1.676.659/RS, AgInt no REsp 1.572.794/SC, AgRg no REsp 1.540.060/SC, REsp 1.523.801/RS, AgRg no AREsp 562.455/DF, REsp 1.523.801/RS, REsp 1.670.372/RS, AREsp 1.465.785/SP e AgInt no REsp 1.572.794/SC.

Data de início da vigência: 30/06/2019 (ampliada em 22/10/2020).

Referências: Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e Parecer SEI nº 16.008/2020/ME.

Observação: A presente dispensa alcança também as situações de prescrição da pretensão executiva (AgInt no REsp 1.676.659/RS, AgInt no REsp 1.572.794/SC, REsp 1.819.248/RS, REsp 1.749.697/RS, REsp 1.687.868/PA e AgInt no REsp 1.572.794/SC). (grifou-se)

3. Instada a se manifestar sobre o Parecer SEI nº 16.008/2020/ME (SEI nº 10932251), a Receita Federal do Brasil-RFB lavrou a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020 (SEI nº 12210388), por meio da qual expôs a sua posição sobre a presente dispensa e a operacionalização do cumprimento da tese judicial desfavorável à União. Ao final, formulou questionamentos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, os quais seguem abaixo:

38. Caso ultrapassada a questão prejudicial, sugere-se que a PGFN delimite a tese vinculante, considerando-se os questionamentos já formulados pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região, relacionados à aplicação de legislação conexa à matéria, especialmente os arts. 8º e 9º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, e o art. 202 do da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil, a fim de estabelecer se:

(1) a interrupção da prescrição do direito do contribuinte pode ocorrer uma única vez em qualquer fase ou uma única vez em cada fase (conhecimento e cumprimento);

(2) a interrupção da prescrição do direito do contribuinte, por meio do protesto judicial, deve ser considerada uma interrupção instantânea (o prazo volta a correr imediatamente) ou duradoura (a partir do último ato do processo); e

(3) a prescrição interrompida pelo protesto judicial recomeça a correr pela metade do prazo ou pelo prazo integral e se essa definição varia de acordo com o momento em que a prescrição é interrompida, nos termos do verbete sumulado pelo STF - delimitação quanto aos efeitos da interrupção e da contagem do prazo remanescente.

39. As definições acima são relevantes, tendo em vista que, no âmbito da RFB, a autoridade administrativa responsável pela análise de declaração de compensação de crédito decorrente de decisão judicial deverá verificar se houve interrupção da prescrição do direito do contribuinte na fase de conhecimento ou na fase de cumprimento da sentença para, no primeiro caso, verificar quais pagamentos são passíveis de repetição pela via da compensação - preclusão quanto aos créditos - e para, no segundo caso, averiguar se o contribuinte apresentou a declaração de compensação dentro do prazo, a depender da opção realizada pelo contribuinte - inexecução do título judicial ou desistência de execução - preclusão quanto à compensação. (grifou-se)

4. Feito o relato acima, passa-se ao exame das questões tecidas pela RFB.

II

II.1. Questões 1 e 2

A interrupção da prescrição do direito do contribuinte pode ocorrer uma única vez em qualquer fase ou uma única vez em cada fase (conhecimento e cumprimento)?

A interrupção da prescrição do direito do contribuinte, por meio do protesto judicial, deve ser considerada uma interrupção instantânea (o prazo volta a correr imediatamente) ou duradoura (a partir do último ato do processo)?

5. Antes de adentrar especificamente nas dúvidas apontadas pela consulente, importante compreender o instituto do protesto judicial.

6. Embora conhecida como "ação cautelar de protesto", o protesto judicial, na verdade, não ostenta feição cautelar propriamente dita. Inserido na Seção II (Da Notificação e da Interpelação) do Capítulo XV (Dos procedimentos de jurisdição voluntária) que integra o Título III (Dos Procedimentos Especiais) do Livro I da

Parte Especial do novo Código de Processo Civil, a referida ação é espécie de procedimento de jurisdição voluntária, ao passo que, no Livro V da Parte Geral, trata da tutela provisória.

7. O CPC disciplina o protesto judicial na parte da notificação e da interpelação, conforme o art. 726, *in verbis*:

Da Notificação e da Interpelação

Art. 726. Quem tiver interesse em manifestar formalmente sua vontade a outrem sobre assunto juridicamente relevante poderá notificar pessoas participantes da mesma relação jurídica para dar-lhes ciência de seu propósito.

§ 1º Se a pretensão for a de dar conhecimento geral ao público, mediante edital, o juiz só a deferirá se a tiver por fundada e necessária ao resguardo de direito.

§ 2º Aplica-se o disposto nesta Seção, no que couber, ao protesto judicial. (grifou-se)

8. Na dicção do art. 727 do CPC, também poderá o interessado interpelar o requerido para que faça ou deixe de fazer o que o requerente entenda ser de seu direito.

9. Marinoni e Arenhart^[1] ensinam que:

Essas medidas (protesto, notificação e interpelação) ostentam caráter de clara jurisdição voluntária, em que o Judiciário é utilizado apenas como o veículo para a manifestação da intenção do requerente.

Em todos estes casos, como se vê, não há propriamente atuação jurisdicional no sentido de que nenhuma providência se espera do órgão judicial, a não ser o encaminhamento ao requerido da manifestação apresentada pelo autor. Não há, portanto, decisão judicial nestas medidas (...). (grifou-se)

10. Por sua vez, Greco Filho^[2] leciona:

Tais manifestações formais não têm caráter constritivo de direitos (não se aplica, pois, o art. 806), apenas tornando público que alguém fez determinada manifestação. Elas não têm outra consequência jurídica a não ser o conhecimento incontestável da manifestação de alguém. Se esta manifestação tem relevância, ou não, será decidido no processo competente, se houver. (grifou-se)

11. O protesto judicial, portanto, é instrumento de jurisdição voluntária, no qual a atividade do juiz possui natureza eminentemente administrativa e não se destina à tutela de direitos, sendo desnecessária a presença dos requisitos do *fumus boni iuris* e *periculum in mora* para o seu devido manejo. Também segue à margem da exigência de propositura de ação principal de conhecimento no prazo de 30 dias (art. 308 do CPC) e, uma vez intentado, não requer ao seu autor a adoção de qualquer providência

ulterior.

12. Salvo se houver suspeita de que o requerente, por meio da notificação ou do edital, pretende alcançar fim ilícito, ou tiver sido requerida a averbação da notificação em registro público (art. 728 do CPC), inexistente contraditório nos autos do protesto judicial, sendo ilegítima a alegação de violação ao princípio da dialeticidade nestes procedimentos (STJ, RESP nº 1.718.096/RO, Quarta Turma, Rel. Min. Marco Buzzi).

13. "O protesto, a notificação e a interpelação não admitem, em regra, defesa nem manifestação da parte a quem são dirigidos nos mesmos autos. O processo exaure-se com a realização da intimação (art. 729, CPC)", consoante esclarece Marinoni^[3].

14. Nessa linha de raciocínio, deferida e realizada a intimação, notificação ou interpelação, os autos serão entregues ao requerente, sedimentando-se o exaurimento da função do protesto judicial ante a inadmissibilidade de interposição de recurso^[4].

15. Percebe-se, desse modo, que o protesto judicial, procedimento de jurisdição voluntária, é caracterizado pela simplicidade dos atos e pela inexistência de lide ou de pretensão resistida. A parte autora simplesmente apresenta petição e o juiz profere despacho, ordenando a intimação de outrem para dar-lhe ciência do propósito. Deferida e realizada a intimação, os autos são entregues ao requerente e se dá por findo o procedimento.

16. Assim, em resposta aos questionamentos formulados pela RFB, entende-se que:

a) há a possibilidade de o contribuinte utilizar o protesto judicial na fase de conhecimento e na fase executória, pois as pretensões são distintas. Na teoria, portanto, aludida interrupção pode ocorrer uma vez em cada fase, embora essa hipótese não seja vista com frequência na prática forense. Tal posicionamento já havia sido externado no Parecer SEI nº 16.008/2020/ME (SEI nº 10932251):

10. Destarte, tendo como respaldo o Parecer PGFN/CRJ/Nº 19/2011, o item 1.6.11.5 do SAJ, a Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e o entendimento do STJ sobre a matéria, esta Coordenação-Geral corrobora com o entendimento assentado pela PRFN 3ª Região no presente expediente, que conclui pela aplicabilidade da dispensa de contestar e de recorrer veiculada no item 1.6.2.2.4.2 do SAJ tanto às **hipóteses em que a parte postula a repetição do indébito pela via da restituição em pecúnia (precatório ou RPV) quanto pela via da compensação tributária, bem como às situações de prescrição da pretensão executiva**. (grifou-se)

b) a interrupção da prescrição do direito do contribuinte por meio do protesto judicial deve ser considerada uma interrupção instantânea, já que não há um rito processual propriamente dito e tal medida é caracterizada pela simplicidade de seus atos, anotando-se, apenas, que a interrupção ocorre na data da propositura, por força do art. 240, §1º do CPC^[5].

II.2. Questão 3

A prescrição interrompida pelo protesto judicial recomeça a correr pela

metade do prazo ou pelo prazo integral e se essa definição varia de acordo com o momento em que a prescrição é interrompida, nos termos do verbete sumulado pelo STF - delimitação quanto aos efeitos da interrupção e da contagem do prazo remanescente.

17. O terceiro questionamento foi respondido pela CAT, por meio do Parecer SEI nº 19.515/2020/ME (SEI nº 12286250), o qual deixa claro que o entendimento assegurado, no âmbito desta Procuradoria-Geral, em que pese a divergência jurisprudencial sobre a matéria, é no sentido de que a recontagem do prazo prescricional para ação de repetição do indébito, interrompido pelo protesto judicial, recomeça a contar por inteiro em razão do art. 168 do CTN, não se aplicando os arts. 1º e 9º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, uma vez que este não disciplina a prescrição da referida ação, conforme se observa abaixo:

4. A controvérsia gira em torno da aplicação do Código Tributário Nacional ou do Decreto n.º 20.910/1932 à recontagem do prazo prescricional das ações de repetição de indébito a partir do ato interruptivo relativo à propositura de ação cautelar de protesto.

