



Compensação do crédito tributário decorrente de preclusão judicial

Muitos contribuintes ingressam com medidas judiciais contra a União Federal em litisconsórcio ativo, quando a relação jurídica contestada, sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade, é idêntica, de modo que se espera que a decisão final seja igual para todos.

No entanto, por diversas razões, um contribuinte, satisfeito com a decisão favorável proferida pelo tribunal de segunda instância, deixa de interpor o recurso especial ou extraordinário, enquanto outro o faz [\[1\]](#).

A decisão do tribunal de segunda instância, para este contribuinte que não interpôs nenhum recurso, torna-se imutável por força da preclusão temporal, mas ainda não foi alcançado pela coisa julgada material.

Nesta situação, cabe analisar se o contribuinte que não recorreu pode compensar os seus créditos decorrentes da decisão judicial favorável, em decorrência da coisa julgada formal.

O momento da ocorrência do trânsito em julgado

O trânsito em julgado torna definitiva a decisão tomada pelo juiz, que reconhece a ilegalidade ou inconstitucionalidade do tributo e, conseqüentemente, a inexistência da relação jurídica tributária, traduzindo-se na existência de créditos a serem recuperados pelo contribuinte.

Uma decisão só é definitiva quando não está sujeita a mais nenhum tipo de recurso, seja porque os existentes foram esgotados (coisa julgada material) ou porque houve o decurso de prazo para o seu exercício (coisa julgada formal).

Regra geral, os cartórios certificam somente a ocorrência da coisa julgada material, ao final do processo, mas não costumam fazê-lo quando da coisa julgada formal para apenas um dos litisconsortes.

Isso não impede, no entanto, que o litisconsorte comprove, mediante cópia dos autos, que somente ele não interpôs qualquer recurso, razão pela qual a última decisão proferida é, para ele, definitiva.

Não se desconhece a existência de precedentes do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a coisa julgada ocorre somente a partir do trânsito em julgado da última decisão proferida no feito, em relação a todos os legitimados e a todos os pedidos, com a superação da tese do “trânsito em julgado parcial” ou “trânsito em julgado por capítulos”, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL – AÇÃO RESCISÓRIA – PRAZO PARA PROPOSITURA – TERMO INICIAL – TRÂNSITO EM JULGADO DA ÚLTIMA DECISÃO PROFERIDA NOS AUTOS – CPC, ARTS. 162, 163, 267, 269 E 495.



- A coisa julgada material é a qualidade conferida por lei à sentença /acórdão que resolve todas as questões suscitadas pondo fim ao processo, extinguindo, pois, a lide.
- Sendo a ação una e indivisível, não há que se falar em fracionamento da sentença/acórdão, o que afasta a possibilidade do seu trânsito em julgado parcial.
- Consoante o disposto no art. 495 do CPC, o direito de propor a ação rescisória se extingue após o decurso de dois anos contados do trânsito em julgado da última decisão proferida na causa.
- Embargos de divergência improvidos”[2].

“PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO RESCISÓRIA – PRAZO DECADENCIAL – ART. 495 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – TERMO A QUO – TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO PROFERIDA SOBRE O ÚLTIMO RECURSO INTERPOSTO, AINDA QUE DISCUTA APENAS A TEMPESTIVIDADE DE RECURSO – PRECEDENTES – EMBARGOS REJEITADOS.

I – Já decidiu esta Colenda Corte Superior que a sentença é una, indivisível e só transita em julgado como um todo após decorrido *in albis* o prazo para a interposição do último recurso cabível, sendo vedada a propositura de ação rescisória de capítulo do *decisum* que não foi objeto do recurso. Impossível, portanto, conceber-se a existência de uma ação em curso e, ao mesmo tempo, várias ações rescisórias no seu bojo, não se admitindo ações rescisórias em julgados no mesmo processo.

II – Sendo assim, na hipótese do processo seguir, mesmo que a matéria a ser apreciada pelas instâncias superiores refira-se tão somente à intempestividade do apelo – existindo controvérsia acerca deste requisito de admissibilidade, não há que se falar no trânsito em julgado da sentença rescindenda até que o último órgão jurisdicional se manifeste sobre o derradeiro recurso. Precedentes.

III – No caso específico dos autos, a questão sobre a tempestividade dos embargos de declaração opostos contra sentença que julgou procedente o pedido do autor refere-se à alteração do serviço de intimação dos atos judiciais, que antes era feita pelo correio para o advogado residente em outra capital, e que posteriormente passou a ser por meio de publicação de edital.

