



PARECER SEI Nº 1009/2019/ME

Parecer público. Inexistência de óbice à publicação na Lei de Acesso à Informação.

CONSULTA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO EM DCTF. COMPENSAÇÃO AMPARADA EM DECISÃO JUDICIAL POSTERIORMENTE REVERTIDA. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO DECLARADO. IRRELEVÂNCIA DA MP 135/03 PARA ESSE FIM. POSSIBILIDADE DE IMEDIATA COBRANÇA.

Inserção de observação na dispensa do item 1.6.2.4.3 (“Necessidade de lançamento para cobrança de saldo suplementar nas hipóteses de compensação/DCTF anterior à MP 135/2003”).

Processo SEI nº 12883.100816/2019-41

I

1. Trata-se de consulta interna formulada pelo Senhor Procurador-Chefe da Defesa da Fazenda Nacional na 5ª Região, por meio da qual formula as seguintes indagações:

1. Uma vez cassada decisão judicial que determinava a efetivação da compensação (e não apenas autorizava-a), sendo a declaração do contribuinte, DCTF ou DCOMP, anterior à MP 135/2003, é possível proceder de imediato à cobrança dos valores declarados ou há necessidade de realizar o lançamento?

2. Sendo necessário efetuar o lançamento dos valores declarados, qual o termo a quo do prazo decadencial? É possível defender que a decisão judicial que determinou que fosse efetivada a compensação representou uma hipótese atípica do prazo decadencial?

2. O consulente propõe, ademais, a revisão do ato de dispensa de contestar e recorrer constante do item 1.6.2.4.3 (“Necessidade de lançamento para cobrança de saldo suplementar nas hipóteses de compensação/DCTF anterior à MP 135/2003”), que tem o seguinte teor:

Abrangência:

Tema com dispensa de contestar e recorrer no âmbito da PGFN.

Precedentes: RESP 1181598/SC, RESP 981.095/RS, RESP 1024227/PR, RESP 981.095/RS, RESP 667.337/RS, ERESP 576661/RS, REsp 1240110/PR e REsp 1205004/SC.

Resumo: Anteriormente à vigência da MP 135/2003, a mera informação, em DCTF, relativa à compensação realizada, não autorizava o Fisco a inscrever imediatamente em DAU para cobrança dos valores indevidamente compensados,

pois não havia confissão do contribuinte quanto a tais valores, mas sim mera declaração do procedimento realizado, sendo necessário o lançamento.

OBSERVAÇÃO: a dispensa não abrange eventual discussão sobre a suspensão atípica do prazo decadencial durante o período de vigência de decisão judicial que determinava a compensação, obstando a realização do lançamento.

**Data da substituição da menção à MP 66/2002 pela MP 135/2003: 05/04/2018*

***Data da inclusão da observação: 17/08/2018*

3. A recomendação é de que se revise o ato “*para que se entenda possível a imediata cobrança dos valores compensados por força de decisão judicial, declarados em DCTF, assim que cassada tal decisão*”, à luz da evolução da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, especialmente retratada no acórdão do EREsp nº 1.220.888/RS.

4. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários cabe a análise apenas quanto a aspectos jurídicos de matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos dos artigos 22, 23 e 24 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014.

5. Registre-se que a presente análise contou com a colaboração voluntária do então Procurador da Fazenda Nacional Rafael Folador, que tomou posse em outro cargo público antes da conclusão deste processo, razão pela qual ele foi redistribuído para reanálise e conclusão à Procuradora subscritora.

II

6. A consulta diz respeito ao cenário em que o contribuinte efetua a entrega de Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) contendo informação de compensações amparadas em decisões judiciais não definitivas. É questionado se, com a reversão de tais decisões judiciais, haveria ou não necessidade de lançamento dos créditos tributários retratados na DCTF para reputá-los constituídos, viabilizando a inscrição em Dívida Ativa da União e a propositura de execução fiscal.

7. Em relação ao período posterior à vigência da Medida Provisória nº 135/2003, a leitura *a contrario sensu* do entendimento consubstanciado no item 1.6.2.4.3 da lista de dispensa de constestação e recursos da PGFN (“*Necessidade de lançamento para cobrança de saldo suplementar nas hipóteses de compensação/DCTF anterior à MP 135/2003*”), acima transcrita, aponta a desnecessidade do referido lançamento, tendo a própria declaração o condão de constituir o crédito tributário.

