**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11020.721112/2010-66

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11020.721112/2010-66 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3301-007.469 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 28 de janeiro de 2020 |
| **Recorrente** | RIO GRANDE ENERGIA S/A |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.

As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva. Os créditos dela decorrentes poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídicotributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.

PRAZO DECADENCIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.

De acordo com o explicitado nos Pareceres PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011 e PGFN/CAT nº 2.093/2011, o contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração. Observe-se que deverá ser respeitado o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.

As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva. Os créditos dela decorrentes poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.

PRAZO DECADENCIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.

De acordo com o explicitado nos Pareceres PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011 e PGFN/CAT nº 2.093/2011, o contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração. Observe-se que deverá ser respeitado o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 375 a 390) interposto pelo Contribuinte, em 2 de julho de 2013, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-43.133 (fls. 328 a 342), de 28 de março de 2013, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a Manifestação de Inconformidade (fls. 252 a 262).

Adota-se o relatório do referido Acórdão:

> A empresa qualificada em epígrafe ingressou com o Mandado de Segurança nº 1999.71.00.1003275 requerendo a inconstitucionalidade da cobrança da COFINS e do PIS nos termos da Lei nº 9.718/98, entre outros pedidos. A decisão final do STF deu parcial provimento ao pleito, declarando a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 (fl. 37). O trânsito em julgado ocorreu em **17/04/2006**, conforme fl. 38 dos autos.
>
> O contribuinte então encaminhou dois **pedidos de compensação** relativos às DCOMPs nº 16124.76669.**190307**.1.3.541009 e nº 14406.58195.**200307**.1.3.54-1700, onde declarava a existência de um crédito total de **R$ 6.828.925,01** com base na decisão judicial (fls. 2 a 9).
>
> Foi então o contribuinte intimado pela DRF a apresentar os balancetes e demonstrativos de resultado mensais com as suas receitas e com as bases de cálculo dessas contribuições de acordo com a decisão judicial (fl. 40), tendo atendido ao solicitado.
>
> Quando da análise dos respectivos créditos foi emitido o Despacho Decisório DRF/CXL no 106, de 23/02/2011, onde era determinado que parte dos créditos estavam decaídos, tendo em vista que a ação judicial era de natureza

Documento nato-digital

declaratória (Mandado de Segurança) e os pagamentos indevidos estavam sujeitos ao prazo previsto no inciso I, do art. 168, do Código Tributário Nacional, reconhecendo apenas o direito creditório para pagamentos de PIS efetuados a partir de 19/03/2002, e de COFINS efetuados a partir de 20/02/2002, de acordo com as datas das transmissões das declarações de compensação:

*"Em que pese o cálculo efetuado pelo Secat/DRF/CXL, deve-se ter em vista que essa ação judicial tem natureza meramente declaratória e por isso os pagamentos indevidos submetem-se ao prazo decadencial do inciso I, do art. 168, do Código Tributário Nacional, ou seja, somente podem ser utilizados os pagamentos dos cinco anos anteriores à data de entrega da Declaração de Compensação. Por isso, o crédito reconhecido somente abriga pagamentos de PIS efetuados a partir de 19/03/2002, uma vez que a data de transmissão da Declaração de Compensação com a utilização deste crédito judicial é de 19/03/2007, e pagamentos de Cofins efetuados a partir de 20/03/2002, uma vez que a data de transmissão da Declaração de Compensação com a utilização deste crédito judicial é de 20/03/2007".*

Em tal despacho é reconhecida uma importância creditória de R$ 1.661.077,27 (PIS e COFINS juntos), a qual teria ainda de ser acrescida de juros equivalentes à taxa SELIC. Os demonstrativos de correção até 03/2007 (data da transmissão das DCOMPs) apontavam que o valor de R$ 115.730,97 a titulo de PIS corrigido até a 03/2007 chegaria a **R$ 203.309,31** (fl. 211), enquanto que o valor de R$ 1.545.346,30 a título de COFINS corrigido até 03/2007 chegaria a **R$ 2.542.661,62**.