IV – Prevalecendo o raciocínio constante nos julgados divergentes, tornar-se-ia necessária a propositura de ação rescisória antes da conclusão derradeira sobre o feito, mesmo que a matéria pendente se refira à discussão processual superveniente.



V – Desconsiderar a interposição de recurso intempestivo para fins de contagem do prazo decadencial para a propositura de ação rescisória seria descartar, por completo, a hipótese de reforma do julgado que declarou a intempestividade pelas instâncias superiores, negando-se a existência de dúvida com relação à admissibilidade do recurso.

VI – Embargos de divergência rejeitados”[3].

Esclareça-se, entretanto, que tais precedentes adotam o trânsito em julgado material uno tão-somente para fins de contagem do prazo decadencial de dois anos para o ajuizamento de ação rescisória, tendo por objetivo evitar tumultos processuais.

Este entendimento parece ser reforçado pelo art. 509 do Código de Processo Civil[4], segundo o qual o recurso interposto por um litisconsorte aproveita a todos, salvo se os seus interesses foram distintos ou opostos, ao contrário da regra geral, em que o recurso aproveita tão somente ao próprio recorrente.

A regra geral está na personalidade do recurso, sendo excepcional a comunhão de interesses.

Em se tratando de relações jurídicas incidíveis que dão azo à unitariedade do litisconsórcio, não se concebe que os co-litigantes estejam no processo em defesa de interesses distintos e, muito menos, opostos. Sem que a relação controvertida seja uma só, incidível, vindo os litigantes ao processo na defesa de um só interesse de que todos são co-titulares, não se teria o litisconsórcio unitário.

Ao comentar o artigo 509 do Código de Processo Civil, o processualista José Carlos Barbosa Moreira ensina que:

"... a interposição tempestiva de recurso (independente ou adesivo), por qualquer dos litisconsortes unitários, é eficaz para todos os outros, inclusive para aqueles que tenham desistido de recurso interposto, ou em relação aos quais haja ocorrido fato ordinariamente idôneo a tornar-lhes inadmissível a impugnação (escoamento inaproveitado do prazo recursal, renúncia ao direito de recorrer, aquiescência à decisão).

(...)

A extensão subjetiva da eficácia abrange todos os efeitos que a lei atribua ao recurso interposto. Para a totalidade dos co-litigantes não apenas se obsta ao trânsito em julgado da decisão, mas também se devolve ao órgão ad quem o conhecimento da matéria litigiosa, nos lindes da impugnação oferecida; e ainda, quando suspensivo o recurso, permanece ineficaz (e portanto inexecutável) si et in quantum, a decisão. Será provisória a execução acaso instaurada contra qualquer deles na pendência de recurso sem efeito suspensivo.

Devem considerar-se todos os litisconsortes como partes no procedimento recursal, inclusive os que porventura hajam aquiescido à decisão ou renunciado ao recurso; mas os que não recorreram, se repellido o recurso, não responderão pela parcela da condenação em custas e honorários relativa ao procedimento recursal.



(...)

O controle da extensão pelo órgão perante o qual se interpõe o recurso não é preclusivo para o órgão ad quem. Se a este parece, v.g., que o recurso da outra parte produziu efeitos quanto a todos os litisconsortes, e verifica que algum não foi intimado da interposição, deve converter o julgamento em diligência (art. 560, parágrafo único), para que se proceda à intimação e se admita o litisconsorte preterido a oferecer contra-razões. Quer no órgão de interposição, quer no órgão julgador do recurso, o controle é ex officio. Ainda que o órgão ad quem, julgando o recurso, se omita sobre o ponto, os efeitos do seu pronunciamento, nos termos já expostos, alcançam a totalidade dos co-litigantes unitários. Portanto, desde que o acórdão se torne exequível, qualquer dos litisconsortes ex hypothesi vencedores, haja ou não interposto recurso próprio, pode promover a execução; analogamente, vencidos os litisconsortes, à execução ficam todos sujeitos. Ao juízo da execução cabe também controlar de ofício a exequibilidade da decisão – o que não exclui a possibilidade de suscitar-se a questão por via de embargos"[\[5\]](#).

Portanto, se verificado o litisconsórcio unitário, deve a sentença ser homogênea em relação a todos os litisconsortes, dado que a unitariedade pressupõe o mesmo pedido e a mesma causa de pedir; no caso, a pretensão das empresas litisconsortes estava caracterizada pela identidade, tanto do pedido como da causa de pedir, o que deveria provocar decisão única e uniforme, no plano de direito material.