8. Já no que concerne ao período anterior à MP, efetivamente, a situação amoldar-se-ia, em tese, à hipótese de dispensa da contestar e recorrer, o que conduziria a Fazenda Nacional ao reconhecimento da necessidade de lançamento dos créditos pela autoridade tributária para permitir a posterior cobrança administrativa e judicial.

9. Ocorre que, consoante notícia a consulta, a jurisprudência do STJ tem diferenciado os casos em que há necessidade de apuração de diferenças na declaração apresentada daqueles em que simplesmente se cobram os mesmos valores objeto da declaração – valores cuja não cobrança se fundava em decisão liminar que determinava a compensação, provimento que vem a ser posteriormente revertido.

10. Essa diferenciação foi evidenciada no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.220.888/RS, no qual a 2ª Turma do STJ, por unanimidade, prolatou acórdão ementado nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO EFETIVADA POR FORÇA DE ORDEM JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. SÚMULA N. 436/STJ. CASSAÇÃO DO ÓBICE. TERMO INICIAL DA EFETIVA COBRANÇA DO VALOR DECLARADO.

PRONTA EXIGIBILIDADE DECORRENTE DA REVERSÃO DO AMPARO JUDICIAL.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. No caso dos autos, a compensação e conseqüente quitação dos débitos

tributários foram feitos mediante transferência de créditos decorrentes de decisão proferida em mandado de segurança, impetrado por empresa cedente, em que a concessão da ordem reconheceu-lhe o direito de crédito-prêmio de IPI bem como a legalidade de cessão dos créditos a terceiros, transferência da qual se beneficiou a recorrente.

3. Contudo, o amparo judicial foi cassado no Recurso Especial 1020969/RJ para reconhecer a inexistência de valores em favor da impetrante, visto que o crédito-prêmio teria sido extinto em 4.10.1990 e impetrado o writ em 2000, eventuais valores estariam todos prescritos, porquanto incidente na hipótese a prescrição contida no art. 1º do Decreto n. 20.910/32.

4. Incontroverso que o contribuinte constituiu seu crédito efetuando compensação com créditos amparado em provimento concedido em mandado de segurança, e a cobrança fiscal efetivou-se apenas após o STJ dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, conseqüentemente, cassar o amparo judicial que legitimava a sistemática compensatória engendrada.

5. **Nesse contexto, é de se reconhecer que os valores declarados constituíram efetivamente o valor devido pelo contribuinte ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco" - Súmula n. 436/STJ), pois a glosa não decorreu de discordância perpetrada pelo Fisco, mas do efeito lógico-jurídico da cassação do provimento mandamental, visto que, ausente a causa impeditiva da atuação da administração para a cobrança do crédito, nasce então seu poder/dever de exigir o adimplemento do valor declarado.**

6. "Revogada, suspensa ou cassada a medida liminar ou denegada a ordem, pelo juiz ou pelo Tribunal, nada impede a Fazenda Nacional de obter a satisfação do crédito tributário, retomando-se o curso do lapso prescricional, ainda que penda de exame recurso desprovido de eficácia suspensiva ou de provimento acautelatório, se não concorre outra causa de suspensão prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional" (REsp 449.679/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 1º/2/2011.) 7. Nesse ínterim, não há decadência, menos ainda prescrição a ser declarada.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1220888/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2015, DJe 19/06/2015) (grifo nosso)

11. Os embargos de divergência opostos pela contribuinte foram inadmitidos pelo Relator, o que restou confirmado pela unanimidade dos Ministros da 1ª Seção do STJ em agravo interno, pois ausente a similitude fática entre o aresto embargado e os paradigmas invocados, sendo a nota distintiva do primeiro, precisamente, a circunstância de a compensação fundar-se em decisão judicial a seguir revertida. Segue a ementa do Agravo Regimental nos Embargos de Divergência:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ARESTOS POSTOS EM CONFRONTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA. 1. A ausência de similitude fática entre os arestos postos em confronto impede a constatação de divergência jurisprudencial. 2. In casu, a compensação e conseqüente quitação dos débitos tributários foram feitos mediante transferência de créditos decorrentes de decisão judicial em mandado de segurança, posteriormente cassada em sede de recurso especial, o que distancia o peculiar contexto fático dos autos dos acórdãos apontados como paradigmas. 3. Agravo interno não provido.