5. Primeiramente, impende registrar que, em consonância com a Nota SEI n.º 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, a CRJ se posicionou no sentido de que a ação cautelar de protesto, ajuizada pelo contribuinte antes do término do lapso prescricional, possui o condão de interromper o curso da prescrição da ação executiva contra a Fazenda Pública.

6. Partindo deste pressuposto, serão analisadas as questões postas na consulta.

7. No acervo de precedentes desta Coordenação-Geral, encontra-se o Parecer PGFN/CAT n.º 2093/2011, o qual discorreu exaustivamente sobre o tema da prescrição em sede de repetição de indébito para concluir pela impossibilidade de aplicação do Decreto n.º 20.910/1932 em matéria de prescrição tributária, nos seguintes termos:

(...)

B.1 Impossibilidade de aplicação do Decreto Nº 20.910, de 1932 em matéria de *prescrição tributária*.

60. Dispõe o Decreto Nº 20.910, de 1932:

“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.

(...)

Art. 4º - Não Corre A Prescrição Durante A Demora Que, No Estudo, No Reconhecimento Ou No Pagamento Da Dívida, Considerada Líquida, Tiverem As Repartições Ou Funcionários Encarregados De Estudar E Apura-la.

Parágrafo Único. - A Suspensão Da Prescrição, Neste Caso, Verificar-se-a Pela Entrada Do Requerimento Do Titular Do Direito Ou Do Credor Nos Livros Ou Protocolos Das Repartições Públicas, Com Designação Do Dia, Mês E Ano.

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 A Ação Ou Reclamação.

Art. 6º. - O Direito A Reclamação Administrativa, Que Não Tiver Prazo Fixado Em Disposição De Lei Para Ser Formulada, Prescreve Em Um Ano A Contar Da Data Do Ato Ou Fato Do Qual A Mesma Se Originar.”

61. Sobre sua aplicação à execução do indébito de natureza tributária, a RFB defende que “*no âmbito judicial, encontra-se decisão no sentido da desnecessidade de lei complementar para regulamentar o prazo em análise, sob o argumento de que o prazo para “a execução do crédito em favor do contribuinte” não se confunde com a regra de prescrição tributária*”. Em favor da tese, colaciona um acórdão da terceira turma do TRF da Terceira Região (p. 14). Aduz, ainda, que “*em pesquisa à jurisprudência, não se encontrou nenhuma decisão judicial dispendo sobre o prazo para a ação executiva por parte do sujeito passivo*”.

62. Para depuração desses argumentos, é preciso esclarecer se a prescrição dessa executiva de indébito é tributária ou se é genérica. E por que motivo seria de um tipo e não de outro.

63. Cumpriria, a essa altura, perseguir tese acerca de diferenças ontológicas entre prescrição e decadência tributárias e prescrição e decadência nos demais ramos do direito público e no direito privado.

64. Mas não se pode ir a tanto. São tantas e tão variadas as correntes doutrinárias que se aventuram a conceituar decadência, prescrição, as diferenças entre uma e outra e as peculiaridades desses institutos em âmbito tributário, que tornaria essa busca interminável e inútil.

65. Abstraídas as múltiplas discussões doutrinárias, centremonos no ponto que ora interessa: a prescrição da relação de indébito é *norma geral tributária*? Sem maiores digressões, com fulcro no texto da Constituição Federal e do CTN, a resposta é positiva.

66. O importante aqui é registrar que o legislador constituinte originário houve por bem qualificar a *prescrição e a decadência tributárias* como normas gerais tributárias, obrigou que o seu regramento fosse feito por lei complementar e recepcionou o Código Tributário Nacional como tal marco legislativo.

67. O Código Tributário Nacional, como sabido, não apenas inclui a relação de indébito no ramo do direito tributário, como expressamente dispõe sobre o prazo extintivo para a busca da repetição de indébito. Por outro lado, se levarmos em consideração a finalidade pela qual o legislador constituinte originário incluiu prescrição e decadência como normas gerais, veremos que essas mesmas razões existem para tratar com mais proteção e restrição o contribuinte, titular dos direitos de crédito contra o qual correm esses prazos de prescrição e de decadência:

“Colocar o homem no centro do direito tributário implica afirmar que a simples arrecadação não é mais o fim último do direito tributário. A finalidade do direito tributário é fazer

da arrecadação um ato de justiça social, com limites, com proteções ao contribuinte diante da força e voracidade do Estado. O legislador não é mais a única fonte do direito. A Constituição, como única fonte, confere poderes tributários significativos tanto para o legislador quanto para o juiz, o administrador público qualificado e, também para o pagador de tributos. Os sujeitos passivos que recolhem tributos para os cofres públicos têm poderes constitucionais, que são os instrumentos de defesa (...) Queremos frisar que vemos como justificativa para o direito tributário a proteção do contribuinte, o que é um importante viés interpretativo (...)"

68. As normas gerais tributárias existem para dar coerência ao sistema tributário nacional haja vista, sobretudo, a sua repartição de competências entre os entes federados. O constituinte apreendeu alguns institutos jurídicos tributários como de tamanha repercussão na relação jurídica Estado/contribuinte, que houve por bem dotá-los de caráter nacional, uniforme para todas as entidades federadas. Esse o motivo de serem jungidos à lei complementar, conforme trecho do voto proferido pelo do Ministro Gilmar Mendes, relator do RE 560.626-1/RS, que deu origem à Súmula Vinculante Nº 08, de 2008:

"(...)

Se a Constituição não determinou o conceito de norma geral de Direito Tributário, no mínimo fixou-lhe a função: estabelecer preceitos que devam ser seguidos em âmbito nacional, que ultrapassem a competência do Congresso Nacional para ditar o direito positivo federal.

Trata-se de normas com maior espectro, a serem seguidas por todas as esferas políticas com competência tributária de maneira uniforme, seja por direta incidência sobre as relações jurídico-tributárias, seja como fator delimitador da edição da legislação ordinária em matéria fiscal.

E a fixação de prazos decadenciais e prescricionais, a definição de sua forma de fluência são questões que exigem tratamento uniforme em âmbito nacional." (enfatizamos)

69. Muito antes da Constituição de 1988, desde o advento do CTN, o seu Livro II trazia as aludidas normas gerais, as quais, somente pela Constituição de 1967, passaram à reserva de lei complementar. Voltemos ao voto do Ministro Gilmar Mendes:

"(...)

De fato, à época em que o CTN foi editado, estava em vigor a Constituição de 1946 e não havia no ordenamento a figura da lei complementar.

Na oportunidade, o texto do CTN veio dividido em dois livros: o primeiro sobre "Sistema Tributário Nacional" e o segundo sobre "Normas Gerais de Direito Tributário".

Ressalte-se que tais expressões foram logo em seguida incorporadas pelo Texto Constitucional de 1967, que tratou expressamente das leis complementares, reservando-lhes matérias específicas.(...)"

70. Nesse sentido, também o voto do Ministro Marco Aurélio, no mesmo RE 560.626-1/RS:

“(…)

No Livro II do Código Tributário Nacional, constata-se título a revelar que os artigos 96 a 208 – não estou aqui a cogitar das disposições finais e transitórias – tratam de normas gerais de Direito Tributário. Vemos que há regramento a versar sobre tributo, gênero, e, também, quanto à constituição do crédito tributário (artigo 173) e a prescrição para exigir-se a satisfação do crédito tributário.(…)”

71. E que dizer sobre a prescrição do indébito? Ora, se a repetição do indébito é o avesso da relação jurídica tributária que encerra uma obrigação tributária principal, não há como apartar a normatização de seus prazos prescricionais e decadenciais, da norma contida no art. 146, da CF. A mesma razão para a qual essa norma protetiva foi criada subsiste quando os sujeitos da relação trocam sua posição na relação obrigacional:

“As normas gerais e abstratas de decadência e prescrição do direito do Fisco e de decadência e prescrição do direito do contribuinte devem ser introduzidas por lei complementar, o que implica definir nesse veículo normativo a hipótese (determinando o prazo, seu termo inicial e eventual circunstâncias suspensivas e interruptivas que conformam esse fato temporal) e o consequente (extinção do direito de lançar, do crédito ou do direito de ação). (…)”

72. Ocorre que a lei complementar hoje cumpridora desse papel, o CTN, não dispõe de norma jurídica específica estipulando prazo para a execução do indébito, mas dá diretrizes para a solução do vácuo no seu art. 108. Nesses termos, três alternativas são colocadas à disposição da analogia: a) o prazo do Decreto Nº 20.910, de 1932; b) o prazo dos artigos 168 e 169 do CTN, que apenas se suspenderiam ou se interromperiam pela interposição da ação de conhecimento; c) o prazo dos artigos 168 e 169 do CTN, repetidos por força da Súmula 150 do STF.

73. Situação semelhante existe para o prazo prescricional para a propositura de ação anulatória de lançamento tributário. Considerada a omissão legislativa a respeito e reconhecida a obrigatoriedade de um prazo extintivo para exercício desse direito, por força do princípio da segurança jurídica, o Superior Tribunal de Justiça tem admitido aplicação do Decreto Nº 20.910, de 1932:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO IPTU PROGRESSIVO, DA TCLLP E DA TIP. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL. APLICAÇÃO DO ART. 1º DO DECRETO 20.910/32. AJUIZAMENTO DE AÇÃO ANULATÓRIA DO LANÇAMENTO POSTERIOR À PROPOSITURA DO EXECUTIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE EMBARGOS À EXECUÇÃO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO AO DEBATIDO NA INSTÂNCIA “A QUO” (ART 267, VI, DO CPC). VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO

CPC NÃO CONFIGURADA.