Com fundamento neste dispositivo legal, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu que:

“AÇÃO RESCISÓRIA. VIOLAÇÃO À COISA JULGADA. AÇÃO DECLARATÓRIA VERSANDO A INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AUTÔNOMOS, AVULSOS E ADMINISTRADORES. EXTENSÃO SUBJETIVA DOS RECURSOS. ART. 509 DO CPC. TRÂNSITO EM JULGADO EM FAVOR DA RECORRENTE. POSTERIOR AJUIZAMENTO DE AÇÃO DE CONHECIMENTO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. INOCORRÊNCIA.

(...)

2. Parte que em litisconsórcio unitário propôs ação visando afastar exação inconstitucional e que restou assim reconhecida em recurso de outros litisconsortes. Em face do princípio da interdependência que informa o litisconsórcio unitário, ao litisconsorte desistente do recurso, não obstante, aproveita o resultado favorável obtido pelos demais litisconsortes.

3. Consoante a melhor doutrina do tema, "...a interposição tempestiva de recurso (independente ou adesivo), por qualquer dos litisconsortes unitários, é eficaz para todos os outros, inclusive para aqueles que tenham desistido de recurso interposto, ou em relação aos quais haja ocorrido fato ordinariamente idôneo a tornar-lhes inadmissível a impugnação (escoamento inaproveitado do prazo recursal, renúncia ao direito de recorrer, aquiescência à decisão).



(...) A extensão subjetiva da eficácia abrange todos os efeitos que a lei atribua ao recurso interposto. Para a totalidade dos co-litigantes não apenas se obsta ao trânsito em julgado da decisão, mas também se devolve ao órgão ad quem o conhecimento da matéria litigiosa, nos lindes da impugnação oferecida; e ainda, quando suspensivo o recurso, permanece ineficaz (e portanto inexecutável) si et in quantum, a decisão. Será provisória a execução acaso instaurada contra qualquer deles na pendência de recurso sem efeito suspensivo. (José Carlos Barbosa Moreira. Comentários ao Código de Processo Civil. Volume V. Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 384-387).

4. Hipótese em que os efeitos do provimento do recurso extraordinário na ação declaratória anteriormente ajuizada, inobstante a desistência do agravo de instrumento para o Pretório Excelso, foram estendidos à recorrente, por força da incidência do art. 509 do CPC.

(...)

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido”[\[6\]](#).

Assim, o trânsito em julgado da decisão favorável de segunda instância, para o litisconsorte que não recorreu aos tribunais superiores, ocorreria, em tese, no mesmo momento daquele que recorreu, inobstante a preclusão temporal.

No entanto, esta afirmação só é verdadeira quando se tratar de litisconsórcio unitário, em que a resolução da lide tiver que ser igual para todas as partes.

Lecionando a respeito do litisconsórcio, assim se manifestou Jose Carlos Barbosa Moreira:

“O critério decisivo que deve orientar assim o legislador como o interprete é o teleológico. Parta-se desta indagação: a que fim se visa, na verdade, quando se estendem aos litisconsortes B e C os efeitos do recurso interposto por A? Evidentemente, visa-se a submeter B e C ao mesmo desfecho que se vai configurar com o julgamento do recurso de A. Ora, que explicação pode achar esse propósito? É claro: a necessidade, que se sente, de evitar a dualidade de regulamentações acerca da matéria versada no recurso. Realmente: se apenas o recorrente A se sujeitasse à decisão de grau superior, poderia acontecer que a solução do litígio, em relação a ele, viesse a diferir afinal daquela que se consagra no pronunciamento do órgão a quo, e que prevaleceria quanto a B e a C, caso a interposição não lhes estendesse os seus efeitos.

Tal quebra de homogeneidade nada tem de absurda no litisconsórcio comum. Só precisa ser preexcluída quando não se conceba senão como uniforme a disciplina da situação litigiosa em face de A, de B e de C. Ou – o que é o mesmo – quando unitário o litisconsórcio entre A, B e C.

O objetivo da lei não pode ser pura e simplesmente assegurar a presença, no procedimento recursal, de todas as pessoas que obrigatoriamente demandam ou são demandadas em conjunto. Se assim fosse, a extensão subjetiva dos efeitos do recurso seria peculiar ao litisconsórcio necessário. Mas bem se compreende que o recurso interposto por um dos co-litigantes, mesmo necessário, pode agitar questões que nada tenham que ver com a situação jurídica dos outros. Pense-se, v.g.,



no caso da pluralidade de confinantes do imóvel usucapiendo, litisconsortes passivos necessários, todos eles, na ação de usucapião de terras particulares (art. 942, n. II): como é possível imaginar que um qualquer, porventura omissis, tire proveito do recurso por outro vitoriosamente interposto, com fundamentos, de fato e/ou de direito, que respeitem apenas ao recorrente?”[\[7\]](#).

Em matéria tributária, é recomendável que todos os contribuintes tenham soluções semelhantes no Poder Judiciário, no que diz respeito ao mérito da questão – constitucionalidade/legalidade da cobrança – assim como no que diz respeito aos pedidos implícitos, nos termos do artigo 293 do Código de Processo Civil.

Esta circunstância não afasta, entretanto, o fato de que os interesses dos contribuintes litisconsortes são distintos, ainda que de conteúdo idêntico. A causa de pedir e os pedidos são iguais, mas as relações jurídicas são distintas. Socorre esta afirmação a possibilidade de um deles desistir da ação – para pagamento incentivado, por exemplo, como aquele previsto na Lei 11.941/09 – sem que isso prejudique o julgamento do pedido formulado pelos demais litisconsortes.

O Supremo Tribunal Federal já teve oportunidade de se manifestar neste sentido:

“I. Litisconsórcio; a extensão aos demais dos efeitos do recurso interposto por um dos litisconsortes, prevista no art. 509 C. Pr. Civ., e restrita a hipótese do litisconsórcio unitário: conseqüentemente, extinto o processo, com relação a litisconsorte não recorrente, por força do trânsito em julgado da decisão que lhe denegou a segurança, não tem objeto o requerimento ulterior de sua extinção, por força da coisa julgada em sentido contrário, formada em outro processo de que fora parte.

II. Contribuição social sobre o lucro (L. 7.689/88): constitucionalidade de sua instituição, fundada no art. 195, I, CF; inconstitucionalidade, porém, de sua exigência sobre o lucro apurado em 31.12.88, a vista do art. 195, par. 6., da Constituição (STF, RREE 146.733 E 138.284)”[\[8\]](#).

Logo, é possível afirmar que os mesmos fundamentos e pedido não tornam o litisconsórcio unitário, razão pela qual existe a possibilidade de a coisa julgada vir a se formar em momentos distintos na relação processual, antecipando para um contribuinte a viabilidade da compensação de seus créditos tributários.

A questão da “ativação” e compensação dos créditos

De acordo com o Parecer de Orientação 15/87, a Deliberação 489/05 e os Ofícios-Circulares SEP/SNC de 2005 e 2006, todos da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o registro do crédito no ativo só pode ser realizado após o trânsito em julgado da respectiva medida judicial.

O fundamento das referidas manifestações da CVM era não só a possibilidade de o Poder Judiciário rever o seu entendimento, mas a eventual ocorrência de falhas processuais por parte dos advogados responsáveis, tais como perda de prazo e a ausência de prequestionamento para conhecimento de recursos pelos tribunais superiores.



Posteriormente, o Comunicado Técnico Ibracon 02/2006 reafirmou o entendimento manifestado pela CVM, no sentido de que os créditos decorrentes da repetição do indébito só poderiam ser registrados no ativo após o trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao contribuinte, sempre que os *leading cases* beneficiassem apenas e tão-somente as partes envolvidas nos mencionados processos (em outras palavras, quando os julgamentos não foram proferidos em Ações Diretas de Inconstitucionalidade).

O Comunicado Técnico Ibracon 02/2006 foi parcialmente relativizado pelo Comunicado Técnico Ibracon 05/2009, que autoriza o reconhecimento de créditos tributários como ativos quando o *leading case* foi reafirmado por decisões monocráticas e colegiadas posteriores do Supremo Tribunal Federal e que a probabilidade de êxito afirmada pelos advogados responsáveis seja 'praticamente certa', no sentido que é empregado pela Deliberação CVM 489/05, item 9.a[9], vale dizer, desde que, cumulativamente, a apropriação dependa apenas do respectivo titular do crédito e que tenha ele observado os prazos de decadência e prescrição e esgotado os recursos e medidas cabíveis para sua fruição de tais créditos.

Em muitos casos que aplicam precedentes do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, já com a aplicação da legislação da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, a decisão proferida pela segunda instância é favorável aos contribuintes, razão pela qual eventual recurso só poderá ser interposto pela União Federal, de forma que a possibilidade de perda de prazo recursal ou de ausência de prequestionamento da matéria constitucional é somente dos representantes do ente público.

No entanto, o artigo 170-A do Código Tributário Nacional dispõe que a compensação só pode ser realizada após o trânsito em julgado da medida judicial, o que, ao menos em princípio, impediria o aproveitamento dos créditos pelos contribuintes antes de sua certificação

Ora, o fato de um contribuinte litisconsorte não ter recorrido e não ser caso de litisconsórcio unitário autoriza a compensação por força da preclusão temporal ocorrida nos autos do processo judicial, razão pela qual há sim coisa julgada neste caso, e só para um litisconsorte ou parte deles.

De forma semelhante, o preenchimento do Pedido de Compensação eletrônico exige a indicação da data do trânsito em julgado da decisão favorável ao contribuinte, razão pela qual não haveria como ser formalizado, em tese, sem a sua ocorrência.

Se a princípio a Receita Federal poderia dizer que não houve o trânsito em julgado porque ainda há recurso pendente, restou amplamente demonstrado que o referido instituto processual já ocorreu para parte dos litisconsortes, que podem indicar a data da ocorrência da preclusão temporal no Pedido de Compensação.

A vedação à compensação antes do trânsito em julgado quando se trata de indébito de tributo que já foi reconhecido como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal foi afastada pelo Poder Judiciário durante certo tempo[10], até que o Superior Tribunal de Justiça afastou esta possibilidade, inclusive com a elaboração de proposta de súmula[11].

Assim, parece que há bons argumentos para o contribuinte litisconsorte atingido pela preclusão temporal



do direito de recorrer apresentar Pedido de Compensação perante a Receita Federal, sem que haja a certidão do trânsito em julgado prevista no artigo 170-A do Código Tributário Nacional.

[1] Um caso recente é dos contribuintes que questionaram os arts. 3º, § 1º, e 8º da Lei nº 9.718/98 (alteração da base de cálculo e da alíquota da COFINS), em que a constitucionalidade do art. 8º foi analisada em novembro de 2002 (RE 336.134/RS, rel. Min. Ilmar Galvão), levando alguns contribuintes a deixarem de recorrer contra decisões desfavoráveis neste aspecto, mas muitos contribuintes mantiveram a discussão até novembro de 2005 (RE 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. p/acórdão Min. Marco Aurélio; RE 390.840/MG, rel. Min. Marco Aurélio).

[2] STJ, Corte Especial, EREsp 404.777/DF, rel. Min. Fontes de Alencar, rel. p/acórdão Min. Francisco Peçanha Martins, j. em 03.12.2003, DJU 11.04.2005, p. 169.

[3] STJ, Corte Especial, EREsp 441.252/CE, rel. Min. Gilson Dipp, j. em 29.06.2005, DJU 18.12.2006, p. 276.

[4] Art. 509. O recurso interposto por um dos litisconsortes a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.

Parágrafo único. Havendo solidariedade passiva, o recurso interposto por um devedor aproveitará aos outros, quando as defesas opostas ao credor lhes forem comuns.

[5] BARBOSA MOREIRA, José Carlos. *Comentários ao Código de Processo Civil*. Volume V. Rio de Janeiro: Forense, 2003, pp. 384/387.

[6] STJ, 1ª Turma, REsp 573.312/RS, rel. Min. Luiz Fux, j. em 21.06.2005, DJU 08.08.2005, p. 183.

[7] BARBOSA MOREIRA, José Carlos. *Comentários ao Código de Processo Civil*. Volume V. Rio de Janeiro: Forense, 2003, pp. 340.

[8] STF, 1ª Turma, RE 149.787/ES, rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. em 03/03/1995, p. 27.392.

[9] O termo 'praticamente certo' foi empregado no sentido que lhe é dado pelo NPC 22, aprovada pela Deliberação CVM nº 489/05, item 9.a.:

“Praticamente certo – este termo é mais fortemente utilizado no julgamento de contingências ativas. Ele é aplicado para refletir uma situação na qual um evento futuro é certo, apesar de não ocorrido. Essa certeza advém de situações cujo controle está com a administração de uma entidade, e depende apenas dela, ou de situações em que há garantias reais ou decisões judiciais favoráveis, sobre as quais não cabem mais recursos.”

[10] TRF1, 8ª Turma, AMS n.º 0018844-17.2006.4.01.3300/BA, rel. Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, j. 09.04.2010, v.u., e-DJF1, 14.05.2010, p. 463. TRF3, 6ª Turma, APELREEX n.º 2001.61.00.011707-3/SP, rel. Des. Fed. Regina Costa, j. 30.09.2010, v.u., DJF3 08.10.2010, p. 1056. TRF4, 2ª Turma, APELREEX n.º 2008.72.05.003187-3/SC, rel. Des. Fed. Luciane Amaral Correa



Münch, j. 23.03.2010, v.u., DE 14.04.2010.

[\[11\]](#) TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(1ª Seção, REsp 1167039/DF, rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. em 25/08/2010, DJe 02/09/2010)

Date Created

06/03/2011