(AgInt nos REsp 1220888/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, julgado em 13/06/2018)

12. Os trechos abaixo, extraídos do acórdão acima mencionado (AgInt nos REsp 1220888/RS), reforçam que a compensação *sub judice* merece tratamento diverso da compensação efetuada sem essa característica, por iniciativa do contribuinte. Observe-se:

“Quanto ao AgRg no RESP 1.522.322/AL, sustenta a agravante que a referida decisão não se restringe ao argumento de que “é necessária a realização de novo lançamento para se cobrar a diferença apurada”. Contudo, naquela assentada, não se tratava de compensação autorizada por decisão judicial. Tampouco foi enfrentada a consequência do desfazimento de decisão judicial que autorizou a compensação. (...)”

Como já asseverado na decisão de fls 781/783, no presente, discute-se o efeito lógico-jurídico da cassação do provimento mandamental, não havendo discussão na apuração de diferenças.”

13. O mesmo entendimento foi manifestado pela 2ª Turma no REsp nº 1376528/AL, julgado em 05/05/2015; e no REsp 1.515.612/SC, apreciado em 24/03/2015.

14. Desse modo, é possível distinguir claramente a hipótese de irregularidade da compensação efetuada (reputada indevida, não comprovada ou dotada de qualquer vício que lhe comprometa a higidez e justifique a glosa pela Receita Federal) **da compensação que estava amparada e estritamente vinculada à decisão judicial precária que a determinava, provimento que vem a ser posteriormente revogado.**

15. Registre-se, inclusive, a título reflexivo, que a compensação decorrente de título judicial precário não encontra mais substrato na atual legislação. Nesse sentido, o art. 170-A foi inserido no Código Tributário Nacional pela LC 104/01 e passou a vedar a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.** É certo que a Súmula 212 do STJ já vedava compensação com base em ação cautelar, medida liminar cautelar ou antecipatória, mas o art. 170-A do CTN foi além e passou a exigir decisão judicial transitada em julgado para efetivar a compensação tributária em juízo, pois apenas este tipo de decisão traduz certeza, liquidez e exigibilidade do crédito e tem o condão de efetivamente extinguir o crédito tributário por meio da compensação.

16. Como decidido pelo STJ, sob o regime de recurso repetitivo, a lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte (STJ, 1ª Seção, REsp 1.164.452/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, ago. 2010), independentemente da data do indébito ou de sua razão. Assim, em se tratando de compensação tributária realizada em ação judicial ajuizada anteriormente à vigência do art. 170-A do CTN, este artigo não se aplica, pois deve ser considerado o regime de compensação tributária vigente à época do ajuizamento da demanda. Portanto, nas situações anteriores à inserção do art. 170-A no CTN, deve-se ter em perspectiva que decisões ainda não transitadas em julgado são decisões precárias, portanto, passíveis de modificação, alterando-se também as suas consequências jurídicas, uma vez que o suporte em que se deu a compensação perdeu a validade e não há aqui o efeito jurídico de se extinguir o crédito tributário de forma definitiva.

17. Sendo assim, em que pese, sob a égide da MP nº 2.158-35/01, tenha sido necessário o lançamento de ofício para cobrar débitos confessados em declaração, mas objeto de compensação indevida ou não comprovada – até o advento da MP nº 135/03, que dispensou essa providência –, não houve em qualquer época disposição que impusesse o lançamento de ofício para a compensação amparada por decisão judicial precária, sucessivamente revogada, caso em que não se deve glosar a compensação, mas apenas, “por efeito lógico-jurídico da cassação”, cobrar o crédito tributário declarado pelo contribuinte.

18. Isso é assim porque, como restou decidido no REsp supracitado, e nos termos da Súmula 436 do STJ, *“a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”.*

19. A compensação tributária, nos termos do art. 170 do CTN¹, é meio de extinção do crédito tributário e demanda que o sujeito passivo do crédito tributário tenha também, nos termos da lei específica que a autorize ou que atribua à autoridade administrativa tal autorização, créditos líquidos e certos,

vencidos ou vincendos contra a Fazenda Pública. Assim, a compensação de créditos tributários pressupõe identidade subjetiva dos sujeitos da relação jurídico-tributária e créditos e débitos recíprocos, que se contrapõem entre esses sujeitos. A partir do momento que a certeza do crédito constituído por decisão judicial contra a Fazenda Pública deixou de existir, sendo tal crédito conseqüentemente inexigível, a compensação não pôde mais ser efetivada, nem o débito tributário extinto por este meio. Entretanto, o débito declarado pelo sujeito passivo perante a Fazenda Pública permanece intacto, nos termos da Súmula 436 do STJ, de tal sorte que dispensa lançamento por parte da Fazenda Pública e permite a sua imediata cobrança. Ressalte-se que o tributo sujeito a lançamento por homologação é crédito tributário originado por declarações prestadas pelo próprio contribuinte, que dispensa outras providências por parte do Fisco, sendo desnecessário, pois, o lançamento expresso ou tácito do crédito declarado por DCTF, ou documento equivalente, e não pago. Portanto, os valores declarados pelo contribuinte constituíram-se efetivamente nos valores por ele devidos.

20. Nesse sentido, também o Parecer PGFN/CAT n. 1617/08 dispõe na sua conclusão sobre a eficácia jurídica da DCTF, sustentando que esta se equipara ao lançamento efetuado pelo Fisco; em suas conclusões, o Parecer PGFN/CAT nº 968/11 reforça o entendimento exposto na Súmula n. 436 do STF, no sentido de que a DCTF é obrigação acessória nos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, onde o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento e proceder à formalização acerca da existência de crédito tributário por este documento próprio (isto é, pela DCTF, nos termos do art. 5º, §1º do Decreto-lei nº. 2.124/84). Dispõe o referido parecer, ainda, que a DCTF constitui confissão de dívida e torna desnecessário o lançamento pelo Fisco, mas como esta também consigna dados relativos às causas de suspensão da exigibilidade, inclusive em decorrência de decisão judicial e de extinção total ou parcial do crédito tributário, esses elementos declarados têm influência sobre a ação do Fisco. Neste mesmo Parecer PGFN/CAT n. 968/11 também restou consolidado que a declaração de compensação formalizada por DCOMP (documento específico atinente à declaração de compensação) passou a implicar, com a edição da L. 10.833/03 (MP originária n. 135/03), confissão de dívida, o que significa que, não sendo homologada a compensação, o crédito tributário está íntegro para imediata cobrança, quer com base na DCOMP, quer com base na DCTF. Outra conclusão importante constante desse parecer é de que há definição normativa clara sobre os efeitos dos atos e fatos declarados (pagamento, compensação, etc.) frente à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e as ações a serem adotadas pela Administração Tributária e os prazos nos quais tais ações devem ocorrer, bem como houve constatação de que há nítido elemento subjetivo do contribuinte nas suas declarações, quando interpreta equivocadamente o provimento jurisdicional naquele caso então sob consulta, mas mesmo assim a Administração Tributária queda-se vinculada a tal interpretação.

21. Ademais, como consignou o consulente, *“independentemente da alteração legislativa que conferiu o caráter de confissão de débito à DCOMP, a DCTF em que foi informada a compensação e que a ela encontra-se vinculada, já possuía aptidão para promover esta constituição”*, a despeito do teor do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, que diz:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º **O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.**

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no [§ 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.](#)

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os [§§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982,](#) com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. (grifos acrescentados ao original)

22. Desse modo, pela leitura do artigo 5º acima transcrito, infere-se que este dispositivo legal, desde a sua edição, já ratificava a desnecessidade do lançamento de ofício com o propósito de promover a constituição de valores já confessados pelo devedor no âmbito de declarações que formalizam o cumprimento das obrigações acessórias, na esteira da atual jurisprudência do STJ, a exemplo do que ocorre com a DCTF, na linha argumentativa apresentada pelo consulente, a saber:

Assim, tendo o sujeito passivo informado os valores constantes no pedido de compensação (ou DCOMP) também em DCTF, tem-se que esta última declaração os constituiu, com fulcro no disposto no artigo 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 2.124/84.

A Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF foi criada pela da IN SRF nº 129, de 19/11/1986, submetida, inicialmente, à disciplina dos §§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99, sendo inegável sua capacidade de promover a constituição do crédito tributário nela confessado. (...)

No período da vigência da IN SRF nº 129/1986 até a superveniência da IN SRF nº 45/1998, de 05/05/1998, todos os valores dos créditos tributários declarados em DCTF e não pagos eram considerados pela legislação de regência como parcelas confessadas pelo sujeito passivo declarante, podendo ser objeto de cobrança imediata, independentemente de se tratarem de “saldos a pagar” ou de quantias decorrentes de auditoria interna. No entanto, quando da superveniência da IN SRF nº 45/1998, complementada pela IN SRF nº 77/1998, este cenário se alterou. A partir de então, nos termos da legislação tributária editada pela Receita Federal, os débitos decorrentes de “saldos a pagar” admitiam imediata inscrição em dívida ativa, ao passo em que os débitos apurados em procedimento de auditoria interna passaram a demandar constituição mediante lançamento de ofício, não sendo mais considerados constituídos pela mera entrega da declaração.

Em síntese, as IN's SRF nº 45/98 (art. 2º) e 77/98 (arts. 1º e 2º) estabeleceram novo regime para tratamento dos créditos tributários declarados em DCTF, discriminando as parcelas denominadas de “saldo a pagar” das identificadas por “débitos apurados em procedimento de auditoria interna.”

Finalmente, no mesmo ano de 1998, a então existente Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF - foi extinta e substituída por uma nova DCTF, a partir de agora denominada de “Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais” (como ainda hoje o é), em virtude da superveniência da IN SRF nº 126, de 30/10/1998. A IN SRF nº 126/1998, que regulamentou a nova DCTF, ratificou os termos das IN's nº 45/98 e 77/98, mantendo a distinção, no que concerne ao mecanismo de constituição, entre os débitos decorrentes de “saldo a pagar” e aqueles apurados no decorrer de auditoria interna (...).

O cenário acima exposto, no qual havia distinção entre as formas de constituição dos débitos decorrentes de “saldo a pagar”, sujeitos à imediata remessa para Dívida Ativa, e aqueles apurados no decorrer de auditoria interna, sobre os quais dever-se-ia realizar lançamento de ofício, manteve-se até o ano de 2000.

Em 2000, os já citados artigos 2º, 1º e 7º das IN's SRF nº 45/1998, 77/98 e 126/1998, respectivamente, foram alterados pelas IN's SRF nº 14, 15 e 16, de 14/02/2000, que excetuaram, dentre os “débitos apurados em procedimento de auditoria interna” e para efeito de lançamento de ofício, os “débitos decorrentes de compensação indevida na DCTF”, ou seja, aqueles que foram objeto de pedidos de compensação indeferidos, determinando fossem estes encaminhados imediatamente à inscrição em DAU. (...)

Perceba-se, assim, que, nos termos da IN SRF nº 15/2000 (as IN's nº 14 e 16 seguem a mesma linha) estabeleceu-se nova alteração de regime jurídico no âmbito do tratamento da DCTF. Se a partir da IN SRF nº 45/1998 os valores apurados em sede de procedimento de auditoria interna passaram a ter que ser objeto de lançamento de ofício, o que se constata é que, com o advento da IN SRF nº 15/2000 (assim como as IN's 14 e 16, do mesmo ano) criou-se uma exceção a esta regra, de modo a dispor que os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF não mais precisariam ser objeto de lançamento, devendo ser comunicados à PFN para fins de inscrição em DAU uma vez esgotado o prazo de defesa de trinta dias após a

ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento do pedido de compensação.

Nesse cenário, o indeferimento do pedido de compensação tributária erigiu-se como exceção. Embora, como regra, a constituição dos “débitos apurados em procedimento de auditoria interna” de DCTF continuasse condicionada à realização de lançamento de ofício, este lançamento tornava-se desnecessário nas hipóteses de indeferimento de pedido de compensação, situação na qual os débitos decorrentes da não homologação deveriam ser encaminhados, de forma imediata, à inscrição em DAU.

Em síntese, após a superveniência das IN’s SRF n° 14, 15 e 16, de 2000, criou-se para a Receita Federal a possibilidade de cobrar de imediato, sem a necessidade de prévio lançamento de ofício, os débitos que se tornaram exigíveis em virtude de indeferimento de pedido de compensação formulado pelo sujeito passivo e informado em sede de DCTF.

A matéria sofreu nova alteração no ano subsequente, quando da superveniência do artigo 90 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24/08/2001 (...)

Durante a vigência do aludido art. 90, foi editada a IN SRF n° 255, de 11/12/2002, que, em seu art. 8º, autorizava a inscrição em DAU apenas do valor do “saldo a pagar” de tributos informados em DCTF (...)

Dentro do cenário de evolução legislativa aqui exposto, a superveniência do artigo 90 da MP n° 2.158-35/2001 torna-se bastante relevante porque, agora, a imposição da realização de lançamento de ofício sobre os “débitos ou diferenças apuradas” em DCTF, já determinada, como regra, pelas IN’s 45/98, 126/98, 14, 15 e 16/2000, não mais decorre simplesmente de previsão das Instruções Normativas que regulavam a matéria, mas torna-se conclusão imposta por lei propriamente dita (art. 90 da MP n° 2.158-35/2001).

Assim sendo, o que se percebe é que o art. 90 da MP n° 2.158-35/2001 não alterou significativamente a disciplina das IN SRF’s n° 45/98, 77/98 e 126/98, pelo que o “saldo a pagar” declarado em DCTF continuava a ser encaminhado imediatamente à inscrição em DAU, ao passo que os “débitos ou “diferenças apuradas” em declaração do sujeito passivo, decorrentes inclusive de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, deveriam ser objeto de exigência de ofício.

Nesse particular, efetivou-se tão somente alteração no plano normativo, uma vez que a necessidade de constituição dos citados “débitos ou diferenças apuradas” em DCTF deixou de ter previsão apenas em IN da SRF para restar positivada em norma legal.

Por fim, o advento do art. 18 da MP n° 135, de 30/10/2003, posteriormente convertida na Lei n° 10.833, de 29/12/2003, a seu turno, operou nova mudança no tratamento dado às situações do art. 90 da MP referida, dispondo em sua redação originária:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas

simultaneamente.”[\[1\]](#)

A redação do art. 18, caput, da MP nº 135, de 30/10/2003 retirou do ordenamento jurídico a limitação criada pela norma especial do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 aos efeitos dos §§ 1º e 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99, de modo que as “diferenças apuradas” em declarações do sujeito passivo equiparadas a instrumento de confissão de dívida não mais estavam obrigatoriamente sujeitas a lançamento de ofício.

Na mesma oportunidade, além de incidir sobre as situações do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, a redação original do citado art. 18 cria novas hipóteses de infração tributária, impondo o lançamento de multa isolada em casos relacionados a matéria de compensação. De fato, o aludido art. 18 comporta-se, “in casu”, como norma especial, que derroga, de forma implícita, norma também especial, qual seja, a do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, tendo em vista que deixou de impor o lançamento de ofício como única forma de constituição do crédito tributário correspondente às “diferenças apuradas” em declaração do contribuinte sujeita aos ditames dos §§ 1º e 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84.

Com isso, a atribuição da SRF de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99 voltou a ser exercida sem a limitação do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, de forma que, agora, o modo de constituição das “diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados”, retorna à disciplina daquele órgão fiscal sem aquela restrição de lei.

Percebe-se que o tratamento conferido pelas instruções normativas ao longo do tempo é exatamente o mesmo que vem sendo aplicado mais recentemente pelo STJ, diferenciando os casos em que se faz necessária a apuração de diferenças na declaração apresentada, dos em que simplesmente se cobrava os mesmos valores objeto da declaração, reputando a necessidade de lançamento apenas no primeiro caso. Confirma-se, pois, trecho da decisão proferida pelo E. Ministro Benedito Gonçalves em 27/02/2018, posteriormente confirmada pela Primeira Seção do STJ, no EREsp 1220800/RS:

Aqui, diferente do AgRg no RESP 1.522.322/AL, não se trata de apuração de diferença, mas da cobrança do próprio valor declarado, ante a cassação do provimento mandamental em que se fundou o encontro de contas. Como explicitado, não houve divergência de valores (apuração de diferença), esta sim sujeita à lançamento suplementar, mas sim de efeito lógico-jurídico da cassação do provimento mandamental.

No julgamento do mencionado EREsp, a Primeira Seção do STJ inadmitiu o recurso do contribuinte contra acórdão da 2ª Turma do Tribunal que reputara válida a constituição dos créditos pelas DCTFs apresentadas pelo contribuinte mesmo antes da vigência da MP 135/2003, nas quais informava compensações por força de decisão judicial, posteriormente tidas por não declaradas, exatamente como no caso trazido pela PFN/AL. Eis a ementa do acórdão da 2ª Turma:

TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO EFETIVADA POR FORÇA DE ORDEM JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. SÚMULA N. 436/STJ. CASSAÇÃO DO ÓBICE. TERMO INICIAL DA EFETIVA COBRANÇA DO VALOR DECLARADO. PRONTA EXIGIBILIDADE DECORRENTE DA REVERSÃO DO AMPARO JUDICIAL.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. No caso dos autos, a compensação e conseqüente quitação dos débitos

tributários foram feitos mediante transferência de créditos decorrentes de decisão proferida em mandado de segurança, impetrado por empresa cedente, em que a concessão da ordem reconheceu-lhe o direito de crédito-prêmio de IPI bem como a legalidade de cessão dos créditos a terceiros, transferência da qual se beneficiou a recorrente.

3. Contudo, o amparo judicial foi cassado no Recurso Especial 1020969/RJ para reconhecer a inexistência de valores em favor da impetrante, visto que o crédito-prêmio teria sido extinto em 4.10.1990 e impetrado o writ em 2000, eventuais valores estariam todos prescritos, porquanto incidente na hipótese a prescrição contida no art. 1º do Decreto n. 20.910/32.

4. Incontroverso que o contribuinte constituiu seu crédito efetuando compensação com créditos amparado em provimento concedido em mandado de segurança, e a cobrança fiscal efetivou-se apenas após o STJ dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, conseqüentemente, cassar o amparo judicial que legitimava a sistemática compensatória engendrada.

5. Nesse contexto, é de se reconhecer que os valores declarados constituíram efetivamente o valor devido pelo contribuinte ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco" - Súmula n. 436/STJ), pois a glosa não decorreu de discordância perpetrada pelo Fisco, mas do efeito lógico-jurídico da cassação do provimento mandamental, visto que, ausente a causa impeditiva da atuação da administração para a cobrança do crédito, nasce então seu poder/dever de exigir o adimplemento do valor declarado.

6. "Revogada, suspensa ou cassada a medida liminar ou denegada a ordem, pelo juiz ou pelo Tribunal, nada impede a Fazenda Nacional de obter a satisfação do crédito tributário, retomando-se o curso do lapso prescricional, ainda que penda de exame recurso desprovido de eficácia suspensiva ou de provimento acautelatório, se não concorre outra causa de suspensão prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional" (REsp 449.679/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 1º/2/2011.)

7. Nesse ínterim, não há decadência, menos ainda prescrição a ser declarada.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1220888/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/06/2015, DJe 19/06/2015)

Nota-se, pois, que o Colegiado que congrega ambas as Turmas de Direito Público do STJ não apenas reputou válida a constituição dos créditos a partir da apresentação das declarações de compensação pelo contribuinte, como ainda diferenciou tal situação dos casos em que se considerou necessário o lançamento de ofício no período anterior à MP 135/2003.

Dessa forma, se em algum momento o STJ considerou necessário o lançamento de valores declarados no período anterior à vigência da MP 135/2003, dando ensejo à edição do ato de dispensa que preceitua que "Anteriormente à vigência da MP 135/2003, a mera informação, em DCTF, relativa à compensação realizada, não autorizava o Fisco a inscrever imediatamente em DAU para cobrança dos valores indevidamente compensados, pois não havia confissão do contribuinte quanto a tais valores, mas sim mera declaração do procedimento realizado, sendo necessário o lançamento", ao que parece esse entendimento foi revisto por aquela mesma Corte, recomendando-se também a revisão do ato de dispensa, para que se entenda possível a imediata cobrança dos valores compensados por força de decisão judicial, declarados em DCTF, assim que cassada tal decisão."

□

23. Na linha das ponderações efetuadas, das quais se retira o entendimento de que o crédito declarado em DCTF pelo próprio contribuinte objeto de compensação que, por força de decisão judicial não se confirmou, é passível de cobrança direta, dispensando-se o lançamento de ofício, considerando que nessa hipótese a constituição definitiva do crédito tributário se dá no exato momento

em que há a apresentação desse documento, à luz da regra inserta no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

24. Tal compreensão, acrescido da alteração do entendimento judicial sobre a matéria, retratado ao longo desta análise, parece evidenciar se trata de hipótese de revisitar a dispensa discutida tão somente para acrescer eventual ressalva acerca da sua não aplicabilidade aos casos atinentes ao objeto da presente consulta, quais sejam, aqueles em que a compensação estava amparada em provimento judicial provisório posteriormente reformado ou desconstituído, uma vez que em tais hipóteses não houve glosa decorrente de discordância perpetrada pelo Fisco, em relação aos valores declarados, de modo que a retomada da exigibilidade do crédito, a partir da decisão judicial, é um do efeito lógico-jurídico da cassação do provimento do pedido, ainda que esta tenha ocorrido em período anterior à vigência da MP n. 135/2003.

III

Destarte, em resposta aos quesitos da consulta, tem-se a conclusão de que:

a) ***Uma vez cassada decisão judicial que determinava a efetivação da compensação (e não apenas autorizava-a), sendo a declaração do contribuinte, DCTF ou DCOMP, anterior à MP 135/2003, é possível proceder de imediato à cobrança dos valores declarados ou há necessidade de realizar o lançamento?*** Sim, o crédito tributário declarado em DCTF e objeto de compensação fundada em decisão judicial provisória posteriormente cassada pode ser imediatamente cobrado, sem a necessidade de lançamento, ainda que se trate de período anterior à vigência da MP nº 135/03, uma vez que incidente na espécie o regramento disposto no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

b) ***Sendo necessário efetuar o lançamento dos valores declarados, qual o termo a quo do prazo decadencial? É possível defender que a decisão judicial que determinou que fosse efetivada a compensação representou uma hipótese atípica do prazo decadencial?*** Entendemos que resta prejudicada a indagação sobre o termo *a quo* do prazo decadencial, ante o reconhecimento da desnecessidade de lançamento.

Diante do que apresenta, e considerando a leitura do direito material tributário incidente na espécie, sugere-se, em razão da atribuição regimental, o envio desta manifestação à Coordenação-Geral de Representação Judicial, a fim de que avalie, à luz do entendimento jurisprudencial sobre a matéria, a pertinência de inclusão de observação no item 1.6.2.4.3 da lista de dispensa, incluindo o teor da conclusão lançada neste parecer.

É o parecer.

À consideração superior.²

Brasília, 15 de junho de 2020.

VIVIANE CASTANHO DE GOUVEIA LIMA

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo como o Parecer SEI nº 1009/2019/ME.

2. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Assuntos Tributários.

FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI

Coordenadora de Assuntos Tributários Substituta

1. De acordo com o Parecer SEI nº 1009/2019/ME.

2. Submeto à consideração do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário, com sugestão de encaminhamento à Coordenação-Geral de Representação Judicial - CRJ, para adoção das providências que entender cabíveis, bem como seja dada ciência à Consulente da presente manifestação.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer SEI nº 1009/2019/ME.

2. Encaminhe-se na forma proposta.

PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

¹ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

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

2 INDEXAÇÃO POR MATÉRIA. CONSULTA. 6.3.2. COMPENSAÇÃO.



Documento assinado eletronicamente por **Viviane Castanho de Gouveia Lima, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 16/06/2020, às 15:12, 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 **Fernanda Schmitt Menegatti, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 16/06/2020, às 17:31, 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 **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 16/06/2020, às 17:59, 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 **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 16/06/2020, às 20:07, 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, informando o código verificador **3972527** e o código CRC **21FD02F8**.