1. O prazo prescricional, em sede de ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários, é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto 20.910/32. (Precedentes: AgRg no Ag 711.383/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ 24.04.2006; Resp nº 766.670/RJ, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 31.08.2006; Resp 755.882/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJ 18.12.2006)

2. Isto porque a presente demanda retrata hipótese em que o direito de ação contra a Fazenda Pública decorre da notificação do lançamento de ofício, e não da extinção do crédito tributário (art. 168, I, do CTN), porquanto não encerra o caso sub judice pleito de repetição do indébito, mas de anulação total ou parcial de um crédito tributário definitivamente constituído.

3. In casu, o ora Recorrente ajuizou, em 02/07/03, ação anulatória dos lançamentos fiscais que constituíram créditos tributários relativos ao IPTU, TCLLP e TIP - tributos eivados de vício de inconstitucionalidade - referentes aos exercícios de 1995 a 1999, tendo sido os lançamentos efetuados nos meses de janeiro dos respectivos anos.

4. Conseqüentemente, na ausência de norma específica a regular a matéria, o prazo prescricional a ser observado é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto 20.910/32, razão pela qual ressoa inequívoca a ocorrência da prescrição quanto aos lançamentos efetuados nos exercícios de 1995 a 1998.

5. O ajuizamento de ação anulatória de lançamento fiscal é direito constitucional do devedor - direito de ação -, insuscetível de restrição, podendo ser exercido tanto antes quanto depois da propositura da ação exacional, não obstante o rito previsto para a execução contemple a ação de embargos do devedor como instrumento hábil à desconstituição da obrigação tributária, cuja exigência já esteja sendo exercida judicialmente pela Fazenda Pública. (Precedentes: Resp 854942/RJ, DJ 26.03.2007; Resp 557080/DF, DJ 07.03.2005;

6. Os embargos à execução não encerram o único meio de insurgência contra a pretensão fiscal na via judicial, porquanto admitem-se, ainda, na via ordinária, as ações declaratória e anulatória, bem assim a via mandamental.

7. A fundamental diferença entre as ações anulatória e de embargos à execução jaz exatamente na possibilidade de suspensão dos atos executivos até o seu julgamento.

8. Nesse segmento, tem-se que, para que a ação anulatória tenha o efeito de suspensão do executivo fiscal, assumindo a mesma natureza dos embargos à execução, faz-se mister que seja acompanhada do depósito do montante integral do débito exequendo, porquanto, ostentando o crédito tributário o privilégio da presunção de sua veracidade e legitimidade, nos termos do art. 204, do CTN, a suspensão de sua exigibilidade se dá nos limites do art. 151 do mesmo Diploma legal. (Precedentes: Resp nº 747.389/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 19/09/2005; Resp nº 764.612/SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 12/09/2005; e Resp nº 677.741/RS, Rel. Min. Teori Albino

Zavascki, DJ de 07/03/2005).

9. In casu, verifica-se que o pedido da ação anulatória não teve a pretensão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, mas tão-somente de desconstituir lançamentos tributários eivados de ilegalidade, razão pela qual subsistente o direito subjetivo de ação.

10. A apreciação, em sede de Recurso Especial, de matéria sobre a qual não se pronunciou o tribunal de origem (ilegitimidade ativa ad causam), é inviável, porquanto indispensável o requisito do prequestionamento. Ademais, como de sabença, “é inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada na decisão recorrida, a questão federal suscitada” (Súmula 282/STF).

11. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada, qual seja, a existência de obscuridade e erro material, não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

12. A questão relativa à ausência de comprovação dos pagamentos e da propriedade dos imóveis não restou analisada pelo acórdão da apelação, não tendo sido sequer alvo dos embargos declaratórios opostos pelo recorrente, por isso que não há qualquer omissão a ser suprida.

13. Recurso especial parcialmente provido, para decretar a prescrição da ação quanto ao exercício de 1998, nos termos da fundamentação expendida. (Resp 925677 / RJ RECURSO ESPECIAL 2007/0032858-6. Relator Ministro Luiz Fux. Primeira Turma D.J. 21.08.2008)”.

74. Sobredito precedente, contudo, não serve como paradigma para a hipótese presente: a prescrição que regula a ação anulatória de lançamento fiscal não é *prescrição tributária*, porque não está disciplinada no CTN. Além disso, ao contrário da prescrição da ação de repetição de indébito (art. 168, do CTN), a prescrição da ação anulatória (Decreto Nº 20.910, de 1932) não extingue o direito ao reconhecimento do indébito, tampouco extingue o indébito, que pode vir a ser demandado em sede de ação de repetição (desde que dentro dos cinco anos a partir do pagamento), não obstante o decurso do prazo para a interposição da anulatória (que é de cinco anos a partir do lançamento).

75. A interposição de ação anulatória fiscal não gera nenhum efeito tributário por si só, não tendo o condão de suspender ou interromper a exigibilidade do crédito tributário questionado. Nesses casos, a suspensão da exigibilidade do crédito depende de a anulatória estar associada a depósito judicial, verdadeira causa suspensiva nos termos do art. 151, do CTN. Por outro lado, a interposição da ação anulatória também não influi, não suspende, nem interrompe a prescrição do direito à repetição do indébito, nem qualquer outro direito material que o contribuinte detenha em face do Estado.

76. Aliás, se a ação anulatória do lançamento estiver acompanhada de prova de pagamento do tributo ali lançado, ou se se tratar de ação anulatória, declaratória ou mandamental com cunho constitutivo, cumulada com pedido de repetição de indébito, elas serão prescritíveis segundo o art. 168, do CTN, e não nos termos do Decreto Nº 20.910, de 1932. Neste caso, a

prescrição será tributária, haja vista que o reconhecimento judicial do decurso em branco do prazo de cinco anos a partir do pagamento terá a aptidão para fazer coisa julgada contra o direito de crédito do contribuinte, seja qual for a ação em que decisão deste jaez venha a ser prolatada. Não importa o nome que se dê à ação, mas seu conteúdo (vide Parecer PGFN/CRJ Nº 19/2011). Se se pretende repetição, condenação, devem ser observadas as regras do art. 168, do CTN, sob pena de haver desvirtuamento do sistema, com marcação indevida de outro termo inicial ou com possibilidade incabível de interrupção e suspensão desse prazo prescricional.

77. Do mesmo modo que a prescrição da repetição de indébito, a prescrição da execução dessa sentença está englobada no conceito de *prescrição tributária*, e, por isso, subsumida às limitações do art. 146, III, da CF. A prescrição para a execução ou compensação remete-se a direito novo, diverso do direito de ação para a obtenção da constituição do indébito, mas também detém natureza tributária, obrigação pecuniária entre os mesmos sujeitos da relação obrigacional tributária e envolvida com o vínculo obrigacional *ex lege* imposto pela lei tributária. A disciplina normativa desses prazos extintivos está inserida dentro daquele grupo de institutos que a Constituição Federal qualificou de normas gerais tributárias.

78. Poder-se-ia argumentar que o Decreto de 1932 foi implicitamente recepcionado com *status* de lei complementar pela Constituição atual. Vejamos.

79. À época da edição do Decreto Nº 20.910, de 1932, vigia a Constituição de 1891. Nada ou muito pouco havia sobre reserva legal em matéria tributária. Alguns dispositivos (art. 7º a 15) versavam sobre competência para instituição de tributos, porém eles eram esparsos e insuficientes à configuração de um “sistema constitucional tributário”. Contudo, ali já era possível inferir uma hierarquia entre *lei* e *decreto*, quando o art. 48, ao tratar das atribuições do Presidente da República atrelava a expedição de decretos à fiel execução da lei.

80. Contudo, em 1930, com a primeira Era Vargas, o sistema normativo foi modificado substancialmente pelo Decreto Nº 19.398, de 11 de novembro de 1930, o qual, sendo reflexo da revolução, instituiu o governo provisório da República dos Estados Unidos do Brasil, dissolveu o Congresso, concentrou no Executivo a função legislativa e deu força de lei aos decretos executivos. Essa situação perdurou até 1934, quando foi instaurada nova Constituinte.

81. A Constituição de 1934, de igual modo, não organizou um sistema constitucional tributário, se bem que as alusões à matéria foram mais freqüentes e profundas, tendo garantido a reserva legal para instituição de tributos no seu art. 17, VII (“*Art 17 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VII - cobrar quaisquer tributos sem lei especial que os autorize, ou fazê-lo incidir sobre efeitos já produzidos por atos jurídicos perfeitos;(...)*”). Novamente, a hierarquia entre *lei* e *decreto* foi reativada, e mais claramente, no seu art. 91, II, que atribuía ao Senado Federal a função de “*examinar, em confronto com as respectivas leis, os regulamentos expedidos pelo Poder Executivo, e suspender a execução dos dispositivos ilegais*”.

82. Com a Constituição de 1937, que também dissolveu a formação então vigente em todos os órgãos do Legislativo (art. 178), o Poder Executivo ganha força, obtendo legitimidade para a expedição dos Decretos-Lei (artigos 12, 13 e 180). Ainda assim, vislumbra-se hierarquia entre *decreto*, de um lado, e *lei/decreto-lei*, de outro lado (art. 74, a e b).

83. Enfim, não houve edição de lei no Brasil entre 1930 e 1934, dado que nessa época o decreto fazia as vezes de lei. Em consequência, é certo admitir que o Decreto Nº 20.910, de 1930 foi editado como lei e recebido com *status* de lei ordinária pelas Constituições de 34 e de 37. Nesse sentido, embora uma crítica usual recomende certa cautela em eventual aplicação analógica ou extensiva de ato fomentado em período de exceção à democracia, não se pode ignorar que a sua conformidade com o processo legislativo então vigente garante-lhe a validade e a eficácia necessárias, até os dias de hoje, tanto mais porque grande parte da produção legislativa brasileira sofre dessa mesma origem.

