



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13857.000812/2008-91
ACÓRDÃO	2202-011.818 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUSI IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/07/1994

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FUNDADO EM SENTENÇA DECLARATÓRIA TRANSITADA EM JULGADO. PRAZO DECADENCIAL DO ART. 168, II, DO CTN. FORMULAÇÃO DO PEDIDO APÓS O QUINQUÊNIO LEGAL. REJEIÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade apresentada em face de decisão administrativa que indeferiu Pedido de Restituição de Valores Indevidos (RRVI) protocolado em 28/07/2008, referente a contribuições previdenciárias recolhidas sobre remunerações pagas a administradores e autônomos, relativamente ao período de apuração de 01/09/1989 a 31/07/1994.

1.2. O indeferimento teve por fundamento a decadência do direito à restituição, tendo em vista que o crédito pleiteado decorre de sentença judicial transitada em julgado em 16/08/1999, tendo o pedido sido formulado mais de cinco anos após esse marco.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. A questão em discussão consiste em definir a tempestividade do pedido administrativo de restituição formulado com fundamento em sentença judicial transitada em julgado, à luz do prazo decadencial de cinco

anos previsto no art. 168, II, do Código Tributário Nacional, considerando os seguintes aspectos controvertidos:

2.1.1. se a compensação iniciada dentro do quinquênio legal autoriza sua continuidade por prazo indeterminado;

2.1.2. se a limitação normativa de 30% ao valor compensável por competência suspende ou impede o decurso do prazo decadencial;

2.1.3. se a natureza declaratória da sentença judicial afasta a aplicação do art. 168, II, do CTN.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. O art. 168, II, do Código Tributário Nacional estabelece que o direito de pleitear restituição de tributos reconhecidos por decisão judicial extingue-se com o decurso de cinco anos, contados do trânsito em julgado da respectiva decisão.

3.2. A jurisprudência recente da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, firmada no REsp nº 2.178.201/RJ, afastou a tese da imprescritibilidade do exercício fracionado da compensação, assentando que cada declaração de compensação (PER/DCOMP) deve ser apresentada dentro do quinquênio contado do trânsito em julgado da sentença judicial que reconhece o direito creditório.

3.3. A limitação normativa então vigente — § 3º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 — que restringia o valor compensável a 30% das contribuições devidas em cada competência, não constitui causa legal de suspensão ou interrupção do prazo decadencial do art. 168, II, do CTN.

3.4. A sentença judicial que reconhece o direito à compensação, ainda que de natureza meramente declaratória, atrai a aplicação do art. 168, II, do CTN, nos termos da interpretação sistemática adotada pelo STJ e por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo em vista que o direito creditório decorre diretamente da coisa julgada judicial.

3.5. A tese de imprescritibilidade da compensação com fundamento em direito potestativo, ainda que amparada por doutrina especializada, não possui respaldo legal nem jurisprudencial e contraria a literalidade do art. 168 do CTN, além de comprometer a segurança jurídica do sistema tributário.

3.6. O pedido de restituição protocolado em 28/07/2008, após o decurso de quase nove anos do trânsito em julgado da sentença judicial

(16/08/1999), configura-se intempestivo, não tendo sido demonstrada qualquer causa legal de suspensão, interrupção ou impedimento da fluência do prazo.

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

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 17ª Turma da DRJ/RPO, de lavra do Auditor-Fiscal Alberto de Castro Fernandes Junior (Acórdão 14-58.617):

Pedido de Restituição de Contribuições Previdenciárias

Trata-se de Requerimento de Restituição de Valores Indevidos (RRVI), cujos principais fatos, eventos e documentos são esquematicamente os seguintes:

FOLHAS	DATA	EVENTO	OBSERVAÇÕES
2–5	28/07/2008	RRVI – protocolo.	
6–20	—	Documentos diversos.	
21–22	—	Planilha com valores pleiteados.	

- 23–30— “Planilha de Compensação” (demonstrativo de reajustes).
- 31–94— Cópias de guias de recolhimento.
- 95–107 — Petição inicial da ação ordinária declaratória/compensação.
Distribuída em 24/02/1999.
- 108–113 — Sentença. Subscrita em 28/07/1995.
- 114–121 — Acórdão - TRF3.Publicação em 15/06/1999.
- 124 31/07/2008 Despacho - tramitação administrativa.
- 125–134 — Telas diversas.
- 135–136 14/07/2009 Despacho Decisório. Subscrito em 14/07/2009.
- 137–138 19/08/2009 Notificação do Contribuinte.
- 139–143 18/09/2009 Manifestação de Inconformidade.
- 144–145 — Despachos - tramitação administrativa.

O Requerente propôs, em 27/05/1996, ação ordinária declaratória cumulada com pedido de compensação, com qual, em resumo, requereu (fls. 96/107):

Declaração de inexistência de relação jurídico-obrigacional, quanto à exigência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração de administradores e autônomos, de que tratava a Lei 7.787/1989.

Compensação “nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, de conformidade com as cópias xerox em anexo, com o próprio INSS vincendo, cota da empresa”.

Incidência de correção monetária sobre os valores a serem compensados “a ser quantificado em liquidação de sentença”.

Nos autos do aludido processo foi preferida a sentença de primeira instância, que dispôs:

Deverá(ão) a(s) autora(s) comunicar o INSS dos valores a serem objeto de compensação e do mês de seu início, fornecendo-lhe cópias autênticas das respectivas guias de recolhimentos ou documento similar aceito pela requerida, bem assim elaborar demonstrativo contendo os valores nominais de cada recolhimento e suas atualizações, nos termos assegurados nesta decisão, como forma de propiciar à referida autarquia, amplo controle da operação, ficando-lhe

outrossim, assegurado ampla liberdade de fiscalização quanto à correção dos procedimentos contábeis utilizados e respeito às limitações impostas, promovendo os lançamentos suplementares a propósito de valores remanescentes em aberto, praticando enfim todos os atos de fiscalização e controle regulamentares.

Tendo em vista a edição da Lei 9.032, de 28 de abril de 1995, que introduziu alterações na Lei 8.212/91, especialmente na sistemática de compensação das contribuições sociais previdenciárias, e atento ao comando do art. 462 do Estatuto Processual Civil, e nos limites das questões aventadas nestes autos, cumpre sejam os efeitos da mesma tomados em consideração por ocasião do julgamento, consoante previsão do art. 462 do Estatuto Processual Civil.

ISTO POSTO, e mais que dos autos consta, deixando de aplicar as disposições contidas nos art's. 3º, I, da Lei 7.787, de 30 de junho de 1989, e 22, I da Lei 8.212/91, quanto aos recolhimentos devidos às empresas e incidentes sobre os pagamentos efetivados aos autônomos e a título de pro labore, porque as disposições em questão tiveram seus efeitos suspensos por ato do Senado Federal e por decisão tomada em caráter erga omnes, pela Corte Suprema, e porque não se subsumem à expressão folha de salários contida no art. 195, inciso I da Carta Magna, sendo portanto inconstitucionais, o que declaro incidenter tantum, nestes autos, JULGO PROCEDENTE o pedido inicial e o faço para DECLARAR A INEXISTÊNCIA de relação jurídico-tributária que obrigue a autora a promover o recolhimento das aludidas exações incidentes sobre os referidos pagamentos, reconhecendo-se-lhe o direito à compensação dos valores já recolhidos a este título, com as contribuições previdenciárias devidas por ela como empregadora e incidente sobre a folha de salários. DECLARO EXTINTO o processo com julgamento de mérito (art. 269, I do CPC).

O montante a ser compensado será corrigido monetariamente, desde a data dos indevidos recolhimentos até a ocasião da efetiva compensação (Súmula 46 do extinto TFR), mediante aplicação dos índices legais utilizados para a cobrança dos valores em atraso das mesmas contribuições, sendo a providência adotada pela autora, mediante observância das disposições legais aplicáveis, consoante §§ 2º a 5º do art. 89 da Lei 8.212/91, com a redação que lhe outorgou a Lei 9.032/95, inclusive no concernente à limitação preconizada no § 3º, que no ponto, harmoniza-se com a reserva do art. 170 do Código Tributário, e sem embargo de fiscalização por parte da autarquia requerida.

Deixo de apreciar eventual ocorrência de prescrição, posto que não ventilada pelo instituto requerido.

O INSS interpôs apelação, da qual resultou o Acórdão que não conheceu parcialmente o recurso e, na parte conhecida, negou provimento, tendo transitado em julgado em 16/08/1999 (conforme consta do extrato “Consulta Processual”, obtido na página eletrônica do TRF da 3ª Região).

Despacho Decisório – Indeferimento do RRVI

Assim, em 28/07/2008, o Requerente apresentou seu RRVI, que foi indeferido por Despacho Decisório DRF/AQA/SAORT de 14/07/2009 (fls. 135/137), sob o fundamento da ocorrência da prescrição do pedido.

Manifestação de Inconformidade

O Requerente apresentou a sua Manifestação de Inconformidade (fls. 139/143), com a qual, em síntese:

Informa que realizou compensações no período de 01/1996 a 07/2006 e que:

Como o seu crédito não se esgotou e necessitando reaver recursos em espécie, em data de 28/07/2008, a Impugnante protocolou perante a Agência da Receita Federal de São Carlos-SP, “Requerimento de Restituição de Valores Indevidos – RRVI”, cujo crédito montava o valor de R\$ 521.903,56 (atualizado até 07/2008).

Segue, invocando as disposições do § 3º do artigo 89 da Lei 8.212/1991, e argumenta:

Ao implementar as compensações, a Impugnante deu início à execução de sentença, que constitui ato jurídico contínuo que se realiza mês a mês.

A Impugnante efetuou compensações mensais, ou seja, executou a sentença até 07/2006, ininterruptamente. Somente a partir desta data é que pode ser contado eventual prazo prescricional. Com o que, seu direito não pode ser fulminado pela prescrição, porque esta não fluiu enquanto a compensação se realizava.

Aduz, quanto ao prazo para compensar:

Por se tratar de direito potestativo, a prerrogativa do exercício da compensação estaria sujeita a prazo decadencial. Ocorre que a legislação brasileira não estabelece prazo para o exercício do direito de compensação assegurado por decisão judicial. Como não há prazo para o exercício do direito de compensação, trata-se de um direito inesgotável. [destaque no original].

Invoca as disposições do § 10 do artigo 26 da Instrução Normativa SRF 600/2005 e § 10 do artigo 34 da Instrução Normativa RFB 900/2008 e transcreve doutrina.

Pede a reforma da decisão.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/07/1994

RESTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES - PRAZO PRESCRICIONAL.

O direito à restituição está sujeito aos requisitos legais, dentre os quais a observância do prazo prescricional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado do resultado do julgamento em 22/06/2015, uma segunda-feira (fls. 156), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 17/07/2015, uma sexta-feira (fls. 184), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A negativa administrativa de restituição ofende o art. 168, II, do Código Tributário Nacional, dado que a hipótese dos autos não trata de reforma de decisão condenatória, mas sim de decisão declaratória cumulada com repetição de indébito, não se enquadrando na previsão legal citada.

b) A conclusão administrativa de prescrição do direito à restituição fere o princípio da actio nata, pois, tendo sido o crédito judicialmente reconhecido e utilizado por meio de compensações mensais contínuas até 07/2006, o prazo

prescricional somente começaria a correr após essa data, de modo que o protocolo do RRVI em 28/07/2008 se deu em tempo hábil.

c) A restrição legal de compensação a 30% por competência, prevista no §3º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, revogada apenas em 2008, inviabilizou a plena utilização do crédito no prazo de cinco anos, de modo que a inércia da parte-recorrente não pode ser presumida, sob pena de violação ao direito ao aproveitamento integral do crédito reconhecido judicialmente.

d) A tese de que há prazo de cinco anos apenas para o início do procedimento de compensação, e não para sua conclusão, é corroborada por jurisprudência do TRF da 4ª Região e por decisões do próprio CARF, sendo que compensações posteriores ao prazo seriam apenas desdobramentos da primeira, e não novos atos constitutivos do direito.

e) A fixação de prazo para a compensação judicialmente reconhecida, sem amparo legal expresso, contraria o princípio da legalidade tributária e os ensinamentos de doutrinadores como Hugo de Brito Machado, que sustentam tratar-se de direito potestativo inesgotável, cuja limitação temporal exige previsão legislativa específica.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

a) seja afastada a prescrição do direito sobre o Pedido de Restituição das contribuições previdenciárias protocolado em 28/07/2008, sendo o mesmo julgado procedente;

b) sejam homologadas integralmente todas as compensações realizadas pela Recorrente;

c) alternativa e sucessivamente, caso não seja deferido o pedido de restituição, seja assegurado expressamente o direito da Recorrente de se ressarcir do indébito mediante compensação, até que se esgotem os créditos por ela detidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Presentes os pressupostos, conheço do recurso voluntário.

2 MÉRITO**1. PRESCRIÇÃO DO DIREITO AO EXERCÍCIO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS, RECONHECIDOS JUDICIALMENTE**

A 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto concluiu que o pedido de restituição protocolado em 28/07/2008 estava fulminado pela prescrição, porquanto, conforme registrado expressamente no voto, a ação judicial da parte-recorrente transitou em julgado em 16/08/1999, razão pela qual o prazo de cinco anos para pleitear a restituição, com fundamento no art. 168, II, do Código Tributário Nacional — teria se encerrado em 16/08/2004.

Destacou o órgão julgador de origem que:

“...quando o Contribuinte ingressou com seu pedido de restituição – em 28/07/2008 – o prazo para requerer a restituição já havia há muito transcorrido.”

A DRJ também observou que, para afastar a fluência da prescrição ou do prazo legal, a parte interessada deveria ter, até 16/08/2004, ingressado com medida judicial que afastasse a limitação legal então vigente (§ 3º do art. 89 da Lei nº 8.212/91) ou requerido administrativamente a restituição.

Ocorre que, a parte-recorrente sustenta que não permaneceu inerte após o trânsito em julgado da decisão judicial que lhe reconheceu o direito ao crédito. Afirma, ao contrário, ter iniciado a compensação do indébito no início de 1996 e continuado a realizar compensações mensais de forma contínua até julho de 2006, conforme declarado expressamente na peça recursal (fl. 2 e 4 do Recurso Voluntário).

Nesse contexto, aduz que o exercício do direito à compensação configura-se como execução de sentença de trato sucessivo, razão pela qual a fluência do prazo prescricional não se teria iniciado com o trânsito em julgado, mas apenas com a cessação dos atos compensatórios,

isto é, a partir da última compensação realizada, em julho de 2006. Consequentemente, argumenta que o pedido de restituição protocolado em 28/07/2008 foi tempestivo, pois realizado dentro de cinco anos contados da data da alegada “inércia”.

Alega, ainda, que eventual atraso na utilização integral do crédito se deu exclusivamente em virtude da limitação legal de compensação em 30% por competência, circunstância que impediu a amortização total do crédito dentro do período de cinco anos subsequentes ao trânsito em julgado da sentença judicial.

O Código Tributário Nacional disciplina, de forma expressa e sistemática, os prazos extintivos relacionados ao direito de restituição de tributos e às medidas subsequentes à negativa administrativa desse direito.

O art. 168 do CTN estabelece o prazo decadencial para o exercício do direito de pleitear a restituição, fixando-o em cinco anos, contados de marcos temporais distintos, conforme a natureza da situação jurídica que dá ensejo ao indébito.

No inciso I, o legislador cuida das hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 165 do CTN, essencialmente, pagamento indevido ou a maior, determinando que o prazo quinquenal se inicia na data da extinção do crédito tributário, isto é, no momento do pagamento. Trata-se da regra geral aplicável aos casos de indébito apurado sem a intermediação de pronunciamento jurisdicional.

Já o inciso II do art. 168 do CTN disciplina situação diversa e específica, vinculada à hipótese do inciso III do art. 165, qual seja, aquela em que o direito à restituição decorre de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. Nessa circunstância, o termo inicial do prazo de cinco anos desloca-se para a data em que se torna definitiva a decisão administrativa ou transita em julgado a decisão judicial que modificou o título condenatório anteriormente existente.

O critério adotado pelo legislador revela, portanto, uma distinção clara entre:

- a) indébito apurado diretamente a partir do pagamento; e
- b) indébito que surge como consequência jurídica de uma decisão que altera situação anteriormente desfavorável ao sujeito passivo.

Por sua vez, o art. 169 do CTN trata de situação subsequente e autônoma, ao prever que prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição. Cuida-se aqui não mais do prazo para o exercício do direito material à restituição, mas do prazo para o controle jurisdicional da decisão administrativa negativa.

O parágrafo único do art. 169 complementa o regime prescricional ao dispor que o prazo de dois anos é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando sua contagem, por metade, a partir da intimação válida do representante judicial da Fazenda Pública. Trata-se de regra específica de interrupção e retomada do prazo prescricional, restrita à ação anulatória da decisão administrativa denegatória.

Em síntese, o sistema normativo do CTN distingue, com precisão:

- a) o prazo decadencial para pleitear a restituição (art. 168); e
- b) o prazo prescricional para impugnar judicialmente a negativa administrativa da restituição (art. 169), atribuindo a cada qual pressupostos, marcos iniciais e consequências próprias.

Evidentemente, o prazo prescricional a reger o tempo que o contribuinte teria para buscar a tutela jurisdicional para assegurar seu direito à repetição do indébito tributário tem por objeto o ato de exercício desse direito, isto é, o ajuizamento da ação judicial, ou, mais genericamente, a apresentação do pedido perante o Judiciário.

Uma vez exercido esse direito, não haveria mais que se falar em prescrição, justamente por falta de um objeto (reafirme-se: trata-se do direito a **PEDIR A TUTELA JURISDICIONAL**).

Porém, a legislação tem algumas hipóteses específicas relacionadas ao prazo para, uma vez reconhecido o direito à repetição (administrativa ou judicialmente), o direito à **efetivação desse reconhecimento seja ultimado**.

Observe-se a sutileza, justificável ou não: tem-se dois fatos, o antecedente reconhecimento do direito, e o subsequente exercício desse direito reconhecido (que, até então, era meramente potencial).

Pois bem, até 2025, com exceção dessas hipóteses específicas, tinha-se que, como orientação geral, que a prescrição seria aplicável à apresentação do pedido ao Judiciário. Uma vez reconhecido, não haveria, propriamente, um prazo para a efetivação desse direito, uma vez reconhecido pela autoridade competente (diante da autoexecutoriedade do crédito tributário, a prescrição intercorrente tem diferente configuração).

Porém, no julgamento do **Recurso Especial nº 2.178.201/RJ**, da relatoria do **Ministro Francisco Falcão**, a **Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça** promoveu expressamente **inflexão em sua jurisprudência anterior** sobre o tema do prazo prescricional aplicável às compensações lastreadas em créditos reconhecidos judicialmente.

Por unanimidade, o colegiado **rejeitou a tese da imprescritibilidade do exercício fracionado da compensação**, assentando que **cada PER/DCOMP deve ser transmitida no prazo de cinco anos**, contados do trânsito em julgado da sentença que reconhece o direito creditório.

Diferentemente do que ocorrera em precedentes anteriores daquela Turma, especialmente no **REsp 1.480.602/PR**, Rel. Min. Herman Benjamin, o acórdão ora analisado **alinhou-se à orientação da Primeira Turma** e rompeu com o entendimento segundo o qual a primeira compensação iniciada dentro do prazo quinquenal arrastaria consigo as posteriores, permitindo sua realização por tempo indefinido.

Na origem, o **Tribunal Regional Federal da 2ª Região** julgara improcedente a apelação da Fazenda Nacional e a remessa oficial. A decisão colegiada reconheceu que, embora o prazo do art. 168 do CTN tivesse como termo inicial a data do trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao contribuinte, esse prazo teria aplicação apenas para o início da compensação, não para seu exaurimento.

Segundo o TRF2, uma vez iniciado o procedimento compensatório dentro do quinquênio legal, **a conclusão das compensações poderia ocorrer além desse prazo**, até o esgotamento do crédito reconhecido judicialmente. Além disso, o Tribunal considerou que o protocolo do pedido de habilitação de crédito implicaria **suspensão da fluência do prazo prescricional**, nos termos do art. 4º do Decreto nº 20.910/1932 e da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Inconformada, a União interpôs **recurso especial**, sustentando que a decisão violava os arts. **168, caput e inciso II, do CTN, 1º do Decreto nº 20.910/1932**, bem como os §§ 1º e 14 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

A recorrente argumentou que a tese firmada pelo TRF2 conduziria, na prática, à **imprescritibilidade do direito de compensar**, bastando que o contribuinte transmitisse uma PER/DCOMP dentro do prazo para eternizar o exercício de seu crédito tributário — o que seria incompatível com os princípios da segurança jurídica e da legalidade estrita em matéria tributária.

O relator, Min. **Francisco Falcão**, iniciou o voto afastando a alegada violação ao art. 1.022 do CPC/2015, ao reconhecer que o acórdão recorrido havia enfrentado adequadamente as questões suscitadas.

Na sequência, enfrentando o mérito, o relator **revisou a posição tradicionalmente adotada pela Segunda Turma**, afirmando expressamente que deveria ser abandonado o entendimento antes esposado no **REsp 1.480.602/PR**, Rel. Min. Herman Benjamin.

Segundo o voto condutor, o entendimento anterior conduzia à prática de uma **compensação de prazo indefinido**, o que representaria violação ao art. 168 do CTN. Destacou que a legislação não admite o prolongamento indefinido do exercício do direito creditório reconhecido judicialmente, sendo imprescindível que **cada declaração de compensação (PER/DCOMP) seja transmitida no prazo de cinco anos contado do trânsito em julgado da sentença**.

O relator expressamente alinou-se à jurisprudência consolidada da **Primeira Turma do STJ**, referindo-se especialmente ao **AgInt no REsp 1.729.860/SC**, rel. Min. Paulo Sérgio Domingues.

Todavia, reconheceu a possibilidade de **suspensão da fluência do prazo prescricional** enquanto tramita o pedido de habilitação do crédito judicial, desde que formulado tempestivamente. Essa suspensão encontra amparo no **art. 4º do Decreto nº 20.910/1932**, bem como no **art. 82-A da IN RFB nº 1.300/2012**. Ao término da tramitação, o prazo volta a fluir, devendo-se considerar os lapsos anteriores e posteriores de forma cumulativa.

Referido acórdão foi assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA. DIREITO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. TERMO INICIAL. ART. 168, INCISO II, DO CTN. CADA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (PER/DCOMP) DEVE SER EFETUADA DENTRO DO PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS. POSSIBILIDADE DE SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO DURANTE O PROCESSO DE HABILITAÇÃO.

Não há violação ao art. 1.022 do CPC/2015 quando a matéria suscitada pela parte foi examinada de forma fundamentada pelo acórdão recorrido.

O prazo previsto no art. 168, inciso II, do CTN aplica-se a cada declaração de compensação (PER/DCOMP) que se pretende realizar com base em crédito tributário reconhecido judicialmente.

É admissível a suspensão do prazo prescricional durante o trâmite do processo de habilitação do crédito junto à Receita Federal.

Recurso especial parcialmente provido.

Assim, a **Segunda Turma do STJ**, por **decisão unânime**, acompanhou o voto do relator e **deu parcial provimento ao recurso especial** da Fazenda Nacional, para **reconhecer a prescrição das PER/DCOMP transmitidas após 8/9/2022**, com base nos marcos processuais do caso.

Não houve votos dissidentes ou ressalvas de entendimento. A posição foi **coesa e convergente** quanto à mudança da jurisprudência.

Contra o acórdão, a parte contribuinte opôs **embargos de declaração**, alegando obscuridade quanto à fixação do marco de prescrição e à metodologia de contagem do prazo, sobretudo em razão da tramitação do pedido de habilitação de crédito.

Os embargos foram relatados também pelo Min. Francisco Falcão e **foram rejeitados por unanimidade**, sem qualquer acolhimento dos pontos suscitados pela parte embargante.

A Turma considerou que o acórdão embargado havia enfrentado o tema com clareza suficiente, estabelecendo que a fluência do prazo prescricional **poderia ser suspensa**

durante o trâmite do processo de habilitação, mas que, após a conclusão desse procedimento, o prazo voltaria a fluir normalmente, sendo de rigor a observância do limite quinquenal para cada declaração compensatória.

Apesar de discordar dos fundamentos adotados, observo que alguns precedentes deste CARF seguem racionalidade semelhante.

Nos termos do art. 168 do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição de tributos extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos. Quando a restituição tem por fundamento decisão judicial, como no presente caso, aplica-se o inciso II do dispositivo, segundo o qual o prazo deve ser contado da data em que transitar em julgado a sentença que reconhece o direito creditório.

Esse prazo quinquenal constitui prazo de decadência do direito material à restituição, e não apenas limitação procedimental. Não se confunde com o prazo prescricional da ação anulatória de negativa administrativa (art. 169 do CTN), cuja fluência é posterior à formalização da denegação do pedido. Trata-se, assim, de prazo que incide antes da formalização do requerimento administrativo, como condição de sua própria viabilidade.

No caso concreto, a sentença transitada em julgado no processo judicial movido pela parte-recorrente data de 16/08/1999 (fls. 114–121 do processo administrativo). Considerando o art. 168, II, do CTN, o direito de pleitear a restituição expirou, portanto, em 16/08/2004, ressalvadas hipóteses legalmente previstas de suspensão ou interrupção da fluência desse prazo.

O argumento da parte-recorrente de que não teria permanecido inerte, por ter iniciado compensações mensais entre 01/1996 e 07/2006, não é suficiente, por si só, para afastar a decadência. A jurisprudência então dominante na Segunda Turma do STJ, de fato, admitia que, iniciado o exercício do direito dentro do quinquênio, a continuidade do aproveitamento do crédito poderia estender-se no tempo. No entanto, esse entendimento foi expressamente revisto no julgamento do REsp nº 2.178.201/RJ, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 2023.

No referido acórdão, o Superior Tribunal de Justiça fixou que o prazo previsto no art. 168, II, do CTN incide sobre cada declaração de compensação (PER/DCOMP), e não apenas sobre o ato inicial. A compensação fracionada, ainda que iniciada no prazo legal, não afasta o dever de submeter cada ato compensatório à regra decadencial, sob pena de se transformar o crédito tributário em título imprescritível, em ofensa ao regime de segurança jurídica tributária.

A ementa desse julgado estabelece, com clareza:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. (...) DIREITO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. TERMO INICIAL. ART. 168, INCISO II, DO CTN. CADA DECLARAÇÃO DE

COMPENSAÇÃO (PER/DCOMP) DEVE SER EFETUADA DENTRO DO PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS. (...).

Tal orientação foi acolhida pela 2ª Seção da 4ª Turma Extraordinária do CARF, no Acórdão nº 2004-000.200, ao julgar improcedente pleito de restituição formalizado mais de cinco anos após o trânsito em julgado de decisão judicial declaratória, ainda que precedido de deferimento da habilitação do crédito. Entendeu-se que, uma vez decorrido o prazo previsto no art. 168 do CTN, não há ato administrativo posterior que reabilite o direito material extinto, nem mesmo o deferimento da habilitação, que não vincula o juízo de admissibilidade da restituição.

No presente caso, a parte-recorrente protocolou seu pedido administrativo de restituição apenas em 28/07/2008 (fls. 2–5), ou seja, quase nove anos após o trânsito em julgado da sentença judicial. Não se demonstrou qualquer causa legal de suspensão, interrupção, ou impedimento da fluência do prazo decadencial no interregno.

Ainda que se reconhecesse, em tese, a eficácia dos atos compensatórios praticados entre 01/1996 e 07/2006, conforme alega a parte-recorrente, tais atos não interrompem nem suspendem a decadência do direito de pleitear restituição do saldo remanescente, precisamente o que foi requerido em 2008.

O que se verifica, portanto, é que o pedido de restituição foi formulado fora do prazo decadencial de cinco anos, razão pela qual o direito material estava extinto quando do protocolo.

Diante disso, deve ser mantida a conclusão alcançada pela autoridade de origem e reproduzida no acórdão recorrido.

Também afasto o argumento acerca do direito potestativo e temporalmente ilimitado para exercício do direito, dado que ele exigiria alguma forma de controle constitucional, para afastar o art. 168, II do CTN.

O órgão julgador de origem não reconheceu qualquer natureza imprescritível ou potestativa ao direito de restituição ou compensação de tributos, ainda que reconhecido por sentença judicial. Ao contrário, aplicou diretamente o art. 168, II, do CTN, para fixar que o direito extingue-se com o decurso de cinco anos, contados do trânsito em julgado da decisão judicial.

A DRJ considerou irrelevante que a sentença judicial tenha reconhecido o direito à compensação, afirmando que o pedido administrativo de restituição apresentado em 2008 estava fora do prazo legal, já extinto desde 2004, e que nenhuma causa legal de suspensão ou interrupção havia sido demonstrada.

Não há, no acórdão recorrido, menção expressa à tese de que a compensação judicialmente reconhecida constituiria direito potestativo, nem qualquer análise do argumento com esse enfoque.

Por outro lado, a parte-recorrente sustenta, com base em doutrina especializada, que o direito de compensar tributos reconhecido por sentença transitada em julgado consubstancia direito potestativo, que não se sujeita à decadência nem à prescrição, salvo previsão legal expressa nesse sentido.

Alega que o exercício da compensação, nos termos reconhecidos pela sentença judicial, constitui ato jurídico unilateral e vinculado, não subordinado à vontade da Administração. Assim, sendo direito decorrente de título judicial com força de coisa julgada, o contribuinte poderia exercê-lo a qualquer tempo, até o esgotamento do crédito, independentemente de prazo.

Nesse sentido, transcreve trecho da obra do jurista Hugo de Brito Machado, segundo o qual a compensação é direito do contribuinte, e não faculdade condicionada à anuência do Fisco. A parte-recorrente argumenta que, por se tratar de direito subjetivo plenamente reconhecido, a Administração não pode recusar sua execução nem limitar temporalmente sua realização sem base legal específica, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária.

O argumento da parte-recorrente não se sustenta diante do ordenamento jurídico vigente e da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça e deste Conselho.

É certo que a compensação reconhecida por decisão judicial possui natureza declaratória de certeza do crédito tributário. Contudo, essa característica não a exime do regime jurídico comum aplicável ao exercício de direitos tributários subjetivos, que compreende, dentre outros, o respeito aos prazos decadenciais e prescricionais fixados em lei.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 168, II, estabelece, com clareza, que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso de cinco anos, contados do trânsito em julgado da decisão judicial que tenha reconhecido o direito ao crédito. A norma não excepciona os créditos reconhecidos em sentença, tampouco os distingue segundo sua origem. Ao contrário, a previsão é justamente dirigida a essas hipóteses, como forma de dar eficácia à coisa julgada dentro dos marcos da legalidade estrita.

A pretensão de caracterizar a compensação como direito imprescritível ou potestativo contraria frontalmente a lógica do sistema tributário brasileiro, o qual repele situações de créditos tributários perpétuos. Conforme decidido no REsp nº 2.178.201/RJ, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma do STJ, “a imprescritibilidade do exercício da compensação tornaria a sistemática da repetição do indébito uma operação financeira remunerada pela SELIC, com potencial distorção do equilíbrio fiscal”.

No mesmo julgado, o relator rejeitou a tese de que o exercício do direito de compensar não se sujeitaria a prazos, firmando que:

“O art. 168, II, do CTN é norma cogente, de aplicação obrigatória a todo e qualquer crédito reconhecido judicialmente, sendo incabível sua derrogação por interpretação doutrinária, ainda que respeitável”.

Além disso, o exercício administrativo da compensação requer a formalização de declarações específicas (PER/DCOMP), regidas por atos normativos que operam em consonância com o CTN. A compensação é admitida como meio de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, mas para tanto deve ser realizada nos termos da legislação vigente, inclusive no que se refere aos prazos.

Também o CARF, no Acórdão nº 2004-000.200, afastou expressamente a tese da imprescritibilidade, mesmo em caso de crédito judicial reconhecido por sentença declaratória e habilitado administrativamente. Reconheceu-se que, ainda que a sentença judicial tenha atribuído ao contribuinte o direito à compensação, o exercício desse direito não prescinde de observância ao prazo do art. 168 do CTN, sendo inadmissível a formulação do pedido de restituição após o seu decurso.

Por fim, o argumento doutrinário invocado pela parte-recorrente, embora respeitável, não possui força normativa para afastar norma legal expressa. A legalidade tributária, neste ponto, não protege o contribuinte contra prazos, mas exige que direitos e limites estejam definidos em lei, e o art. 168 do CTN é justamente a manifestação dessa exigência.

Diante disso, rejeita-se o argumento da parte-recorrente de que o direito à compensação judicialmente reconhecida seria imprescritível ou insuscetível à decadência. Tal interpretação não encontra amparo legal nem jurisprudencial, e conduziria à perpetuação de passivos fiscais desequilibrados, em afronta aos princípios da segurança jurídica e da isonomia.

Também rejeito o argumento de que a limitação de 30% seria causa impeditiva, especialmente porque o respectivo acolhimento demandaria controle de constitucionalidade, o que nos é vedado (Súmula CARF 02).

O acórdão recorrido, embora tenha reconhecido que o crédito da parte-recorrente decorre de decisão judicial transitada em julgado, não acolheu qualquer tese de suspensão ou ineficácia do prazo decadencial em razão de restrição normativa quanto ao aproveitamento do crédito.

Ao contrário, limitou-se a aplicar a literalidade do art. 168, II, do CTN, fixando que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a partir do trânsito em julgado da sentença, o que, no caso, ocorreu em 16/08/1999.

A autoridade julgadora não examinou especificamente o argumento de que a limitação de 30% por competência, prevista no § 3º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991 (vigente à época), teria impedido o esgotamento do crédito dentro do prazo, nem tratou da sua eventual repercussão sobre a contagem do prazo decadencial.

A parte-recorrente sustenta que, embora tenha iniciado a compensação do crédito dentro do prazo legal, não conseguiu exaurir o montante devido à limitação imposta pela legislação vigente, que restringia o valor compensável a 30% do débito em cada competência.

Trata-se da redação conferida ao § 3º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, vigente entre a edição da Lei nº 9.032/1995 e a revogação promovida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

A parte-recorrente afirma que a restrição legal não pode ser interpretada em seu desfavor, de forma a imputar-lhe a perda do direito sobre o crédito remanescente, cuja utilização total teria sido inviabilizada por força da própria norma que regulava a forma de compensação.

Aduz que, nesse cenário, seria injusto e desproporcional considerar inerte o contribuinte que, embora diligente no exercício do direito, ficou impedido de concluir as compensações no prazo de cinco anos exclusivamente por imposição legal.

De fato, a legislação vigente à época dispunha, no § 3º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, que o valor a ser compensado mensalmente, com fundamento em decisão judicial transitada em julgado, não poderia ultrapassar o limite de 30% do valor total das contribuições a recolher pela empresa em cada competência.

Essa limitação foi posteriormente revogada apenas em 2008, com a edição da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, a existência dessa limitação não constitui causa legal de suspensão, interrupção ou ampliação do prazo decadencial previsto no art. 168 do CTN. A norma do CTN tem natureza material e cogente, e não sofre modulação por dificuldades práticas ou operacionais na execução do crédito reconhecido judicialmente.

O STJ, ao julgar o REsp nº 2.178.201/RJ, rejeitou expressamente o argumento de que a limitação percentual ao aproveitamento do crédito pudesse conduzir à postergação do prazo de cinco anos. Naquele julgado, o relator, Min. Francisco Falcão, observou que:

“O fato de o contribuinte não conseguir utilizar integralmente o crédito no prazo legal, seja por limitação normativa ou por baixa capacidade de recolhimento, não tem o condão de afastar a incidência do art. 168, II, do CTN, sob pena de conferir tratamento desigual e incerto à fluência do prazo decadencial.”

Apesar de discordar dos respectivos fundamentos e conclusão, observo que seria necessário o controle de constitucionalidade, para chegar ao resultado oposto.

Na mesma linha, o CARF, no Acórdão nº 2004-000.200, reafirmou que a restrição normativa ao aproveitamento mensal não interfere no prazo decadencial para formulação do pedido de restituição, tampouco justifica o protocolo do pedido após o quinquênio legal. A Turma entendeu que a atuação diligente do contribuinte é presumida dentro dos marcos legais, e que o cumprimento da limitação legal não gera, por si só, efeito suspensivo.

Importante destacar que o art. 168 do CTN não distingue hipóteses de exaurimento parcial ou total do crédito. Sua incidência ocorre a partir do momento em que nasce o direito à restituição, no caso, com o trânsito em julgado da sentença declaratória. Uma vez iniciado o prazo, sua fluência é contínua, salvo causas legais de suspensão ou interrupção, que não incluem a existência de normas limitadoras da forma de extinção do crédito tributário (embora se entreveja claramente a *derrotabilidade* da redação normativa, até para evitar que ações estatais unilaterais se revelem meios oblíquos para frustrar direitos, no estilo *Ardil 22*).

Em termos práticos, se a parte-recorrente identificava que o crédito não poderia ser totalmente absorvido por meio de compensações no prazo legal, deveria ter apresentado pedido de restituição do saldo remanescente dentro do prazo quinquenal, ou, alternativamente, pleiteado judicialmente a flexibilização da limitação legal, o que não ocorreu nos autos.

Não há, nos elementos constantes do processo administrativo, qualquer indicativo de que a parte-recorrente tenha sido impedida de exercer seu direito dentro do prazo por fato imputável à Administração. Ao contrário, o pedido de restituição só foi formalizado em 28/07/2008, quase nove anos após o trânsito em julgado da sentença, quando o prazo já se encontrava extinto desde 16/08/2004.

Diante disso, conclui-se que a limitação legal de 30% por competência não constitui causa apta a afastar a fluência do prazo decadencial estabelecido no art. 168, II, do CTN. A restrição atuava sobre a forma de extinção do crédito tributário, mas não sobre o próprio direito material à restituição, cuja decadência opera independentemente da viabilidade de sua fruição integral por compensação.

Finalmente, examino a alegada inaplicabilidade do art. 168, II, do CTN, em razão de tratar-se de sentença declaratória

A decisão recorrida aplica, sem ressalvas, o disposto no art. 168, II, do Código Tributário Nacional, entendendo que o direito de pleitear a restituição de valores reconhecidos por decisão judicial prescreve em cinco anos, contados do trânsito em julgado da sentença.

O acórdão não distingue entre a natureza declaratória ou condenatória da decisão judicial transitada em julgado. Tampouco considera que tal classificação possa afastar ou modular o termo inicial do prazo decadencial.

Para a DRJ, o simples fato de haver decisão judicial reconhecendo o direito ao crédito atrai a incidência do art. 168, II, do CTN, e o prazo quinquenal flui da data do trânsito em julgado, sem exceções quanto à natureza da sentença.

A parte-recorrente sustenta que a sentença proferida nos autos da ação judicial transitada em julgado não revogou, nem reformou qualquer decisão condenatória anterior. Ao contrário, a decisão foi de natureza meramente declaratória, reconhecendo a inexistência de relação jurídico-tributária e, como consequência, autorizando a compensação do indébito tributário.

Nesse contexto, argumenta que não se aplica o inciso II do art. 168 do CTN, mas sim o inciso I do mesmo dispositivo, que fixa como termo inicial da contagem o momento da extinção do crédito tributário, o que, segundo a tese da parte-recorrente, ocorreria mês a mês, à medida que as contribuições eram pagas indevidamente.

Desse modo, a contagem quinquenal deveria incidir isoladamente sobre cada recolhimento efetuado, de modo que o prazo decadencial para formular o pedido de restituição não estaria esgotado em relação a todos os valores, especialmente considerando que o pedido foi protocolado em 2008 e abrangia valores recolhidos até 2006.

A controvérsia reside em saber se a sentença transitada em julgado que declara a inexistência de obrigação tributária, e, como decorrência, reconhece o direito à compensação atrai a incidência do inciso I ou do inciso II do art. 168 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o art. 168 do CTN:

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

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do art. 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.

Embora a parte-recorrente sustente que a sentença judicial não reformou decisão condenatória anterior, e, portanto, não atrairia a incidência do inciso II, esse argumento não resiste à interpretação sistemática do CTN e à jurisprudência consolidada.

O art. 165, III, do CTN estabelece que o contribuinte tem direito à restituição do tributo “por força de decisão administrativa ou judicial definitiva”. Trata-se da hipótese de indébito reconhecido externamente, por pronunciamento de autoridade administrativa ou judicial.

O inciso II do art. 168, por sua vez, regula justamente essa hipótese, prevendo que o prazo para restituição, nesses casos, se inicia com o trânsito em julgado da decisão judicial, independentemente da natureza do provimento, seja ele condenatório, declaratório ou constitutivo.

O critério adotado pelo legislador não é a classificação formal da sentença, mas sim o modo de formação do direito creditório. Se este decorre diretamente da autoridade da coisa julgada judicial, aplica-se o inciso II.

Esse entendimento foi reafirmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 2.178.201/RJ, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, no qual se assentou que o termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de crédito reconhecido judicialmente, é sempre o trânsito em julgado da decisão judicial que o reconhece, independentemente da via processual utilizada ou da natureza do provimento.

A ementa é clara ao dispor:

“O prazo previsto no art. 168, inciso II, do CTN aplica-se a cada declaração de compensação (PER/DCOMP) que se pretende realizar com base em crédito tributário reconhecido judicialmente.”

Além disso, o CARF, no Acórdão nº 2004-000.200, igualmente enfrentou caso de sentença meramente declaratória, reconhecendo que, ainda assim, incide o inciso II do art. 168, pois a declaração judicial é que dá nascimento jurídico ao direito à restituição.

No caso concreto, é incontroverso que o direito à compensação pleiteado pela parte-recorrente decorre de sentença judicial transitada em julgado em 16/08/1999, que reconheceu a inexistência de relação jurídico-tributária e autorizou a compensação. Não há demonstração de que o crédito tenha sido apurado e utilizado antes disso, tampouco de que o pedido administrativo formulado em 28/07/2008 refira-se a fatos independentes da decisão judicial.

Portanto, é irrelevante a natureza formal da sentença. O que importa é que o crédito reivindicado tem como fundamento direto a decisão judicial, e, por isso, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 168, II, do CTN, com termo inicial em 16/08/1999 e término em 16/08/2004.

O pedido de restituição apresentado quase nove anos após esse marco é, portanto, intempestivo. Rejeita-se, assim, o argumento de inaplicabilidade do inciso II do art. 168.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

