

# **X Congresso Nacional de Estudos Tributários**

**Presidente do Congresso:** PAULO DE BARROS CARVALHO  
**Coordenação:** PRISCILA DE SOUZA

**04, 05 e 06 de dezembro de 2013  
Hotel Renaissance em São Paulo**

**IBET**

Instituto Brasileiro de Estudos Tributários

Copyright © 2013 By Editora Noeses  
Produção/ arte/ diagramação: Denise A. Dearo  
Capa: Cristiane Zitei  
Revisão: Priscila de Souza  
Coordenação: Alessandra Arruda

CIP - BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE  
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ.

---

D476 Congresso Nacional de Estudos Tributários  
Sistema Tributário Brasileiro e as Relações Internacionais /  
Moreira, André Mendes [et al.]. – São Paulo : Noeses, 2013.

1160 p.

1. Direito Tributário. 2. Processo administrativo tributário.  
3. Tributação. 4. Presunção. 5. Regra-matriz de incidência tributária.  
6. Sanção tributária. I. Alcides Jorge Costa.  
II. Paulo de Barros Carvalho (Pres.). III. Priscila de Souza (Coord.).  
IV. Congresso Nacional de Estudos Tributários.

CDU - 336.2

---

Dezembro de 2013

Todos os direitos reservados



Editora Noeses Ltda.

Tel/fax: 55 11 3666 6055

[www.editoranoeses.com.br](http://www.editoranoeses.com.br)

# EFEITOS DA DECISÃO DO STF EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO REGIME DO ART. 543-B DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E O LIMITE DO ART. 170-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

**Robson Maia Lins**

*Professor de direito tributário dos cursos de  
graduação, mestrado, doutorado e especialização da  
PUC-SP. Mestre e doutor em direito tributário pela  
PUC-SP. Advogado.*

## 1. Introdução

Tenho por propósito no presente artigo submeter à crítica a exigência do art. 170-A do Código Tributário Nacional que prescreve ser admissível o pedido de compensação formulado pelo contribuinte com fundamento na existência de crédito “objeto de contestação judicial” antes do respectivo trânsito em julgado, ante o regime do art. 543-B que confere efeitos *extra-partes* às decisões do Supremo Tribunal Federal sobre recursos com fundamento em idêntica controvérsia.

A dinâmica conferida pela legislação ao trâmite e efeitos das decisões das mais altas cortes do país por meio dos arts. 543-B e 543-C, certamente contribui para a uniformização dos

entendimentos jurisprudenciais e oferece mais segurança – naquela acepção de certeza sobre o direito – aos jurisdicionados, que passam a dispor de mecanismos capazes de orientar sua conduta em alinhamento ao entendimento dos tribunais, reduzindo assim a necessidade de apelo ao judiciário para a satisfação de suas demandas.

Conquanto essas inovações venham sendo acompanhadas por várias medidas da administração fiscal no sentido de aproximar a conduta de seus órgãos ao teor das decisões tomadas nos novos regimes processuais, persistem certos obstáculos em meio à legislação que dificultam o pronto atendimento da pretensão judicial ainda quando reconhecida como a adequada ao caso por ambas as partes, e até mesmo pelos tribunais. É justamente a exposição destes entraves que pretendo fazer, por meio da descrição crítica das relações do art. 170-A do Código Tributário Nacional e os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal proferida com fundamento no art. 543-B do Código de Processo Civil.

Para bem cumprir esse desígnio, dividirei esta breve exposição em três blocos: tratando no primeiro deles de generalidades do procedimento de compensação tributária formulado ante a administração fiscal federal e destinando ainda algumas linhas ao esclarecimento da função do art. 170-A do Código Tributário Nacional; a segunda parte do escrito tratará do regime de repercussão geral e dos efeitos prescritos no art. 543-B, deixando fora dos limites especulativos deste texto o regime de “recursos repetitivos”, instituído no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, pelo art. 543-C, ainda que muito do que aqui for afirmado também se pudesse aplicar àquele procedimento; no terceiro bloco, formarei alguns cenários hipotéticos para que, por meio da combinatória dos caminhos processualmente abertos ao Fisco e ao contribuinte, possamos diagnosticar os entraves que se poderiam apresentar à compensação tributária dada a exigência de que o crédito em questão tenha transitado em julgado para que se possa deferir o pedido formulado em PER/DCOMP.