84. Ainda sem aludir ao sistema tributário nacional, a Constituição de 1946 incrementava as disposições tributárias; acabava com a figura do decreto-lei; reforçava a reserva legal (§34 do art. 141), porém permitia criação infraconstitucional de impostos (art. 21). A hierarquia entre *lei* e *decreto* continua presente no art. 87: “*Compete privativamente ao Presidente da República: I - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis e expedir decretos e regulamentos para a sua fiel execução; (...)*”.

85. Em 1º de dezembro de 1965, a Constituição de 1946 foi emendada pela décima oitava vez. Instituiu-se o Sistema Tributário na Constituição Federal. A Emenda Constitucional Nº 18, de 1965, já se referia à lei complementar, figura introduzida pelo constituinte derivado ainda na CF/46. Todavia, a EC Nº 18/65 ainda não resguardava à lei complementar as normas gerais tributárias. Aliás, a CF/46 sequer aludia a normas gerais tributárias. Tomando-as por espécie, aludia a normas gerais de direito financeiro, como gênero, no art. 5º, inciso XV, alínea *b*, da CF/46.

86. Referida Emenda revogou expressamente os dispositivos constitucionais concernentes ao direito tributário postos no texto original. Foi mais veemente nas limitações constitucionais ao poder de tributar e na repartição das receitas tributárias, porém retirou a importante garantia de absoluta reserva legal para a criação de qualquer tributo (art. 141, §34, da CF/46), preservando-a apenas para os impostos (art. 5º, da EC Nº18/65). Ela não qualificou o que fossem, nem introduziu normas gerais tributárias, e, com esse traçado, preparou o ambiente para a Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

87. Foi só com o advento da Constituição de 1967, pelo seu art. 18, §1º, que o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária passou à reserva de lei complementar. O Ato Complementar Nº 36, de 13 de março de 1967, denominou a Lei Nº 5.172, de 1966 de Código Tributário Nacional. Com isso, de modo implícito, modificou seu *status*, tornando-o o ato normativo utilizado para disciplinar as normas gerais aludidas na Constituição de 1967, permanecendo a sistemática quando da promulgação da Constituição de 1988.

88. Contextualizado o arcabouço normativo em que se opera, é

possível afirmar que a necessidade de regulamentação do prazo prescricional da execução judicial do indébito tributário (ou sua compensação administrativa) não foi gerada pelo advento da Constituição de 1967, tampouco pela superveniência da Carta de 1988.

89. Perceba-se, então, que o caso em apreço não se resolve pela alteração do *status* normativo, via recepção constitucional, do Decreto de 1932 pela Constituição de 1988. Recepção constitucional existe, como sabido, “*para conciliar a ação do poder constituinte originário com a necessidade de se obviar vácuos legislativos*”, os quais, de outra forma, viriam a ser criados pela Carta nova. A Carta de 1988 recebeu o Decreto Nº 20.910, de 1932 com *status* que já ostentava, de lei ordinária.

90. Em realidade, desde o surgimento do CTN, em 1966, há (ou deveria haver) o problema de se saber qual norma regulamenta esse prazo para execução do indébito: a da prescrição da ação constitutiva do indébito (art. 168, do CTN) ou a da prescrição da dívida passiva da fazenda pública não tributária (art. 1º, do Decreto Nº 20.910, de 1932). Desde aquela época, o vácuo poderia ser resolvido pela aplicação analógica, que combinada com critérios de antinomia, apontam para prevalência do CTN, mais novo e especial.

91. A partir da Constituição de 1967, a solução ficaria resolvida também pelo critério da hierarquia, haja vista a recepção do CTN como lei complementar, qualidade normativa que passou a ser exigida para a regência de normas gerais tributárias.

92. Não faz sentido resgatar o Decreto Nº 20.910, de 1932 sob a ordem constitucional atual para recepcioná-lo como lei complementar, quando, desde 1966, o CTN a ele se sobrepõe, seja cronologicamente, seja especialmente, seja, a partir de 1967, hierarquicamente. A Constituição de 1988 não criou situação nova em relação à de 1967, nem esta última inovou em relação à de 1946 (só na exigência de lei complementar), fato que seria necessário para justificar a recepção cogitada. O CTN subtraiu parte do campo de incidência do Decreto Nº 20.910, de 1932, assim como o Decreto nº 20.910, de 1932 subtraiu parte do campo de incidência do Código Civil de 1916.

93. Enfim, o exercício de direito de execução do débito fiscal, reconhecido em sentença judicial, merece aplicação do art. 168, do CTN, em lugar do art. 1º do Decreto Nº 20.910, de 1932.

94. Isso porque o mesmo direito material que anima a ação de conhecimento está subjacente à ação de execução. Como reflexo: a prescrição da execução do indébito também tem efeito extintivo do direito de crédito, o que justifica, por mais um motivo, que ambas estejam submetidas a prazos análogos. Não se trata, entretanto, de suspensão/ interrupção seguida de continuação do decurso do mesmo prazo. A uma, porque seria necessário que essas suspensões e interrupções estivessem disciplinadas no CTN. A duas, porque o prazo prescricional do artigo 168 ou do art. 169 do CTN se consuma com a prestação estatal que formaliza o vínculo obrigacional de indébito entre contribuinte e Fisco ou que individualiza a prestação pecuniária solicitada, já que o próprio Judiciário não age de ofício, mas exige nova iniciativa do contribuinte que queira satisfazer o direito certificado nessa decisão estatal.

95. Assim, em havendo interposição de ação de conhecimento, opção pela via judicial, haverá sempre duas utilizações do mesmo prazo. Ou do art. 168, do CTN, ou do art. 169, do CTN. Uma para medir o tempo da iniciativa da ação de conhecimento, outra para medir o tempo para a iniciativa da execução.

96. Oportuno trazer o julgamento levado a cabo no Agravo Regimental nos Embargos à Execução na Ação Cível Originária Nº 408, D.J. 27.06.2003, Relator Ministro Marco Aurélio, em que o Estado de São Paulo pretendia restituição de tributo federal declarado inconstitucional. Antes de procurar o Judiciário, o Estado de São Paulo tentou a repetição do indébito administrativamente. Em assim agindo, atraiu para si a incidência do art. 169, do CTN, tanto para contagem do prazo prescricional para a ação judicial de repetição de indébito, quanto para a contagem da prescrição do direito à execução daquela sentença de provimento. O direito de crédito foi extinto por decurso do prazo de prescrição da execução, contado, nos termos do CTN, combinado com a Súmula 150 do STF:

“No particular, foi atendido o Verbete Nº 150 da Súmula deste Tribunal, segundo o qual “prescreve a execução no mesmo prazo para execução da ação”. Acontece que o Estado, envolvido no tocante ao interesse na execução, sustenta, em dissonância do que resulta na inicial, outra natureza jurídica relativamente à ação, buscando, com isso, ter como adequada a regra do art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê o prazo prescricional de cinco anos. Ante a dualidade revelada pelos artigos 168 e 169 do Código Tributário Nacional, conclui-se pela pertinência deste último, em face da existência de processo administrativo de restituição. A razão de existirem prazos diversos no tocante à prescrição é única. O artigo 168 alberga as situações nas quais não houve impugnação na via administrativa, ajuizando-se diretamente a ação. Já o artigo 169 diz respeito à hipótese concreta, em que se verificou a tentativa de modificação do quadro no campo administrativo e, diante do duplo indeferimento – no caso, do pleito inicial e do inconformismo evidenciado no recurso – deu-se o ajuizamento. É certo que este ocorreu nos dois anos subseqüentes ao desprovimento do recurso administrativo. Todavia, idêntico lapso temporal também deveria ser observado quando promovida a execução, mas não o foi. Assim, transitado em julgado a decisão de folha 389 a 397 em 25 de novembro de 1992 (folha 398), e somente iniciada a execução em 21 de março de 1996 (folha 400), inegável é a incidência da prescrição.”

97. Em consonância com a Súmula do Supremo, e sua aplicação em matéria tributária, segue acórdão prolatado no AgRg no AgRg no Resp Nº 1116652/SC, julgado em 19 de outubro de 2010, pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, sob relatoria do Ministro Hamilton Carvalhido:

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO JUÍZ NATURAL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. EXECUÇÃO DE

SENTENÇA. SÚMULA Nº 150/STF. INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO. INCABIMENTO.

1. Por se cuidar de questão constitucional, afora o óbice do prequestionamento, a ocorrência de ofensa ao princípio do juiz natural não pode ser deslindada nesta instância especial.
2. "Prescreve a execução no mesmo prazo de prescrição da ação." (Súmula do STF, Enunciado nº 150).
3. "O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos." (Código Tributário Nacional, artigo 168).
4. "A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça entende que o pedido administrativo de compensação de indébito não interrompe a prescrição para executar a Fazenda Pública." (REsp nº 1.035.441/SC, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, in DJe 24/8/2010).
5. Agravo regimental improvido."

98. Portanto, a lógica enunciada na Súmula STF Nº 150, segundo a qual o prazo de prescrição da execução coincide com o da prescrição da ação de conhecimento, também vale para a repetição de indébito tributário. E assim fica a sistemática legal que rege os prazos extintivos de repetição de indébito:

a) quando a primeira iniciativa se dirigir ao Judiciário:

1º - cinco anos contados do pagamento indevido, ainda que antecipado, para impetrar ação de conhecimento, constitutiva do indébito tributário (declaratória, condenatória ou mandamental, nos termos do Parecer PGFN/CRJ Nº 19/2011). Fundamento: prescrição do art. 168, do CTN;

2º - cinco anos contados do trânsito em julgado da sentença descrita no item anterior para promover a execução do título judicial, seja por intermédio de execução judicial, seja por via administrativa (caso em que deverá apresentar prova da inexecução do julgado, nos termos do Parecer PGFN/CRJ Nº 19/2011). Fundamento: prescrição do art. 168 do CTN e Súmula Nº 150, do STF

b) quando a primeira iniciativa for a busca do direito pela via administrativa e a decisão for procedente;

1º - cinco anos contados do pagamento indevido, ainda que antecipado, para impetrar o pedido de restituição. Fundamento: decadência do art. 168, do CTN

2º - se a administração seguisse o exemplo do Judiciário e não agisse de ofício na devolução da quantia, o contribuinte teria mais cinco anos para buscar a satisfação dessa decisão (diretamente ou mediante compensação) também na via administrativa, já que ela não formará título executável pelo Judiciário. Fundamento: art. 168, do CTN e e Súmula Nº 150, do STF.

c) quando a primeira iniciativa for a busca do direito pela via administrativa e a decisão for improcedente;

1º - cinco anos contados do pagamento indevido, ainda que antecipado, para impetrar o pedido de restituição administrativa. Fundamento: decadência do art. 168, do CTN

2º - sendo este improcedente, o contribuinte terá dois anos para obter a anulação dessa decisão, combinada com a constituição do indébito. Fundamento: prescrição do art. 169, do CTN;

3º - dois anos para a execução dessa sentença judicial, seja via

execução judicial, seja na via administrativa. Fundamento: prescrição do art. 169, do CTN, combinado com a Súmula N^o 150, do STF.

99. Caso a administração profira decisão de indeferimento do direito de execução em duplo grau (isto é, viabilizando o recurso administrativo), a desconstituição dessa decisão no Judiciário deveria também obedecer ao mesmo prazo prescricional do art. 169 do CTN (dois anos), porque somente o Judiciário pode tornar o indeferimento do direito do contribuinte imutável.

100. Se o contribuinte, com sentença judicial favorável, optar pela execução perante a Administração, e, depois de iniciada, *desistir* desta via, não incidirá o art. 169, do CTN, porque não houve lesão a direito subjetivo seu. Nessa mesma hipótese, o contribuinte tampouco terá direito à suspensão ou interrupção seguida de recontagem ou reabertura do prazo prescricional para a execução do indébito (art. 168 ou 169 + Súmula 150 STJ), porque é a indecisão do próprio contribuinte que está dando causa à demora na satisfação do seu direito. Neste caso, a opção tardia pela execução judicial, tudo indica, somente poderia ocorrer dentro dos cinco anos do trânsito em julgado da sentença constitutiva do indébito (declaratória, mandamental, constitutiva).

101. Por fim, caso ocorra o inverso, se o contribuinte optar pela execução no Judiciário e, depois de iniciada, desistir desta via, terá direito à reabertura do prazo prescricional. Com efeito, apesar de ser ele mesmo o causador da demora na satisfação do seu direito, por não ter decidido definitivamente a via eleita para execução, há interrupção dessa prescrição, porque se entende cabível aplicação analógica do inciso I do art. 174 do CTN, conforme se verá adiante.

102. Em conclusão, o Decreto N^o 20.910, de 1932, que regula o prazo prescricional de cinco anos para a execução de crédito contra a Fazenda Pública e estabelece hipóteses de suspensão e interrupção desse prazo, não se aplica ao crédito nem ao indébito tributário, cujos prazos extintivos de prescrição e decadência, que têm força para extinguir o crédito do contribuinte, detêm natureza de direito tributário, integrando as normas gerais tributárias, necessariamente veiculadas pela via da lei complementar, nos termos do art. 146, III, da CF.

8. No âmbito da Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional, há orientação no mesmo sentido cristalizada no Parecer PGFN/CRJ n.º 1374/2016, *in verbis*:

(...)

22. As ações de repetição de indébito tributário observam o prazo prescricional de 5 anos a contar do pagamento indevido (art. 168 do CTN). Quando o contribuinte preferir a via administrativa e o julgamento nessa instância lhe for improcedente, tem-se o prazo de 2 anos para pedir a anulação da decisão administrativa combinada com a repetição do indébito (art. 169, CTN). Tratando-se de indébito tributário, o CTN será o diploma legal aplicável à definição do prazo de prescrição, qualquer que seja ela (da ação de conhecimento, da execução, ou a intercorrente), não sendo aplicável o Decreto n. 20.910, de

1932.
(...)

9. Na hipótese vertente, aplica-se, por especialidade, os entendimentos firmados no Parecer PGFN/CAT n.º 2093/2011, no Parecer PGFN/CRJ n.º 1374/2016 e na Súmula 150 do STF, no que diz respeito à da prescrição em sede de repetição de indébito.

(...)

11. Entretanto, à margem da controvérsia jurisprudencial acima informada, no âmbito desta Coordenação a questão não comporta maiores digressões, eis que está consolidado o entendimento de que a recontagem do prazo prescricional para ação de repetição do indébito, interrompido pela ação cautelar de protesto, recomeça a contar por inteiro em razão do art. 168 do CTN, não se aplicando os arts. 1º e 9º do Decreto n.º 20.910, de 1932, uma vez que este não disciplina a prescrição da referida ação.

III - CONCLUSÃO

12. Assim sendo, conclui-se, em relação aos questionamentos feitos na Nota SEI n.º 28/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, com esteio nas orientações fixadas no Parecer PGFN/CAT n.º 2093/2011, no Parecer PGFN/CRJ Nº 1374/2016 e na Súmula 150 do STF, no sentido de que a recontagem do prazo prescricional para ação de repetição do indébito, interrompido pela ação cautelar de protesto, recomeça a contar por inteiro em razão do art. 168 do CTN, não se aplicando os arts. 1º e 9º do Decreto n.º 20.910, de 1932, uma vez que este não disciplina a prescrição da referida ação. (grifou-se)

III

18. Em razão do exposto, ratificam-se o Parecer SEI nº 16.008/2020/ME e o Parecer SEI nº 19.515/2020/ME, com os seguintes esclarecimentos:

1. há a possibilidade de o contribuinte utilizar o protesto judicial na fase de conhecimento e na fase executória, pois as pretensões são distintas. Na teoria, portanto, aludida interrupção pode ocorrer uma vez em cada fase, embora essa hipótese não seja vista com frequência na prática forense. Tal posicionamento já havia sido externado no Parecer SEI nº 16.008/2020/ME;

2. a interrupção da prescrição do direito do contribuinte por meio do protesto judicial deve ser considerada uma interrupção instantânea, já que não há um rito processual propriamente dito e tal medida é caracterizada pela simplicidade de seus atos, anotando-se, apenas, que a interrupção ocorre na data da propositura, por força do art. 240, §1º do CPC; e

3. em que pese a divergência jurisprudencial sobre a matéria, é no sentido de que a recontagem do prazo prescricional para ação de repetição do indébito, interrompido pelo protesto judicial, recomeça a contar por inteiro em razão do art. 168 do CTN, não se aplicando os arts. 1º e 9º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, uma vez que este não disciplina a prescrição da referida ação, conforme exposto no Parecer SEI nº 19.515/2020/ME.

À consideração superior^[6].

LORETTA PAZ SAMPAIO

Procuradora da Fazenda Nacional

**CRISTIANO AMORIM TAVARES DA
SILVA**

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

FERNANDO MANCHINI SERENATO

Coordenador de Consultoria Judicial
Substituto

RILDO JOSÉ DE SOUZA

Coordenador de Assuntos Tributários

**ANDALESSIA LANA BORGES
CÂMARA**

Coordenadora-Geral da Representação
Judicial da
Fazenda Nacional Substituta

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos
Tributários

Aprovo. Encaminhe-se este processo à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil - COSIT/RFB para ciência deste opinativo.

**ADRIANA GOMES DE PAULA
ROCHA**

Procuradora-Geral Adjunta de
Consultoria e Estratégia
da Representação Judicial

PAULO LEONESI MALUF

Procurador-Geral Adjunto de
Consultoria e Contencioso
Administrativo Tributário

[1] Marinoni, Luiz Guilherme; Arenhart, Sérgio Cruz; Mitidiero, Daniel, coordenadores. **Código de Processo Civil comentado**. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 702.

[2] Greco Filho, Vicente. **Direito processual civil brasileiro - vol. 3**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 187.

[3] Marinoni, Luiz Guilherme; Arenhart, Sérgio Cruz; Mitidiero, Daniel, coordenadores. **Código de Processo Civil comentado**. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 704.

[4] Há precedentes do STJ no sentido de que, inexistindo previsão expressa na legislação processual do recurso cabível para o deferimento de protesto contra alienação de bens e havendo interesse dos impetrantes na sua desconstituição, admite-se, em tese, o manejo de mandado de segurança (STJ, EDcL no AgInt no RESP n. 1917039- AL, Ministra Assusete Magalhães, Terceira Turma, DJ 18/03/2019; RMS 9.570/SP, Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ 21.09.1998).

[5] A citação válida, ainda quando ordenada por juízo incompetente, induz litispendência, torna litigiosa a coisa e constitui em mora o devedor, ressalvado o disposto nos arts. 397 e 398 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil).

§ 1º A interrupção da prescrição, operada pelo despacho que ordena a citação, ainda que proferido por juízo incompetente, **retroagirá à data de propositura da ação**.

[6] Indexação: 1.1.12 Reserva de lei complementar; 6.3.1.1 Repetição de indébito; 6.3.5 Prescrição e 20 Decreto nº 20.910/1932 ou Ação anulatória.



Documento assinado eletronicamente por **Cristiano Amorim Tavares da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 21/10/2022, às 15:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral**, em 21/10/2022, às 16:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 21/10/2022, às 16:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Coordenador(a) Substituto(a)**, em 21/10/2022, às 18:54, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andalessia Lana Borges Câmara, Coordenador(a)-Geral Substituto(a)**, em 21/10/2022, às 19:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 24/10/2022, às 08:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Loretta Paz Sampaio, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 24/10/2022, às 10:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 24/10/2022, às 10:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código



verificador **28708470** e o código CRC **4FBF6C02**.

Referência: Processo nº 10951.101793/2020-40

SEI nº 28708470



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Ofício nº 64/2020 – SUTRI/RFB

Brasília, 1 de dezembro de 2020.

À Senhora

Adriana Gomes de Paula Rocha

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial – PGAJUD

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Esplanada dos Ministérios, Bl. P - 8º Andar, Gabinete

70.048-900 - Brasília/DF

Assunto: Interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito em razão do protesto judicial. Compensação do indébito tributário e situações de prescrição da pretensão executiva. Processo SEI nº 10951.101793/2020-40.

Senhora Procuradora-Geral Adjunta,

Em resposta ao Parecer SEI nº 16008/2020/ME, encaminho, em anexo, a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria Especial, com as considerações sobre o assunto em epígrafe.

Atenciosamente,

Assinatura digital

SANDRO DE VARGAS SERPA

Subsecretário de Tributação e Contencioso da Receita Federal

Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil
Esplanada dos Ministérios, Ed. Sede do Ministério da Economia, Bl. P, 7º andar, CEP 70048-900 – Brasília-DF
www.rfb.gov.br



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020.

Interessado: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial.

Assunto: Parecer SEI nº 16008/2020/ME. Interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito em razão do protesto judicial. Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Inviabilidade de reversão da tese. Manifestação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Processo SEI nº 10951.101793/2020-40.

e-dossiê nº 10265.299986/2020-60

Ato sujeito a sigilo profissional. Art. 116, VIII, Lei nº 8.112, de 1990.

RELATÓRIO

A Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial (PGAJUD) da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio do Parecer SEI nº 16008/2020/ME, informou à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a inviabilidade de reversão de tese desfavorável à Fazenda Nacional assim resumida:

Matéria: 1.6.2.2.4.2. DIREITO TRIBUTÁRIO | Crédito Tributário | Extinção do Crédito Tributário | Prescrição | Interrupção | Interrupção do prazo prescricional para repetição do indébito tributário (via restituição pecuniária: precatório ou RPV ou via compensação tributária) por protesto judicial Tema com dispensa de contestar e de recorrer.

Possibilidade de interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito (via restituição pecuniária: precatório ou RPV ou via compensação tributária) em razão do protesto judicial. Aplicação, por analogia admitida pelo art. 108, I, do CTN, do art. 174, parágrafo único, II, do CTN, em favor do sujeito passivo.

(Fl. 2 da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020.)

Precedentes: REsp 1.739.044/RJ, AgInt no AREsp 1.083.717/SP, AgInt no REsp 1.676.659/RS, AgInt no REsp 1.572.794/SC, AgRg no REsp 1.540.060/SC, REsp 1.523.801/RS, AgRg no AREsp 562.455/DF, REsp 1.523.801/RS, REsp 1.670.372/RS, AREsp 1.465.785/SP e AgInt no REsp 1.572.794/SC. Data de início da vigência da dispensa: 30/06/2019 (ampliada em XX/XX/2020).

Referências: Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e Parecer SEI nº 16008/2020/ME.

Incluir observação: A presente dispensa alcança também as situações de prescrição da pretensão executiva (AgInt no REsp 1.676.659/RS, AgInt no REsp 1.572.794/SC, REsp 1.819.248/RS, REsp 1.749.697/RS, REsp 1.687.868/PA e AgInt no REsp 1.572.794/SC). (grifado)

2. A PGFN comunicou, ainda, que “antes de submissão ao Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional para análise quanto à eventual aprovação para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002”, a proposição deve ser enviada “à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, nos termos da Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 1, de 2014”.
3. O Parecer SEI nº 16008/2020/ME foi recebido nesta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) em 22 de outubro de 2020, tendo sido realizada reunião preliminar com a PGFN em 25 de novembro de 2020, de forma que o prazo de 30 dias para manifestação da RFB passou a ser contado a partir desta data.
4. A presente nota tem por objetivo a exposição de considerações ou questionamentos acerca da extensão, do alcance ou da operacionalização do cumprimento de tese judicial firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) desfavorável à Fazenda Nacional cuja reversibilidade não se vislumbra.
5. Em face do disposto no art. 19-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, a superveniente manifestação da PGFN quanto ao alcance da tese judicial terá por efeito a vinculação das decisões no âmbito da RFB.

(Fl. 3 da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020.)

6. Passa-se ao exame.

FUNDAMENTAÇÃO

7. A Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME incluiu o seguinte tema em lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN – sem efeito vinculante para a RFB¹:

l) interrupção do prazo de prescrição para repetição de indébito tributário por protesto judicial Resumo: Possibilidade de interrupção do prazo de prescrição para a ação de repetição de indébito em razão do protesto judicial. Aplicação, por analogia admitida pelo art. 108, I, do CTN, do art. 174, parágrafo único, II, do CTN, em favor do sujeito passivo.

Precedentes: REsp 1739044/RJ, AgInt no AREsp 1083717/SP , AgInt no REsp 1676659/RS, AgInt no REsp 1572794/SC , AgRg no REsp 1540060/SC, REsp 1523801/RS, AgRg no AREsp 562455/DF, REsp 1523801/RS, REsp 1670372, AREsp 1465785, REsp 1572794.

Referência: Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Data de inclusão: 01/07/2019. (grifado)

8. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), ao estabelecer normas gerais de direito tributário aplicáveis a todos os entes federados, estabelece em seu art. 168 o prazo extintivo do direito do contribuinte ao direito de pleitear a restituição, aplicável indistintamente ao pedido de restituição administrativa e à ação judicial de repetição de indébito tributário:

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

¹ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>>. Acesso em 4/11/2020.

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 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.

9. O contribuinte possui cinco anos para pleitear a certificação estatal do indébito tributário pela via administrativa ou judicial². Optando pela via administrativa, no caso de indeferimento, reserva-se-lhe o prazo residual previsto no art. 169 do CTN para ingressar com a ação anulatória.

10. Embora a natureza jurídica do prazo – decadencial ou prescricional – seja objeto de divergências doutrinárias, parece ser suficiente, para fins desta nota, considerar que o “direito de pleitear a restituição”, na terminologia empregada pelo CTN, não encontra óbice fático ou jurídico de qualquer espécie³, razão pela qual a utilização do protesto judicial nessa primeira fase da trajetória rumo à satisfação da pretensão poderia carecer de *interesse de agir*.

11. Explica-se: (1) o contribuinte pode pleitear a restituição ou apresentar declaração de compensação, independentemente de prévio protesto ou qualquer outra medida administrativa ou judicial; (2) o contribuinte pode ajuizar ação judicial com vistas à repetição de indébito e, em regra, no que tange ao regular desenvolvimento da ação judicial de repetição do indébito tributário, somente a inércia do próprio contribuinte poderia configurar hipótese de extinção do processo sem resolução do mérito; e (3) somente um ato estatal, sobretudo

² “36. Esse pleito, não é demais lembrar, pode ser buscado indistintamente na esfera administrativa ou judicial, haja vista que o sistema de jurisdição una dispensa o esgotamento das instâncias administrativas como requisito para o acesso ao Judiciário. A interpretação preponderante informa que se a repetição for tentada em âmbito administrativo, o prazo do art. 168 do CTN será de decadência; ao passo que se a via eleita for o Judiciário, o prazo seria de prescrição, também regido pelo art. 168, do CTN.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 8 de novembro de 2011.

³ “16. Assim sendo, o protesto não desempenha qualquer função no pleito de repetição: não é requisito para o exercício da pretensão; não serve à comprovação de má-fé do ente que recolheu o tributo, também desnecessária para o ressarcimento; não previne responsabilidade do contribuinte; não constitui em mora a Fazenda Pública. O direito a repetição com todos os consectários legais (no caso, juros equivalentes à taxa SELIC) é decorrência direta da lei e existe independentemente de qualquer ato formal que leve o caso ao conhecimento da autoridade competente.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Nota PGFN/CRJ nº 649, de 28 de maio de 2012.

exoprocessual, que viesse a retardar ou impedir o direito de ação do contribuinte poderia legitimar o procedimento especial de jurisdição voluntária cujos efeitos incluiriam a interrupção da prescrição que favorece a Fazenda.

12. Registre-se que a expressão “ação de repetição do indébito tributário” é continente de qualquer ação declaratória, desconstitutiva, condenatória⁴ ou mesmo mandamental⁵, cujo objeto contemple a *declaração de inexistência de relação jurídica-tributária*. A respectiva sentença judicial configura título executivo de certificação do indébito tributário (com elevado grau de certeza e variável grau de liquidez), desencadeando assim o direito ao cumprimento da sentença, pela via da requisição de pequeno valor ou do precatório – vedada a restituição administrativa –, ou pelo caminho da compensação, por iniciativa particular, do crédito decorrente de decisão judicial (condicionada à declaração de inexecução do título judicial ou à homologação da desistência da execução).

13. Quanto à fase de cumprimento da sentença, o contribuinte poderá, no mesmo prazo de que dispõe para ingressar com a ação judicial (art. 168 do CTN por analogia ou Súmula nº 150 do Supremo Tribunal Federal – STF), interromper a prescrição que encobre a sua pretensão pela via da citação da União (no caso de débito da Fazenda Nacional), aplicando-se por analogia o art. 174, inciso I, do CTN, ou o art. 240 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, Código de Processo Civil (CPC), na linha de integração normativa reconhecida pela jurisprudência do STJ.

14. Nessa segunda fase, a utilização do protesto judicial também careceria de interesse processual. Soma-se às razões declinadas o fato de que a prescrição contra o contribuinte poderia ser interrompida pelo despacho do juiz que ordenar a citação da União, retroagindo os seus efeitos à data de propositura da petição de cumprimento de sentença.

⁴ “48. Em outra linguagem, pode ser executada e, conseqüentemente, ser objeto de compensação – na medida em que a compensação constitui uma das formas de execução do julgado – a sentença que assegure ao autor o direito de obstar a exigência futura de determinado tributo pelo Fisco, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do autor face à Fazenda Pública.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/CRJ nº 19, de 6 de janeiro de 2011.

⁵ “35. Diante do exposto, conclui-se que podem ser objeto de compensação os créditos vincendos e vencidos à propositura do mandado de segurança quando referentes à decisão mandamental transitada em julgado, que reconhece a inexistência de relação jurídico-tributária, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do autor face à Fazenda Pública, se nele for possível identificar e extrair todos os elementos da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/CRJ nº 1.177, de 18 de junho de 2013.

15. O referido ato judicial, desencadeado por iniciativa do contribuinte, configuraria hipótese de interrupção duradoura⁶, nos termos do art. 202, parágrafo único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil, de forma que novo quinquênio prescricional seria contado a partir do último ato do processo. Nesse cenário, somente a *inércia do contribuinte* poderia ensejar a prescrição intercorrente na fase de cumprimento de sentença contra a Fazenda.

16. As observações acima permitem consignar que, ao menos em regra, a finalidade da utilização do protesto judicial residiria exclusivamente na interrupção do prazo prescricional que encobre uma pretensão *não resistida*, o que descaracterizaria o interesse processual da medida.

17. Se a afirmativa é verdadeira, então é preciso analisar a aparente origem da jurisprudência judicial cuja reversibilidade não é prognosticada pela PGFN, a fim de compreender melhor os precedentes.

18. A Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, em seu art. 3º, estabeleceu que “para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 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”.

19. Em face da tese jurisprudencial que vinha ganhando força no STJ no sentido da aplicação do prazo de dez anos para a repetição do indébito (tese dos cinco mais cinco), a lei complementar veio estabelecer que o prazo para repetição do indébito tributário é de cinco anos contado da data do pagamento indevido.

20. Diante da manifesta intenção do legislador complementar em superar a jurisprudência judicial, inclusive com efeitos retroativos (dado o seu caráter expressamente

⁶ “12. Logo, quanto ao item “c” da Nota Cosit/RFB Nº 01, de 2012, ou seja, quanto à interrupção ou não da prescrição do direito à compensação do crédito no caso em que o contribuinte interpõe Execução contra a Fazenda Nacional e desiste dela para buscar compensação administrativa é possível concluir que há a interrupção duradoura desse prazo prescricional, e que esse prazo de prescrição do direito de compensar o indébito na via administrativa recomeça a correr a partir da homologação da desistência da execução pelo juízo.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/CAT nº 1.054, de 27 de junho de 2014.

interpretativo), restou configurada dúvida razoável quanto à norma preclusiva de direito aplicável em determinadas situações.

21. Tendo em vista a *insegurança jurídica* que permeava a aplicação da própria norma de prescrição (ou decadência), os contribuintes interpuseram protesto judicial, especialmente durante o período de vacância da lei complementar (cento e vinte dias contados da sua publicação), a fim de garantir o direito à restituição do pagamento indevido de acordo com o prazo que entendiam aplicável.

22. A título de exemplo, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSOS ESPECIAIS. RESTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OFENSA AO ART. 1.022. INEXISTÊNCIA. PROTESTO JUDICIAL. INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

1. O acórdão recorrido está alinhado à jurisprudência do STJ de que o protesto judicial feito pelo contribuinte tem o condão de promover a interrupção, pois aplica-se, por analogia permitida pelo art. 108, I, do CTN, o disposto no art. 174, parágrafo único, II, do mesmo diploma legal, que admite o protesto judicial como forma de interromper a prescrição para a cobrança do crédito tributário.

RECURSO ESPECIAL DA PETROBRAS

2. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC.

3. O Tribunal de origem, no voto-vista emitido pela Desembargadora Federal Cláudia Neiva, consignou: "Peço vênias para divergir em parte do eminente Relator, no que concerne à prescrição, pelas razões a seguir expostas. (...) A ação foi proposta em 15/04/2010 (fls. 02), após a vacatio da Lei Complementar nº 118/2005,

devendo ser aplicado o prazo quinquenal. No caso em tela, os pagamentos foram efetuados em 25/09/2002 relativamente à NFLD nº 35.297.528-8 (fls. 49), NFLD nº 35.297.553-9 (fls. 92) e NFLD nº 35.297.552-0 (fls. 117), em 31/01/2003 em relação à NFLD nº 35.371.988-9 (fls. 74) e em 23/05/2002 no tocante à NFLD nº 35.297.530-0 (fls. 157), tendo sido ajuizada ação de protesto em 25/05/2007 (fls. 296), ao passo que a ação em comento foi proposta em 15/04/2010 (fls. 02), motivo pelo qual houve o transcurso do lapso prescricional apenas em relação à NFLD nº 35.297.530-0" (fls. 918-921, e-STJ).

4. Verifica-se que, de fato, ocorreu a interrupção da prescrição pela Ação Cautelar no dia 25 de maio de 2007, tendo sido respeitado o prazo quinquenal previsto no art. 168 do CTN.

5. Assim, não há falar em prescrição dos créditos em relação às NFLDs 35.297.528-8, 35.297.553-9 e 35.297.552-0, tendo em vista que a interrupção da prescrição retroage à data da propositura da ação, nos termos do art. 219, § 1º, do CPC.

(...)

(STJ, 2ª Turma, REsp 1.824.911/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 11/10/2019) (grifado)

23. Sabe-se que, posteriormente, tanto o STJ quanto o STF dispuseram acerca da aplicação do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, conforme previsto em lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN⁷:

d) Prazo prescricional – LC Nº 118/05

RE 566.621/RS (tema nº 04 de repercussão geral)

⁷ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>>. Acesso em 4/11/2020.

Resumo: O STF considerou inconstitucional a parte final do art. 4º da Lei Complementar 118/05, no ponto em que determina que o art. 3º da referida LC (que dispõe que o prazo para a repetição do indébito de tributos sujeitos a lançamento por homologação conta-se da data do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do CTN) possui natureza interpretativa e, portanto, retroage para alcançar fatos pretéritos. Na ocasião, o STF firmou, ainda, quanto à aplicação da referida Lei Complementar no tempo, que sua incidência deverá se dar em relação às ações de repetição de indébito ajuizadas a partir de sua entrada em vigor, o que ocorreu no dia 9 de junho de 2005.

OBSERVAÇÃO 1: O STJ, no julgamento do REsp 1.002.932/SP, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, decidiu a matéria em quase total consonância com o STF: (i) entendeu pela inconstitucionalidade da parte final do art. 4º da Lei Complementar, que previa a retroatividade do art. 3º do mesmo diploma legal; (ii) quanto a regra de direito intertemporal, diversamente do STF, afirmou que o prazo prescricional de cinco anos para as ações de repetição de indébito tributário, definido na LC 118/05, incide apenas sobre os pagamentos indevidos ocorridos após a entrada em vigor de referida lei;

(...)

Vide: Parecer PGFN/CRJ nº 1247/2014 e Nota PGFN/CRJ nº 1217/2014

24. Tudo indica que o cenário particular de incerteza veio legitimar, no âmbito dos tribunais, a tese do protesto judicial como forma de interrupção do prazo prescricional que encobre o direito do contribuinte – contexto que poderia delimitar a razão de decidir dos precedentes.

25. É preciso admitir, no entanto, que a tese vem ganhando força nos tribunais mesmo em situações que não guardam relação com aquela hipótese excepcional. Veja-se, no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

APELAÇÃO. PROTESTO JUDICIAL PARA A INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. POSSIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO. I. No caso dos autos, o requerente ajuizou o presente Protesto Judicial para fins de interrupção da prescrição em relação ao direito de repetição de indébito das contribuições previdenciárias dos segurados sobre as verbas pagas a título de terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio-doença/acidente (primeiros 15 dias). II. Neste contexto, ao contrário do alegado pela parte apelante, não se trata de pedido genérico, sendo, portanto, adequada a utilização do protesto judicial. III. Outrossim, é pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que o protesto judicial feito pelo contribuinte é apto à interrupção do prazo prescricional. IV. Apelação a que se nega provimento. (TRF3, Primeira Turma, Apelação Cível nº 0005114-44.2017.4.03.6000, 17/09/2020).

26. Ocorre que a utilização do protesto judicial em cenários ordinários poderia levar a um desequilíbrio do sistema vigente: bastaria que o contribuinte utilizasse o protesto judicial em momento próximo ao termo final do prazo quinquenal para que adquirisse mais cinco anos para exercer o seu direito – sem ter enfrentado qualquer obstáculo à propositura da ação ou ao cumprimento da decisão.

27. Em última análise, poderia ser reestabelecida a dilatação do prazo para a repetição do indébito tributário – hipótese muito semelhante àquela que o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, procurou excluir do ordenamento jurídico.

28. Anote-se que, embora o prazo para a Fazenda realizar a cobrança do crédito seja também de cinco anos, não lhe é franqueado o direito de utilizar o protesto judicial como estratégia processual – os tribunais certamente exigiriam a comprovação de obstáculo aos procedimentos de cobrança, conforme será demonstrado a seguir.

29. A doutrina especializada, de forma aparentemente unânime, defende que a Fazenda deve reservar a utilização do protesto judicial a hipóteses excepcionais, sob pena de poder beneficiar-se da própria demora na cobrança do crédito tributário⁸:

⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Decadência e Prescrição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. passim.

O Estado somente poderá fazer uso da ação cautelar de protesto quando não estiver em condições de ingressar em juízo com a ação de cobrança; vale dizer, execução fiscal. Caso reúna condições de proceder nesta última hipótese, não terá à sua disposição o protesto judicial, por carência de ação. Falece-lhe o interesse de agir, porquanto a tutela jurisdicional poderia ser prestada de uma forma mais satisfatória, por meio da execução fiscal. (Humberto Martins, Op. cit., p. 47).

Entendemos que o Estado não pode, tendo condições de promover a execução do crédito tributário, lançar mão do protesto judicial para interromper a prescrição. A menos, é claro, que tenha um motivo razoável para assim proceder. (Hugo de Brito Machado, Op. cit., p. 74).

A utilização do protesto judicial pela Fazenda Pública somente deverá ser feita em casos excepcionais, quando não puder ingressar em juízo com a ação de cobrança. Caso reúna condições de proceder à cobrança executiva, seria o meio mais adequado para a exigência tributária, na forma disciplinada pela Lei 6.830/80. (Marilene Talarico Martins Rodrigues, Op. cit., p. 181).

De regra, parece-me que o Estado, nas hipóteses e quem estão reunidas as condições de executar um crédito, não pode deixar de fazê-lo, para recorrer ao protesto judicial, com a única finalidade de interromper a prescrição, que seria, até, dispensável. (Vitorio Cassone, Op. cit., p. 220).

O Estado não pode utilizar o protesto judicial para interromper a prescrição (art. 174, parágrafo único, II, do CTN), sem que haja situação excepcional que impeça a

prática de atos relativos ao ajuizamento da ação de execução fiscal, para que não prevaleça sua própria negligência. (José Eduardo Soares de Melo, Op. cit., p. 242).

Somente nas hipóteses de casos fortuitos e de força maior cabe o uso do protesto judicial para interromper o prazo prescricional de cinco anos. Atentaria contra a finalidade da prescrição – reprimir a inércia do credor – pudesse a Fazenda lançar mão desse instrumento sempre que por sua negligência estiver para se consumir o prazo prescricional. (Kiyoshi Harada, Op. cit., p. 406).

A resposta, a meu ver, é negativa, porque, estando o Estado em condições de executar um crédito, não teria interesse de agir em lançar mão do protesto apenas para interromper a prescrição. Este expediente não pode ser utilizado para o Estado, arbitrariamente, aumentar o prazo prescricional para a cobrança do crédito. (Jorge de Oliveira Vargas, Op. cit., p. 442).

30. Colhe-se, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, referência ao “polêmico expediente adotado pela Fazenda Pública, cujo protesto judicial teve o fim único de tentar escapar dos prazos prescricionais”:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROTESTO JUDICIAL. CITAÇÃO POR EDITAL. EXCEPCIONALIDADE. NULIDADE QUE IMPEDE O RECONHECIMENTO DA INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO POR 180 DIAS. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO À EXECUÇÃO FISCAL DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. SÚMULA 106 DO STJ. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI VIOLADO. INVIABILIDADE DO REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7 DO STJ. AGRAVO INTERNO DO MUNICÍPIO DE GUARULHOS/SP A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Em casos idênticos ao dos presentes autos, é consistente o entendimento jurisprudencial de que o protesto judicial levado a efeito pelo Município não foi capaz de interromper a prescrição, porquanto realizado de forma geral e inespecífica, sendo, por isso, incapaz de dar a devida ciência ao devedor e pôr termo à prescrição (REsp. 1.663.068/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 16.6.2017), bem como que a convocação editalícia só é admitida após o esgotamento das outras modalidades de citação. Precedentes: AgRg no Ag 1.301.068/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 14.9.2010; Resp. 1.122.789/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJe 26.2.2010; AgRg no Ag 1.327.857/SP, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 24.2.2011.

2. Nestes autos, sequer se problematizou o polêmico expediente adotado pela Fazenda Pública, cujo protesto judicial teve o fim único de tentar escapar dos prazos prescricionais, a todos os demais impostos.

(...)

(STJ, 1ª Turma, AgInt nos EDcl no AREsp 1.055.230/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 19/12/2019) (grifado)

31. Salvo melhor juízo, as razões levantadas contra a utilização do protesto judicial pela Fazenda Pública parecem ser de todo aplicáveis à utilização desse mesmo instrumento pelo particular.

32. Trata-se de importante contraposição a ser realizada em cada caso concreto, tendo em vista o princípio da estabilidade de situações jurídicas em razão do decurso do tempo, que não admite manipulações que beneficiem aquele que demora a agir.

33. É preciso evitar que o protesto judicial venha a ser utilizado de maneira indiscriminada (em qualquer caso) e frequente (em vários casos).

34. Ademais, voltando-se a atenção ao cumprimento da sentença mediante declaração de compensação, cumpre consignar que esta extingue o crédito tributário sob condição

resolutória de posterior (não) homologação pela autoridade administrativa, o que significa dizer que os efeitos financeiros decorrentes da compensação por iniciativa do contribuinte devem ser absorvidos de imediato pela Fazenda Nacional⁹.

35. Embora não seja possível estimar o *impacto econômico* do entendimento desfavorável, cabe ressaltar que, uma vez admitida a interrupção da prescrição pelo protesto judicial, os contribuintes poderão contar com um intervalo maior para apresentar declarações de compensação com créditos decorrentes de decisão judicial que poderão abranger pagamentos efetuados em interregno superior aos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação – tudo a depender da singela utilização de procedimento de jurisdição voluntária em cada fase processual.

36. Alerta-se, então, para a potencial utilização da referida estratégia processual em casos de *grande repercussão econômica* para a União, como nas ações judiciais em que se pleiteia o indébito tributário decorrente da exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

CONCLUSÃO

37. Ante todo o exposto, sugere-se que a PGFN avalie, preliminarmente, a necessidade e a adequação de estabelecer tese vinculante para a RFB, considerando-se os apontamentos aqui realizados, inclusive os de ordem econômica.

38. Caso ultrapassada a questão prejudicial, sugere-se que a PGFN delimite a tese vinculante, considerando-se os questionamentos já formulados pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região¹⁰, relacionados à aplicação de legislação conexa à matéria,

⁹ Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. Art. 97. No prazo máximo de 30 (trinta) dias úteis, contado da data em que a compensação for promovida de ofício ou em que for apresentada a declaração de compensação, compete à RFB adotar os seguintes procedimentos: I - debitar o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo respectivo; e (...).

¹⁰ Conforme cópias de mensagens eletrônicas constantes do Processo SEI nº 10951.101793/2020-40.

(Fl. 15 da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020.)

especialmente os arts. 8º e 9º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932¹¹, e o art. 202 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil¹², a fim de estabelecer se: (1) a interrupção da prescrição do direito do contribuinte pode ocorrer uma única vez em qualquer fase ou uma única vez em cada fase (conhecimento e cumprimento); (2) a interrupção da prescrição do direito do contribuinte, por meio do protesto judicial, deve ser considerada uma interrupção instantânea (o prazo volta a correr imediatamente) ou duradoura (a partir do último ato do processo); e (3) a prescrição interrompida pelo protesto judicial recomeça a correr pela metade do prazo ou pelo prazo integral e se essa definição varia de acordo com o momento em que a prescrição é interrompida, nos termos do verbete sumulado pelo STF¹³ – delimitação quanto aos efeitos da interrupção e da contagem do prazo remanescente.

39. As definições acima são relevantes, tendo em vista que, no âmbito da RFB, a autoridade administrativa responsável pela análise de declaração de compensação de crédito decorrente de decisão judicial deverá verificar se houve interrupção da prescrição do direito do contribuinte na fase de conhecimento ou na fase de cumprimento da sentença para, no primeiro caso, verificar quais pagamentos são passíveis de repetição pela via da compensação – *preclusão quanto aos créditos* – e para, no segundo caso, averiguar se o contribuinte apresentou a declaração de compensação dentro do prazo¹⁴, a depender da opção realizada pelo contribuinte – inexecução do título judicial ou desistência de execução – *preclusão quanto à compensação*¹⁵.

¹¹ Decreto nº 20.910, de 1932. Art. 8º A prescrição somente poderá ser interrompida uma vez. 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.

¹² Lei nº 10.406, de 2002. Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á: (...) II - por protesto, nas condições do inciso antecedente; (...) Parágrafo único. A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper.

¹³ “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.” Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 383.

¹⁴ “54. Realmente, caso se entenda pela existência de prescrição intercorrente na Execução contra a Fazenda Pública, o item 124 do Parecer PGFN/CAT Nº 2093, de 2011 merecerá reforma, a fim de passar a prever, como termos iniciais do prazo para execução por compensação administrativa da sentença judicial de indébito tributário, tanto o trânsito em julgado, quanto a data da homologação da desistência da execução pelo exequente, no caso, o contribuinte.” Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Parecer PGFN/CAT nº 2.370, de 20 de novembro de 2012.

¹⁵ Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. 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.

(Fl. 16 da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 476, de 27 de novembro de 2020.)

40. Em relação aos *aspectos normativos e operacionais*, conforme deliberado em reunião conjunta realizada em 25 de novembro de 2020, com a presença de representantes da Subsecretaria de Arrecadação, Cadastros e Atendimento (Suara) da RFB, não se vislumbram obstáculos à vinculação institucional, tendo em vista que as regras gerais relativas aos prazos para a repetição do indébito tributário encontram-se estabelecidas na Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, e eventual aplicação da tese de interrupção da prescrição pelo protesto judicial deverá ser realizada de acordo com as particularidades de cada caso concreto.

41. Em relação ao *impacto econômico* do entendimento desfavorável à Fazenda Nacional, embora não se possível estimá-lo, alerta-se para a potencial utilização da estratégia processual pelo contribuinte em casos de grande repercussão para a União.

Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

De acordo. Encaminhe-se à Subsecretaria de Tributação e Contencioso, com proposta de envio à Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit