



Solução de Consulta nº 239 - Cosit

Data 19 de agosto de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Decisões judiciais que reconheçam indébito tributário não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 382, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014.

O disposto nos arts. 68 e 69 da Instrução Normativa nº 1.717, de 2017, não se aplica quando o crédito não seja passível de restituição.

Dispositivos Legais: CF/1988, art. 100; RFB nº 1.717, de 2017, arts. 68, 69, 98, 100, 101 e 103.

Relatório

A interessada afirmou que possui “*ramo de atividade voltado para o exercício médico ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos*” e formulou consulta de interpretação à legislação tributária de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Em síntese, apresentou, a seguinte descrição dos fatos:

“De acordo com a Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, mais precisamente em seu artigo 103, a declaração de compensação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.”

No caso que se coloca para apreciação da Receita Federal do Brasil na presente consulta, foi apurado um crédito tributário em favor do contribuinte ... no mandado de segurança de nº ..., que tramitou perante a ...Vara Federal da Seção Judiciária de ..., e transitou em julgado em ... de 2017.

Nesse sentido, após o trânsito em julgado da sentença que reconheceu o pagamento indevido a maior de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), a contribuinte ... declarou a inexecução do título judicial em ... de 2017, e realizou pedido de habilitação do crédito protocolado em ... de 2018.

Ainda que a contribuinte ... disponha do prazo de 5 (cinco) anos para compensar o crédito que lhe é devido, remanesce o justo receio de, ao final do prazo legal para compensar o crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado, não haver o exaurimento de todo o montante apurado em mandado de segurança. ”

3. No campo II do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinado à “FUNDAMENTAÇÃO LEGAL” fez constar:

“O artigo 103 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, prescreve que “a declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Ademais, o parágrafo único do artigo 68, da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017, pontua que “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”.

Desse modo, tendo em vista o disposto no art. 68, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017, surge o questionamento acerca da possibilidade da continuação da compensação de créditos tributários decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado e não exauridos em 5 (cinco) anos contados da data do trânsito em julgado. Sendo possível, é imprescindível saber se é necessária a apresentação prévia de pedido de restituição ou ressarcimento à Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 68 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017, ou se a prévia habilitação do crédito, nos termos do artigo 100, caput, da mesma Instrução Normativa, supre este requisito.”

4. Por fim, questionou:

“1. Não ocorrendo o exaurimento do crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado no decurso de 5 (cinco) anos, é possível continuar

as compensações até o esgotamento integral, com base no art. 68, parágrafo único da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017?”

“2. Caso seja possível a continuação da compensação de crédito tributário decorrente de decisão transitada em julgado, não exaurido em 5 (cinco) anos, é aplicável a exigência da compensação ser precedida de pedido de restituição ou ressarcimento à RFB, prevista no art. 68 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de julho de 2017, ou a prévia habilitação do crédito nos termos do artigo 100, da mesma Instrução Normativa, supre este requisito?”

Fundamentos

5. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a estes, portanto, não convalida nem invalida quaisquer informações, procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito, caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos não foram descritos adequadamente ou que houve omissão de dados necessários à interpretação da legislação. Nesse sentido, a Solução de Consulta não consiste em instrumento idôneo para confirmar a existência de créditos nem para quantificá-los.

7. O capítulo VI da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, composto dos artigos 98 a 105, disciplina, especificamente, a compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado, estabelecendo hipóteses de vedação e requisitos prévios à recepção da declaração de compensação:

CAPÍTULO VI DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

Art. 98. A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado dar-se-á na forma prevista nesta Instrução Normativa, salvo se a decisão dispuser de forma diversa.

Art. 99. É vedada a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Parágrafo único. Não poderão ser objeto de compensação os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório.

Art. 100. Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela RFB somente

depois de prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou pela Delegacia Especial da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, constante do Anexo V desta Instrução Normativa;

II - certidão de inteiro teor do processo, expedida pela Justiça Federal;

III - na hipótese em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, cópia da decisão que homologou a desistência da execução do título judicial, pelo Poder Judiciário, e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou cópia da declaração pessoal de inexecução do título judicial protocolada na Justiça Federal e certidão judicial que a ateste;

IV - cópia do contrato social ou do estatuto da pessoa jurídica acompanhada, conforme o caso, da última alteração contratual em que houve mudança da administração ou da ata da assembleia que elegeu a diretoria;

V - cópia dos atos correspondentes aos eventos de cisão, incorporação ou fusão, se for o caso;

VI - na hipótese de pedido de habilitação do crédito formulado por representante legal do sujeito passivo, cópia do documento comprobatório da representação legal e do documento de identidade do representante; e

VII - na hipótese de pedido de habilitação formulado por mandatário do sujeito passivo, procuração conferida por instrumento público ou particular e cópia do documento de identidade do outorgado.

§ 2º Constatada irregularidade ou insuficiência de informações necessárias à habilitação, o requerente será intimado a regularizar as pendências no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da intimação.

§ 3º No prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da protocolização do pedido ou da regularização das pendências a que se refere o § 2º, será proferido despacho decisório sobre o pedido de habilitação do crédito.

Art. 101. O pedido de habilitação do crédito será deferido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no polo ativo da ação;

II - a ação refere-se a tributo administrado pela RFB;

III - a decisão judicial transitou em julgado;

IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial; e

V - na hipótese em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios

referentes ao processo de execução, ou a apresentação de declaração pessoal de inexecução do título judicial na Justiça Federal e de certidão judicial que a ateste;

Parágrafo único. O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação.

Art. 102. O pedido de habilitação do crédito será indeferido quando:

I - as pendências a que se refere o § 2º do art. 100 não forem regularizadas no prazo nele previsto; ou

II - não forem atendidos os requisitos constantes do art. 101.

Art. 103. A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Parágrafo único. O prazo de que trata o caput fica suspenso no período compreendido entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento, observado o disposto no art. 5º do Decreto nº 20.910, de 1932.

Art. 104. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá exigir do sujeito passivo, como condição para a homologação da compensação de crédito decorrente de decisão judicial, que lhe seja apresentada cópia do inteiro teor da decisão.

Art. 105. O procedimento de habilitação de crédito decorrente de ação judicial não se aplica à compensação de que trata a Seção VII do Capítulo V. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

8. Vê-se que, de acordo com os dispositivos citados, na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB somente depois de prévia habilitação do crédito. Contudo, o deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação, e o prazo para que a contribuinte exerça a faculdade de apresentar a declaração de compensação é de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, ficando o referido prazo suspenso no período compreendido entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento, observado o disposto no art. 5º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

9. Outro aspecto relevante acerca da matéria é o de que as decisões judiciais que reconheçam o indébito tributário não podem ser objeto de pedido de restituição administrativo, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição da República Federativa do Brasil (CF), entendimento esse exposto pela RFB na Solução de Consulta Cosit nº 382, de 26 de dezembro de 2014, reproduzida, em parte, a seguir:

(...)

14. Finalmente, indaga a interessada se a “sentença declaratória do direito à compensação”, sendo título executivo, “autoriza o ingresso do pedido administrativo de restituição”.

14.1 *A resposta é negativa, em decorrência do que dispõe a Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB):*

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

14.2 *O mesmo entendimento se extrai da Súmula nº 461 do STJ, publicada no Diário da Justiça eletrônico (DJe) de 8 de setembro de 2010:*

Opção de Recebimento por Meio de Precatório ou Compensação - Indébito Tributário Certificado por Sentença Declaratória Transitada em Julgado

O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

14.2.1 *Note-se que o verbete não acena com possibilidade de restituição administrativa, porém admite execução administrativa de sentença judicial, ao afirmar a possibilidade da execução sem precatório, desde que pela via da compensação administrativa.*

14.2.2 *De fato, a compensação administrativa de sentença judicial não quebra a isonomia entre os administrados garantida pelo art. 100 da CRFB. A uma, porque a compensação não quebra a ordem cronológica de apresentação de precatórios, que seguirá intocada pelos contribuintes que optarem por esse sistema. A duas, porque a compensação em si não gerará nova lista cronológica de pagamento no âmbito administrativo, porque compensação não implica pagamento. A três porque, do ponto de vista do grupo de contribuintes pretendentes à compensação, haverá a extinção imediata e concomitante de todos os débitos dos contribuintes (créditos tributários) no momento de sua protocolização, sob ulterior modificação no máximo em cinco anos. Logo, a isonomia fica garantida para os optantes do precatório pela manutenção da ordem cronológica de pagamento, tanto quanto ficará garantida para os optantes da compensação.*

14.3 *Dessa forma, a IN RFB nº 1.300, de 2012, menciona unicamente a hipótese de compensação ao tratar do tema, não autorizando a restituição como forma de satisfação dos títulos judiciais, a menos, obviamente, que outra seja a determinação neles contida.*

10. Vale observar que o item 14.3 da Solução de Consulta Cosit nº 382, de 2014, se refere à Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, a qual foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017; contudo, na instrução normativa em vigor não houve alteração da matéria tratada no citado item.

11. Considerando que, nos termos do art. 9º, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e que, de acordo com o seu art. 22, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, proponho a vinculação da presente consulta, em parte, à Solução de Consulta Cosit nº 382, de 2014.

12. Considerando que o primeiro questionamento da interessada teve por base o art. 68, parágrafo único, da Instrução Normativa nº 1.717, de 2017, convém observar que o disposto nesse dispositivo bem como no art. 69 dessa norma não se aplicam à situação, em pauta, à medida que: i) o art. 68 refere-se à possibilidade de compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição anterior. O art. 69, por sua vez, refere-se à possibilidade de restituir créditos que excederem ao total dos débitos compensados:

*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.

*Art. 69. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, **mediante pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.***

(...)

13. Pelo exposto, em resposta ao primeiro questionamento da consulente, acerca da possibilidade de continuar as compensações até o esgotamento integral na hipótese de não ocorrer o exaurimento do crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado no prazo previsto na legislação, tem-se que não há base legal para que se proceda à compensação além do prazo de cinco anos de que trata o art. 103 da IN RFB nº 1717, de 2017. A habilitação do crédito em seu montante integral não garante a entrega de Dcomp além do prazo de cinco anos estabelecido no citado art. 103.

Art. 103. A declaração de compensação de que trata o art. 100 poderá ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Parágrafo único. O prazo de que trata o caput fica suspenso no período compreendido entre o protocolo do pedido de habilitação do crédito decorrente de ação judicial e a ciência do seu deferimento, observado o disposto no art. 5º do Decreto nº 20.910, de 1932.

13.1. Assim, findo esse prazo, ainda que tenha crédito habilitado perante a RFB, não é mais possível o sujeito passivo apresentar Dcomp e não há amparo nos arts. 68 ou 69 para a restituição de eventual saldo que não foi objeto de pedido de restituição, pois este não cabe na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado.

14. Quanto ao segundo questionamento, a saber, “2. Caso seja possível a continuação da compensação de crédito tributário decorrente de decisão transitada em julgado, não exaurido em 5 (cinco) anos, é aplicável a exigência da compensação ser precedida de pedido de restituição ou ressarcimento à RFB, prevista no art. 68 da Instrução Normativa nº 1717, de 17 de Julho de 2017, ou a prévia habilitação do crédito nos termos do artigo 100, da mesma Instrução Normativa, supre este requisito?”, nota-se que houve perda de objeto da consulta, nessa parte, tendo em vista a resposta negativa ao primeiro questionamento.

14.1. Nota-se que houve perda de objeto da consulta, nessa parte, tendo em vista a resposta negativa ao primeiro questionamento.

Conclusão

Soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

- a) Decisões judiciais que reconheçam indébito tributário não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal;
- b) O disposto nos arts. 68 e 69 da Instrução Normativa nº 1.717, de 2017, não se aplica quando o crédito não seja passível de restituição.

Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit- Substituta