Essas notas têm o propósito de fomentar o debate, chamando a atenção do interlocutor para a existência de entraves no processo de positivação das normas jurídicas em seu nível individual e concreto, ali “*onde o direito passa mais rente à vida*”, na feliz expressão de Pontes de Miranda. Vale-se da descritividade do discurso científico para expor as fraturas de um sistema em transição: por em evidência os obstáculos para sensibilizar os estudiosos e estimular os sujeitos competentes à busca de alternativas que possam mitigar os efeitos nocivos e aproximar a interpretação das normas jurídicas dos valores que se pretendeu prestigiar com as inovações trazidas por essas recentes alterações legislativas.

## **2. Algumas palavras sobre a compensação tributária**

Chama-se compensação tributária ao procedimento pelo qual o contribuinte, titular de crédito contra a Fazenda, opõe seu direito subjetivo à pretensão do Fisco de ver satisfeito um determinado crédito tributário, extinguindo-os reciprocamente por meio da norma compensatória. Dessa singela definição sobressaem importantes três importantes notas: (a) trata-se de um procedimento cuja iniciativa cabe ao contribuinte; (b) pressupõe a formação de três normas jurídicas: uma do crédito do Fisco, outra do direito do contribuinte e uma terceira, que opera esse “encontro de contas”, extinguindo os créditos do contribuinte e do Fisco; (c) depende de previsão normativa que institua tal procedimento, somente podendo haver a compensação de tributos nos limites circunscritos pelos marcos legais.

No âmbito federal, tal modo de extinguir o crédito tributário tem previsão no arts. 73 e 74 da Lei 9.430 de 1996 que estabeleceu as etapas necessárias para a restituição e compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Posteriormente, sobreveio a publicação das Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil n. 1.253/2012 e n. 1.300/2012, que regulamentando a lei, estabeleceram que a

iniciativa do contribuinte deveria ser feita por meio do Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação, mais conhecido pela sigla PER/DCOMP.

Tal pedido é formulado, pelo contribuinte, por meio de *software* distribuído pela Receita Federal no qual se deve discriminar os créditos por ele havidos e devidos, uma vez preenchidos os campos do requerimento, este será processado pela Receita Federal que poderá homologá-lo ou rechaçá-lo, impondo até mesmo gravosas multas caso as informações prestadas pelo contribuinte se mostrem inidôneas. A respeito da PER/DCOMP não-homologada, convém ainda salientar que os créditos tributários ali relatados constituem, no entendimento das autoridades fazendárias, *confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados* (art. 41, §4º, da IN 1.300/2012). Colocando entre parênteses metódicos as críticas que se poderia tecer a este dispositivo e sua possível inconstitucionalidade, convém reter a informação: atribui-se à PER/DCOMP o papel de *iniciar* o procedimento de compensação, não coincidindo tal documento com a norma individual e concreta de compensação que, no caso, somente seria exarada com a homologação do pedido compensatório.

### **2.1. O art. 170-A do Código Tributário Nacional**

Pois bem, vimos de ver que a compensação é operada com dois créditos: um titularizado pelo contribuinte, outro pelo Fisco que, por meio d'uma terceira norma, são extintos. Vimos ainda que, no entendimento fazendário, o crédito tributário pode ser formado por meio da simples “confissão” do contribuinte em PER/DCOMP, ao passo que o crédito por este titularizado pode ser formado pelo reconhecimento pela via administrativa ou, como ocorre frequentemente, pela via judicial.

Para os fins do presente trabalho, e a respeito dos procedimentos de constituição do crédito do contribuinte, especial relevância tem a apreciação do teor do art. 170-A do Código

Tributário Nacional. Referido dispositivo do *códex* tributário limita o procedimento de compensação aos créditos do contribuinte que, sendo objeto de discussão judicial, tenham sido já definitivamente julgados, isto é, tenham sobre si o manto da coisa julgada.