A ciência do despacho decisório foi dada ao contribuinte em 20/04/2011 (fl. 321), sendo entregue Manifestação de Inconformidade tempestivamente em 18/05/2011. O processo nº 11020.720914/2011-30 foi apensado a este, pois nele consta a manifestação de inconformidade do contribuinte. Alega o interessado **sinteticamente**:

- QUE a compensação tributária com a utilização de créditos decorrentes de ação judicial sempre teve como pressuposto o efetivo trânsito em julgado da sentença judicial que reconheceu o direito. Se efetuasse a compensação do crédito vinculado sem o trânsito em julgado, tal compensação seria considerada não declarada, de acordo com a alínea "d", inciso II, do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Portanto, não poderia ter tomado nenhuma atitude anteriormente ao término da lide judicial: primeiro por não ter nenhuma decisão até então lhe amparando; e em segundo lugar pelo próprio entendimento da Receita Federal da exigência do trânsito em julgado.

- QUE não podendo o direito de petição ser exercido não se pode cogitar em prazo decadencial fluindo contra o contribuinte.

- QUE conforme jurisprudência juntada à impugnação tem-se que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo *prescricional* de repetição do indébito tributário.

- QUE o mandado de segurança impetrado em maio de 1999 teve o condão de interromper o prazo de cinco anos que estava em curso, o qual só voltou a fluir com o trânsito em julgado da decisão proferida pelo STF em 17/04/2006.

Documento nato-digital

> Por fim, requer a reforma do despacho decisório ora atacado, de forma a ser reconhecido, de forma integral, o crédito informado nas DCOMPs nº 16124.76669.190307.1.3.541009 e nº 14406.58195.200307.1.3.541700, e homologadas as compensações nelas pleiteadas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-43.133 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**
>
> Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004
>
> MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.
>
> As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva. Os créditos dela decorrentes poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.
>
> PRAZO DECADENCIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.
>
> De acordo com o explicitado nos Pareceres PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011 e PGFN/CAT nº 2.093/2011, o contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração. Observe-se que deverá ser respeitado o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.
>
> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002
>
> MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.
>
> As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva. Os créditos dela decorrentes poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.
>
> PRAZO DECADENCIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.
>
> De acordo com o explicitado nos Pareceres PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011 e PGFN/CAT nº 2.093/2011, o contribuinte beneficiário de direito creditório via

Documento nato-digital

> Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração. Observe-se que deverá ser respeitado o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.
>
> Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
>
> Direito Creditório Reconhecido em Parte

Na decisão ora recorrida deu-se provimento parcial à Manifestação de Inconformidade em que se reconheceu o direito creditório a partir da data da impetração do Mandado de Segurança para fins de compensação e que se deverá respeitar o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.

No recurso o Contribuinte trata dos fatos e do acórdão recorrido e sustenta como ponto central que tem direito de compensar os valores recolhidos indevidamente antes da impetração do mandado de segurança nº 1999.71.00.100327-5. Consigna tal entendimento da seguinte forma:

> Em síntese, o acórdão ora recorrido afastou o único fundamento do despacho decisório para refutar a compensação efetuada, qual seja a fluência do prazo decadencial de cinco anos entre a data de parte do crédito utilizado pela Recorrente e a data de apresentação dos pedidos de compensação. No entanto, a despeito de aumentar o valor do crédito reconhecido em favor da Recorrente, manteve o entendimento da impossibilidade de compensação de valores recolhidos indevidamente antes da impetração do mandado de segurança nº 1999.71.00.100327-5, eis que tal espécie de ação geraria apenas efeitos futuros.

O Contribuinte aduz nas razões de reforma do acórdão que a interpretação dada pelo Parecer PGFN/CRJ nº 19/2011, considerando a Súmula nº 213 do STJ e as Súmulas nº 269 e 271 do STF, não procede. Cita também julgado do STJ (REsp. 1215148/MG) e afirma:

> (...) A leitura da ementa acima, especialmente de seu item "6", esclarece de forma irrefutável o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema. **A impetração de mandado de segurança que tenha como objetivo o reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária e, consequentemente, de um indébito tributário, interrompe o prazo prescricional para repetição deste indébito tributário, sendo possível a recuperação dos valores indevidamente recolhidos, por compensação, nos cinco anos anteriores ao do ajuizamento da ação.**
>
> No caso concreto, a situação se torna ainda mais clara ao se constatar que o crédito utilizado pela Recorrente em suas compensações e que restou não reconhecido pelo acórdão recorrido **diz respeito a tributo declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.**
>
> É absolutamente inquestionável a circunstância de que a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica possui efeitos "ex tunc", ou seja, que a data da entrada em vigor da norma declarada inconstitucional. A atribuição de efeitos "ex nunc", passível de ser realizada pelo Supremo Tribunal Federal, depende de manifestação expresssa deste, consoante o art. 27 da Lei nº 9.868/1999.
>
> Assim sendo, em ações de mandado de segurança que visam ao reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária entre Fisco e contribuinte e, consequentemente, de um indébito tributário decorrente de tal fato, resta evidente que sempre que tal reconhecimento tiver como pressuposto a

Documento nato-digital

declaração de inconstitucionalidade de uma norma, **todos os pagamentos realizados pelo contribuinte, sejam eles anteriores ou não à impetração do mandado de segurança, devem ser tidos como indevidos.**

Entende-se que por se tratar de Mandado de Segurança não assiste razão ao Contribuinte. Cito trechos do voto da decisão recorrida por bem expressar esse entendimento e como razões para decidir:

(...)

Trata-se de Mandado de Segurança onde a empresa buscou a inconstitucionalidade da cobrança do PIS e da COFINS com base nos arts. 3º e 8º, parágrafos primeiro, da Lei nº 9.718/98, tendo tido sucesso parcial diante da exclusão da base de incidência dessa contribuição de receitas estranhas ao faturamento.

Posteriormente a mesma encaminhou **pedido de compensação** onde alegava **R$ 6.828.925,01** como seu crédito total: R$ 942.683,50 a título de PIS e R$ 5.886.241,51 a título de COFINS. As compensações foram transmitidas em 19/03/2007 e 20/03/2007 respectivamente.

A DRF de origem entendeu que a ação judicial tinha natureza meramente declaratória e com base no inciso I, do art. 168, do Código Tributário Nacional, decidiu que somente estariam abrigados os pagamentos efetuados a partir de **19/03/2002** para o PIS e **20/03/2002** para a COFINS, ou seja, dentro do prazo de 5 anos dos pedidos de compensação transmitidos pelo contribuinte, apontando um crédito total nesse período de R$ 1.661.077,27 a serem corrigidos pela SELIC (esse valor já corrigido para o mês da transmissão das compensações – 03/2007 – seria de R$ 2.745.970,93, conforme às fls. 211 e 212). Esse é o objeto da lide, pois quer o contribuinte a extensão do direito creditório aos recolhimentos que foram efetuados anteriormente às referidas datas.

Não há discussão na manifestação de inconformidade dos valores apurados pela DRF de origem nas fls. 204 a 207, mas sim do momento em que teria efeito o seu direito creditório reconhecido judicialmente.

Entende-se que uma decisão judicial transitada em julgado e que declara a inconstitucionalidade de dispositivo legal que institui tributo ou amplia sua base de cálculo, ou ainda declara a inexistência de relação jurídica, tendo em vista o disposto no inciso I, do art. 165, do CTN, estaria reconhecendo que eventuais pagamentos efetuados se configurariam como indevidos.

Dessa forma para esmiuçar a lide passaremos a dividi-la em tópicos:

**a) Da eficácia executiva do Mandado de Segurança**

A questão, bastante controvertida, diga-se de passagem, foi objeto da Nota Técnica COSIT nº 18, de 30/07/2010, a qual submeteu várias indagações de diversas Regiões Fiscais à apreciação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), tendo em vista suas atribuições de consultoria e

Documento nato-digital

assessoramento jurídico previstas no art. 13, da Lei Complementar no 73, de 10/02/1993.

A PGFN, por sua vez, manifestou-se sobre a matéria que lhe fora encaminhada pela COSIT inicialmente por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011. A seguir vão alguns trechos do Parecer que estão diretamente ligados à solução desse litígio:

> *"28. Em decorrência da longa tradição cultivada no ordenamento jurídico brasileiro de que, dentre as sentenças cíveis, somente a condenatória constituía título executivo judicial, apenas no ano de 2005, com a edição da Lei nº 11.232, de 22 de dezembro de 2005, tal referência foi efetivamente suprimida da legislação processual pátria, através da inovação trazida pelo art. 475N, inciso I, do CPC.*
>
> *29. Sob os reflexos dos ensinamentos da antiga doutrina, Barbosa Moreira já asseverou que "é sabido que só a sentença condenatória atribui à parte vencedora o poder de promover ação executória contra o sucumbente. (n)enhuma outra sentença é apta a produzir tal efeito. (n)ão o produz decerto, ainda quando reconheça ao autor a titularidade de um crédito em face do réu, a sentença meramente declaratória: tornandose exigível o crédito declarado, e não dispondo a satisfazêlo o devedor, cumpre ao credor voltar a juízo com ação condenatória, e apenas a nova sentença que lhe julgue procedente o pedido constituirá em seu favor título hábil para a execução forçada".*
>
> *30. Ultrapassado pela doutrina contemporânea o dogma do monopólio da executividade às sentenças condenatórias, constatase ineficaz tratar a presente matéria sob a ótica da doutrina clássica. Nesse contexto, as considerações a seguir delineadas terão como pretensão não qualificar a sentença como condenatória ou não para demarcar a sua eficácia executiva, todavia identificar, no conteúdo do julgado, os elementos que conferem a ele a aptidão para servir de base à execução forçada.*
>
> *31. É sabido que toda sentença de mérito, independentemente da categoria em que é classificada, é composta, essencialmente, de um momento declaratório, onde se certifica o direito do autor. Assim, como toda sentença definitiva é portadora de uma declaração, a acepção da eficácia executiva reside na existência ou não no julgado de um segundo momento, responsável por conferir executividade à decisão.*
>
> *32. Partindo de tal premissa, a delimitação da executividade das decisões judiciais definida por Teori Albino Zavascki, ao concluir que "a executividade é característica de sentenças que trazem em si a identificação integral de uma norma jurídica concreta, com prestação exigível de dar, fazer, não fazer ou pagar quantia certa", parece atender ao sentido e alcance dos avanços da legislação processualista civil pátria, em especial do art. 475N do CPC. Prossegue o autor, com a afirmação de que não é possível "negar executividade à norma jurídica concreta certificada por sentença se nela estiverem presentes todos os elementos identificadores da obrigação (sujeitos, prestação, liquidez, exigibilidade), pois isso representaria atentado ao direito constitucional à tutela executiva, que é inerente e complemento necessário do direito de ação".*

Documento nato-digital

*33.* ***Dessa forma, seguindo a linha de raciocínio acima apresentada, a característica da eficácia executiva não é exclusiva de sentenças condenatórias, podendo ser encontrada em todos os provimentos jurisdicionais em que possam ser identificados os elementos objetivos e subjetivos de uma obrigação devida.***

*37. A ação declaratória, consoante prescreve o art. 4o, incisos I e II, do CPC, tem por objeto a declaração da existência ou da inexistência de relação jurídica ou da autenticidade ou falsidade de documento.*

*38. Há muito, consolidouse o entendimento de que as ações declaratórias seriam tutelas tipicamente preventivas, por se qualificarem como demandas de mera certificação e terem supostamente apenas este objetivo. Partindo do pressuposto de que o objeto de tais ações não buscava, nem mediatamente, a efetivação de qualquer direito (juízo a respeito da violação da norma individualizada ou da sanção correspondente), mas tãosomente sanar dúvida a respeito da existência de relação jurídica ou da autenticidade de documento, foram excluídas do rol dos títulos executivos.*

*39.* ***Entretanto, com a alteração legislativa promovida pelo acréscimo ao CPC do art. 475N, inciso I, somada à redação do parágrafo único do art. 4o do CPC, o qual prevê a admissibilidade de ação declaratória, mesmo quando ocorrida violação ao direito, já não se pode rejeitar a eficácia executiva de sentença proferida em demanda dessa natureza****.*

*(...)*

*44. Por conseguinte,* ***goza de eficácia executiva a sentença proferida em ação declaratória que reconhece a existência/inexistência de uma relação jurídica e, ainda que indiretamente, uma obrigação exigível – explicase: quando ajuizada uma ação tributária declaratória após ocorrida a violação ao direito (no caso, o recolhimento indevido do tributo pelo Fisco), em que a parte reclama a declaração de inexistência da relação jurídicotributária****. Nessa hipótese, a satisfação do crédito correspondente figura como uma conseqüência lógica do reconhecimento do direito do autor****,* ***independentemente de ter sido expressamente pleiteada****. Em outras palavras, como salientado neste Parecer, quando já possível o ajuizamento de uma ação de prestação (exemplo, repetição de indébito), pois aludida sentença goza do mesmo conteúdo (certificação do direito subjetivo e da sua exigibilidade) e efeito (oportunizar o manejo de medidas executivas) de uma sentença condenatória.*

*45. Na seara tributária, as ações representativas de tal categoria são as ações declaratórias de inexistência de relação jurídicotributária em razão de imunidade/isenção/inconstitucionalidade de norma, quando se verificar que já houve pagamento, pelo contribuinteautor, do tributo em questão – na medida em que as sentenças proferidas nessas ações, ao reconhecerem a inexistência da relação jurídicotributária, terminam por certificar o direito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contendo juízo de certeza e de definição a respeito dos elementos da relação jurídica questionada e, como tal,* ***não pode ser desprovida do atributo da executividade****. (gn)*

Documento nato-digital

Observe-se que no parágrafo numerado como 45 em tal Parecer, temos ponto importante para esse processo, entendendo que no caso de ações declaratórias de inexistência de relação jurídico-tributária em razão de imunidade/isenção/inconstitucionalidade, já tendo sido realizado o pagamento do tributo pelo contribuinte, com tais elementos da relação jurídica, "**não pode a mesma ser desprovida do atributo de executividade**". Cita esse Parecer em sua sequência vasta jurisprudência nesse sentido, a qual deixamos aqui de reproduzir (STJ: REsp 609.266/RS; REsp 783.286/SP; REsp 840.696/PE; AgRg no REsp 646.899/AL; REsp 675.767/AL; REsp 750.620/ES; REsp 783.286/SP; AgRg nos EDcl no REsp 770.964/GO; REsp 32.026/RJ; REsp 1.178.160/GO).

Conclui na continuidade a PGFN que **as sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva e poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária**, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação. Ressaltese, todavia, que como o *writ* alcança **somente as prestações atuais e futuras**, sua abrangência será entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva (no caso de não cumprimento da ordem – art. 461, do CPC). Assim conclui o Parecer:

> *61. **Diante das considerações delineadas, constatase que a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que gozará de eficácia executiva e, portanto, poderá ser objeto de compensação toda sentença tributária que, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídicotributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade).***
>
> *62. Destarte, **no campo tributário, além das ações condenatórias, gozam de eficácia executiva as sentenças de procedência das ações declaratórias e mandamentais ajuizadas após ocorrida a violação ao direito (no caso, o recolhimento indevido da exação pelo Fisco), cujo objeto limitase a impedir a constituição de determinado crédito tributário futuro, na medida em que o direito à satisfação do crédito (restituição via precatório ou compensação) figura como consectário lógico das ações de tal natureza e não necessita vir expresso na sentença ou no pedido da ação.** (Observar as peculiaridades da ação mandamental listadas nos itens 51 a 60 deste Parecer).*
>
> *63. Nesse diapasão, em reposta à consulta formulada na Nota Técnica COSIT nº 18, de 2010, **a certificação expressa, na sentença judicial, de direito creditório do contribuinte e da obrigação exigível correspondente** (exemplo, sentença que expressamente certifica o direito creditório do autor e defere, também de modo expresso, o pedido de compensação formulado na exordial), **não é condição indispensável para se atribuir executividade ao julgado**.*
>
> *64. Pelo exposto, respondese positivamente à pergunta formulada pela Disit/SRRF10, transcrita no item 37 da Nota Técnica COSIT nº 18, de 2010, acerca da "possibilidade de serem homologadas compensações (DCOMP) (...), com base em decisões judiciais transitadas em julgado, quando não*

Documento nato-digital

*tenha sido objeto da ação judicial respectiva a existência de direito creditório em favor do sujeito passivo ou quando não haja, na decisão judicial, disposição expressa autorizando a compensação (...)".*

*65. Em consequência, esta ProcuradoriaGeral não corrobora com a proposta de solução firmada pela Disit/SRRF10, no sentido de que "para as unidades da RFB homologarem DCOMP (...), é necessário que a ação judicial que enseje a homologação (...) tenha como objeto o reconhecimento em favor do sujeito passivo de crédito contra a Fazenda Nacional e que a decisão nela proferida expressamente (...) autorize a compensação",* ***pois a posição defendida neste Parecer é de que, para se atribuir executividade à sentença tributária, basta que esta, ao certificar a inexistência de relação jurídico tributária, contenha, ainda que indiretamente, todos os elementos identificadores da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade. "***

**b) Do Mandado de Segurança e da decadência do direito creditório**

Os créditos advindos do Mandado de Segurança impetrado pela aqui manifestante tinham como marco decadencial, conforme o Despacho Decisório emitido pela DRF de origem, as datas dos pedidos de compensação, tendo em vista o disposto no inciso I, do art. 168, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, como os pedidos de compensação foram somente transmitidos em 19/03/2007 (PIS) e 20/03/2007 (COFINS), somente estariam abrigados da decadência os pagamentos efetuados a partir de 19/03/2002 e 20/03/2002, respectivamente.

No entanto, o Parecer PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011, trouxe um **novo marco** decadencial para o direito creditório advindo de Mandado de Segurança. Observemos o que dispõe tal Parecer:

*51. Em relação ao mandado de segurança, o exame do alcance da sentença nele proferida deve ser realizado a partir da análise da natureza da ação mandamental combinada com os enunciados das Súmulas nº 213 do STJ e 269 e 271 do STF.*

*52. Consoante ensina Eduardo Arruda Alvim, "uma das características marcantes do mandado de segurança é a de que se trata de instrumento destinado a proporcionar ao impetrante a garantia in natura", figurando a mandamentalidade, não como espécie de pedido formulado, todavia como "técnica de implementação do comando emergente da sentença concessiva de mandado de segurança". Prossegue o autor, anunciando que "se houver resistência do destinatário em cumprir a ordem contida na decisão, deverá o impetrante utilizarse dos mecanismos destinados a efetivála coercitivamente (...) 'aqui está, pois, o traço distintivo dessa espécie de sentença. (a) técnica destinada a efetivála não é a prática de atos materiais de subrogação, mesmo porque a natureza do direito material não os comporta. (e)xatamente por isso, valese o legislador de outros meios: a ordem acompanhada de medidas destinadas a fazer com que o destinatário a obedeça'".*

Documento nato-digital

*53. Nas lições de Fredie Didier Jr., "tem por característica comum a circunstância de poderem gerar uma decisão que certifique a existência do direito e já tome as providências para efetivá-lo, independentemente de futuro processo de execução".*

*54. Desse modo, na ação mandamental, não se faz necessária a fase de cumprimento de sentença, com utilização dos meios subrogatórios clássicos, como ocorre à execução de sentença condenatória, sendo suficiente a expedição de ofício para o efetivo cumprimento da decisão mandamental, nos termos do art. 13 da Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009.*

*55. Nesse contexto, por constituir um comando e gozar do reforço de eficácia que lhe outorga a lei, a sentença do mandado de segurança possui o atributo da força mandamental, como técnica de efetivação do julgado.*

*56. Partindo de tal acepção, importante analisar as especificidades do mandado de segurança constantes nas Súmulas no 213 do STJ e 269 e 271 do STF, cujos teores abaixo se transcrevem:*

*Súmula no 213 do STJ: O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.*

*Súmula no 269 do STF: O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança.*

*Súmula no 271 do STF: Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.*

*57. Inquestionável que a aplicação das súmulas deve ser harmônica, o que implica na assertiva de que o mandamus constitui meio hábil para a declaração do direito à compensação tributária, mas não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, já que não é substitutivo de ação de cobrança. Nesse sentido, veja o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:*

*EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO DO WRIT PARA DECLARAR O DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*1. **Esta Corte já se pronunciou no sentido de se admitir a impetração de mandado de segurança com o fim de declarar o direito à compensação tributária e, não havendo discussão de valores, não se pode dizer que o provimento judicial estaria produzindo efeitos pretéritos.** Precedentes: REsp 782.893/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ de 29.6.2007; EAg 387.556/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Primeira Seção, DJ de 9.5.2005.*

