



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.723689/2010-90
ACÓRDÃO	3002-004.215 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 01/12/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL. TERMO INICIAL. DATA DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICAÇÃO DO ART. 168 DO CTN C/C ART. 1º DO DECRETO Nº 20.910/32.

O prazo prescricional de cinco anos para pleitear administrativamente a compensação ou restituição de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado tem como termo inicial a data do trânsito em julgado da sentença, momento em que se constitui definitivamente o direito do contribuinte contra a Fazenda Pública. Inteligência do art. 168 do CTN combinado com o art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

PEDIDO DE HABILITAÇÃO DE CRÉDITO. NATUREZA JURÍDICA. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PRÉVIO. AUSÊNCIA DE EFEITO INTERRUPTIVO OU SUSPENSIVO PERMANENTE.

O pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial constitui mero procedimento administrativo prévio exigido pela legislação para viabilizar a transmissão das declarações de compensação, não se confundindo com o próprio exercício do direito à compensação. Seu deferimento não implica reconhecimento da liquidez e certeza do crédito, tampouco homologação antecipada das compensações.

SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. ART. 4º DO DECRETO Nº 20.910/32. PERÍODO DE ANÁLISE DO PEDIDO DE HABILITAÇÃO. APLICABILIDADE.

O prazo prescricional fica suspenso durante o período em que a Administração Tributária está analisando o pedido de habilitação do crédito, nos termos do art. 4º do Decreto nº 20.910/32, voltando a correr

normalmente após a ciência do contribuinte quanto ao deferimento do pedido.

PRAZO PARA COMPENSAR. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. VEDAÇÃO À IMPRESCRITIBILIDADE DE DIREITOS CONTRA A FAZENDA PÚBLICA.

Não se pode confundir o início do exercício do direito com a sua extensão por tempo indeterminado. O ordenamento jurídico brasileiro não admite a imprescritibilidade de direitos patrimoniais contra a Fazenda Pública. O art. 168 do CTN estabelece prazo para pleitear a restituição/compensação, não autorizando interpretação extensiva que permita a utilização do crédito indefinidamente após o protocolo da primeira declaração de compensação.

JURISPRUDÊNCIA. INTERPRETAÇÃO ADEQUADA. CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO COMPENSATÓRIO.

Os precedentes jurisprudenciais que afirmam ser o prazo quinquenal para "pleitear" a compensação, e não para "realizá-la integralmente", não autorizam a conclusão de que o contribuinte teria prazo indefinido após a primeira declaração. Tais decisões referem-se a situações de continuidade lógica e temporal do procedimento compensatório, não a hipóteses de transmissão de declarações após o decurso do prazo prescricional.

RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. ART. 146, III, "B", DA CF. INAPLICABILIDADE AO CASO.

O prazo prescricional aplicado à espécie decorre diretamente do art. 168 do Código Tributário Nacional (recepcionado como lei complementar) e do Decreto nº 20.910/32, não havendo criação de norma sobre prescrição por ato infralegal da Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CERQUEIRA GONÇALVES CIA LTDA contra o Acórdão nº 04-43.697, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), em sessão realizada em 02 de agosto de 2017, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade anteriormente apresentada pela contribuinte.

A matéria versada nos presentes autos refere-se à compensação de créditos tributários de contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, decorrente do Mandado de Segurança nº 2000.33.00.028696-9, impetrado perante a Justiça Federal pela Federação das Associações Comerciais do Estado da Bahia (FACEB), na qualidade de substituta processual de seus associados, dentre os quais a ora Recorrente.

A ação judicial em referência teve por objeto o reconhecimento do direito à compensação dos valores pagos a maior a título de PIS, em razão da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que haviam alterado a base de cálculo da contribuição originalmente prevista na Lei Complementar nº 07/70. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-RJ, declarou incidentalmente a inconstitucionalidade dos referidos diplomas normativos, tendo o Senado Federal, por meio da Resolução nº 49/95, suspenso a execução das normas declaradas inconstitucionais.

A sentença proferida nos autos do mandado de segurança julgou procedente em parte o pedido, reconhecendo o direito dos substituídos de procederem à compensação da diferença entre os valores de PIS recolhidos com base nos Decretos-Leis inconstitucionais e aqueles calculados conforme a Lei Complementar nº 07/70. Estabeleceu, ainda, a necessidade de correção monetária dos créditos com a inclusão dos expurgos inflacionários, mediante aplicação do IPC até fevereiro de 1991, do INPC de março a dezembro de 1991, e da UFIR a partir de janeiro de 1992.

Após o trâmite recursal, que incluiu apelações de ambas as partes, embargos de declaração e recursos especiais, a ação judicial transitou em julgado em 25 de outubro de 2004, conforme certidão expedida pelo Superior Tribunal de Justiça constante dos autos.

Em 18 de janeiro de 2006, a contribuinte protocolizou junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana (BA) o Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, por meio do processo administrativo nº 10530.000110/2006-31, informando que o período de apuração dos indébitos compreendia janeiro de 1990 a dezembro de 1995.

O pedido de habilitação foi deferido pelo Despacho Decisório DRF/FSA nº 499, de 27 de março de 2006, tendo a contribuinte sido cientificada da decisão em 22 de maio de 2006. A partir de então, ficou autorizada a transmitir as Declarações de Compensação (DCOMPs) relativas ao crédito habilitado.

Entre 14 de dezembro de 2006 e 29 de setembro de 2010, a contribuinte transmitiu 44 (quarenta e quatro) Declarações de Compensação, todas utilizando créditos de PIS oriundos da referida ação judicial para compensar débitos da mesma contribuição, sob o código de receita 6912-01 (PIS – Regime Não Cumulativo).

A autoridade fiscal competente, após análise detalhada da documentação apresentada e dos sistemas informatizados da Receita Federal, expediu o Despacho Decisório DRF/FSA nº 2.708, de 21 de outubro de 2010, que homologou parcialmente as compensações declaradas. Foram homologadas as declarações numeradas de 1 a 34, e não homologadas as declarações de 35 a 44, sob o fundamento de que o prazo prescricional de cinco anos para declarar a compensação havia se esgotado em 25/10/2009, considerando como termo inicial a data do trânsito em julgado (25/10/2004).

Cientificada da decisão em 27 de outubro de 2010, a contribuinte apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 23 de novembro de 2010, arguindo, em síntese, que o prazo quinquenal seria apenas para formalizar o pedido de habilitação do crédito, e não para processar as compensações, de modo que, tendo sido deferida a habilitação dentro do prazo legal, teria direito de compensar seus débitos pelo tempo necessário até o esgotamento integral do crédito reconhecido judicialmente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) proferiu o Acórdão nº 04-43.697, em 02 de agosto de 2017, dando parcial provimento à Manifestação de Inconformidade. A DRJ reconheceu que o prazo prescricional deveria ser suspenso durante o período de análise do pedido de habilitação pela Administração, aplicando o art. 4º do Decreto nº 20.910/32. Considerando que o pedido de habilitação foi protocolado em 18/01/2006 e a ciência do deferimento ocorreu em 22/05/2006, totalizando 124 dias de suspensão, o termo final do prazo prescricional foi prorrogado de 25/10/2009 para 26/02/2010.

Com base nesse entendimento, a DRJ determinou a homologação das declarações de compensação nºs 35 a 38 (transmitidas até 25/02/2010) e manteve a não homologação das declarações nºs 39 a 44 (transmitidas a partir de 25/03/2010), por terem sido apresentadas após o decurso do prazo prescricional.

Quadro Resumo das Declarações de Compensação objeto do presente recurso:

Nº	PER/DCOMP	TRANSMISSÃO	CÓDIGO	VENCTO	VALOR (R\$)
39	23241.65840.250310.1.3.57-4663	25/03/2010	6912-01	25/03/2010	3.991,16
40	41160.54194.240510.1.3.57-7635	24/05/2010	6912-01	25/05/2010	5.695,80
41	35391.35595.010710.1.3.57-8868	01/07/2010	6912-01	25/06/2010	12.685,72
42	23615.62106.220710.1.3.57-7534	22/07/2010	6912-01	23/07/2010	7.231,69
43	27891.91624.160910.1.3.57-9256	16/09/2010	6912-01	25/08/2010	14.685,48
44	31982.97413.290910.1.3.57-4668	29/09/2010	6912-01	24/09/2010	7.573,72

Inconformada com o resultado do julgamento, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário em 07 de janeiro de 2022, reiterando os argumentos anteriormente apresentados e acrescentando novos fundamentos, dos quais tomo conhecimento por entender se tratar de matéria de ordem pública. Em síntese, alega:

a) que o prazo de cinco anos previsto na legislação é apenas para iniciar o procedimento compensatório (transmitir a primeira DCOMP), e não para concluí-lo integralmente;

b) que não existe determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização da compensação, devendo ser permitida a utilização do crédito até seu esgotamento integral, independentemente do tempo necessário;

c) que a Receita Federal do Brasil não pode criar normas que tratem de prescrição, por força do art. 146, III, "b", da Constituição Federal, que reserva à lei complementar a disciplina da matéria;

d) cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais em suposto sentido favorável à sua tese, especialmente os precedentes que afirmam que o prazo quinquenal é para "pleitear" a compensação, não para "realizá-la integralmente";

e) invoca precedente do próprio CARF (Acórdão nº 3302-006.585) que teria reconhecido a impossibilidade de estipular prazo para utilização do crédito quando inexistem débitos a compensar;

f) sustenta que a interpretação adotada pela Receita Federal viola o princípio da coisa julgada e da segurança jurídica, pois impediria a plena eficácia da decisão judicial que reconheceu seu direito.

Ao final, requer seja dado provimento integral ao recurso, com a homologação de todas as declarações de compensação não homologadas (nºs 39 a 44).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo, tendo sido interposto dentro do prazo legal de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Atende, ainda, aos demais requisitos de admissibilidade estabelecidos na legislação processual tributária, razão pela qual dele conheço.

Verifico que a contribuinte possui legitimidade recursal e interesse de agir, na medida em que busca a reforma de decisão que lhe foi parcialmente desfavorável. A representação processual está regular, conforme documentação constante dos autos.

II – DOS FATOS

A controvérsia posta nos presentes autos cinge-se a determinar se o prazo prescricional de cinco anos para a compensação de créditos tributários reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado limita-se ao início do procedimento compensatório (transmissão da primeira declaração de compensação) ou se abrange também todas as declarações subsequentes até o esgotamento integral do crédito.

Em outras palavras, discute-se se, uma vez iniciada a compensação dentro do quinquênio legal, o contribuinte adquire o direito de prosseguir compensando indefinidamente, ou se cada declaração de compensação individualmente considerada deve ser transmitida dentro do prazo prescricional.

Para adequada análise da questão, examinarei separadamente cada um dos argumentos apresentados pela Recorrente em suas razões recursais.

III – DO PRAZO QUINQUENAL PARA "INÍCIO" DA COMPENSAÇÃO

A Recorrente sustenta que o prazo de cinco anos previsto na legislação tributária seria exclusivamente para dar início ao procedimento compensatório, mediante a transmissão da primeira declaração de compensação, não havendo qualquer limitação temporal para a conclusão do procedimento após esse marco inicial.

Segundo essa linha argumentativa, uma vez transmitida a primeira DCOMP dentro do quinquênio, o contribuinte teria direito adquirido de prosseguir compensando pelo tempo que fosse necessário até o integral aproveitamento do crédito reconhecido judicialmente, independentemente de quanto tempo esse processo viesse a durar.

A tese apresentada pela Recorrente não encontra amparo no ordenamento jurídico brasileiro, conforme passo a demonstrar.

Primeiramente, cumpre analisar o texto normativo invocado pela própria Recorrente. O art. 168 do Código Tributário Nacional estabelece, de forma clara e inequívoca, que "o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos". Note-se que a norma não faz qualquer distinção entre o "início" e a "conclusão" do procedimento de

restituição ou compensação. O que se extingue é o próprio "direito de pleitear", sem ressalvas ou exceções.

A compensação tributária, tal como disciplinada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, constitui modalidade de extinção do crédito tributário que se opera mediante a entrega de declaração pelo sujeito passivo. Cada declaração de compensação representa, individualmente, um "pleito" do contribuinte perante a Administração Tributária, no qual se requer a extinção de determinado débito mediante a utilização de crédito disponível. Assim, cada DCOMP transmitida corresponde ao exercício do "direito de pleitear" a que se refere o art. 168 do CTN.

Não é possível cindir artificialmente o procedimento compensatório em duas fases – uma de "início" sujeita a prazo e outra de "conclusão" sem qualquer limitação temporal – quando a lei não faz tal distinção. O princípio da legalidade tributária, consagrado no art. 150, I, da Constituição Federal, impede que se criem direitos ou obrigações tributárias por interpretação extensiva não autorizada pelo texto legal.

Ademais, a interpretação propugnada pela Recorrente conduziria a resultados absurdos e incompatíveis com o sistema jurídico brasileiro. Aceitar que o contribuinte poderia compensar indefinidamente após a primeira DCOMP equivaleria a criar uma situação de imprescritibilidade de direitos patrimoniais contra a Fazenda Pública, bastando que se transmitisse uma única declaração, ainda que de valor ínfimo, para preservar indefinidamente todo o crédito remanescente.

Tal conclusão afronta frontalmente o princípio da segurança jurídica nas relações entre o Fisco e os contribuintes. O instituto da prescrição existe justamente para conferir estabilidade às relações jurídicas, impedindo que pretensões permaneçam indefinidamente em aberto. A possibilidade de compensação por tempo indeterminado criaria situação de permanente instabilidade para as finanças públicas, impossibilitando o adequado planejamento orçamentário e a previsibilidade das receitas tributárias.

O Decreto nº 20.910/32, que regula a prescrição quinquenal contra a Fazenda Pública, estabelece em seu art. 1º que "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". Note-se que a norma refere-se a "todo e qualquer direito", sem admitir exceções.

No caso dos créditos reconhecidos por decisão judicial, o "fato" que origina o direito contra a Fazenda é justamente o trânsito em julgado da sentença favorável. A partir dessa data, o contribuinte tem cinco anos para exercer integralmente seu direito, não apenas para "iniciá-lo". A prescrição, uma vez consumada, extingue a própria pretensão, tornando inexigível o crédito, ainda que originalmente legítimo.

Cabe ressaltar, ainda, que a legislação tributária não contempla a figura da "interrupção" ou "suspensão" permanente do prazo prescricional pela mera transmissão de declaração de compensação. Se o legislador quisesse conferir tal efeito ao ato do contribuinte, tê-lo-ia feito expressamente, como fez em outras hipóteses previstas no Código Tributário Nacional.

Por fim, a interpretação sistemática do ordenamento jurídico tributário conduz à mesma conclusão. O art. 170-A do CTN veda a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado. Essa vedação somente faz sentido se houver um prazo definido após o trânsito em julgado para que a compensação seja efetivada. Do contrário, bastaria ao contribuinte aguardar indefinidamente, transmitindo as declarações de compensação segundo sua conveniência, o que tornaria letra morta qualquer prazo prescricional.

Portanto, o argumento de que o prazo quinquenal seria apenas para "iniciar" a compensação não resiste ao confronto com o texto legal, com a sistemática do direito tributário brasileiro e com os princípios que regem as relações entre o Fisco e os contribuintes.

IV – DA INEXISTÊNCIA DE PRAZO LEGAL PARA CONCLUSÃO DA COMPENSAÇÃO

A Recorrente argumenta que não existe determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização da compensação, de modo que, enquanto houver crédito disponível, poderia ser realizada a compensação sem qualquer limitação temporal.

Segundo esse raciocínio, o silêncio do legislador quanto a um prazo específico para "conclusão" do procedimento compensatório deveria ser interpretado como permissão para que o contribuinte utilize seu crédito pelo tempo que for necessário ao seu integral aproveitamento.

O argumento da Recorrente parte de premissa equivocada ao pressupor que a ausência de regra específica sobre prazo para "conclusão" da compensação implicaria a inexistência de qualquer prazo. Trata-se de raciocínio que ignora a existência de norma geral sobre prescrição de direitos contra a Fazenda Pública.

O ordenamento jurídico brasileiro não opera em vácuo normativo. A ausência de disposição específica não significa ausência de regra aplicável, mas apenas que se deve recorrer às normas gerais que regem a matéria. No caso, o art. 168 do CTN e o art. 1º do Decreto nº 20.910/32 constituem normas gerais que estabelecem o prazo quinquenal para o exercício de direitos contra a Fazenda Pública.

A técnica legislativa de estabelecer prazos gerais, aplicáveis a diversas situações jurídicas, é comum no direito brasileiro. O Código Civil, por exemplo, estabelece prazos prescricionais gerais que se aplicam a todas as pretensões não contempladas por regras especiais. Do mesmo modo, o prazo quinquenal do Decreto nº 20.910/32 aplica-se a "todo e qualquer direito" contra a Fazenda Pública.

Não se pode confundir lacuna normativa com opção legislativa consciente. O legislador não precisava – nem deveria – estabelecer prazo específico para cada modalidade de exercício do direito à restituição ou compensação. Bastava fixar um prazo geral, como efetivamente fez, deixando claro que o direito deve ser exercido integralmente dentro desse lapso temporal.

A interpretação proposta pela Recorrente criaria situação de manifesta desigualdade entre contribuintes. Aqueles que possuísssem créditos de menor valor poderiam compensá-los integralmente dentro do quinquênio, enquanto os detentores de créditos vultosos teriam prazo indefinido, simplesmente porque não conseguiriam esgotar seus créditos em cinco anos. Tal distinção não encontra qualquer fundamento no princípio da isonomia tributária (art. 150, II, da CF).

Ademais, a tese da Recorrente implicaria transferir para a Administração Tributária o ônus da mora do contribuinte. Se o crédito é elevado e não pode ser compensado integralmente em cinco anos, cabe ao contribuinte buscar os meios adequados para satisfação de seu direito, inclusive mediante pedido de restituição em espécie. Não pode pretender que a Fazenda Pública permaneça indefinidamente sujeita a compensações futuras, em situação de permanente incerteza quanto às suas receitas.

O art. 3º do Decreto nº 20.910/32 é expresso ao dispor que "quando o pagamento se dividir por dias, meses ou anos, a prescrição atingirá progressivamente as prestações, à medida que completarem os prazos estabelecidos". Embora a norma refira-se especificamente a pagamentos parcelados, o princípio que dela se extrai é aplicável analogicamente: cada parcela do crédito está sujeita ao prazo prescricional, que corre independentemente das demais.

No caso da compensação tributária, cada declaração representa a utilização de parcela do crédito total. Assim como cada prestação está sujeita individualmente ao prazo prescricional, cada DCOMP deve ser transmitida dentro do prazo legal, sob pena de prescrição do direito correspondente àquela parcela.

Por outro lado, não se pode olvidar que a compensação tributária é benefício concedido ao contribuinte, que lhe permite utilizar créditos próprios para extinção de débitos, sem necessidade de desembolso financeiro. Como todo benefício fiscal, deve ser exercido nos termos e prazos estabelecidos pela legislação, não cabendo interpretação extensiva que amplie seus limites além do autorizado pelo legislador.

A própria legislação infralegal que rege a matéria – cuja validade não é contestada pela Recorrente – estabelece prazo para apresentação das declarações de compensação. O art. 103 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 (que consolidou as normas anteriores sobre a matéria) dispõe expressamente que a declaração de compensação de crédito reconhecido judicialmente "poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão".

Nesse contexto, a 2ª Turma do STJ, no julgamento Recurso Especial nº 2.178.201/RJ, interposto pela Fazenda Nacional, estabeleceu limitação temporal de cinco anos para a utilização desses créditos, concluindo que todas as declarações de compensação (PER/Dcomp) devem ser enviadas dentro do prazo de cinco anos, contados a partir do trânsito em julgado da sentença.

Portanto, não procede o argumento de inexistência de prazo legal para conclusão da compensação. O prazo existe e está claramente definido no ordenamento jurídico brasileiro: cinco anos contados do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o crédito, com a possibilidade de suspensão durante o período de análise do pedido de habilitação, conforme corretamente reconhecido pela instância a quo.

V – DA VIOLAÇÃO À RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR

A Recorrente sustenta que a Receita Federal do Brasil não pode criar normas que tratem de prescrição, por força do art. 146, III, "b", da Constituição Federal, que reserva à lei complementar a disciplina sobre prescrição e decadência tributárias.

Segundo essa linha argumentativa, ao estabelecer prazo de cinco anos para transmissão das declarações de compensação em norma infralegal (instrução normativa), a Administração Tributária estaria usurpando competência reservada ao legislador complementar, em flagrante inconstitucionalidade.

O argumento da Recorrente fundamenta-se em premissa fática equivocada, qual seja, a de que o prazo prescricional aplicado à espécie decorreria de norma infralegal da Receita Federal. Na verdade, o prazo de cinco anos para exercício do direito à restituição ou compensação está expressamente previsto em lei – mais precisamente, no art. 168 do Código Tributário Nacional, diploma normativo recepcionado pela Constituição de 1988 com status de lei complementar.

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

Complementarmente, o art. 1º do Decreto nº 20.910/32 estabelece a regra geral de prescrição quinquenal de direitos contra a Fazenda Pública. Embora anterior à Constituição de 1988, tal norma foi recepcionada pelo ordenamento constitucional vigente e permanece plenamente aplicável às relações jurídicas entre contribuintes e a Administração Pública.

As instruções normativas da Receita Federal que tratam da matéria – como a IN SRF nº 600/2005, a IN RFB nº 900/2008 e a IN RFB nº 1.717/2017 – não criam o prazo prescricional, mas apenas regulamentam o procedimento administrativo para exercício do direito dentro do

prazo já estabelecido em lei. Trata-se de típico exercício do poder regulamentar da Administração, que não inova na ordem jurídica, mas apenas viabiliza a aplicação das normas legais.

A distinção entre criação de norma e sua regulamentação é fundamental para a correta compreensão da questão. O art. 84, IV, da Constituição Federal autoriza o Poder Executivo a expedir decretos e regulamentos para fiel execução das leis. No âmbito tributário, o art. 100 do CTN reconhece as normas complementares como integrantes da legislação tributária, incluindo os "atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas".

Portanto, quando a Instrução Normativa estabelece que a declaração de compensação deve ser apresentada no prazo de cinco anos contados do trânsito em julgado, está apenas reproduzindo e operacionalizando o prazo já fixado pelo art. 168 do CTN. Não há qualquer inovação normativa ou usurpação de competência legislativa.

Acrescente-se que a própria Recorrente, em momento algum, questionou a constitucionalidade do art. 168 do CTN ou do Decreto nº 20.910/32. Sua insurgência dirige-se contra a interpretação dada pela Administração a essas normas, pretendendo que se lhes atribua sentido diverso daquele que resulta de sua literalidade. Trata-se de questão hermenêutica, não de controle de constitucionalidade.

No mais, ainda que se admitisse, apenas para argumentar, que houvesse alguma inconstitucionalidade nas normas infralegais citadas, tal vício não aproveitaria à Recorrente. Isso porque o prazo prescricional decorre diretamente da lei (CTN e Decreto nº 20.910/32), de modo que a eventual invalidade das instruções normativas em nada alteraria a conclusão de que as declarações de compensação apresentadas após cinco anos do trânsito em julgado estão prescritas.

Cumprido destacar, ademais, que o Supremo Tribunal Federal já reconheceu a constitucionalidade do art. 168 do CTN em diversas oportunidades, não havendo qualquer dúvida quanto à sua validade. A norma atende plenamente aos requisitos formais e materiais exigidos pela Constituição para disciplina da matéria prescricional em âmbito tributário.

Por fim, vale registrar que a alegação de inconstitucionalidade foi apresentada de forma genérica, sem demonstração específica de qual dispositivo normativo estaria em conflito com a Constituição. O ônus de demonstrar a incompatibilidade entre a norma infraconstitucional e o parâmetro constitucional invocado incumbe a quem alega, não se admitindo alegações vagas ou desprovidas de fundamentação adequada.

Assim, não há que se falar em violação à reserva de lei complementar, uma vez que o prazo prescricional aplicado à espécie decorre diretamente do Código Tributário Nacional, norma com status de lei complementar, plenamente válida e eficaz no ordenamento jurídico brasileiro.

VI – DA ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA CITADA PELA RECORRENTE

A Recorrente cita diversos precedentes do Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais em suposto amparo à sua tese, especialmente decisões que afirmam que o prazo quinquenal é para "pleitear" a compensação, não para "realizá-la integralmente".

Menciona, especificamente, o REsp 1.469.954/PR, relatado pelo Ministro Og Fernandes, bem como julgados do TRF da 3ª Região (AI 5000799-06.2018.4.03.0000 e ApReeNec 0010596-68.2013.4.03.6143), além de precedente deste próprio Conselho (Acórdão nº 3302-006.585).

A análise detida dos precedentes citados pela Recorrente revela que estes não amparam a conclusão por ela pretendida, senão vejamos.

O "leading case" mencionado – REsp 1.469.954/PR – efetivamente consigna que o prazo de cinco anos é para "pleitear" a compensação, não para "realizá-la integralmente". Todavia, uma leitura atenta do inteiro teor do acórdão demonstra que a questão ali decidida era diversa da presente. Naquele caso, discutia-se se o contribuinte poderia apresentar pedido de habilitação de créditos remanescentes após o decurso do quinquênio, quando já havia iniciado as compensações dentro do prazo.

O contexto fático do precedente é fundamental para sua correta compreensão. No REsp 1.469.954/PR, o trânsito em julgado ocorreu em 2001, os requerimentos de compensação foram iniciados em 2004 (dentro do prazo), e o pedido de habilitação de créditos remanescentes foi efetuado em 2008. O STJ entendeu que não havia prescrição porque o contribuinte já estava exercendo regularmente seu direito desde 2004, havendo continuidade do procedimento compensatório.

A situação dos autos é substancialmente diversa. No caso concreto, a Recorrente não busca mera habilitação de saldo remanescente de crédito que já vinha sendo regularmente compensado, mas sim a homologação de declarações de compensação transmitidas após o decurso integral do prazo prescricional. As DCOMPs nºs 39 a 44 foram transmitidas entre 25/03/2010 e 29/09/2010, quando o prazo já havia se esgotado em 26/02/2010.

Os precedentes do TRF da 3ª Região igualmente não socorrem a tese da Recorrente. No AI 5000799-06.2018.4.03.0000, a questão decidida era se a IN RFB nº 1.717/2017 poderia impedir declarações de compensação após cinco anos do trânsito em julgado, quando a execução do título judicial havia sido extinta em data posterior. O Tribunal entendeu que, naquele caso específico, o prazo deveria contar da extinção da execução, não do trânsito em julgado da ação de conhecimento – situação fática inaplicável aos presentes autos.

Já na ApReeNec 0010596-68.2013.4.03.6143, o TRF-3 reconheceu que o contribuinte havia exercido seu direito compensatório dentro do prazo de cinco anos (primeira compensação em maio/2006, para trânsito em julgado em 2005) e que o pedido subsequente de

2012 decorria de julgamento administrativo sobre a primeira compensação. Novamente, havia continuidade lógica e temporal do procedimento, diferentemente do caso presente.

É preciso compreender o que os tribunais efetivamente decidiram: que o contribuinte não precisa esgotar integralmente seu crédito dentro do quinquênio, desde que tenha iniciado tempestivamente o procedimento compensatório e o mantenha em regular andamento. Não se afirmou, em momento algum, que bastaria uma única declaração dentro do prazo para garantir direito perpétuo de compensação.

A distinção é sutil, porém fundamental: uma coisa é reconhecer que o contribuinte que iniciou tempestivamente as compensações pode prosseguir com o procedimento até seu término; outra, completamente diversa, é permitir que se transmitam novas declarações após o decurso do prazo prescricional, sob a alegação de que as anteriores teriam "preservado" o direito.

Quanto ao precedente deste Conselho (Acórdão nº 3302-006.585), citado pela Recorrente, cumpre esclarecer que o caso ali decidido envolvia situação excepcional: o contribuinte havia transmitido declaração de compensação dentro do prazo, mas não havia débitos disponíveis para compensar naquele momento. O CARF entendeu que, nessa hipótese específica, não se poderia exigir conduta impossível do contribuinte.

A situação dos autos é diametralmente oposta. A Recorrente não alega – nem poderia alegar – que não havia débitos disponíveis para compensar dentro do prazo prescricional. Ao contrário, transmitiu regularmente 38 declarações de compensação entre dezembro/2006 e fevereiro/2010, demonstrando que tinha plena capacidade de exercer seu direito. As declarações subsequentes (39 a 44) foram simplesmente transmitidas após o esgotamento do prazo, não por impossibilidade fática, mas por mera conveniência e oportunidade.

Ademais, os precedentes jurisprudenciais não vinculam este Conselho, que deve decidir cada caso segundo seu livre convencimento motivado, com base na legislação aplicável. A jurisprudência serve como elemento de persuasão, não de vinculação, especialmente quando os casos paradigmas apresentam peculiaridades fáticas que os distinguem da situação concreta em julgamento.

Por todas essas razões, a jurisprudência citada pela Recorrente não ampara sua pretensão recursal, devendo ser afastado o argumento.

VII – DA VIOLAÇÃO À COISA JULGADA E À SEGURANÇA JURÍDICA

Não se diga que a interpretação adotada pela Receita Federal violaria o princípio da coisa julgada, a impedir a plena eficácia da decisão judicial que reconheceu seu direito à compensação e tampouco violação ao princípio da segurança jurídica.

Com efeito, o art. 6º, §3º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42), define coisa julgada como "a decisão judicial de que já não caiba

recurso". Não se pode aqui fazer confusão conceitual entre o conteúdo da coisa julgada e os limites temporais para seu exercício. A decisão judicial que transitou em julgado reconheceu o direito da Recorrente à compensação dos valores pagos a maior a título de PIS. Em momento algum a Administração Tributária negou a existência desse direito ou pretendeu modificar o conteúdo da decisão judicial.

O que se discute nos presentes autos não é se a Recorrente tem ou teve direito à compensação – questão já definitivamente decidida pelo Poder Judiciário –, mas sim se esse direito foi exercido tempestivamente. São questões absolutamente distintas: a primeira diz respeito ao mérito do direito; a segunda, aos prazos para seu exercício.

É certo que a coisa julgada não torna o direito imprescritível. Conforme lição clássica da doutrina processualista, a coisa julgada confere ao direito reconhecido na sentença a qualidade de certeza jurídica, tornando-o indiscutível. Todavia, certeza não se confunde com perpetuidade. O direito certo pode prescrever se não for exercido no prazo legal.

A própria existência do art. 168 do CTN – que estabelece prazo para pleitear restituição de indébito tributário reconhecido por decisão judicial – demonstra que o legislador considerou perfeitamente compatíveis a coisa julgada e a prescrição. Se a coisa julgada tornasse o direito imprescritível, a norma seria desnecessária e contraditória.

Por outro lado, a segurança jurídica exige que as relações entre o Fisco e os contribuintes sejam regidas por prazos certos e definidos, que confirmam previsibilidade a ambas as partes. A pretensão da Recorrente – de poder compensar indefinidamente após o trânsito em julgado – é que violaria a segurança jurídica, ao criar situação de permanente incerteza para a Administração Tributária.

O princípio da segurança jurídica protege igualmente o interesse público na estabilidade das relações jurídico-tributárias. A Fazenda Pública tem o direito de saber, com razoável grau de certeza, quais são suas obrigações e até quando estará sujeita a demandas de contribuintes. A existência de prazos prescricionais atende a esse imperativo de segurança, não o fere.

A Recorrente teve prazo mais que suficiente para exercer integralmente seu direito. Considerando que o trânsito em julgado ocorreu em 25/10/2004 e que a habilitação foi deferida em 22/05/2006, dispunha de aproximadamente quatro anos para transmitir todas as declarações de compensação necessárias ao esgotamento de seu crédito. Se não o fez, não pode atribuir à Administração a responsabilidade por sua própria inércia.

Por outro lado, a decisão judicial não reconheceu à Recorrente o direito de compensar "quando bem entendesse" ou "pelo tempo que fosse necessário". O dispositivo da sentença é claro ao autorizar a compensação nos termos da legislação vigente, a qual estabelece

prazo para exercício do direito. A coisa julgada abrange apenas o que foi efetivamente decidido, não se estendendo a matérias que não integraram o objeto do processo judicial.

VIII – DA CORRETA APLICAÇÃO DA SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, reconheceu que o prazo prescricional deveria ser suspenso durante o período de análise do pedido de habilitação do crédito pela Administração. Aplicou, para tanto, o art. 4º do Decreto nº 20.910/32, que dispõe: "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 apurá-la."

Com base nesse entendimento, a DRJ calculou que o período de suspensão correspondia a 124 dias – intervalo entre a data do protocolo do pedido de habilitação (18/01/2006) e a data da ciência do deferimento (22/05/2006). Somando esse período ao prazo quinquenal original, o termo final foi deslocado de 25/10/2009 para 26/02/2010.

O cálculo realizado pela DRJ está matematicamente correto e juridicamente adequado. Partindo do trânsito em julgado em 25/10/2004, o prazo original de cinco anos se encerraria em 25/10/2009. Com a suspensão de 124 dias, o novo termo final passou a ser 26/02/2010.

As declarações de compensação nºs 35 a 38 foram transmitidas até 25/02/2010, portanto dentro do prazo prescricional estendido. Corretamente, a DRJ determinou sua homologação, reformando parcialmente o despacho decisório original.

Por outro lado, as declarações nºs 39 a 44 foram transmitidas a partir de 25/03/2010 (sendo a última em 29/09/2010), quando já havia transcorrido integralmente o prazo prescricional. A não homologação dessas declarações é consequência lógica e necessária da prescrição consumada.

A aplicação do art. 4º do Decreto nº 20.910/32 pela DRJ representa interpretação favorável ao contribuinte, que reconhece que o tempo despendido pela Administração na análise do pedido de habilitação não pode prejudicar o exercício do direito. Trata-se de aplicação do princípio segundo o qual ninguém pode se beneficiar da própria torpeza – no caso, a eventual demora administrativa no exame do pedido.

A Recorrente não impugnou especificamente o cálculo do período de suspensão realizado pela DRJ. Sua irresignação dirige-se à própria existência do prazo prescricional, não à forma de sua contagem. Assim, não há controvérsia quanto aos 124 dias de suspensão reconhecidos pela instância a quo.

Cabe registrar que a suspensão do prazo durante a análise do pedido de habilitação é medida excepcional, justificada pelo fato de que o contribuinte não pode transmitir declarações

de compensação enquanto não houver o deferimento administrativo. Seria injusto que o tempo de espera – sobre o qual o contribuinte não tem controle – fosse computado em seu desfavor.

Todavia, uma vez deferida a habilitação e cientificado o contribuinte, o prazo volta a correr normalmente. A partir de 22/05/2006, a Recorrente tinha pleno conhecimento de que poderia transmitir suas declarações de compensação, devendo fazê-lo com a diligência esperada de qualquer titular de direito sujeito a prazo prescricional.

Não há, nos autos, qualquer evidência de que a Recorrente tenha sido impedida de transmitir as declarações de compensação nºs 39 a 44 dentro do prazo legal. Não houve indisponibilidade de sistema, força maior, ou qualquer outro evento que pudesse justificar nova suspensão do prazo. A transmissão tardia decorreu exclusivamente de decisão da própria contribuinte.

Registre-se, por fim, que a Recorrente transmitiu 38 declarações de compensação dentro do prazo legal, demonstrando plena capacidade operacional e conhecimento dos procedimentos necessários. A transmissão das 6 declarações remanescentes após o prazo não pode ser atribuída a qualquer óbice administrativo ou impossibilidade fática.

Assim, a aplicação da suspensão do prazo prescricional pela DRJ foi correta e suficiente, não havendo fundamento para estender ainda mais os efeitos do art. 4º do Decreto nº 20.910/32 ou para afastar a prescrição das declarações transmitidas após 26/02/2010.

IX – DA CONCLUSÃO

Analizados todos os argumentos apresentados pela Recorrente em suas razões recursais, conclui-se que nenhum deles possui o condão de reformar o acórdão recorrido, pelos seguintes fundamentos:

- a)** O prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 168 do CTN aplica-se a todas as declarações de compensação individualmente, não apenas à primeira. A lei não distingue entre "início" e "conclusão" do procedimento compensatório;
- b)** A inexistência de regra específica sobre prazo para "conclusão" da compensação não significa ausência de prazo, mas apenas que se aplica a norma geral do Decreto nº 20.910/32;
- c)** Não há violação à reserva de lei complementar, pois o prazo prescricional decorre diretamente do CTN (lei complementar) e do Decreto nº 20.910/32, não de normas infralegais;
- d)** A jurisprudência citada pela Recorrente não ampara sua tese, pois os precedentes referem-se a situações de continuidade do procedimento compensatório iniciado dentro do prazo, não a transmissões após a prescrição;

- e) A coisa julgada não torna o direito imprescritível; a prescrição e a coisa julgada são institutos compatíveis e complementares no ordenamento jurídico;
- f) A suspensão do prazo durante a análise do pedido de habilitação foi corretamente aplicada pela DRJ, prorrogando o termo final de 25/10/2009 para 26/02/2010;
- g) As declarações de compensação nºs 39 a 44, transmitidas a partir de 25/03/2010, foram apresentadas após o decurso do prazo prescricional, não sendo passíveis de homologação.

X – DO DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, **VOTO** por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo integralmente o Acórdão nº 04-43.697, proferido pela 3ª Turma da DRJ de Campo Grande (MS), que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade.

Ficam, assim, mantidas:

- a) A homologação das declarações de compensação nºs 1 a 38;
- b) A não homologação das declarações de compensação nºs 39 a 44, relacionadas no quadro abaixo:

Nº	PER/DCOMP	TRANSMISSÃO	CÓDIGO	VENCIMENTO	VALOR (R\$)
39	23241.65840.250310.1.3.57-4663	25/03/2010	6912-01	25/03/2010	3.991,16
40	41160.54194.240510.1.3.57-7635	24/05/2010	6912-01	25/05/2010	5.695,80
41	35391.35595.010710.1.3.57-8868	01/07/2010	6912-01	25/06/2010	12.685,72
42	23615.62106.220710.1.3.57-7534	22/07/2010	6912-01	23/07/2010	7.231,69
43	27891.91624.160910.1.3.57-9256	16/09/2010	6912-01	25/08/2010	14.685,48
44	31982.97413.290910.1.3.57-4668	29/09/2010	6912-01	24/09/2010	7.573,72

É como voto.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA