

**O ART. 170-A DO CTN: PROPOSTA DE AFASTAMENTO
NO CASO DE TESES DECIDIDAS EM SEDE
DE RECURSOS REPRESENTATIVOS DE
CONTROVÉRSIA NOS TRIBUNAIS SUPERIORES –
ARTS. 543-B E 543-C DO CPC**

André Mendes Moreira
Eduardo Lopes de Almeida Campos

INTRODUÇÃO

A compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário previstas no CTN. Como tal, representa uma alternativa célere para os contribuintes receberem seus créditos contra a Fazenda Pública sem necessidade de recorrer à morosa dinâmica dos precatórios.

Por outro lado, o art. 170-A do CTN constitui um impedimento para que a compensação seja feita antes do trânsito em julgado da ação judicial na qual esse direito é pleiteado.

No entanto, as inovações da legislação processual no sentido da padronização da jurisprudência têm permitido questionamentos sobre possíveis exceções à regra do art. 170-A do CTN quando haja orientação do STF ou do STJ

obtida em julgamento de recurso no regime dos arts. 543-B e 543-C de forma favorável ao contribuinte.

O objetivo do presente trabalho é problematizar o alcance da norma extraída do art. 170-A do CTN, por meio da verificação da possibilidade excepcional de compensação tributária na pendência de decisão judicial definitiva que a autorize – uma exceção, portanto, à regra geral do mencionado dispositivo – frente à existência de orientação do STF ou do STJ atingidas por meio dos procedimentos previstos nos arts. 543-B e 543-C.

1. O JULGAMENTO DE PROCESSOS PELO RITO DOS ARTS. 543-B E 543-C

As Leis nº 11.418/06 e nº 11.672/08 criaram o sistema de julgamento de recursos repetitivos no STF e no STJ, respectivamente, com o ideal de reduzir a insegurança jurídica e o volume de recursos naqueles tribunais.

No âmbito do STF (art. 543-B), a sistemática de julgamento de recursos repetitivos funciona para a análise da existência de repercussão geral. Identificada a multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, caberá ao próprio tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos e encaminhá-los ao STF, sobrestando os demais até o pronunciamento final desta corte¹.

¹ Caso o STF negue a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente inadmitidos. De outro modo, caso o mérito dos recursos representativos da controvérsia seja julgado, os processos sobrestados serão apreciados pelo próprio Tribunal, Turma de Uniformização ou Turma Recursal de origem, que poderão declará-los prejudicados ou retratarem-se. Outrossim, caso a decisão recorrida seja mantida, o relator do recurso no STF poderá, liminarmente, cassar ou reformar o acórdão quando ele for contrário à decisão proferida no recurso representativo, conforme dispõem o §4º, do art. 543-B, do CPC, c/c art. 21, §1º, do Regimento Interno do STF.

Cumprе ressaltar ainda que, não tendo sido identificada a identidade de controvérsia entre os recursos no juízo *a quo*, pode o próprio STF, de ofício ou a requerimento da parte interessada, identificá-la, selecionar aquele(s) representativo(s) da controvérsia e determinar a adoção do rito aqui descrito, hipótese em que ordenará o retorno dos demais recursos aos órgãos de origem (art. 328, parágrafo único, do RI/STF).

Há ainda a possibilidade de se determinar a aplicação do art. 543-B pela simples suscetibilidade de a controvérsia reproduzir-se em múltiplos recursos, caso em que o STF comunicará o fato aos tribunais ou turmas dos juizados especiais para que atendem ao rito de julgamento de

No âmbito do STJ, o rito, regulamentado pelo art. 543-C, do CPC e pela Resolução nº 08/2008 daquela corte é semelhante, porém dotado de algumas peculiaridades. Havendo a identificação de multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o presidente do tribunal de origem admitirá um ou mais Recursos Especiais que representem a controvérsia, encaminhando-os ao STJ e sobrestando os demais até o julgamento daqueles pela Corte Superior. Caso não o faça, o relator do recurso no STJ poderá, identificando a existência de jurisprudência dominante ou que a matéria já está afeta ao colegiado, determinar a suspensão dos recursos a ela relacionados nos tribunais *a quo*².

Cabe destacar ainda que, para os recursos posteriores ao julgamento daqueles submetidos ao regime de repercussão geral ou de recursos repetitivos, o Código de Processo Civil também prevê formas de aplicação de plano daquela jurisprudência, impedindo o seguimento de recursos em confronto com o posicionamento dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior (art. 557, §1º, do CPC), hipótese em que evidentemente se enquadram as decisões prolatadas no regime dos arts. 543-B e 543-C³.

Como se vê, a sistemática desses artigos não apenas informa o entendimento doravante adotado pelo STF e STJ, mas efetivamente vincula as instâncias inferiores. Possuem os arts. 543-B e 543-C, portanto, efeito antecipatório em relação às demandas ainda pendentes de julgamento, já que a insegurança

recursos repetitivos, podendo pedir que lhe prestem informações no prazo de cinco dias e sobrestar todas as causas com questões idênticas (art. 328, *caput*, do RI/STF).

² O relator do REsp poderá requisitar informações para os tribunais de origem, que devem ser prestadas no prazo de quinze dias. Pode ainda o relator solicitar informações aos tribunais estaduais ou federais a respeito da controvérsia e autorizar, ante a relevância da matéria, a manifestação escrita de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na controvérsia (*amicus curiae*), que devem ser prestadas também no prazo de quinze dias (art. 3º, inciso I, da Resolução 08/2008 do STJ). Em seguida, o Ministério Público terá vista dos autos também por quinze dias. Transcorridos esses prazos, o processo será incluído em pauta na seção ou Corte Especial, com preferência sobre os demais feitos, exceto os que envolvam réu preso e os pedidos de *habeas corpus*.

Publicado o acórdão do STJ, os recursos sobrestados na origem, conforme coincidam ou não com a orientação deste, terão seu seguimento negado, serão reexaminados pelo tribunal de origem ou, caso o acórdão recorrido não seja retratado para conformar-se à decisão do STJ, passarão pelo juízo de admissibilidade para seguir ao STJ.

³ Neste sentido, explica Antônio Adonias Aguiar Bastos: “A influência do julgamento de outros casos sobre a lide apresentada em um determinado processo mostra-se ainda maior na medida em que o art. 557 da Lei Adjetiva Pátria permite ao relator apreciar o mérito do recurso (e não só negar-lhe seguimento) se a decisão impugnada estiver em manifesto confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do STF ou de Tribunal Superior.” (2008, p. 4948)

quanto ao resultado, que geralmente perdura até o trânsito em julgado, é abreviada, permitindo um prognóstico seguro quanto ao destino da lide.

É dizer: uma vez sedimentado entendimento no âmbito dos referidos tribunais superiores, a partir da aplicação dos arts. 543-B e 543-C, presume-se a existência de óbice à prolação de entendimento divergente daquele já proferido tanto pelo STF quanto pelo STJ.

2. DOS IMPEDIMENTOS DA ATUAÇÃO DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL E DA RECEITA FEDERAL FRENTE ÀS TESES CONTRÁRIAS AOS RESULTADOS DE JULGAMENTO SOB O RITO DOS ARTS. 543-B E 543-C

O art. 19 da Lei nº 10.522/02 oferece diversas restrições à atuação dos procuradores da Fazenda Nacional, restrições que foram ampliadas significativamente pela Lei nº 12.844/13. No que interessa ao presente caso, o diploma assim estatui:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

[...]

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do procurador-geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

[...]

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela

Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§1º. Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, inclusive em embargos à execução fiscal e exceções de pré-executividade, hipóteses em que não haverá condenação em honorários; ou (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§2º. A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

§3º. Encontrando-se o processo no Tribunal, poderá o relator da remessa negar-lhe seguimento, desde que, intimado o Procurador da Fazenda Nacional, haja manifestação de desinteresse.

§4º. A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do *caput*, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do *caput*. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§5º. As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o *caput*, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do *caput*. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

[...]

§7º. Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Os arts. 543-B e 543-C merecem destaque em duas ocasiões. Em primeiro lugar, a matéria decidida nesse procedimento de modo desfavorável à Fazenda Nacional dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar e recorrer, autorizando-a ainda a desistir de recursos já interpostos (incisos IV e V), sem mesmo carecer de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, como no caso do inc. II.

Neste ponto, o Procurador da Fazenda Nacional tem não somente a faculdade, mas o dever de reconhecer a procedência do pedido ou manifestar seu desinteresse em recorrer, nas respectivas oportunidades processuais.

Além disso, a decisão desfavorável em consonância com o entendimento do STJ ou do STF nos recursos repetitivos escapa à dinâmica do reexame necessário (art. 475 do CPC) e pode ter seu seguimento negado após manifestação de desinteresse do procurador da Fazenda Nacional, sequer subordinando-se, portanto, ao duplo grau de jurisdição.

Em segundo lugar, nas mesmas hipóteses assinaladas fica a Receita Federal do Brasil impedida de constituir créditos tributários, condicionada, desta vez, à manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (e não especificamente do Procurador-Geral da Fazenda Nacional), devendo reproduzir, em seus órgãos decisórios, o entendimento adotado pelo STJ e pelo STF nas suas decisões definitivas de mérito.

Por fim, os créditos já constituídos deverão ter seus lançamentos revistos de ofício, seja para reformulá-los, seja para excluí-los totalmente, conforme o caso, atuação essa igualmente condicionada à manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Portanto, os entendimentos consolidados pelo regime dos arts. 543-B e 543-C do CPC são, atualmente, plenamente vinculantes para os membros da Procuradoria da Fazenda Nacional, que devem tomá-los na mesma razão das súmulas vinculantes, decisões em sede de controle concentrado de constituciona-

lidade, atos normativos e leis, independentemente dos limites subjetivos da coisa julgada tradicionalmente impostos pelo art. 472 do CPC.

Tal postura, hoje devidamente positivada, foi precedida pelos pareceres PGFN/CDA nº 2025/2011 e PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, a seguir sumariamente analisados que, antes mesmo da positivação da Lei nº 12.844/2013, já interpretavam a obrigatoriedade dessa conduta por decorrência de princípios constitucionais que regem a atividade da Administração Pública.

3. OS PARECERES PGFN/CDA Nº 2025/2011 E PGFN/CDA/CRJ Nº 396/2013 E A APLICABILIDADE DA LÓGICA DA VINCULAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSOS REPETITIVOS AOS TRIBUTOS ESTADUAIS E MUNICIPAIS

Conforme já mencionado, as modificações realizadas pela Lei nº 12.844/13, embora configurem inovações no campo legislativo *stricto sensu*, foram precedidas pelos pareceres PGFN/CDA nº 2025/2011 e PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013. Os mencionados pareceres, mesmo sem força cogente, defenderam que, à luz do direito então vigente, ou seja, mesmo anteriormente à edição daquela lei, a atuação da PGFN e da Receita Federal já deveria observar o entendimento firmado mediante o julgamento dos recursos repetitivos.

O objetivo do parecer PGFN/CDA nº 2025/2011 foi verificar se havia respaldo jurídico para que a PGFN deixasse de proceder à inscrição em dívida ativa e à subsequente exigência judicial dos créditos tributários, cujo êxito fosse improvável em decorrência de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida em sede de julgamento pelo rito dos arts. 543-B e 543-C, do CPC.

Concluiu-se que a PGFN encontrava impedimento jurídico para persistir na inscrição e cobrança de créditos tributários cujo fundamento foi tido como ilegítimo pelo STF e/ou STJ naquele regime de julgamento. Para tanto, o parecer menciona uma série de princípios constitucionais, explícitos e implícitos, que motivam tal conclusão.

Em apertada síntese, defendeu o parecer que, embora não sejam vinculantes para além da lide as decisões proferidas em sede de julgamento de

recursos repetitivos, a abstinência, pela PGFN, de efetivar a inscrição e cobrança de créditos sem respaldo no entendimento ali firmado, não viola o princípio da legalidade e a natureza vinculada desses atos administrativos. Ao contrário, tal atitude é ato condizente com a ideia do princípio da legalidade como observância à finalidade da lei. Isso porque a finalidade última da inscrição do débito em dívida ativa é conferir-lhe exequibilidade judicial. Desta forma, uma vez que a consecução dos objetivos da inscrição depende do respaldo jurisdicional, já que não pode a Fazenda Nacional exercer a autotutela, não haveria sentido em forçar-se o ato que dificilmente atingiria seu objetivo final, qual seja, o de possibilitar a cobrança judicial do crédito, tendo o próprio Poder Judiciário entendimento contrário a essa cobrança.

Nada obstante, entendeu o parecer que a continuidade da inscrição e cobrança desses créditos violaria o princípio da isonomia, tratando de modo desigual o contribuinte cuja cobrança já atingira a fase judicial sem êxito, e aquele cujo crédito ainda se encontra prestes a ser inscrito na dívida ativa, sendo que ambos estão sujeitos ao mesmo regime jurídico. Ainda que exista a chance de o contribuinte não impugnar judicialmente a cobrança que contra ele é exarada, afirmou o parecer:

Não se pode legitimamente conceber que a atuação administrativa esteja ao alvedrio do comportamento do sujeito passivo, dirigindo-se em um ou outro sentido a depender exclusivamente da diligência do interessado em defender-se dos atos limitativos à sua esfera jurídica, ou em função de sua capacidade (maior ou menor) de fazer frente aos custos inerentes à vindicação dos seus direitos em juízo.

Decerto, o comprometimento da eficácia do executivo fiscal e do ato administrativo de inscrição em dívida ativa que lhe rendeu ensejo não há de ser analisado casuisticamente, à mercê do comportamento mais ou menos diligente do sujeito passivo em obter em juízo a sustação da cobrança. (p. 327)

À luz do princípio da eficiência administrativa, o Parecer ainda arguiu ser a cobrança temerária e contrária a este princípio constitucional da Administração Pública, por ensejar o dispêndio de valores para a defesa de crédito que provavelmente será anulado pelo Poder Judiciário, mormente quando se consi-

deram as vedações, já existentes (Portaria PGFN 294 e Lei nº 10.522/02), de se persistir na defesa de recursos com êxito improvável.

Além disso, a persistência na inscrição e cobrança geraria ao contribuinte/administrado desnecessário esforço de defesa, sacrifício inútil que violaria o princípio da proporcionalidade, segundo o qual a Administração Pública deve ponderar se a vantagem perseguida não é excessivamente prejudicial ao interesse dos afetados.

Por fim, o parecer ressaltou existir vedação jurídica ao comportamento contraditório da Administração Pública, expressão do princípio da boa-fé objetiva e da confiança legítima. Ora, se já era permitida a não apresentação de defesa e de recursos sem chances de êxito, afigurar-se-ia contraditório que a Fazenda Pública desistisse da cobrança em sede judicial logo após a apresentação de defesa pelo executado e, pouco antes, motivasse essa cobrança por meio da inscrição do crédito em dívida ativa. Tal atitude, conforme resalta o parecer, consubstanciaria verdadeiro *venire contra factum proprium*. *In verbis*:

Reportando-nos à controvérsia em foco, evidencia-se possível contradição entre decisões administrativas emanadas do mesmo ente público (União), e mais, do mesmo órgão (PGFN), caso se admita a execução de atividades administrativas cujo fundamento, paradoxalmente, não é mais defendido pela Fazenda Nacional perante o Judiciário. (p. 335)

Ressaltou ainda o parecer que a simples dispensa de impugnação judicial não implica concordância com as teses contrárias aos interesses fazendários, resguardando-se o direito de atuação na hipótese de modificação dos entendimentos jurisprudenciais firmados.

Já o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013 buscou solucionar os questionamentos enviados pela Receita Federal do Brasil sobre se as conclusões do Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011 também se estenderiam às atividades próprias daquele órgão e não só às da PGFN. Mantendo a coerência com o parecer anterior, aquele concluiu que:

Se a PGFN, no tocante à sua competência de representação judicial da União em matéria tributária, dispensou a apresentação de impugnações em juízo, reconhecendo, assim, a elevada vulnerabilidade da tese sustentada pela Fazenda Nacional, não deve esse mesmo órgão (PGFN), e nem a RFB, que exerce as suas competências tributárias igualmente em nome da União, persistir na atividade de cobrança fundada na mesma tese que se reputou inviável. Registre-se, ademais, que a regra geral de dispensa de contestação e recursos, em virtude de tese julgada pelo STF e STJ na forma dos arts. 543-B e 543-C, do CPC, constitui decisão institucional expressamente encampada pelo Ministério da Fazenda, ao aprovar os termos do Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2010.

[...] Nesse contexto, a RFB não deverá direcionar a ação fiscal para os sujeitos passivos com indícios de ilícitos tributários que se enquadrem exclusivamente em matéria julgada na forma dos arts. 543-B e 543-C, do CPC, ainda que decorrente de denúncia, uma vez que há uma tendência muito acentuada de que todo o dispêndio administrativo com diligências de fiscalização e atos subsequentes seja inútil, pois, “em mais ou menos tempo, afigura-se muito provável que essa atuação seja obstada pelo Poder Judiciário, mediante provocação do interessado”.

Ou seja, concluiu-se que, por força dos mesmos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, mencionados no parecer anterior e que motivaram a conclusão de vedação de atuação da PGFN contrária aos entendimentos fixados em julgados proferidos no rito dos artigos 543-B e 543-C, ambos do CPC, é a Receita Federal do Brasil igualmente impedida de realizar os procedimentos atinentes à cobrança administrativa de supostos créditos tributários cujo fundamento jurídico tenham sido derrubados por aqueles entendimentos.

Na linha dos comentados pareceres, os impedimentos à atuação da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, hoje regulamentados em lei, decorreriam diretamente de princípios constitucionais que regem a Administração Pública e vinculam suas atividades.

Além disso, o parecer consignou expressamente que:

O acolhimento de tese jurídica firmada sob a técnica dos arts. 543-B e 543-C do CPC, em sentido mais favorável ao contribuinte, permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição do indébito, na forma dos arts. 165 e 168 do CTN.

Ao admitir a correção da interpretação jurisprudencial que afasta, no todo ou em parte, a exigência tributária, a Fazenda Nacional passa a reputar indevidos os créditos lançados de acordo com os critérios superados, surgindo, como consequência, a possibilidade de restituição e de compensação dos valores efetivamente pagos, na forma da legislação em vigor.

Em tais hipóteses (de valores efetivamente pagos), a repetição do indébito dar-se-á conforme as regras dispostas nos arts. 165 e seguintes do CTN, observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal. (p. 59)

Portanto, tem-se que a exigência de conformidade da atuação da Administração Pública relacionada à cobrança de tributos com os entendimentos firmados em sede de julgamento de recursos repetitivos decorre não só da Lei nº 12.844/13, mas da força de normas constitucionais hierarquicamente superiores a ela e que, portanto, tornam-na apenas expressão infraconstitucional, por certo confirmatória, regulamentadora e esclarecedora de mandamentos hierarquicamente superiores.

Outrossim, no entender da PGFN, os entendimentos formulados no âmbito do julgamento dos recursos representativos de controvérsias vinculam a Receita Federal inclusive à atividade de restituição e compensação de débitos.

Porém, o mais interessante disso tudo é concluir que, muito embora a referida lei seja aplicável tão somente no âmbito da administração tributária federal, bem farão os órgãos responsáveis pela arrecadação tributária de outros entes federativos que espelharem sua conduta nela, mesmo antes de positivada em lei.

4. DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA MEDIANTE APROVEITAMENTO DE TRIBUTO OBJETO DE CONTESTAÇÃO JUDICIAL PELO SUJEITO PASSIVO

Diante do exposto, é lícito indagar: está juridicamente impedida a compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo na hipótese de existência de entendimento do STF ou STJ em seu favor, prolatado com espeque nos arts. 543-B ou 543-C do CPC?

Um exemplo pode melhor aclarar o debate.

Suponha-se que, em julho de 2013, um contribuinte ajuíze ação ordinária visando a anular parte dos créditos tributários dele cobrados como contribuições para o PIS e COFINS sobre a importação de bens, tendo em vista a inconstitucionalidade da norma extraída do art. 7º, inc. I, da Lei nº 10.865/04, que previa a inclusão do valor do ICMS e das próprias contribuições em sua base de cálculo.

Enquanto o feito tramitava, ainda em primeira instância, foi publicado o julgamento do RE nº 559.937/RS, sujeito à dinâmica do art. 543-B do CPC e que declarou justamente a inconstitucionalidade daquele dispositivo.

Após o trânsito em julgado do recurso extraordinário, foi exarada nota da PGFN, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 12 de fevereiro de 2014⁴, informando a inclusão da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer e, diante disso, o contribuinte pede o julgamento antecipado da lide. Contudo, em razão da inércia da Fazenda Pública em reconhecer a procedência do pedido (art. 19, §1º, inc. I, da Lei nº 10.522/02), da demora da sentença e de delicada situação financeira, o contribuinte opta por apresentar declarações de compensação, no rito do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Em resposta, a administração fazendária notifica o contribuinte sobre a não homologação de sua compensação (art. 74, §7º, da Lei nº 9.430/96),

⁴ “Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013. [...]”

intimando-o a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados, alegando o óbice do art. 170-A do CTN, bem como que as decisões tomadas no rito do art. 543-B do CPC não permitem a compensação com fundamento em alegação de inconstitucionalidade de lei, não se enquadrando entre as hipóteses do §12, inc. II, alínea "f", do art. 74 da lei autorizativa da compensação.

Diante dessa situação, há fundamento para que o contribuinte apresente manifestação de inconformidade (art. 74, §9º, da Lei nº 9.430/96)?

Pensamos que sim. Há razões suficientes para que a regra geral do art. 170-A do CTN seja excetuada, já que outra não poderá ser a resposta da Fazenda Pública senão o reconhecimento da procedência do pedido do autor, nem diverso poderá ser o resultado final do julgamento, sob pena de infração à legislação processual e às normas de regência da PGFN.

Outrossim, embora a inconstitucionalidade da lei declarada por meio do julgamento de recurso sob o regime de repercussão geral não esteja prevista no §12, inc. II, alínea "f", do art. 74, certo é que o art. 19, §§4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522/02 determina às unidades da Receita Federal do Brasil que não constituam créditos contrários ao entendimento formado naquele regime, bem como que reproduzam-no em suas decisões, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o que impede o órgão, portanto, de glosar a compensação levada a cabo pelo contribuinte.

CONCLUSÕES

Como visto, o art. 170-A condiciona a compensação de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo à existência de uma norma jurídica concreta individual definitiva, aqui entendida como uma decisão judicial com trânsito em julgado.

O dispositivo tem o claro intuito de não permitir a compensação quando há risco de que a tese amparada por decisão sujeita a recurso não tenha êxito, causando ao erário longo período de indisponibilidade sobre as quantias discutidas.

Contudo, questiona-se se essa necessidade não aparece mitigada

frente às limitações que sofrem as atuações do Judiciário e da Fazenda Pública, em especial porque o elemento da incerteza do resultado da demanda, que confere propósito ao dispositivo legal ora comentado, desaparece frente à fixação do resultado dos julgamentos proferidos nos regimes dos arts. 543-B e 543-C do CPC.

Em primeiro lugar, tem-se que os recursos pendentes encontram-se limitados aos entendimentos que sejam firmados neste regime, pois se tornam jurisprudência dominante do STF ou do STJ e, portanto, além de vincular os recursos sobrestados no próprio rito daqueles dispositivos, podem obstar o seguimento dos recursos posteriores ou mesmo determinar o seu imediato provimento ou desprovimento, por meio de decisão monocrática do relator, conforme previsto no art. 557 do CPC.

Além disso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional está dispensada de contestar e recorrer, bem como autorizada a desistir de recursos contrários ao julgamento do recurso representativo da controvérsia, razão pela qual se afigura, na esfera federal, ainda mais evidente a certeza do direito capaz de amparar uma medida liminar.

Outrossim, a Receita Federal do Brasil também é dispensada de atuar, nos casos em que se manifestar o Procurador da Fazenda Nacional, razão pela qual o entendimento do comentado regime poderia autorizar, a despeito do que dizia o art. 74, §12, “f”, da Lei nº 9.430/96, a compensação de tributo que tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei nos casos expressamente autorizados e que não incluem os casos dos arts. 543-B e 543-C.

Ainda, é de se considerar que, se a Receita Federal do Brasil está dispensada de constituir créditos tributários e de decidir de forma desfavorável àqueles entendimentos, bem como de rever lançamentos a eles contrários, é razoável supor, como o fez o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, que a ela também não se permite glosar a compensação declarada pelo contribuinte fundada na ilegalidade ou inconstitucionalidade do crédito, mesmo que amparada em lei vigente, mas ineficaz frente ao entendimento construído sob o regime dos recursos representativos de controvérsia.

Por fim, embora tudo isso encontre melhor aplicação na seara federal, em virtude da Lei nº 12.844/13, é válido cogitar suas irradiações a outras esferas da federação, já que, como já se afirmou, independentemente de serem regulamentados em lei, os impedimentos da Fazenda Pública decorrem direta-

mente de princípios constitucionais que vedam a atuação ineficaz, contraditória, contrária aos fins da lei e sem amparo da boa-fé e da confiança legítima, como bem explicitaram os pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Neste cenário, tem-se situação na qual, havendo entendimento favorável ao crédito do contribuinte obtido por meio do regime de julgamento dos recursos repetitivos, deve a Fazenda Pública respeitar tais entendimentos e deixar de contestar ou recorrer em sentido contrário a eles. Além disso, o efeito *erga omnes* desses entendimentos, que constituem norma geral e concreta, instruem as administrações tributárias a não constituírem créditos contrários ao entendimento consolidado pelo STJ ou STF, evitando o acionamento das forças estatais para cobrança de crédito indevido, que pode ser facilmente desconstituído pelo poder judiciário mediante provocação do contribuinte.

É, portanto, necessário asseverar que o óbice do art. 170-A pode e deve ser afastado pelos tribunais para os casos dos precedentes representativos de controvérsias julgados sob o rito dos arts. 543-B e 543-C, permitindo-se inclusive a autorização liminar da compensação, presentes os requisitos habituais das tutelas de urgência, ou mesmo a validação da compensação administrativa já que não será objeto de contestação da Fazenda Pública.