Tal dispositivo, inserido no Código pela Lei Complementar n. 104/2001, tinha por objetivo coibir iniciativas judiciais que, antecipando a tutela, permitissem ao contribuinte compensar créditos tributários sem que sobre a contenda tivesse ainda o Poder Judiciário se manifestado com o timbre da definitividade. Considerado pelo prisma jurídico, seu propósito é o de evitar a instabilidade do sistema, não permitindo a compensação d'um crédito que, por ato judicial, poderia ainda ser considerado inexistente.

Essa noção – de que a finalidade do dispositivo é o de garantir a estabilidade em meio à dinâmica de positivação dos créditos, do contribuinte e do fisco, no direito positivo brasileiro – é sobremaneira importante para a compreensão crítica do assunto. Pois a consecução – ou não – desse objetivo, conquanto não seja ela suficiente para servir de critério de validade a norma, serve de parâmetro para a formação do juízo crítico sobre o tema e, assim, instigar a mente daqueles que travem contato com o texto para a sugestão de ulteriores medidas que possam atenuar as inconsistências que derivam de tal comando ante a presente configuração do nosso sistema jurídico processual.

### **3. Notas sobre o regime de repercussão geral e o regime do art. 543-B**

Com o advento da Lei n. 11.418 de 2006 e o acréscimo dos arts. 543-A e 543-B ao texto do Código de Processo Civil, criou-se no direito brasileiro o mecanismo da repercussão geral para lidar com a enorme quantidade de demandas que, por meio de recursos extraordinários repetitivos, levavam o Supremo Tribunal Federal a decidir repetidamente o mesmo assunto.

Tal repetição, sobre desgastar a Corte e seus ministros obstruindo a pauta do mais alto tribunal na hierarquia do país, apresentava importante obstáculo à uniformização do entendimento jurisprudencial e à estabilização das expectativas normativas nos vários setores da conduta intersubjetiva. Com os novos dispositivos procurou-se estipular dois expedientes: (a) uma “cláusula de barreira”, triando as demandas que chegam ao STF para que apenas as discussões cuja relevância “*do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa*” (art. 543-A, §1º) e (b) um regime que permitiria ao Tribunal, ante o elevado número de recursos fundados em idêntica controvérsia, escolher um ou mais como *representativos da controvérsia* para, julgando-os, resolver o mérito da questão não apenas para estes, mas para todos os demais recursos sobre o assunto que deveriam ser sobrestados na origem.

Percebe-se aqui também o cuidado do legislador em positivar preceitos capazes de objetivar o valor segurança jurídica, mais precisamente com atenção à estabilidade dos comandos judiciais e com a isonomia, uma vez que esse mesmo entendimento seria aplicável a todos.

Oportuno anotar que o teor da decisão em repercussão geral do Supremo Tribunal Federal vem sendo utilizada em outros documentos jurídicos como índice da solução definitiva de uma controvérsia, como se verá com maior detalhe no exemplo da Lei 12.844/2003 ou mesmo na recente alteração do regimento do CARF que determinou o sobrestamento dos feitos que versarem sobre matéria pendente de julgamento, com repercussão geral, da Suprema Corte.

### **3.1. Efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, no regime do art. 543-B, sobre outros feitos levados ao Poder Judiciário**

Com o propósito de estabelecer os contornos dos efeitos que irradiam da decisão do Supremo Tribunal Federal que julgando

recursos fundados em idêntica controvérsia pelo regime da repercussão geral, convém examinar mais atentamente os parágrafos do art. 543-B:

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte.

§ 2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos.

§ 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.

Dentro da proposta esboçada na introdução deste texto, tem especial relevância o comando positivado no §3º do dispositivo do Código. Como ele prescreve-se que o julgamento de mérito do recurso extraordinário que, com fundamento na decisão do Supremo Tribunal Federal, *poderão declará-los prejudicados ou retratar-se*. Tal comando permite ao tribunal de origem decidir sobre o recurso de maneira mais célere, repetindo a orientação adotada pela Suprema Corte, e assim, negando seguimento ao recurso, se a decisão colegiada for conforme o decidido pelo STF ou retratando-se para acompanhar o posicionamento daquele Tribunal.

Caso ainda assim decida o tribunal de origem pela manutenção da decisão recorrida e pela admissão do recurso, o §4º

trata de credenciar o Tribunal para, liminarmente, cassar o acórdão recorrido se estiver ele contrário à decisão tomada no regime de repercussão geral.

Da conjugação desses dispositivos fica evidente a vocação que têm as decisões submetidas ao regime do art. 543-B para irradiar seus efeitos para além das demandas escolhidas como representativas de controvérsia, representando decisivo passo na estabilização das relações jurídicas que pudessem suscitar igual controvérsia e favorecendo a igualdade entre os sujeitos na medida em que garante a todos o mesmo resultado da decisão recursal.

### **3.2. Das alterações promovidas pela Lei 12.844/2003 e a dispensa de recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional**

Dentre outras disposições, a Lei 12.844/2013 determinou a inserção de dois incisos no corpo do art. 19 da Lei 10.522/2002. Os referidos dispositivos dizem respeito às situações em que a Procuradoria fica dispensada de contestar, recorrer e autorizada a desistir de feitos cuja discussão se dê em torno de matéria decidida de maneira desfavorável à Fazenda Nacional seja pelo Supremo Tribunal Federal no regime do art 543-B do Código de Processo Civil, seja pelo Superior Tribunal de Justiça, no modo do art. 543-C do mesmo diploma processual, excluindo apenas aquelas que possam ser de alguma forma reformadas por ulterior decisão do Supremo Tribunal Federal. *In verbis*:

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 inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese de a decisão versar sobre:

[...]

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;

IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários

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.

Vimos de ver que a decisão no regime do art. 543-B do Supremo Tribunal Federal tem vocação para produzir seus efeitos para além dos limites subjetivos da demanda, configurando orientação para as demais instâncias judiciais. As prescrições da Lei 12.844/2013 inserem-se em meio a outras tantas que têm atribuído àquelas decisões relevância também no âmbito administrativo, alinhando os procedimentos dos órgãos da administração fiscal, como é o caso da Procuradoria da Fazenda Nacional, aos mesmos valores tomados como razão de ser dos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, permitindo maior uniformidade, celeridade e estabilidade das querelas judiciais por meio de uma participação em juízo da Fazenda Nacional em coerência com as decisões das cortes de jurisdição especial.

Uma tal medida legislativa serve bem ao propósito de afirmar que à administração fiscal, em todas as instâncias, deve interessar, mais que a só arrecadação dos tributos, a adequada aplicação das disposições jurídicas e a estabilidade das relações de direito, proporcionando a todos os envolvidos, Fisco e contribuintes, maior previsibilidade e segurança na apuração dos tributos devidos.

#### **4. Possíveis cenários e a crítica ao limite instituído no art. 170-A ante o atual contexto processual brasileiro**

Firmada a rede conceptual básica, poderemos tecer a relação entre essas noções com a estipulação de alguns cenários hipotéticos de possível ocorrência na dinâmica processual de construção judicial do crédito do contribuinte que servirá como uma das normas necessárias ao procedimento de compensação.

Considerando a particularidade de que o crédito do contribuinte seria constituído pela via judicial, deixando fora do campo especulativo a possibilidade deste ter buscado a via administrativa para o reconhecimento do débito, os cenários levam em consideração diferentes etapas do procedimento judicial como marco temporal no qual se verificasse a produção de decisão do STF no regime do art. 543-B do Código de Processo Civil. Desse modo, interessará saber: (a) se houve, ou não, decisão em primeira instância; (b) se houve a interposição de recurso, voluntário ou de ofício, desta decisão; (c) se é cabível a desistência do feito.

Deve-se afastar da composição dos quadros hipotéticos a interposição de recurso especial ou extraordinário, mesmo porque partimos da premissa de que há decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal fundada em idêntica controvérsia, de modo que se fossem interpostos tais recursos, teriam eles seu seguimento negado pelos tribunais de origem ou, se admitidos, seriam eles liminarmente indeferidos na forma do §4º do art. 543-B.

Dito isto, resumirei minhas observações a cinco hipóteses em que sobreviesse a decisão do Supremo Tribunal Federal quando: (a) já ajuizada a ação pelo contribuinte, antes porém da decisão em 1ª instância; (b) quando favorável for a decisão em 1ª instância ao contribuinte e não tenha ainda havido o julgamento da remessa necessária; (c) ajuizado o pedido do contribuinte, tenha este tido decisão desfavorável em primeira instância, mas esteja ainda no aguardo da decisão do tribunal sobre o mérito de sua apelação; (d) se ante a decisão contrária ao contribuinte, este pede desistência do recurso após tomar conhecimento da decisão do Supremo Tribunal Federal; e (e) proferida a decisão desfavorável ao contribuinte, não tenha este apresentado recurso no prazo devido.

Passo a examinar essas hipóteses animado por aqueles mesmos valores que animaram a edição das leis até aqui citadas, quais sejam, a uniformidade do entendimento jurisprudencial,

o rápido deslinde da querela jurídica e o encurtamento do intervalo estabelecido entre o pedido e o provimento jurisdicional. Dessa maneira, procurarei entrever quais dentre as opções procedimentais abertas para o desfecho do problema contribuem para a realização desses valores e como, em alguns casos, a existência da prescrição do art. 170-A do Código Tributário Nacional mostra-se obstáculo à satisfação dessas preferências no que diz respeito à compensação tributária solicitada administrativamente, pode meio de PER/DCOMP, a partir de um crédito do contribuinte reconhecido judicialmente.

#### 4.1. Ação ajuizada pelo contribuinte, todavia sem decisão

Nessa situação, observa-se que não houve ainda nenhum provimento jurisdicional no sentido de afirmar a existência do crédito do contribuinte, nem de infirmá-la com proposição individual e concreta. De fato, nesses casos, é desejável que o comando genérico da decisão do Supremo Tribunal Federal seja apontado como a norma aplicável ao caso, evitando a produção de juízo dissidente que poderia vir do exame da questão por um novo magistrado.

Porque não houve ainda sentença, poderia assim o contribuinte: (1) dar *seguimento ao processo judicial*, procurando ver reconhecida sua situação pelo Poder Judiciário o que, considerando que seria decisão proferida desfavoravelmente à União, Estado, Distrito Federal ou Município, requereria a remessa necessária dos autos para o Tribunal que deveria confirmá-la em segunda instância (art. 475, I, CPC). Tal opção, desde logo, não se afigura a mais coerente para com os valores supracitados dada a demora que inevitavelmente se estabeleceria para que a solução judicial fosse produzida, confirmada pelo tribunal e pudesse produzir seus efeitos. Mais alinhada às preferências do sistema jurídico processual brasileiro parece estar a alternativa em que, uma vez proferida a decisão do STF antes da produção da sentença, (2) o contribuinte solicitaria a *desistência do feito*,

sendo nisso acompanhado pela anuência da Procuradoria da Fazenda que, com fundamento na disposição do art. 19 da Lei 10.522/2002, na redação dada pela Lei 12.844/2013, anuiria com tal agir, para solicitar administrativamente o reconhecimento deste indébito e a compensação destes valores, procedimento que deve ser facilitado pela administração fiscal, haja vista a existência de decisão do STF pelo regime do art. 543-B do Código Processual.

#### **4.2. Decisão favorável ao contribuinte, sem julgamento da remessa necessária**

Vale notar aqui que a remessa necessária de que trata o art. 475, I, do Código de Processo Civil não tem natureza de recurso, sendo considerada condição indispensável para que a decisão judicial ganhe a definitividade que dela se espera e possa produzir seus efeitos em desfavor das pessoas jurídicas de direito público.

Justamente porque não é recurso, carecendo da manifestação volitiva da procuradoria correspondente para sua interposição e processamento, deve a remessa necessária passar ao exame do tribunal, mesmo que as partes concordem quanto ao decidido, pois, simplesmente, não há espaço para que se documente a resignação da Fazenda neste proceder e, ainda que assim o fosse, tal condição é irrelevante para o processamento da remessa. Muito ao contrário, já foi até mesmo objeto de enunciado de Súmula do STF, o de n. 423, que a ausência da remessa necessária prejudicaria o trânsito em julgado da decisão, impedindo a produção de seus efeitos.

Caso tenha sido publicada decisão do STF no regime do art. 543-B do Código após a sentença em primeira instância, ainda que esta seja favorável ao contribuinte, não se poderia, desse modo, cogitar de seus efeitos antes de decidido o feito pela segunda instância. Desse modo, não haveria como cogitar de desistência por parte da Fazenda, porque esta não tem a faculdade

de fazê-lo nos casos de remessa necessária, restando ao contribuinte apenas a alternativa de aguardar a decisão do tribunal que confirme o decidido em primeira instância, pois antes dele, como a sentença não pode produzir seus efeitos segundo a prescrição legal, não pode constituir o crédito para que o contribuinte possa exercer administrativamente seu direito à compensação.

Do ponto de vista da compensação e do limite imposto pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional, que exige o trânsito em julgado para que se proceda ao pedido administrativo de encontro de contas, é curioso notar a flagrante diferença que se instalaria entre o conjunto dos contribuintes que ingressaram com a ação para ver constituído judicialmente e aquele que aguardou o posicionamento do STF sem ingressar com suas ações: aqueles que buscaram a satisfação judicial teriam de aguardar até que fosse proferida a decisão de segunda instância para poder levar à administração seu pedido de compensação; os segundos, não.

Sobre admoestar aqueles que buscam o reconhecimento judicial de seus direitos, impondo-lhes situação mais gravosa do que àqueles que não tomaram a via judicial, tal situação somente incrementa a demora do provimento judicial e contribui ainda mais para o aumento do já excessivo número de feitos levados ao apreço dos tribunais sobre idêntica matéria. Tem-se uma situação em que as partes concordam com a existência de crédito do contribuinte, sendo certo o teor desfecho, mas que a lentidão do processo judicial se interpõe como obstáculo intransponível à satisfação do direito. Eis aqui uma primeira crítica à função desempenhada art. 170-A do Código Tributário Nacional ante a presente configuração do direito processual brasileiro.

#### **4.3. Decisão desfavorável ao contribuinte, sem julgamento de recurso proposto por este e eventual pedido de desistência**

Se invertermos o sinal da decisão de primeira instância, colocando-a desfavorável ao pleito formulado pelo contribuinte

e levarmos ainda em conta que, ao tempo da publicação do acórdão do STF que tratou do tema no regime do art. 543-B, não havia ainda sido proferida decisão de segunda instância a respeito do recurso ajuizado pelo contribuinte, mais uma vez presenciávamos curiosa deformidade no sistema.

Considerando que a eventual desistência do recursal levaria à manutenção da decisão anterior, contrária à constituição do crédito do contribuinte e à orientação firmada pelo STF, este não teria outra opção senão aguardar o desfecho do julgamento do recurso, ainda que saiba de antemão que tal decisão será favorável a ele e disso não discorde o Fisco.

Dada, porém, a vedação do art. 170-A, ao contrário daquele sujeito que em situação materialmente idêntica tenha desprezado a via judicial, não poderá ele compensar seu indébito antes da superveniência da decisão de segunda instância: essa que todos já sabem qual será e que ninguém discutirá, mas que todos também concordam que demorará. Mais uma vez, comparece o obstáculo à compensação do tributo.

#### **4.4. Decisão desfavorável ao contribuinte, não apresentação de recurso**

A não apresentação, no prazo devido, de recurso pelo contribuinte ante a decisão de primeira instância que lhe fosse desfavorável no reconhecimento da existência de seu crédito culminaria na formação de coisa julgada sobre essa decisão. Com a superveniência da decisão do Supremo, poderíamos afirmar que se estaria caracterizada a chamada *coisa julgada inconstitucional*.

Vem sendo bem discutida a possibilidade do ajuizamento de ações rescisórias das decisões de mérito que, transitadas em julgado, contrariem as decisões do Supremo Tribunal Federal que seja por meio de ação direta de inconstitucionalidade, seja pela produção de súmula vinculante ou pela decisão no regime

do art. 543-B, reconheçam com efeitos *extrapartes* a inconstitucionalidade d’uma relação jurídica tributária. Como, aliás, vem defendendo José Augusto Delgado, homenageado desta obra.

Dado porém, que o cabimento da ação rescisória nestes casos não é amplamente aceito em meio a nossas cortes, ter-se-ia aí mais um obstáculo à compensação do indébito pelo contribuinte. Dessa vez, no entanto, não se poderia atribuir tal situação à existência do art. 170-A, mas a falta de mecanismo expressamente habilitado – vez que a situação não estaria expressamente elencada na relação do art. 485 do Código de Processo Civil, que trata das hipóteses de cabimento da ação rescisória<sup>1</sup> – para rescindir a decisão judicial contrária à interpretação constitucional vigente.

## 5. Síntese conclusiva

As recentes alterações legislativas processuais têm mostrado que nosso ordenamento caminha em apressada marcha na direção dos valores de celeridade, uniformidade e estabilidade dos precedentes judiciais para casos que sejam fundados em idêntica controvérsia: fez-se isso em 2006 com a Lei 11.418 e a criação do regime do art. 543-B no âmbito do Supremo Tribunal Federal e, novamente, em 2008, com a Lei 11.672 e a criação do regime de recursos repetitivos na seara do Superior Tribunal de Justiça. Colocando entre parênteses as críticas quanto ao processamento e manejo de tais expedientes, é inegável que sua instituição contribui para a estabilização das expectativas de Fisco e contribuintes a respeito da legislação tributária e possibilita um ambiente de maior certeza sobre a conduta que a lei prescreve a cada um deles sendo, por isso, bem-vindas inovações legislativas.

---

1. Os defensores da possibilidade do cabimento de ação rescisória nesses casos costumam fundar-se no art. 485, V (“*violar literal disposição de lei*”), no entanto, como adverti, a tese não tem encontrado ampla guarida em meio às cortes pátrias que têm privilegiado o respeito à coisa julgada nesses casos.

É também elogiável o esforço das instâncias administrativas para a esses entendimentos fixados pelos novos regimes e também pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, moldar também suas decisões. Tais iniciativas mostram a preferência pela estabilidade e segurança jurídica nas relações entre os contribuintes e a Fazenda, preterindo-se a mero interesse arrecadatário em desfavor da decisão condizente com a orientação estabelecida pelas altas cortes do país.

Se observados os efeitos dessas decisões e dos procedimentos até então adotados no âmbito da administração e do processo judicial no que diz respeito à compensação tributária, percebe-se a presença de alguns obstáculos à satisfação recíproca dos créditos de Fisco e contribuinte. Notadamente, comparecem como centro das preocupações mais imediatas a prescrição do art. 170-A que restringe a compensação de créditos do contribuinte constituídos pela via judicial até o trânsito em julgado da decisão que os documente.

Esse dispositivo do Código Tributário quando combinado aos institutos da remessa necessária – que vedaria o pedido de desistência de recurso autorizado à Procuradoria da Fazenda Nacional pela Lei 12.844/2013 – e da coisa julgada – que poderia cair sobre decisão em desacordo com a orientação do Supremo –, produz situações de incontornável demora na prestação jurisdicional que prejudicam a dinâmica da repetição do precedente fixado nos procedimentos dos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil e, desse modo, afastam o provimento jurisdicional dos valores de celeridade e uniformidade que tanto se buscou prestigiar com a edição das recentes leis sobre a matéria.