

Direito à compensação integral de créditos tributários judiciais

Em recentes decisões, a Primeira e a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) modificaram seu pacífico entendimento — que datava de mais de 10 anos — sobre a existência de um prazo prescricional para que os contribuintes, detentores de coisa julgada que lhes assegure o direito à compensação de créditos tributários, esgotem os respectivos créditos mediante a entrega de suas declarações de compensação, ainda que a primeira declaração do tipo (“DCOMP Mãe”) tenha sido transmitida dentro do prazo de cinco anos a contar do trânsito em julgado da respectiva ação judicial.

Realmente, o entendimento consolidado há mais de uma década em ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção daquela Corte estabelecia que, após o prévio deferimento da habilitação administrativa do crédito tributário e uma vez declarado o crédito integral como compensável, bastava que o contribuinte iniciasse a compensação dentro do prazo de cinco anos do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito ao crédito — mediante a entrega da primeira declaração de compensação, a chamada, pela Receita Federal e pela PGFN, “DCOMP Mãe” — para que se afastasse a prescrição do crédito compensável como um todo.

Essa declaração inicial (a “DCOMP Mãe”), na qual é indicada a integralidade do crédito compensável e que cientifica inequivocamente a União Federal, fazia com que a prescrição não incidisse apenas sobre os valores inicialmente compensados, mas também sobre os valores compensados em declarações posteriores.

Isso porque o crédito é único, derivado da coisa julgada (nos termos do artigo 156, X, do CTN), e não fracionado em vários créditos tributários distintos. Assim, mesmo que a absorção do crédito pela via das declarações de compensação subsequentes — apeladas pela Receita e pela PGFN de “DCOMPs Filhas” — se realizasse no tempo para além dos cinco anos do trânsito em julgado da ação judicial, a prescrição estaria afastada.

Salienta-se, por oportuno, que nessas “DCOMPs Filhas” é também obrigatória a renovada declaração do crédito integral compensável, tanto do valor original como de seu respectivo saldo atualizado, o que hoje, inclusive, é calculado automaticamente pelo próprio sistema PER/DCOMP Web.

Isto tudo com base na dicção expressa do mesmo artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, agora reinterpretado, que estabelece, “verbis”:

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

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

Dessa forma, entendia o STJ que, posteriormente ao início da execução do julgado, na forma de pleito de compensação (hodiernamente realizado por meio da transmissão de declaração de compensação – DCOMP, pelo sistema eletrônico da Receita Federal, de Pedido Eletrônico de Restituição e Declaração de Compensação – PER/DCOMP), nos termos do disposto no artigo 74, da Lei nº 9.430/96, a única possibilidade teórica de o Fisco obstar o exercício dessa compensação, até o exaurimento e absorção integral de débitos pelos créditos devidos, seria pela verificação concreta e não presumida (portanto dependente de prova, cujo ônus recaía sobre a autoridade fiscal, e do contraditório e devido processo legal administrativo) de inércia injustificada do contribuinte no exercício do direito de compensação reconhecido judicialmente.

Com efeito, pegando-se, por exemplo, do aresto proferido no REsp n. 1.480.602/PR (relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/10/2014, DJe de 31/10/2014), vemos que o STJ, além de salientar que “4. É correto dizer que o prazo do art. 168, caput, do CTN é para pleitear a compensação, e não para realizá-la integralmente”, mostrava-se ainda sensível à realidade incontestável da impossibilidade material de esgotamento dos créditos reconhecidos judicialmente dentro do prazo de cinco anos do trânsito em julgado do processo judicial respectivo, a depender do exame de cada caso concreto:

“(…)

5. Imagine-se, por exemplo, que o contribuinte tenha uma média anual de impostos a pagar no valor de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais).

Se o indébito reconhecido for de R\$500.000,00 (quinhentos mil reais), é fácil antever que seriam necessários aproximadamente 10 (dez) anos para o integral exaurimento da sua pretensão. Não haveria, nesse contexto, como decretar prescrito o saldo não aproveitado nos primeiros cinco anos.

6. Diferente seria a solução se, por descuido do contribuinte, o indébito hipotético de R\$100.000,00 (cem mil reais) - que poderia ser compensado em apenas dois anos - não fosse integralmente aproveitado no lustro.

7. Portanto, consoante adotado como ratio decidendi pelo Tribuna1 a quo, a verificação da inércia é imprescindível para concluir se o pedido de habilitação, formulado em 2008, foi ou não atingido pela prescrição.

8. O simples fato de a compensação haver sido iniciada antes da entrada em vigor da IN SRF 600/2005 não é suficiente para a solução da lide. Deverão as instâncias de origem apurar se (e a partir de quando) houve impossibilidade concreta de compensação do saldo cuja habilitação somente foi pleiteada no ano de 2008, para, então, formular a valoração quanto à configuração ou não da prescrição.

9. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido, para anular o acórdão hostilizado.

(REsp n. 1.480.602/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/10/2014, DJe de 31/10/2014.)

E realmente tal dilatação no tempo das compensações asseguradas pelo Poder Judiciário pode ocorrer por diversos motivos, além da legítima conveniência e prudência do contribuinte (como reconhecido pela própria Receita Federal e pela PGFN como veremos mais à frente), e não pela vontade de não receber(compensar) aquilo que pleiteou por diversos anos.

Essas razões podem ser das mais diversas naturezas, citando-se, exemplificativamente:

a) da própria empresa/credora (por exemplo pela diminuição da sua atividade econômica, por questões de mercado e/ou dificuldades financeiras);

b) ao direito de compensação, impostas com cada vez mais frequência pela União Federal – legais e ilegais, mas de qualquer sorte excessivas – como, por exemplo, a impossibilidade de compensação:

b.1.) de débitos consolidados em parcelamentos;

b.2.) de débitos remetidos para a inscrição em dívida ativa;

b.3.) entre débitos e créditos de terceiros;

b.4.) entre débitos e créditos previdenciários relativos à folha de pagamentos, e outros tributos também administrados pela Receita Federal desde a criação da Super-Receita, em 2017, ou seja, a proibição da chamada compensação cruzada, mesmo em relação a coisas julgadas formadas posteriormente à implementação do eSocial;

b.5.) de débitos relativos às estimativas do IRPJ e da CSLL.

c) por conta de tentativas indevidas da Receita Federal limitar o volume de créditos reconhecidos pelas próprias decisões judiciais transitadas em julgado, como feito pela indigitada e superada Solução de Consulta COSIT nº 13/2018, a qual tentou limitar o próprio alcance e volume de créditos compensáveis reconhecidos pelo Tema de Repercussão Geral nº 69, do Supremo Tribunal Federal.

d) por questões conjunturais macroeconômicas (crises econômicas nacionais ou internacionais), decorrentes ou agravadas de e por conflitos armados declarados pelo Globo, como as recentes e atuais guerras entre a Rússia e a Ucrânia e os conflitos entre palestinos e israelenses no oriente médio, os quais desestabilizam a economia mundial como um todo;

e) por questões conjunturais de saúde pública, como, por exemplo, a ainda recente pandemia e emergência de saúde mundial do COVID19, com a decretação de lockdowns, a qual reduziu drasticamente a atividade econômica das empresas e tem reflexos econômicos até hoje;

f) por conta operações de M&A que alterem a estrutura de negócios da empresa ou possibilitem o aproveitamento de ágio (goodwill) na aquisição de empresas, como autorizado pela legislação;

g) por questões tributárias da própria empresa e da sua dinâmica de negócios (por exemplo a ausência de débitos compensáveis em razão da estrutura de negócios, benefícios fiscais concedidos, opções legítimas por regimes fiscais menos onerosos, ou pela própria dinâmica de créditos e débitos dentro da não cumulatividade de determinados tributos e da atividade desenvolvida pela empresa, como ocorre com empresas preponderantemente exportadoras;

h) ou mesmo em razão da simples prudência de se decidir aguardar:

1. a pacificação da matéria, como ocorrido em razão da demora de quatro anos para o STF decidir embargos de declaração e assim modular os efeitos da decisão tomada no Tema nº 69 supra referido;
2. o transcurso do prazo para uma possível ação rescisória pela União Federal, diante da possibilidade da alteração de entendimento sobre a matéria pelo Supremo Tribunal Federal, muito embora essa cautela hoje pareça também insuficiente, diante da recente (24/04/2025) fixação por aquela Corte da seguinte Tese, nos autos da Ação Rescisória [\(AR\) 2876](#), de relatoria do ministro Gilmar Mendes:

“O § 15 do art. 525 e o § 8º do art. 535 do Código de Processo Civil devem ser interpretados conforme a Constituição, com efeitos ex nunc, no seguinte sentido, com a declaração incidental de inconstitucionalidade do § 14 do art. 525 e do § 7º do art. 535:

1. Em cada caso, o Supremo Tribunal Federal poderá definir os efeitos temporais de seus precedentes vinculantes e sua repercussão sobre a coisa julgada, estabelecendo inclusive a extensão da retroação para fins da ação rescisória ou mesmo o seu não cabimento diante do grave risco de lesão à segurança jurídica ou ao interesse social.

2. Na ausência de manifestação expressa, os efeitos retroativos de eventual rescisão não excederão cinco anos da data do ajuizamento da ação rescisória, a qual deverá ser proposta no prazo decadencial de dois anos contados do trânsito em julgado da decisão do STF.

3. O interessado poderá apresentar a arguição de inexigibilidade do título executivo judicial amparado em norma jurídica ou interpretação jurisdicional considerada inconstitucional pelo STF, seja a decisão do STF anterior ou posterior ao trânsito em julgado da decisão exequenda, salvo preclusão (Código de Processo Civil, arts. 525, caput, e 535, caput).”

Ocorre que, não obstante esse entendimento consolidado por ambas as Turmas que compõem a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, seguido, há mais de 10 anos, unissonamente, por todas as Cortes Federais até então (e que, portanto, serviram de orientação a todos os contribuintes detentores de créditos tributários em face da União Federal), aquela Corte, agora, em uma nítida guinada jurisprudencial - adotada depois de uma pandemia mundial de saúde, do COVID19, que paralisou e depois diminuiu drasticamente a atividade econômica e os débitos compensáveis contra a Receita Federal, e depois ainda do transcurso de cinco do trânsito em julgado de praticamente todos os

processos no país que cuidavam do maior passivo tributário ativo da União Federal, qual seja, a devolução do PIS e da COFINS sobre o ICMS (Tema nº 69 do STF) – realizou uma nova interpretação, surpresa, do artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, em conjugação com a norma do art. 156, X, do CTN, bem como com o Decreto nº 20.910/1932.

E isso para estabelecer que os contribuintes detentores de créditos amparados em tais coisas julgadas contra a União Federal deveriam (se é que ainda possuem prazo para tanto), necessariamente, realizar a compensação integral de todos os seus créditos reconhecidos judicialmente (depois de mais de 10 anos de discussão judicial, após o famoso 6 X 1, no Recurso Extraordinário 240.785, em 2006, em relação à COFINS sobre o ICMS), com o esgotamento dos mesmos, no prazo peremptório de cinco anos, a contar do trânsito em julgado das sentenças que reconheceram os indébitos, sob pena de decretação da prescrição de seu direito creditório reconhecido judicialmente e das compensações já realizadas após esse prazo ou dos saldos ainda compensáveis.

Com efeito, no julgamento da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça que consolida esse novo entendimento naquela Turma, de maio de 2025, proferido nos autos do REsp 2.178.201/RJ, o voto condutor do Ministro Francisco Falcão fundamenta da seguinte forma esse novo entendimento daquela Corte:

- compensação se trata de uma faculdade do contribuinte, sujeita ao prazo decadencial do art. 168, I, do CTN, cabendo a ele optar entre requerer a restituição em espécie ou realizar a compensação, devendo fazer essa opção dentro do prazo legal. “Sob o viés da (im)possibilidade de aproveitamento de todo o crédito por meio de compensações tributárias dentro do prazo de 5 anos, entendo razoável afirmar ser do interesse do contribuinte litigante a avaliação da forma pela qual submeterá a questão de direito à análise do Poder Judiciário, estando ciente de todas as limitações envolvidas quanto à recuperação do crédito.”
- prática de uma única declaração de compensação dentro do quinquênio legal não tem o condão de preservar indefinidamente o direito ao exaurimento do crédito. A regra geral do art. 168 do CTN, em conjugação com o disposto no art. 156, X, do CTN, bem como com o Decreto nº 20.910/1932, impõe que o exercício completo do direito à restituição ou compensação ocorra dentro do prazo de cinco anos.
- imprescritibilidade decorrente do entendimento prevalecente anteriormente incentiva o contribuinte a retardar ao máximo o aproveitamento do indébito, corrigido pela SELIC, cuja parcela não estará sujeita à tributação”
- de privar a Fazenda Pública de qualquer previsibilidade a respeito do efetivo aproveitamento do crédito”.
- Instrução Normativa n. 1.300/2012 e os demais atos normativos subsequentes que, igualmente, disciplinaram a compensação tributária estipulando o prazo máximo de 5 anos para transmissão da PER /DCOMP, a contar da data do trânsito em julgado, não inovam na ordem jurídica nem extrapolam os limites do poder

regulamentar, na medida em que apenas refletem o disposto no art. 168 do CTN, no art. 1º do Decreto n. 20.910/1932 e no art. 74 da Lei n. 9.430/1996.”

O STJ fixou, ainda, que a habilitação administrativa exigida pela Receita Federal para viabilizar a posterior compensação somente suspende esse prazo, entre a data de sua transmissão e a sua efetiva decisão pela autoridade fiscal, não o interrompendo. O voto condutor também se reporta ao entendimento materializado em acórdãos proferidos pela 1ª Turma do mesmo Tribunal, em igual sentido.

Ou seja, com o surpreendente cavalo de pau jurisprudencial acima mencionado:

- da noite para o dia, de morte, os valores já incorporados ao patrimônio de milhares de contribuintes, em violação ao seu direito de propriedade;
- invalidou parcialmente milhares de decisões judiciais nas quais jamais se especificou termo máximo para o esgotamento de créditos reconhecidos, em desprestígio à autoridade das decisões do próprio Poder Judiciário, e à sua credibilidade e Tripartição de Poderes;
- STJ concedeu um recibo de quitação e uma autorização de calote generalizado da União Federal, com o seu nítido enriquecimento sem causa, em especial em relação aos créditos derivados da Tese fixada pelo STF Tema nº 69, sempre combatida pelo governo;
- forte incentivo à irresponsabilidade fiscal;
- a continuidade de compensações legítimas, de cifras bilionárias – como declarado pela própria União Federal –, por milhares de empresas, que contavam, em seus planejamentos financeiros, com a possibilidade dessas compensações tributárias legítimas, a maioria, senão a totalidade, esteada no entendimento jurisprudencial vigente até então e também em mandados de segurança individuais ajuizados para barrar a interpretação limitadora da Receita Federal, o que afronta diretamente o princípio máximo da segurança jurídica e a própria garantia da livre iniciativa;
- o pior - se possível fosse escolher uma consequência menos estarrecedora para o caso - se declarou a possibilidade da União Federal inscrever em Dívida Ativa (diretamente, sem qualquer lançamento, como hoje autorizado legalmente), e assim prosseguir com a cobrança de débitos tributários bilionários, os quais foram legitimamente aproveitados pelas empresas, já que regularmente pleiteados dentro do prazo legal para tanto, com a sua informação integral na respectiva “DCOMP Mãe”, compensados após esse suposto prazo prescricional de cinco anos do trânsito em julgado de seus processos – o qual, rigorosamente, segundo o próprio STJ (e a própria União Federal, como veremos a seguir) nunca existiu.

A União Federal, diante disso, felicíssima, não perdeu tempo, e já lançou novo Edital de transação tributária, onde oferece aos “contribuintes que quiserem regularizar sua

situação na dívida ativa da União com descontos que podem chegar a até 100% sobre os valores de juros, multas e encargos legais têm até o dia 30 de setembro para aderir ao para aderir ao [Edital nº 11/2025](https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2025/novo-edital-de-transacao-da-pgfn)” <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2025/novo-edital-de-transacao-da-pgfn>

O Superior Tribunal de Justiça, para conferir essa nova interpretação sobre o tema, sobre um suposto prazo prescricional que teria o contribuinte (credor) para esgotar os seus créditos reconhecidos judicialmente frente à União Federal (devedora), mesmo depois de pleiteá-los no prazo de cinco anos da coisa julgada, não desconsiderou a dicção expressa do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que estabelece um prazo quinquenal para se “pleitear” a restituição/compensação.

Só que desqualificou, como suficiente para caracterizar esse “pleito”:

- o prévio pedido do contribuinte credor de habilitação administrativa de seu crédito judicial – estabelecendo que o mesmo somente suspende o prazo do pleito referido no artigo 168, I, do CTN, até a decisão do mesmo pela autoridade administrativa, o que nos parece correto, já que a dicção regulamentar de tal habilitação realmente estabelece somente a suspensão e não a interrupção do prazo;
- a primeira declaração de compensação transmitida pelo contribuinte à Receita Federal dentro do quinquídio legal (PER/DCOMP ou “DCOMP Mãe”, como apelada pela própria Receita Federal e pela PGFN). Daí a nossa inconformidade, motivadora do presente artigo.

Concentraremos nossa análise crítica no segundo item acima, na chamada “DCOMP Mãe”, desqualificada como tal pelo STJ para fins de interrupção da prescrição prevista no artigo 168, I, do CTN, a despeito da própria União Federal, pela Receita Federal e pela própria PGFN, atestarem, em diversos atos e manifestações judiciais, que tal “DCOMP Mãe” (qualificação dada pela Administração), é o ato suficiente pelo qual a União toma conhecimento integral do crédito compensável e da obrigação de suportar tal compensação, a não ser que, no prazo de cinco anos, verifique a imaterialidade total ou parcial dos créditos declarados.

Nesse ponto específico, entendemos que, muito embora o STJ tenha observado, corretamente, que de fato existe um prazo de cinco anos para o pleito, pelo contribuinte credor, do crédito tributário compensável reconhecido judicialmente — e que tal prazo deva mesmo ser contado a partir do trânsito em julgado da sentença, com a suspensão somente (e não a sua interrupção) durante a pendência de decisão da prévia e necessária habilitação administrativa —, deixou aquela Corte, todavia, de considerar que o ato de transmissão, pelo contribuinte, da primeira declaração eletrônica de compensação (“DCOMP Mãe”), transmitida e recepcionada hoje online pela Receita Federal (União Federal, na qualidade de devedora), contém, obrigatoriamente, a informação (ou seja, a

declaração, que não pode ser desconsiderada na sua análise) não só dos débitos apontados inicialmente para o encontro de contas, mas principalmente, de todo o crédito compensável.

É justamente por esse motivo que tal declaração é denominada, pela própria Administração, como “DCOMP Mãe”, como veremos a seguir.

Ou seja, a compensação de crédito originado da coisa julgada judicial é UNA. O processo administrativo daí decorrente é único, sendo inclusive - como não poderia deixar de ser - assim tratado pela própria Receita Federal, a qual realiza (quando realiza efetivamente) a sua atividade de verificação, sobre a materialidade do crédito compensável declarado, para somente depois verificar a suficiência ou não dos créditos para o abatimento dos débitos informados ao longo do tempo, pelo contribuinte. Registre-se, ainda, que o total do crédito compensável conforme a autorização do Poder Judiciário é informado/declarado não somente na referida “DCOMP Mãe”, mas também a cada nova “DCOMP” transmitida posteriormente, com a informação do crédito original e do saldo ainda existente para futuros encontros de contas.

A partir de tal ato inicial, portanto, está interrompida a prescrição, isto é, cumprido o requisito temporal do artigo 168, I do CTN, sendo ainda certo que o mesmo ato é reiterado pelas informações/declarações de créditos posteriores, sendo, assim, impossível, diante da realidade das coisas, se considerar as DCOMPS, tanto a “mãe” quanto as “filhas”, somente pela metade, ou seja, unicamente pelas declarações de débitos compensados, quando a declaração de crédito existe, é informada e recebida pela União Federal *on line*, que assim tem a obrigação de registrar tais obrigações contingentes em sua contabilidade pública.

De fato, a partir da “DCOMP Mãe” não há mais que se falar em prescrição do direito creditório integralmente declarado, dentro do processo administrativo de recuperação do indébito, instaurado pelo pleito tempestivo de recuperação do indébito tributário de natureza judicial. A partir desse momento, o crédito integral pleiteado passa para uma fase de aferição, conforme os critérios definidos previamente pelo Poder Judiciário (daí a justificativa lógica e jurídica da prévia habilitação administrativa) da certeza e liquidez dos créditos compensáveis pleiteados, de forma a ser possível também a verificação da sua suficiência para fins de sua compensação e extinção dos créditos tributários que forem, a partir desse pleito, paulatinamente oferecidos ao encontro de contas, nos termos dos mandamentos do artigo 156, II e 170 do CTN.

E tal processo administrativo de aferição dos créditos compensáveis declarados desde a “DCOMP Mãe” constitui processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72 (recepcionado pela CF/88 como lei ordinária), conforme dispõe textualmente o §11 do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, e pelas normas que regem o processo administrativo

federal, em especial o Decreto nº 70.235/72 e a Lei nº 9.784/99, não havendo, assim, que se falar prazo prescricional em desfavor do contribuinte, antes de qualquer análise de tal pedido pela Administração demandada por tal pleito.

Vale referir que o próprio STJ tem entendimento pacífico sobre a inaplicabilidade da chamada prescrição intercorrente em processos administrativos fiscais, quando não houver expressa determinação legal nesse sentido. A inexistência de disposição legal sobre essa pretensa prescrição intercorrente vale tanto para o Fisco, no caso do processo administrativo onde se analisa o lançamento de ofício do crédito tributário, como para o contribuinte, em processos administrativos de compensação.

No processo administrativo de recuperação/compensação, onde o contribuinte é o credor, aliás, o único prazo peremptório – e de decadência, não de prescrição – é contra o Fisco, de cinco anos, dentro dos quais deve ser realizada a análise do pleito de recuperação/mediante, sob pena de homologação tácita do crédito pleiteado e das compensações já informadas à época desse decurso de prazo, nos termos do art. da Lei nº 9.430/96.

Havendo decisão administrativa que reconheça o crédito compensável, total ou parcialmente, ou a homologação tácita dos créditos declarados, pelo transcurso do prazo decadencial do Fisco para essa análise, não há qualquer impedimento legal para que o contribuinte mais cauteloso, que aguardou a decisão homologatória do crédito ou o decurso do prazo de homologação tácita, possa transmitir, somente aí, as suas declarações de compensação seguintes à primeira DCOMP Mãe, com a informação e esgotamento de seus débitos.

Ao contrário, essa medida de cautela era anteriormente inclusive obrigatória, a despeito de haver norma que permitisse ao contribuinte obter certidões de regularidade fiscal, positivas com efeitos de negativa, quando da realização de compensações/informação de débitos antes dessa análise da Receita Federal, a qual, não obstante, era rigorosamente ignorada pela Receita Federal, como lembram todos aqueles que litigavam à época na área tributária, motivo da impetração rotineira de mandados de segurança para obtenção de CNDs.

Foi, aliás, justamente por conta dessa situação, que onerava não só os contribuintes mas também a Administração Fiscal e o Poder Judiciário, com milhares de mandados de segurança debatendo nada mais do que o direito de CND, que foram recebidas com alívio as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, as quais transmudaram os anteriores e obrigatórios pedidos de restituição prévios (mesmo em relação a créditos compensáveis originados de decisões judiciais transitadas em julgado), seguidos de posteriores pedidos de compensação, em simples declarações de compensação (depois PER/DCOMPs eletrônicas), com efeito extintivo do

crédito tributário (não mais suspensivo, o qual não era, de qualquer modo, respeitado), sob condição resolutória, atendida pela homologação expressa ou tácita do Fisco, com o decurso do seu prazo decadencial de cinco anos para a efetiva análise da declaração de crédito compensável e dos débitos já informados à época à Receita Federal.

Essas alterações legislativas — e outras que se seguiram — ainda foram bem explícitas quanto à equivalência e, portanto, à identidade de naturezas jurídicas entre o produto da bem-vinda e implementada simplificação dos procedimentos de compensação (que, frise-se, não pode se transformar em armadilha para o contribuinte) — (i) a declaração de compensação e (ii) os anteriormente obrigatórios pedidos prévios de restituição, os quais eram exigíveis mesmo para o exercício da compensação simples, conforme regulamentado inicialmente pelo artigo 17 da Instrução Normativa nº 21/97 e repetido em todas as regulamentações posteriores, até a MP 66/2002.

Tal identidade se vê claramente evidenciada nos seguintes dispositivos acrescentados pela Lei nº 9.430/96:

“§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)”

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)”

Saliente-se, ainda, que não era somente o STJ (e todo o Judiciário Federal) que entendiam inexistir qualquer prazo peremptório de esgotamento dos créditos compensáveis do contribuinte titular de reconhecimento judicial transitado em julgado. A própria União Federal, por meio das regulamentações da matéria, pela Receita Federal, sempre expressamente autorizou a realização do encontro de contas na compensação tributária além do prazo de cinco anos do trânsito em julgado da respectiva ação judicial reconhecedora do crédito, desde que o pedido administrativo tivesse sido apresentado à Receita Federal dentro do prazo de cinco anos previsto pelo artigo 168, I, do CTN, como se vê pelo histórico normativo regulamentar abaixo.

De fato, são essas as normas editadas pela Receita Federal, na regulamentação da matéria, que estranhamente são esquecidas no presente debate, por culpa e omissão da própria União Federal, as quais falam por si:

“Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

(...)

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

“Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

(...)

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

“Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de novembro de 2012

Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

(...)

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

“Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017

Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nas Seções VII e VIII deste Capítulo, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo.

[Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018]

Art. 68. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

(...)

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.”

E, finalmente, a IN vigente, Instrução Normativa RFB nº 2055, de 6 de dezembro de 2021:

“Art. 64. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo.

(...)

Art. 67. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

(...)

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que o crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.”

Essas instruções normativas deixam claro que nem mesmo a União Federal, por meio da Receita Federal, e da sua regulamentação, atribuem ao contribuinte qualquer obrigação de esgotamento dos créditos restituíveis com base em decisão administrativa ou judicial, no prazo peremptório de 5 anos, posto que, como visto logo no início do presente artigo a compensação iniciada pela “DCOMP Mãe”, constitui um processo UNO, onde o crédito compensável integral é declarado, de conhecimento do Fisco, que deve contingenciar contabilmente as suas obrigações futuras, como manda a Lei de Responsabilidade Fiscal (como veremos melhor a seguir), e que, portanto, interrompe a prescrição, no prazo exigido pelo artigo 168, I, do CTN, a qual, assim, não transcorre, até a decisão final do processo administrativo de compensação que avaliará o crédito compensável (e não a cada DCOMP).

Agora o melhor de tudo, que também deixou de ser considerado pelo STJ ao proferir o novo entendimento aqui tratado: A própria Procuradoria da Fazenda Nacional, seguindo o quanto já regrado pela Receita Federal em Soluções de Consulta, reconhece a unicidade do processo administrativo de compensação inaugurado pela “DCOMP Mãe”, apelido atribuído pela própria Administração à primeira declaração de compensação transmitida pelo contribuinte detentor de título executivo judicial que lhe assegura a compensação; e mais, reconhece também a inexistência de prazo prescricional para o exercício das amortizações de débitos posteriores.

Isso se verifica em diversas ações, e em especial em diversos recursos especiais interpostos pela União Federal, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos quais esta defende aguerridamente a realização da renda — derivada das mencionadas coisas julgadas — e a sua conseqüente e necessária tributação pelo IRPJ e pela CSLL no momento da transmissão, pelo contribuinte, da chamada “DCOMP Mãe”.

Eis uma dessas didáticas explicações da própria União Federal (longa mas que vale muito à pena ser lida), citada na decisão monocrática proferida nos autos do Recurso Especial nº 2161934, do Ministro Gurgel de Faria, “verbis”:

“RECURSO ESPECIAL Nº 2161934 - RS (2024/0290346-0)

DECISÃO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, mediante o qual impugna acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 142):

TRIBUTÁRIO. IRPJ/CSLL. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. ASPECTO TEMPORAL DA INCIDÊNCIA.

A aquisição jurídica e econômica da renda tributável, reveladora do acréscimo patrimonial, ocorre por ocasião da homologação, expressa ou tácita, da declaração de compensação. Precedentes.

Embargos de declaração rejeitados (e-STJ fls. 186/190).

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional aponta a violação dos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015, do art. 43 do CTN, do art. 44, III, da Lei n. 4.506/1964, dos arts. 177, caput, e 187, § 1º, da Lei n. 6.404/1976, do art. 6º, caput, e §§ 1º e 7º, do art. 67, XI, do Decreto-Lei n. 1.598/1977, do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, do art. 170 do CTN, do art. 441, II, do RIR/2018 (aprovado pelo Decreto n. 9.580/2018) e dos arts. 1º e 2º, caput e § 1º, "c", da Lei n. 7.689/1988.

Preliminarmente, assevera que o acórdão recorrido padeceria de omissão, bem como estaria desfundamentado.

No mérito propriamente dito, sustenta, em síntese, o seguinte (e-STJ fls. 213/218):

É importante perceber que a compensação tributária, independentemente da origem do crédito (administrativa ou judicial), pressupõe a certeza e liquidez do crédito a compensar. Trata-se de uma condição necessária prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional para que ocorra o encontro entre o crédito do contribuinte e o crédito da Fazenda Pública (débito do contribuinte).

Nas sentenças transitadas em julgado, em que já é definido o valor a ser restituído, a receita deve ser reconhecida no momento do trânsito em julgado. Mas, quando em nenhuma fase do processo foram definidos pelo juízo os valores a serem restituídos, a satisfação do direito creditório decorrente da ação judicial transitada em julgado se dará na via da compensação administrativa.

No presente caso, o direito certo quanto à existência do crédito incorporou-se juridicamente ao patrimônio da pessoa jurídica no momento do trânsito em julgado da sentença judicial que o reconheceu. No entanto, por se estar diante de compensação de débitos com créditos decorrentes de decisão judicial - a qual não definiu o valor a ser restituído -, a liquidez dos créditos, prescrita no art. 170 do CTN, é atestada pelo próprio contribuinte, por ocasião da apresentação da primeira declaração de compensação, oportunidade em que ocorre a necessária identificação integral do montante do crédito, "sob condição resolutória de sua ulterior homologação", nos termos do § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A extinção provisória do crédito tributário, "sob condição resolutória de sua ulterior homologação", é uma ficção legal que atribui à entrega da DCOMP efeitos similares aos produzidos pelo lançamento por homologação, no que toca à constituição do crédito tributário. Isto é, o contribuinte goza de todos os direitos decorrentes da extinção provisoriamente concedida, até que haja decisão administrativa que homologue a declaração ou até que haja o transcurso de cinco anos da entrega da DCOMP, findos os quais a declaração é tida por homologada tacitamente.

Ao apresentar a primeira declaração de compensação (DCOMP mãe), o contribuinte já demonstra o valor integral do crédito a que faz jus e informa como pretende compensá-lo. Se o crédito é maior do que o débito para o período, o contribuinte informa que está compensando apenas parte da quantia devida pela União e que o remanescente será compensado a posteriori. Conforme o contribuinte for realizando, por política e decisão próprias, as compensações seguintes, e apresentando as declarações de compensações correspondentes (DCOMP filhas), o crédito irá sendo absorvido.

Parece inquestionável, portanto, que, no momento em que o contribuinte apresenta a primeira declaração de compensação, a RFB é notificada da existência de um direito para o contribuinte (verificado na habilitação do crédito), bem como o valor total desse crédito (declarado pelo contribuinte na DCOMP). A condição do crédito a ser compensado pelo contribuinte é resolutória, o que significa que ele, na entrega da DCOMP mãe, já possui o direito de compensar o valor declarado em seu montante integral, resguardando apenas o uso desse direito para quando lhe convier.

As DCOMP filhas são eventos que dependem apenas da vontade do contribuinte, não havendo necessidade de intervenção da União. O ativo não é contingente.

Saliente-se que a disponibilidade jurídica do crédito ocorre desde a "posse do direito à renda, representada por um bem ou crédito líquido e certo, que, embora temporariamente não represente a posse física da renda, já se agregou ao patrimônio da pessoa jurídica" conforme ensinam Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (IRPJ, teoria e prática jurídica. São Paulo Dialética, 1999, p. 29).

A disponibilidade econômica ocorre porque o crédito se integrou ao patrimônio da empresa.

Assim, e de acordo com as conclusões da Solução de Consulta COSIT 183/2021:

"Na hipótese de compensação de indébito decorrente de decisões judiciais transitadas em julgado nas quais em nenhuma fase do processo foram definidos pelo juízo os valores a serem restituídos, é na entrega da primeira Declaração de Compensação, na qual se declara sob condição resolutória o valor integral a ser compensado, que o indébito e os juros de mora sobre ele incidentes até essa data devem ser oferecidos à tributação pelo IRPJ."

O mesmo raciocínio é empregado no que tange à incidência da CSLL. O mesmo raciocínio é empregado no que tange à incidência da CSLL.

A Solução de Consulta COSIT 183/2021 representa a evolução do entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do tema, e a superação do posicionamento que foi adotado na Solução de Consulta COSIT 92/2021. A propósito, confira-se o excerto abaixo:

27. Quanto à exigência de prévia habilitação dos créditos (art. 100 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017), para fins de compensação tributária, em nada interfere no marco temporal da incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores relativos a créditos decorrentes de ação judicial transitada em julgado. Deveras, a imposição de formalidade para o exercício de um direito não diz respeito à incorporação desse mesmo direito ao patrimônio do seu titular, sobretudo quando consubstancie ato vinculado o reconhecimento de que a formalidade foi cumprida.

28. Cumpre informar que a habilitação prévia de créditos decorrentes de ação judicial tem por objetivo analisar os requisitos preliminares acerca da existência do crédito, de forma a evitar fraudes e abusos e garantindo, de modo preliminar, a viabilidade jurídica do crédito oponível à Fazenda Pública. Assim, o seu deferimento não implica reconhecimento do direito creditório (seja em relação ao seu valor ou à sua certeza de utilização) - art. 101, parágrafo único, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017. O efeito temporal que produz o procedimento de habilitação dos créditos é o de

suspender, no âmbito administrativo, o prazo prescricional para apresentação de Declarações de Compensação, segundo o disposto no Parecer Normativo Cosit nº 11, de 19 de dezembro de 2014.

29. Detalhando o art. 100 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, a habilitação, para efeito de compensação, de créditos reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado como um ato vinculado, a ser praticado pela RFB, sempre que o sujeito passivo atenda aos requisitos estabelecidos no citado artigo. Não se trata de condição para que o direito creditório se incorpore ao patrimônio do sujeito passivo, porque não há evento futuro e incerto a cogitar.

30. A habilitação é evento certo, é um direito de todos quantos se enquadrem nas condições do art. 100 da Instrução.

Bem de se ver que o regime de competência é consentâneo com a aquisição da disponibilidade jurídica de renda; fato gerador do Imposto sobre a Renda (IRPJ), nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos termos do art. 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal (CF) c/c os arts. 1º e 2º da Lei 7.689, de 1988.

Ou seja, sempre que houver o direito a uma prestação ou contraprestação quantificável, é quando surge esse direito para o contribuinte que se reconhece a receita decorrente do direito que se agrega ao seu patrimônio. É desnecessário, para esse reconhecimento, a efetiva satisfação da prestação ou da contraprestação, visto que antes desse momento já estava presente a disponibilidade jurídica.

Contrarrazões às e-STJ fls. 228/239.

Recurso especial admitido (e-STJ fl. 243).

Passo a decidir.”

Nossa pesquisa revelou, na leitura de diversos recursos especiais protocolados por Procuradores da Fazenda Nacional de diferentes jurisdições, que tais argumentos seguem um modelo reiteradamente replicado, com pequenas variações, o que evidencia tratar-se de uma construção argumentativa padronizada pela Administração Central.

Esse reconhecimento é ainda repetido por meio da Medida Provisória nº 1202 (convertida na Lei nº 14.873/2024), a qual estabeleceu, de acordo com o seu interesse imediato de esticar o seu fluxo de caixa da União Federal (para a conveniente equalização de seu notoriamente frágil equilíbrio de contas) prazo mínimo para a sua utilização, mediante a inclusão do art. 74-A, **§2º**, da Lei 9.430/96, “verbis”:

“Art. 74-A. A compensação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado observará o limite mensal estabelecido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. [\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)](#)

§ 1º O limite mensal a que se refere o caput deste artigo: [*\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)*](#)

I - será graduado em função do valor total do crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado; [*\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)*](#)

II - não poderá ser inferior a 1/60 (um sessenta avos) do valor total do crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, demonstrado e atualizado na data da entrega da primeira declaração de compensação; e [*\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)*](#)

III - não poderá ser estabelecido para crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado cujo valor total seja inferior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais). [*\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)*](#)

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, a primeira declaração de compensação deverá ser apresentada no prazo de até 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial. [*\(Redação dada pela Lei nº 14.873, de 2024\)*](#)

A Receita Federal, em seu “Perguntas e Respostas” ainda esclarece – espancando quaisquer dúvidas de que não existe prazo prescricional para a utilização integral de créditos além de cinco anos do trânsito em julgado, desde que a primeira declaração de compensação seja transmitida dentro do prazo de cinco anos, ([acesse aqui](#)) – que **“para os créditos com essa característica (igual ou maior que 10 mi), a legislação passou a prever que, uma vez que o crédito total for demonstrado na primeira declaração de compensação, a ser entregue no prazo de 5 anos, as demais compensações poderão ser realizadas inclusive após 5 anos”**.

Vê-se, assim, dois pesos e duas medidas da Receita Federal e do governo (realmente empenhados, ao que transparece por todas as suas manifestações, em não cumprir integralmente o quanto determinado pelo STF no Tema nº 69). Quando interessa ao governo adiar o encontro de contas (dos quais tem ciência da necessidade justamente pela informação recebidas as primeiras declarações de compensação transmitidas pelos contribuintes), é bem-vinda, desejada e expressamente autorizada a compensação além do marco temporal de cinco anos ao trânsito em julgado (quanto maior o prazo, melhor).

Agora, para não pagar aquilo que deve e a que está obrigada, por força de decisões judiciais transitadas em julgado, vale tudo, até sob clara incoerência; e também vale contrariar a moralidade administrativa e a boa-fé objetiva a que está jungida a Administração, tudo para o equilíbrio de contas, a despeito de sua ausência de responsabilidade fiscal, como visto acima, como se existente um princípio constitucional de “pago, quando quiser” em nosso ordenamento jurídico.

A exposição de motivos da MP 1202 não deixa dúvidas de que os valores a serem compensados pelos contribuintes já estão previstos pelo governo, como, aliás, não poderia deixar de ser:

“40. Observando-se os valores compensados anualmente, nota-se forte incremento na compensação a partir do ano de 2019, especialmente em razão de créditos oriundos de ações judiciais quanto à exclusão do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

41. A expectativa é que, ao final do ano de 2023, seja ultrapassada a marca de R\$ 1 trilhão (um trilhão de reais) em débitos compensados nos últimos cinco anos (2019 a 2023). Comparando-se o período de janeiro a agosto de 2023 com o mesmo período de 2022, houve aumento nominal de 14,3% (catorze inteiros e três décimos por cento) dos valores compensados.

42. Observando-se apenas os créditos oriundos de decisões judiciais transitadas em julgado, no período de janeiro a agosto de 2023, a compensação foi de aproximadamente R\$ 60 bilhões (sessenta bilhões de reais) em débitos.

43. A partir do ano de 2019, os créditos judiciais têm representado 38% (trinta e oito por cento) dos créditos utilizados em compensações realizadas por meio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação - PER/DCOMP. No período de 2005 a 2018, esse percentual era de 5% (cinco por cento). **A estimativa é que 90% (noventa por cento) dos créditos judiciais utilizados em compensação sejam relativos à exclusão do ICMS da base de cálculo dos tributos.**

44. No caso de créditos oriundos de ações judiciais, verifica-se que as decisões a eles relativas normalmente abrangem período superior a um ano, **sendo comum abrangerem vários anos-calendário, motivo pelo qual há um acúmulo de créditos.**

45. Para resguardar a arrecadação federal ante a possibilidade de utilização de créditos bilionários para a compensação de tributos, propõe-se alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e inclusão do art. 74-A, para que seja implementado um limite mensal à compensação de débitos utilizando créditos oriundos de ações judiciais, fracionando sua utilização no tempo.

46. A medida não impacta a utilização de créditos de menor valor, ou seja, não se aplica às compensações em que o crédito é inferior a R\$ 10 milhões (dez milhões de reais). A partir desse patamar, por meio de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda, o valor poderá ser escalonado para utilização ao longo do tempo.”

Essa previsão e projeção de compensação futura, assim, diversamente do que decidido pelo STJ, em sua nova orientação, não somente é possível à União Federal, com esteio na primeira declaração de compensação do contribuinte credor, onde o crédito integral compensável é declarado (e também por conta da mesma informação em todas as declarações de compensação subsequentes, onde devem ser informados

obrigatoriamente o valor total do crédito compensável, original e atualizado, e de seu saldo compensável), como é obrigatória, por conta das prescrições da Lei de Responsabilidade Fiscal, e também já estar prevista, como visto acima. E assim o é porque os contribuintes declararam o seu direito de compensação na referida “DCOMP Mãe”, como atestado pela própria PGFN.

Se os contribuintes detentores de tais créditos já informados não os utilizam no prazo de cinco anos, para a União Federal, apertada financeiramente como acima declarado na exposição de motivos da MP 1202, essa situação não constituiu um ônus e sim um bônus para uma Administração apertada em dívidas.

A previsibilidade de todas as compensações que serão realizadas pelos contribuintes com base em suas respectivas coisas julgadas, informados desde a primeira declaração de compensação transmitida eletronicamente e a publicidade de tais contingências fiscais da União Federal, é medida imposta pelo ordenamento jurídico, pelos princípios constitucionais da eficiência, transparência, moralidade e cooperação, insertos nos artigos 37 e da Constituição Federal, como também pela Lei de Responsabilidade Fiscal ([Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#)), em diversos de seus dispositivos, “verbis”:

“Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no [Capítulo II do Título VI da Constituição](#).

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

(...)

CAPÍTULO II

DO PLANEJAMENTO

Seção I

Do Plano Plurianual

Art. 3º (VETADO)

Seção II

Da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no [§ 2º do art. 165 da Constituição](#) e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

(...)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

(...)

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

(...)

Seção III

Da Lei Orçamentária Anual

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

(...)

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

(...)

CAPÍTULO III

DA RECEITA PÚBLICA

Seção I

Da Previsão e da Arrecadação

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.” (grifamos)

O que o STJ fez, portanto, foi criar uma nova norma de prescrição intercorrente do crédito tributário constituído pela ação judicial, em cujo título executivo não se fixou prazo, estabelecendo, assim, um verdadeira penalidade para um suposto abuso, presumido e geral (não comprovado e não submetido ao contraditório e ao devido processo legal), do contribuinte que seguiu exatamente as disposições da lei, pleiteou o seu crédito na forma e no prazo que lhe asseguravam o início da execução (no caso pelo início da compensação), porque assim lhe assegura a lei, e não por suposta intenção presumida de postergar indefinidamente a compensação para assim transformá-la em uma espécie de aplicação financeira isenta de IRPJ e de CSLL (com juros cumulados e não capitalizados).

Essa justificativa do aresto aqui examinado e criticado, de necessidade de verdadeira e nova limitação do direito de compensação reconhecido judicialmente, sob o argumento de um suposto e presumido potencial abuso de direito dos contribuintes, na obtenção de rendimentos financeiros não tributáveis – não nos parece razoável e nem consentânea com a realidade.

Primeiramente, porque não se pode presumir que contribuintes que litigaram em juízo por diversos anos, para obterem o direito de ressarcimento de indébitos tributários, queiram adiar o efetivo recebimento daquilo que ganharam depois de anos de discussão judicial. É justamente o contrário. O ideal seria que a União Federal pagasse as suas dívidas à vista e nos prazos fixados pelo Poder Judiciário e pela Constituição Federal.

Todavia, é certo que o recebimento por meio de ofícios precatórios se mostra historicamente incerto no tempo, sendo o Poder Público, como definido pelo próprio STF, mal pagador, mencionando-se, a título exemplificativo disto, a postergação no tempo de precatórios, promovidas pelas Emendas Constitucionais 30/2000 e 114/2021, e também o famigerado regime especial de pagamento de precatórios, que impõe a litigantes em face de diversos Estados e Municípios praticamente como única alternativa aceitarem forçadamente acordos de deságio de 40%, como ocorre no Estado e no Município de São Paulo, dentre outros, ou não receber nunca.

Daí porque, desde a edição da primeira norma que regulamentou a compensação tributária prevista no artigo 170 da Constituição Federal, por meio do artigo 66, da Lei nº 8.838/91, até a atual redação do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, a compensação tributária sempre foi

(ou ao menos era) o caminho mais lógico para as empresas que almejassem ter a certeza do recebimento daquilo que ganhassem perante o Poder Judiciário, última fronteira da cidadania.

Em segundo lugar, cogitar que os contribuintes tivessem a ciência prévia do quanto o Supremo Tribunal Federal fixaria na tese do Tema nº 962 (que afastou a tributação da correção pela taxa SELIC de créditos tributários reconhecidos por decisões judiciais em seu favor), somente no ano de 2022, para daí aplicá-la no suscitado suposto plano maquiavélico de postergação propositada de suas compensações tributárias, muito tempo depois da fixação da tese decisória do mesmo STF no Tema nº 69 (com o qual o governo nunca se conformou, e declarado motivo de suas preocupações de caixa), é, no mínimo, inusitado.

Em terceiro lugar, e não menos importante a considerar dentro dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é que ninguém ou nenhuma empresa que conheça os históricos problemas do Brasil, no controle de suas contas públicas, realmente escolheria para investir o seu dinheiro, em vez das inúmeras instituições financeiras disponíveis, internamente ou no exterior, a instituição União Federal, a qual, diversamente de uma instituição financeira mesmo, detém o direito potestativo de mudar as regras do jogo sobre tal suposta aplicação, a qualquer momento, com a limitação, sem prévio aviso, sobre o próprio direito à compensação tributária, eliminando-o, mitigando-o ou adiando-o quando bem entender, como, aliás, o faz frequentemente e cada vez mais. É a União Federal que trabalha, forçadamente, com o dinheiro dos contribuintes, e não o oposto.

Nessa linha, aliás, de sempre buscar postergar o direito de ressarcimento dos contribuintes, limitando as possibilidades de compensação tributária, para justamente trabalhar com o dinheiro dos contribuintes, o governo, recentemente, tentou, mas não conseguiu – isso depois de forte resistência do setor exportador e da rejeição sumária de seu texto pelo Congresso Nacional, por meio Ato Declaratório do Presidente do Congresso Nacional nº 36, de 2024 – emplacar a limitação do direito de compensação tributária de créditos de PIS e COFINS não cumulativos, por exportadores, com suas contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos, por meio da MP 1227, de 04/06/2024, sempre com a mesma justificativa, de necessidade de equilíbrio de suas contas, como se vê da sua exposição de motivos.

Todos esses contextos normativos e factuais não podem jamais ser esquecidos.

Os contribuintes, a partir da alteração legislativa mencionada, pela MP 66/2002, passaram a ter a tranquilidade de realizar as suas compensações sem a necessidade de prévio, burocrático e sem sentido pedido de restituição de crédito (exigido pela IN nº 21/97 mesmo para o direito de crédito que já havia sido reconhecido judicialmente, quando a intenção era, desde o início, a realização de seus créditos mediante compensações. E passaram

também a se ver livres do susto de, a cada operação, terem de bater à porta do escritório de advocacia contratado para a ação respectiva, a fim de impetrarem mandados de segurança tendentes a obter suspensões de exigibilidade daquilo que já estava suspenso por expressa dicção legal — ou seja, dos montantes regularmente compensados.

O Poder Judiciário, de outro lado, com as alterações legislativas inauguradas pela MP 66/2002, deixou de receber milhares de mandados de segurança visando o reconhecimento do direito dos contribuintes a certidões de regularidade fiscal, por conta de compensações regularmente feitas e ainda pendentes de análise administrativa.

O próprio Fisco e a PGFN deixaram de ter que responder a milhares de pedidos de informações nesses mesmos mandados de segurança, além de terem sido aliviados do fardo de constantemente recorrer — e gastar tempo e recursos públicos — para justificar o injustificável, quando poderiam estar se ocupando daquilo que realmente importa: a fiscalização e a cobrança de créditos tributários legítimos.

Foi assim, à época, um verdadeiro movimento de ganha-ganha — o qual agora não pode se transformar numa verdadeira armadilha surpresa, pela ausência do resgate dessa memória institucional.

Realmente, o governo não pode acenar, em 2002, com a simplificação do procedimento e a retirada de diversos óbices indevidos à realização das compensações reconhecidas como devidas pelo Poder Judiciário, dispensando, assim, a formalização prévia de um pedido de restituição (substituído por uma declaração de compensação onde o crédito integral compensável é informado, *on line*, permitindo o controle direto e imediato da fiscalização e o contingenciamento obrigatório da futura despesa de forma muito mais eficiente), e depois transformar esse aceno de legalidade e racionalidade, eficiência e cooperação, em uma verdadeira armadilha, o que contrariaria a moralidade e a boa-fé exigível nas relações entre o Fisco e os contribuintes.

O Poder Judiciário também não pode se deixar influenciar por argumentos consequencialistas e depreciativos de atitudes legítimas e asseguradas pelo ordenamento jurídico dos contribuintes, que nada mais fizeram do que depositar a sua confiança nesse mesmo ordenamento e na resposta firme que vinha sendo concedida pelo STJ e por todas as Cortes Federais do país contra essas medidas restritivas ilegais, que transbordam em muito qualquer disposição legal, sendo, inclusive, incoerentes com a própria regulamentação da matéria em um sem número de regulações da própria Receita Federal, com as manifestação da PGFN acima vista, e ainda com o novo reforçado da MP 1202, que acrescentou o artigo 74-A à Lei nº 9.430/96, direcionada somente a créditos acima de dez milhões de reais mas que revela a incoerência e inconsistência de quaisquer limitações nesse sentido, em relação a quaisquer valores de créditos, mesmo os menores, em prestígio, inclusive, ao princípio maior da isonomia.

Não é demais também referir que o próprio Fisco, na cobrança de seus créditos tributários, possui cinco anos para iniciar o processo executivo a partir da constituição definitiva do crédito tributário, podendo adotar tal medida até o último dia de tal prazo, sendo que o processo executivo pode demorar décadas, sendo extinto somente pela prescrição, se intercorrente, e ainda diante da falta de localização do devedor ou de quaisquer bens penhoráveis e isso se não efetivar realmente as medidas tendentes à busca de tal patrimônio.

Embora seja notória a dificuldade do governo em equilibrar as suas contas, não é possível se presumir a completa insuficiência de bens da União Federal para arcar com as condenações impostas legitimamente pelo Poder Judiciário, nem se justifica o desprestígio à autoridade das decisões judiciais, mesmo que o governo sempre insista na sua completa discordância do quanto decidido no Tema nº 69 do STF, o qual não merece e não pode ser desrespeitado, por via transversa, pela via do cancelamento automático de créditos compensáveis, pleiteados dentro do prazo pelos seus respectivos titulares.

Espera-se, assim, que o Superior Tribunal de Justiça, nossa Corte da Cidadania, não permita isso ou, se realmente mantiver o seu entendimento ora criticado, ao menos, o module, para assegurar àqueles contribuintes que, confiantes em seu entendimento reconhecidamente pacífico até então, ajuizaram as suas ações nesse sentido e procederam ou poderão proceder à compensação de seus créditos compensáveis sem esse prazo peremptório de uma prescrição inexistente, amparados nessa legítima expectativa, ao invés de buscarem a restituição em espécie que poderiam ter adotado não fosse essa inesperada surpresa, com o que à União Federal ainda teria de arcar também com o ônus da sucumbência, pago, ao final, por toda a sociedade.

E se não mudar, o que se admite apenas para argumentar, não é demais lembrar que, sendo os créditos compensáveis, desde a homologação da habilitação administrativa, tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, conforme entendimento da Receita Federal – e também do próprio STJ – “VIII - Correta a decisão que deu parcial provimento à Fazenda Nacional para reconhecer a incidência do IRPJ e da CSLL quando do deferimento do pedido de habilitação do crédito junto à Receita Federal do Brasil (AgInt no REsp n. 2.155.712/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 4/12/2024, DJEN de 9/12/2024.) – estaremos diante de hipótese de recolhimentos de IRPJ e CSLL indevidos e ressarcíveis, seja pela restituição/compensação desses tributos com a respectiva atualização pela SELIC (sem tributação da atualização) ou quando menos, para as empresas tributadas pelo Lucro Real, pela contabilização da perda imposta. Afinal, a União Federal não pode pretender ganhar de todos os lados.