*2. Agravo regimental provido. (grifou-se)*

***

Documento nato-digital

*EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA OBJETIVANDO A DISPENSA DO PAGAMENTO DE DETERMINADAS VERBAS FINANCEIRAS RELATIVAS AS PRESTAÇÕES ATUAIS E FUTURAS. AÇÃO DE REPETIÇÃO DO INDEBITO PLEITEANDO A RESTITUIÇÃO DO MONTANTE RECOLHIDO A MAIOR QUANDO DO PAGAMENTO DAS PARCELAS PRETERITAS. LITISPENDENCIA: INEXISTENCIA, POR SEREM DIVERSOS OS PEDIDOS. SUSPENSÃO OU INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL PARA O AJUIZAMENTO DA AÇÃO DE REPETIÇÃO DO INDEBITO: NÃOOCORRENCIA, POR SER A ULTIMA INDEPENDENTE DA AÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO NÃO CONHECIDO.*

*I - **O mandado de segurança não é a via adequada para pleitearse a restituição do montante recolhido a maior, quando do pagamento das parcelas pretéritas**.*

*II - **Como o writ alcança as prestações atuais e futuras, nada obstava que o impetrante propusesse simultaneamente ação de repetição do indébito, pleiteando a restituição do recolhimento a maior, efetuado quando do pagamento das parcelas preteridas.***

*III - Não há que se falar em litispendência, se a ação de mandado de segurança tem pedido diverso da ação de repetição do indébito. Para que uma ação seja idêntica a outra e necessário que ambas tenham as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.*

*IV O mandado de segurança não é causa suspensiva ou interruptiva do prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição do indébito.*

*V Recurso especial não conhecido. (grifouse)*

***

*EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 535, I DO CPC – INEXISTÊNCIA – MANDADO DE SEGURANÇA EM QUE SE DECLAROU O DIREITO À COMPENSAÇÃO ENTRE CRÉDITOS – PRETENSÃO DE RESTITUIÇÃO DOS VALORES POR MEIO DE MANDADO DE SEGURANÇA – IMPOSSIBILIDADE – INCIDÊNCIAS DAS SÚMULAS 269 E 271 DO STF.*

1. *(...)*

*2. Se a decisão final proferida nos autos do mandado de segurança, já transitada em julgado, estabelece o procedimento para que se consume a compensação entre créditos, é defeso à impetrante pretender o ressarcimento por meio de precatório requisitório. O mandado de segurança não se presta à cobrança de períodos pretéritos. Incidências das Súmulas 269 e 271 do STF. Recurso especial improvido.*[7] *(grifouse)*

*58. No tocante ao conteúdo das citadas súmulas, Eduardo Arruda Alvim assevera que "(...) o fato de a sentença, no mandado de segurança, envolver uma ordem, ajuda a explicar o porquê de o mandado de segurança não poder ser utilizado como ação de cobrança (Súmula 269 do STF), não*

Documento nato-digital

*produzindo, outrossim, efeitos patrimoniais pretéritos (Súmula 271 do STF). (a)ssim, o mandado de segurança não se presta à reparação pecuniária, se já houve consumação da lesão ao direito, ainda que este fosse líquido e certo. (n)esse caso, restará ao interessado, como pondera Celso Bastos, a 'forma alternativa da verba indenizatória, o que deverá ser pleiteado pelas vias judiciais ordinárias'".*

*59. Nas palavras do Min. Luiz Fux, quando questionado sobre a decisão proferida no RMS 24.865/MT, "(...) considerando que as ações ordinárias hoje comportam tutela antecipada, não se justifica o uso promíscuo do mandado de segurança para imposição de obrigação de não fazer com efeitos patrimoniais pretéritos, como se extraiu da pretensão mandamental encartada no RMS 24.865/MT".*

*60. Nesse contexto,* ***conclui-se que a sentença proferida em sede de mandado de segurança se sujeita a dois regramentos: a) como o writ alcança somente as prestações atuais e futuras, gozam os consectários entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva (no caso de não cumprimento da ordem – art. 461 do CPC), podendo tais valores, em consequência, ser objeto de compensação tributária (Súmula no 213 do STJ)*** *e* ***b) inviabilidade da cobrança, por meio de mandado de segurança, dos valores referentes às parcelas pretéritas ao ajuizamento do writ e, portanto, impossibilidade de compensação de tais créditos, devendo ser ajuizada nova ação (repetição de indébito) à satisfação dos créditos pretéritos*** *(Súmulas nº 269 e 271 do STF). (gn)*

Como dispõe esse último parágrafo, a sentença proferida em sede de Mandado de Segurança alcança as prestações atuais e futuras, gozando o consectário entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva, **podendo tais valores, em consequência, serem objetos de compensação tributária**.

O Parecer retroage à data "anterior" a que havia sido reconhecida no Despacho Decisório, passando a considerar como marco sujeito à decadência, não mais a data do pedido de compensação, mas sim a data da impetração do *writ*.

A data da impetração do Mandado de Segurança ocorreu em **26/05/1999** (juntada tela do site do TRF4 aos autos). Dessa forma, com o entendimento disposto pela PGFN, o contribuinte faria jus aos créditos **a partir do período de apuração de maio de 1999**, com recolhimento em junho do mesmo ano.

Portanto, o reconhecimento do direito creditório ficou da seguinte forma:

a) **Período de 01/02/1999 a 25/05//1999**: direito creditório não reconhecido, pois anterior a data da impetração do Mandado de Segurança.

b) **Período de 26/05/1999 a 18/03/2002 (PIS) ou 19/03/2002 (COFINS)**: direito creditório reconhecido através desse Acórdão entre a data de impetração (autuação) do Mandado de Segurança até o termo de início do reconhecimento dos créditos pela DRF de origem. A apuração do crédito de PIS/COFINS referente a esse período encontra-se disposta às fls. 204 a 207 dos autos.

Documento nato-digital

c) **Período de 19/03/2002 (PIS) e 20/03/2002 (COFINS) em diante**: direito creditório já reconhecido pela DRF de origem, e, portanto, não se encontrando em litígio (ver fls. 211 e 212).

Os cálculos para o período de 26/05/1999 a 18/03/2002 (PIS) e 19/03/2002 (COFINS), conforme as **datas de recolhimento**, de acordo com a fl. 204 a 207, são:

PIS

(...)

Os valores R$ 300,02 e R$ 511,35 constante na planilha de cálculos relativos aos meses de 01/2002 e 02/2002, respectivamente, estão incluídos nos valores considerados pela DRF de origem, conforme se verifica à fl. 211.

COFINS

(...)

Os valores R$ 1.384,74 e R$ 2.360,06 constante na planilha de cálculos relativos aos meses de 01/2002 e 02/2002, respectivamente, estão incluídos nos valores considerados pela DRF de origem, conforme se verifica à fl. 212.

Observe-se ainda conforme essas planilhas das fls. 203 a 207 que outros processos de compensação do próprio contribuinte tiveram influência nos cálculos efetuados pela DRF de origem, pois tratavam dos mesmos períodos de apuração aqui em litígio: 11080.008349/9977, 11080.002550/200038, 11080.006804/200004, 11080.002078/200121, 11080.009249/2002 24, 11020.720360.200875 e 11080.900339/200502.

**...**

**Em resumo**, com fundamentação em parte na Nota Técnica da COSIT no 18/2010, mas especialmente nos Pareceres no PGFN/CRJ no 19, de 06/01/2011, e Parecer PGFN/CAT no 2.093/2011, temos as seguintes orientações advindas dessas normas administrativas:

- As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva e poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.

- O contribuinte que dispuser de reconhecimento creditório via judicial poderá receber o crédito por via de precatório ou proceder à compensação tributária, não sendo possível a restituição administrativa, sob pena de violação ao art. 100, da Constituição Federal.

- O contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração e não mais quando do encaminhamento de pedido de compensação à Receita Federal.

Documento nato-digital

> - Ressaltese que o contribuinte somente poderá se compensar desses créditos **durante o período de 5 anos após o trânsito em julgado**. Como no caso dos autos o trânsito em julgado se deu em abril de 2006, o contribuinte poderia ter enviado compensações até o período de abril de 2011. (...)

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto ao direito creditório referente ao período de 01/02/1999 a 25/05//1999, pois anterior a data da impetração do Mandado de Segurança.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen