

FELIPE TEIXEIRA
FELLIPE GUERRA
MARCOS LIMA

DESCOMPLICANDO A
RECUPERAÇÃO DE
CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS

101 PERGUNTAS E RESPOSTAS



TRIBUTÁRIO
RESponde

© Tributário Responde, 2022

Textos: Felipe Teixeira, Fellipe Guerra e Marcos Lima

Capa e Diagramação: CQueiroz Comunicação

Revisão: Felipe Teixeira, Fellipe Guerra e Marcos Lima

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS

É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio, salvo com autorização por escrito do autor. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) **(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)**

Teixeira, Felipe

Descomplicando a recuperação de créditos tributários : 101 perguntas e respostas / Felipe Teixeira, Fellipe Guerra, Marcos Lima. -- Fortaleza, CE : Tributário Responde Online, 2022.

Bibliografia.

ISBN 978-65-994059-4-5

1. Contabilidade 2. Crédito - Recuperação 3. Direito tributário I. Guerra, Fellipe. II. Lima, Marcos. III. Título.

22-134525

CDU-34:336.2

Índices para catálogo sistemático:

1. Crédito tributário : Direito tributário 34:336.2

Eliete Marques da Silva - Bibliotecária - CRB-8/9380

DESCOMPLICANDO A
RECUPERAÇÃO DE
CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS

101 PERGUNTAS E RESPOSTAS



Autores



FELLIPE GUERRA

Contador e Tributarista. Presidente do CRCCE. Doutor em Ciências da Informação e Mestre em Administração e Controladoria. Especialista em Direito Tributário. Autor e co-autor de mais de 10 Livros nas áreas de Contabilidade e Gestão Tributária. Coordenador no IPOG Brasil. Sócio do Grupo Compliance.

 [prof.felipeguerra](https://www.instagram.com/prof.felipeguerra)



FELIPE TEIXEIRA

Advogado Tributarista e Consultor Tributário. Mestrando em Direito. Possui especializações nas áreas do direito tributário, direito corporativo e contabilidade. Professor de pós-graduação. Coordenador do Ipog Brasil. Sócio do Autran Nunes & Teixeira Advogados.

 [prof.felipeteixeira](https://www.instagram.com/prof.felipeteixeira)



MARCOS LIMA

Contador. Mestre em Ciências Empresariais. Especialista em Auditoria. Professor de MBA. Sócio Diretor Técnico da Compliance Contadores e Associados. Empresário nas áreas da Contabilidade e Educação Contábil. Coordenador da Comissão Técnica em Normas Brasileiras de Contabilidade - CRC-CE.

 [prof.marcoslima](https://www.instagram.com/prof.marcoslima)

Nota dos Autores

O sistema tributário brasileiro é composto por normas complexas, contraditórias e contrárias aos princípios de lógica e justiça. Com tantas leis, decretos, instruções normativas e portarias, além da própria Constituição, que também disciplina questões de matéria tributária, pode-se afirmar que até mesmo o mais organizado e bem assessorado contribuinte brasileiro está sujeito ao cometimento de erros. Dentre esses erros, destaca-se o recolhimento indevido ou a maior de tributos.

É inegável a importância da boa gestão tributária em qualquer empreendimento, pois o tributo se trata de despesa que impacta diretamente na formação do preço do produto ou do serviço. Portanto, a restituição de tributos – seja pela via administrativa, seja pela judicial (com a aplicação de teses tributárias) – se mostra como importante ferramenta de gestão tributária, na medida em que proporciona ao contribuinte uma redução de carga e, ao mesmo tempo, possibilita o retorno, ao caixa da empresa, de valores que foram indevidamente recolhidos aos cofres públicos.

Sabemos, entretanto, dos desafios enfrentados pelos profissionais que buscam atuar no mercado de recuperação de créditos tributários. Além da já citada legislação confusa e esparsa, as normas e os precedentes judiciais e administrativos relacionados a essa matéria sofrem constantes modificações e atualizações, fazendo com que até mesmo o mais cuidadoso profissional sinta alguma insegurança na hora de oferecer esse tipo de serviço no mercado. Também é inegável a resistência de parte do empresariado em pleitear a restituição de tributos, seja por receio de retaliação do fisco, seja porque já atravessou experiências negativas com trabalhos de restituição que não seguiram as normas e os procedimentos adequados.

Foi por conhecer e viver essas dificuldades que decidimos escrever essa obra, que esperamos possa servir a contadores, advogados, empresários e demais profissionais interessados na recuperação de créditos tributários. O livro busca englobar questões administrativas e judiciais, teóricas e práticas, além de conteúdo voltado para a prospecção de clientes e venda do serviço de restituição tributária. Em verdade, esse livro é um desdobramento do conteúdo do Curso de Recuperação de Créditos Tributários (www.empreededorcontabil.com), que foi lançado em 2019, já passou por atualizações e, até os dias de hoje, desperta o interesse de diversos profissionais da área.

Como pesquisadores e professores, estamos cientes da limitação do conhecimento humano e da imperfeição de nossas criações, de forma que quaisquer críticas ou sugestões serão por nós aceitas por meio de nossas redes sociais. Esperamos que essa obra possa engrandecer o debate acerca do tema e, principalmente, que seja de grande proveito para todos aqueles que, assim como nós, são entusiastas da restituição lícita de tributos e do progresso das organizações empresariais.

Felipe Teixeira
Felipe Guerra
Marcos Lima

Prefácio

As discussões em torno da justeza da tributação em nosso País é tema sempre recorrente. De um lado encontramos o Fisco buscando otimizar sua arrecadação, e para tanto, valendo-se, em certos casos, de parâmetros não compatíveis com a vigente ordem jurídica. Por sua vez, os contribuintes têm buscado alternativas para minimizar custos tributários, de modo a ganhar competitividade, viabilizando assim o prosseguimento da exploração de suas atividades.

É precisamente no ambiente a que acabamos de aduzir que se vislumbra a relevância do assunto objeto da presente obra, que ao cuidar da recuperação de créditos oriundos da tributação, busca oferecer aos profissionais interessados uma visão abrangente acerca daquilo posto à disposição dos contribuintes no concernente à possibilidade de rever práticas objetivando alcançar algum tipo de economia tributária.

Vale registrar que nas economias de mercado verifica-se que o custo dos tributos interfere diretamente na gestão financeira das empresas, impactando nos eventuais resultados das companhias, daí porque se afigura como dever dos gestores (art. 153 e 154, da Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas) concentrar esforços objetivando encontrar oportunidades que reduzam o peso da tributação que onera suas respectivas atividades econômicas.

Considerando que uma boa gestão empresarial deve se pautar pela eficiência (operacional, financeira, societária etc.), organização, profissionalidade e economicidade, inegavelmente é de se esperar que eventuais recuperações de créditos decorrentes de práticas tributárias, nas suas diversas vertentes, ocupem posição sobranceira no cotidiano do universo das empresas.

Diante disso, verifica-se que este livro, cuja elaboração do prefácio nos foi gentilmente solicitada, insere-se na predita temática. Percorrendo a vista sobre os capítulos identificamos preciosas lições sobre o assunto, que seguramente ajudarão aqueles que direta ou indiretamente acusem possuir algum tipo de interesse na matéria in examine.

Cumpramos registrar que tanto a escolha dos tópicos como a divisão dos capítulos denotam a preocupação dos autores com o rigor que eles tencionaram dar ao trabalho, que inicia com considerações propedêuticas sobre o assunto e, gradativamente, vai apresentando importantes questões inerentes ao objeto do livro – recuperação de créditos decorrentes da tributação, tomando por base aquilo que consta na legislação tributária então vigente, e nos precedentes administrativos e judiciais sobre o assunto.

Informações gerais, orientações específicas a partir do regime de tributação (lucro presumido, lucro real, simples nacional) ou da natureza dos tributos (IPI, ICMS e ISS), estratégias tomando por base a utilização da via administrativa ou judicial, entre outras abordagens, retratam que os autores, com argúcia, elaboraram um robusto texto, que como dito antes, servirá de excelente roteiro prático àqueles que pretendam atuar nesse importante campo profissional.

Por tudo isso, não hesitamos em asseverar que a leitura do livro aqui prefaciado confirmará que foram expostos aspectos que devem ser levados em conta por quem se dispuser a iniciar algum trabalho voltado a recuperar para as empresas valores provenientes de descabida atuação do Fisco (federal, estadual, distrital ou municipal).

E mais: os autores trataram de diferentes assuntos exibindo segurança e conhecimento de causa, daí porque a obra é merecedora de sinceros elogios.

Por último, sobre os autores – Fellipe Guerra, Marcos Lima e Felipe Teixeira, assinalo que todos são profissionais experimentados, que conhecem os meandros da temática apresentada.

Assim, convencido do valor que esse livro é portador, e externando minha admiração pelo resultado final do volume, sublinho minha satisfação e alegria em ter feito este prefácio, ao tempo em que recomendo vivamente a sua leitura.

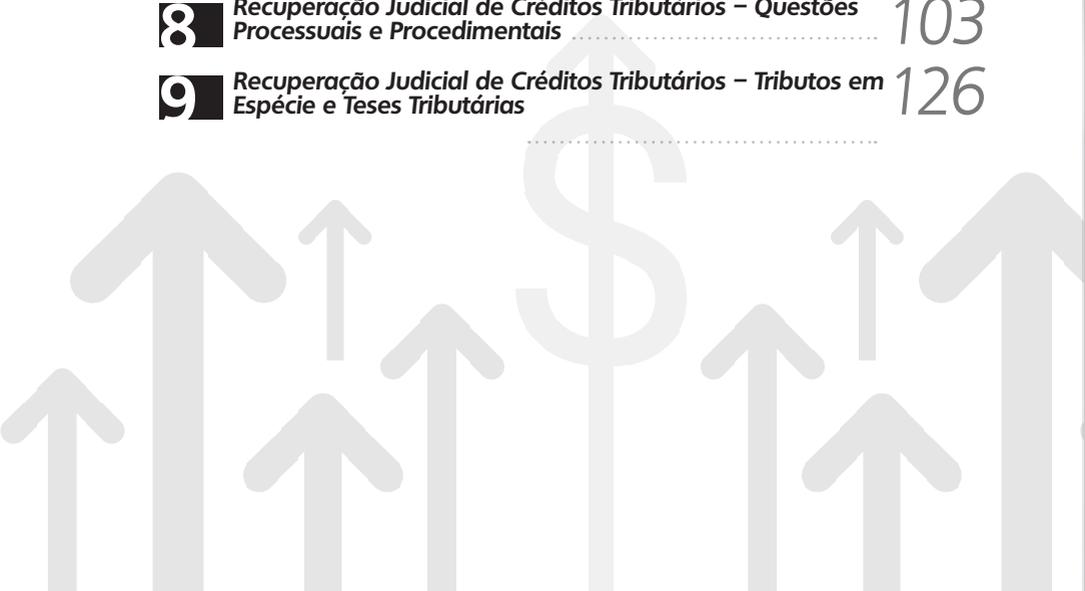
Fortaleza, 05 de agosto de 2022.

Carlos César Sousa Cintra

Mestrado e doutorado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Professor da graduação e da pós-graduação em sentido estrito da Universidade Federal do Ceará (UFC) e da UNICHRISTUS. Sócio do Cintra e Linhares Mattos Advogados.

Sumário

1	Conceitos Gerais Sobre Recuperação de Créditos Tributários – Estratégias e Comercialização	11
2	Recuperação Administrativa de Créditos Tributários	32
3	Recuperação Administrativa de Créditos Tributários para Empresas que Apuram os Tributos pelo Simples Nacional	38
4	Recuperação Administrativa de Créditos Tributários para Empresas que Apuram os Tributos pelo Lucro Presumido	61
5	Recuperação Administrativa de Créditos Tributários para Empresas que Apuram os Tributos pelo Lucro Real	72
6	Recuperação Administrativa de Créditos Tributários – Casos Relacionados ao ICMS, IPI e ISS	82
7	Recuperação Judicial De Créditos Tributários – Conceitos Gerais	89
8	Recuperação Judicial de Créditos Tributários – Questões Processuais e Procedimentais	103
9	Recuperação Judicial de Créditos Tributários – Tributos em Espécie e Teses Tributárias	126



Capítulo 1

CONCEITOS GERAIS SOBRE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS – ESTRATÉGIAS E COMERCIALIZIZAÇÃO

Prof. Fellipe Guerra



1. Por que as empresas pagam tributos indevidamente?

Existem, basicamente, quatro motivos para que as empresas paguem tributos indevidamente ou a maior.

O primeiro deles é durante o cadastro de produtos, quando acaba informando que determinado produto é tributado, mas, na verdade, não deveria ser. Um exemplo disso são os produtos monofásicos ou cujo ICMS já foi pago em operações anteriores por meio da substituição tributária.

A segunda causa está atrelada ao fato da não utilização de créditos e benefícios fiscais quando se tem direito legítimo. Isso acontece porque existe certo receio, por parte dos empresários, de tomar esses créditos e sofrerem algum tipo de retaliação do fisco.

O terceiro fator é devido à grande complexidade da legislação tributária brasileira. Por conta disso, é muito comum que profissionais cometam erros na hora de apurar os tributos, fazendo com que, conseqüentemente, as empresas paguem tributos indevidamente ou a maior.

Já o quarto e último fator é o não abatimento de valores retidos, e isso está diretamente ligado à falta de pessoal qualificado para realizar as operações fiscais dentro das empresas.

2. O que é a recuperação de créditos tributários?

A recuperação de créditos é o ato de trazer de volta para os cofres da empresa valores de tributos que foram pagos indevidamente ou a maior. Identifica-se que tributos foram pagos a maior pela empresa e se solicita esse dinheiro de volta ao ente público competente.

Por exemplo, ao realizar o pagamento de uma conta de energia no valor de R\$ 200,00 (duzentos reais), por um erro de digitação, acaba-se pagando o valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais). Foram pagos, portanto, R\$ 1.800,00 (mil e oitocentos reais) a mais do que o devido, e é um direito de quem pagou ter esse dinheiro de volta. O mesmo raciocínio se aplica aos tributos.

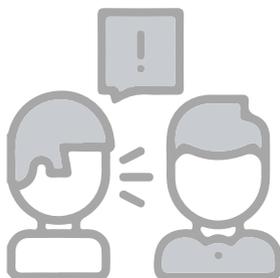


3. Quais as principais objeções do empresariado ao serviço de recuperação de créditos tributários?

É possível elencar três obstáculos principais. O primeiro e mais recorrente deles é o receio de retaliação do fisco. Como a grande maioria dos contribuintes brasileiros recolhe tributo de forma equivocada – muitas vezes involuntariamente –, o empresário tende a acreditar que, caso faça um pedido de restituição de tributo, o fisco virá fiscalizá-lo para encontrar erros e não devolver os valores requeridos.

O segundo obstáculo recai sobre a figura do contador. É comum ouvir frases tais como “meu contador acha arriscado” ou “tenho que perguntar ao meu contador”. No Brasil, o profissional da área contábil assume papel de grande relevância, de forma que é comum que o cliente consulte seu contador acerca de qualquer coisa.

Por fim, não é raro ouvir, por parte do cliente, que a restituição “vai demorar demais”. Quando estamos tratando de restituição administrativa no âmbito do Simples Nacional, a devolução do valor ocorre num prazo de 60 (sessenta) dias contados do pedido eletrônico de restituição. Quando o pleito é judicial, o resultado tende a demorar mais um pouco, em função de formalidades que devem ser seguidas em um processo judicial.



4. Quais argumentos podem ser utilizados para quebrar as objeções do empresariado ao serviço de recuperação de tributos?

No que diz respeito ao medo de retaliação, não é comum que isso aconteça, especialmente em se tratando de restituição de tributos federais. Vale lembrar que a restituição de tributos se trata de procedimento previsto e autorizado pelo Código Tributário Nacional (art. 165, I), e não de uma tese qualquer criada pelo mercado. O contribuinte temeroso pode, dessa forma, estar abrindo mão de um direito legítimo, enquanto o seu concorrente “destemido” está buscando a restituição e se beneficiando financeiramente, o que o leva a competir em condições mais vantajosas no mercado.

Em relação à resistência do contador da empresa, é preciso deixar claro que o objetivo da recuperação de tributos não é encontrar erros cometidos por ele. O que esse serviço busca é devolver, à empresa, valores indevidamente recolhidos, adequando a gestão fiscal para que erros dessa natureza não mais ocorram. Com isso todos ganham: i) o profissional que está prestando o serviço de recuperação de créditos e que receberá honorários por isso; ii) o contador da empresa, que passará a assessorar um negócio melhor estruturado na esfera fiscal; iii) a própria empresa, certamente a mais beneficiada, pois irá experimentar um efeito positivo em seu caixa.

Por fim, no que tange a uma eventual demora para a restituição, é válido ressaltar que, independente da modalidade de restituição eleita – administrativa ou judicial – o valor a ser devolvido sofrerá atualização monetária com base na taxa SELIC, ou seja, o contribuinte que requer a restituição de um tributo está fazendo uma “poupança forçada”, à qual poderá ter acesso no futuro.

5. Quais as principais hipóteses de pagamento indevido de tributos?

A primeira hipótese de pagamento indevido de tributos é o não aproveitamento de créditos legítimos, que geralmente se dá quando o contribuinte deixa de tomar crédito que era seu por direito, após fazer o encontro de contas entre as hipóteses de crédito e de débitos dentro da sistemática não-cumulativa.

A segunda hipótese diz respeito à existência de produtos e/ou operações que não deveriam ser tributados, porém estão sendo oferecidos à tributação. Isso acontece, por exemplo, quando o produto está sujeito ao recolhimento de PIS e COFINS monofásicos (sistemática na qual se concentra o recolhimento das contribuições na indústria ou no importador), porém, outro elo da cadeia (atacadista ou varejista) oferece novamente esse produto/serviço à tributação de PIS e COFINS.

A terceira hipótese é quando não é feito o abatimento dos valores retidos. Por exemplo, é prestado um serviço e, na hora do pagamento, acontece uma retenção. Essa retenção precisa ser abatida do valor do tributo a recolher, porém, devido a falhas de comunicação entre os setores financeiro e fiscal, esse abatimento não acontece, fazendo com que se deixe de aproveitar aquele valor que foi efetivamente retido, para que seja diminuído o valor a pagar. Isso evidentemente descamba no recolhimento de tributo em valor maior do que o devido.

6. Recuperar créditos é evasão ou elisão fiscal?

A recuperação de créditos tributários é considerada um ato de elisão fiscal, pois se trata de uma etapa da estratégia tributária que objetiva fazer com que a empresa pague menos tributos, obedecendo a normas legais e infralegais.



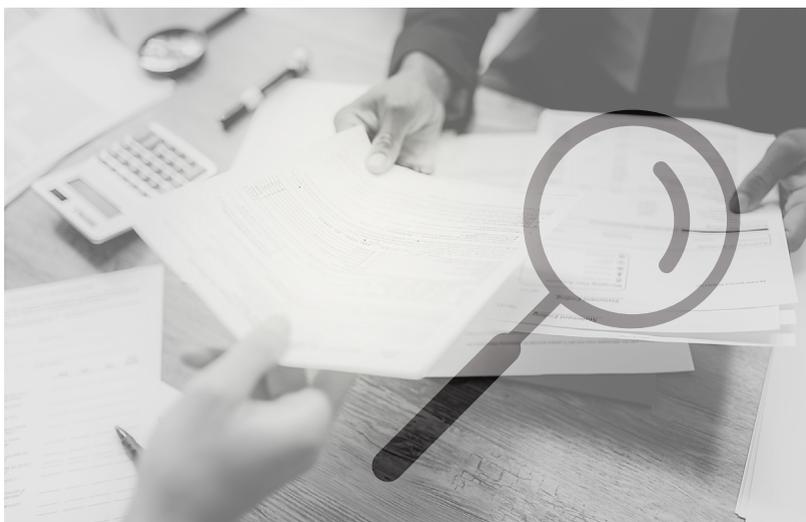
7. O que é a revisão fiscal?

A revisão fiscal é o procedimento pelo qual se identifica se houve tributos pagos indevidamente a maior.

Este processo começa através da realização de um levantamento histórico da empresa, para que se tenha o conhecimento de todas as operações que ela pratica.

Depois, é necessário identificar quais os fatos geradores dos tributos, através dos documentos fiscais de entrada, de saída, arquivos da EFD Contribuições, SPED Fiscal ou, até mesmo, relatórios do sistema de escrituração fiscal da empresa.

Após isso, analisam-se as guias de pagamentos dentro do e-CAC, para verificar se os pagamentos foram, de fato, realizados. O próximo passo será a realização de uma pesquisa fiscal para identificar quais as obrigações acessórias que foram, ou não, enviadas. Por fim, é realizado o cruzamento das informações fiscais.



8. Quais as etapas da recuperação de créditos tributários?

Existem basicamente 5 etapas fundamentais no processo de Recuperação de Créditos Tributários, são elas:

- A primeira é identificar os potenciais clientes na sua região;
- A segunda é a de prospecção e Levantamento dos Créditos;
- A terceira é a de apresentação dos créditos e fechamento do contrato;
- A quarta é o momento de realizar o pedido de restituição ou compensação (ou o ajuizamento da ação judicial, se for o caso);
- Por fim, a etapa de apresentação do dossiê, acompanhamento dos pagamentos realizados ao cliente e recebimento dos honorários.



9. Quais os potenciais clientes da recuperação de tributos?

Quando se fala em recuperação de créditos tributários, precisamos entender que qualquer empresa é um potencial cliente para esse tipo de serviço, uma vez que, com base nas hipóteses apresentadas nas questões anteriores, toda empresa pode estar pagando tributos de forma indevida. No entanto, existem alguns segmentos específicos que possuem um potencial mais forte para o serviço de Recuperação de Créditos Tributários na esfera administrativa, que são aqueles que trabalham com produtos, em sua maioria, tributados pelo ICMS por meio da Substituição Tributária ou PIS/COFINS monofásicos. São exemplos: farmácias, autopeças, supermercados, cosméticos/perfumarias, pet shop, revenda de gás, posto de combustível, etc.



10. Quais as principais formas de prospecção de clientes?

De forma simples, existem dois caminhos para prospecção de clientes para esse tipo de serviço. O primeiro deles é de maneira online, pela qual, com a utilização da internet e estratégias de marketing digital, você irá atrair potenciais clientes interessados em diminuir seus custos tributários a partir dessas soluções. Já a segunda e mais convencional alternativa é a prospecção off-line, quando será necessário fazer a captação de clientes de forma ativa, através de telefonemas, agendamento de reuniões e apresentação dos serviços. Para essa espécie de serviço, que envolve a disponibilização, de informações sensíveis por parte da empresa, o fator “indicação” é importante. Por isso dizemos que a parceria entre advogados e contadores é sempre um fator que pode ser determinante para o fechamento de um contrato envolvendo restituição de tributos.



11. O que é o levantamento de créditos tributários?

Quando se inicia um estudo tributário em uma empresa ou o processo de revisão fiscal, você irá perceber que alguns tributos foram pagos quando, na verdade, não deveriam ter sido. O levantamento de créditos tributários se trata exatamente de aglutinar todos esses números e identificar o montante exato de créditos tributários aos quais a empresa tem direito. É possível fazer isso de maneira manual, através de planilhas, ou automática, com a utilização de softwares próprios.



12. Como fazer a apresentação dos créditos levantados?

Após realizar o processo de revisão fiscal e identificar o montante de créditos que pode ser aproveitado pela empresa, você deverá realizar a apresentação do benefício para a empresa cliente. Nossa sugestão é preparar um dossiê contendo todos os dados dos créditos e, para facilitar a comunicação, pode-se utilizar também uma folha de rosto (capa) com as informações mais importantes, que são o CNPJ e o nome da empresa, tipo de ações que foram levantadas, valor desse levantamento e, quando houver, projeções.

Dessa forma, você passa mais segurança para o seu cliente na hora da apresentação desses créditos, mostrando, de maneira real, todos os valores que ele tem a receber.

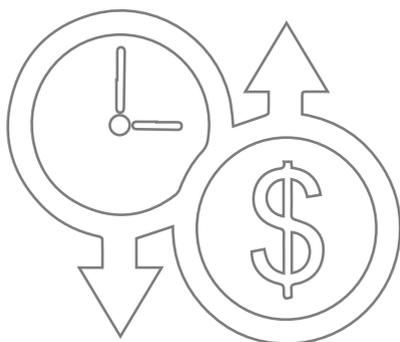
13. Quanto cobrar de honorários?

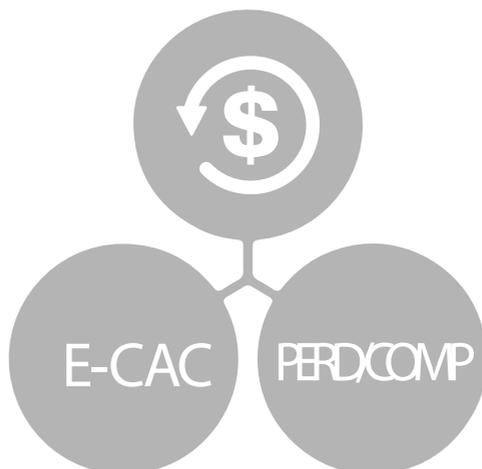
Para tratar sobre honorários em relação ao serviço de Recuperação de Créditos, é necessário falar que, nessa modalidade, você irá cobrar um percentual (%) sobre o valor total restituído ou compensado.

Essa é uma relação de negociação que, normalmente, está baseada no montante de crédito levantado. Em regra, os honorários praticados ficam entre 30% (trinta por cento) e 10% (por cento).

Com base no tamanho das empresas e nos valores dos créditos, é possível utilizar os seguintes parâmetros (apenas sugestivos):

- Empresas de Grande Porte: 10~20%;
- Empresas de Médio Porte: 15~25%;
- Empresas de Pequeno Porte: 20~30%.





14. Como saber se os valores foram restituídos à empresa?

Os pedidos de restituição ou compensação, em caso de empresas optantes pelo Simples Nacional, são realizados através do e-CAC, um sistema web disponibilizado pelo fisco. Já para as empresas não optantes, é utilizado o PERD/COMP, uma declaração com o objetivo de enviar ao fisco um pedido de restituição ou declaração de compensação. Desta forma, o fisco irá avaliar os pedidos e realizar os pagamentos. Você receberá uma notificação informando que os valores foram pagos. Lembrando que essas hipóteses albergam tributos federais.

15. Como vender serviços de recuperação de crédito?

Os pedidos de restituição ou compensação, em caso de empresas optantes pelo Simples Nacional, são realizados através do e-CAC, um sistema web disponibilizado pelo fisco. Já para as empresas não optantes, é utilizado o PERD/COMP, uma declaração com o objetivo de enviar ao fisco um pedido de restituição ou declaração de compensação. Desta forma, o fisco irá avaliar os pedidos e realizar os pagamentos. Você receberá uma notificação informando que os valores foram pagos. Lembrando que essas hipóteses albergam tributos federais.



16. Como incluir o serviço de Recuperação de Créditos Tributários em uma esteira de produtos?

Para incluir o serviço de Recuperação de Créditos Tributários em sua esteira de produtos, você pode começar oferecendo ao cliente, por exemplo, um serviço de Compliance Tributário, por meio do qual será realizada uma auditoria digital, um planejamento tributário e uma revisão fiscal. Após finalizado todo esse processo, e tendo sido constatado que existem créditos a se recuperar, é que será oferecido o serviço de Recuperação de Créditos Tributários.



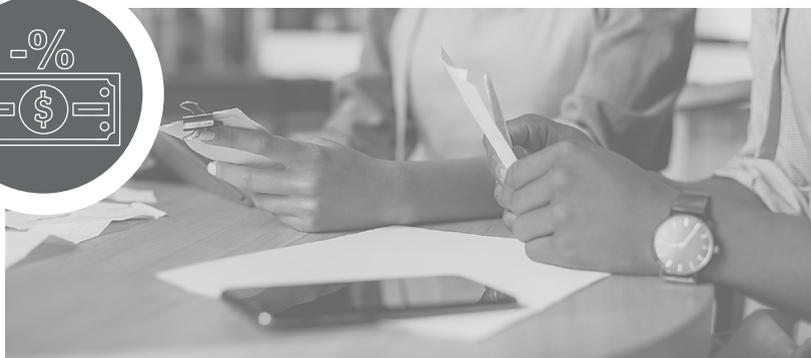


17. Como criar indicadores diários de desempenho para prospecção de clientes e indicações?

Para criar indicadores diários de desempenho, é muito importante que você tenha um processo bem definido de captação de clientes. Tendo isso, será necessário que você estabeleça metas de contatos diários. Estabelecidas as metas, agora é hora de entrar em contato com as empresas que foram elencadas. No decorrer do dia, os consultores terão que alcançar as metas estabelecidas para cada tipo de cliente. Uma dica para que você tenha um empenho maior dos seus consultores em alcançar as metas estabelecidas é criar bonificações para cada vez que os indicadores diários forem alcançados.

18. O que deve conter na minha proposta de recuperação de créditos?

É importante deixar claro que a sua proposta deve ter como objetivo entregar ao cliente uma carta de apresentação dos seus serviços. Uma das coisas que deve estar presente na sua proposta são as atividades nas quais sua empresa trabalha. Também é interessante que haja exemplificações das teses jurídicas e administrativas. Logo em seguida, você pode incluir a parte institucional do seu negócio, discorrendo sobre sua equipe e empresa. Um ponto importante é informar as condições, em caso de contratação do serviço. Caso você tenha interesse, é possível incluir, ao final da proposta, um portfólio com as empresas que já contrataram os seus serviços.



19. Como criar o produto de Recuperação de Créditos para sua empresa?

Para criar o seu produto de Recuperação de Créditos, é necessário que você faça algumas definições importantes, tais como: o nome do produto, a captação dos clientes e a entrega.

Na hora de escolher o nome, é importante pensar em algo atrativo e comercial. Alguns termos utilizados são: Recuperação de Créditos Tributários, Compliance Tributário e Teses Tributárias, Inteligência Fiscal, Consultoria Tributária.

Após escolher o nome, vem a captação, quando você irá elencar os ramos nos quais irá atuar, e como fará para atrair esses clientes. Uma dica é que desenvolva conteúdos que se comuniquem com o seu público, apresentando a oportunidade da recuperação de créditos.

Por fim, vem a entrega. Este processo irá influenciar diretamente no fechamento com o cliente, pois, é nesse momento, que você irá responder as seguintes dúvidas: Quanto tempo levará para fazer o levantamento dos créditos? Quais documentos são necessários? Qual o valor médio de uma recuperação? Qual o prazo para que a recuperação seja feita?

Esse passo a passo é importante para a criação do produto.



20. Como eu posso criar uma máquina de indicações de clientes?

Uma máquina de indicações é, de longe, a maneira mais fácil de se fechar um contrato, pois, no processo de indicação, existe uma disposição muito maior para confiar e correr riscos que, normalmente, o empresário não correria.

Então, criar uma máquina de indicação é, basicamente, buscar contatos com pessoas próximas, ou que já conhecem o seu serviço/produto, para que indiquem potenciais clientes, com os quais será possível entrar em contato para oferecer o serviço de recuperação de créditos tributários.

Uma dica muito boa para quem busca implementar uma máquina de indicações dentro do seu comercial é realizar a criação de uma pesquisa de satisfação, na qual uma das perguntas será se aquela pessoa lhe indicaria para alguma outra. Caso a resposta seja positiva, solicitam-se os contatos, obtendo-se novas possibilidades de captação de clientes.

Capítulo 2

RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Prof. Marcos Lima



21. Como funciona a recuperação de créditos tributários administrativos?

Quando tratamos sobre o tema Recuperação de Créditos Tributários, sobretudo de forma administrativa, é necessário entender a origem ou as definições dos termos envolvidos:

- **RECUPERAR**, conforme o dicionário Aurélio, significa “promover a restauração de: recuperar um quadro célebre”;
- **CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS**, conforme o art. 139 do Código Tributário Nacional (CTN), decorre da obrigação principal, ou seja, do pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária. O crédito tributário é a determinação quantitativa do tributo.

Assim, é possível notar que a Recuperação de Créditos Tributários promove a restauração do que deve ser correto, ou seja, corrige o que está equívocado em relação à apuração tributária.

Quando a empresa apura os tributos pelo Simples Nacional, é possível analisar se houve um equívoco nos cálculos dos tributos, realizando a Revisão Fiscal das apurações do Simples Nacional, verificando, assim, as possibilidades para recuperar pagamentos que ocorreram indevidamente.

Já quando a empresa apura o IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real, é possível realizar análises muito mais complexas e completas para entender se ocorreram erros nas apurações dos tributos federais e, até mesmo, estaduais e municipais.

Em todos os casos, serão necessárias retificações das obrigações acessórias transmitidas para o fisco (em qualquer esfera), apresentando a nova estruturação dos cálculos para justificar a existência de erros.

22. Como é feito o levantamento do crédito tributário?

Basicamente, o levantamento do crédito tributário de forma administrativa é realizado efetuando a comparação entre os cálculos equivocados dos tributos e o cálculo correto.

Para realizar a apuração dos tributos de forma coerente, consistente e convincente, são necessárias fundamentações legais (elencando normas tributárias) para subsidiar as técnicas de cálculos aplicadas.

Em muitos casos, são necessárias informações que, em regra, não são solicitadas pelo fisco no momento das transmissões das obrigações acessórias que demonstram os cálculos, mas em obrigações acessórias que subsidiam operações fiscais (como notas fiscais eletrônicas). Um exemplo de informações que, muitas vezes, são aparentemente desnecessárias são os cadastros de produtos com máscaras tributárias e fiscais devidamente organizadas, e que muitos profissionais desprezam, pois, na maioria dos casos, quando há transmissões de apurações, não são solicitadas tais informações.

A realização do levantamento do crédito tributário sempre será uma análise comparativa entre o que foi calculado equivocadamente e o que deveria ser calculado corretamente, sendo que, no primeiro momento, informações essenciais para o cálculo dos tributos foram, simplesmente, desprezadas.



23. Quais as dificuldades das empresas para apurar os tributos corretamente?

A legislação tributária brasileira é muito complexa, esparsa e extremamente mutável. São muitas normas, e as atualizações tributárias são constantes.

Diante deste cenário, o setor responsável pelas apurações tributárias tem uma missão muito difícil, pois é necessário acompanhar as atualizações, entender as classificações fiscais de mercadorias, apurar os tributos e transmitir as obrigações acessórias tributárias corretamente para a base de dados do fisco.

As dificuldades operacionais são as mais variadas possíveis, por exemplo: classificações fiscais para os produtos, analisando devidamente as Nomenclaturas Comuns do Mercosul (NCM), benefícios fiscais que podem variar conforme o produto ou Estado, erros nos cálculos dos tributos, dentro outros.

São muitas dificuldades, mas é possível aplicar tecnologia no processo fiscal e tributário e auxiliar para reduzir as dificuldades e os riscos envolvidos.



24. Como operacionalizar, na prática, a recuperação de créditos tributários de forma administrativa sem incorrer em riscos de penalidade?

Como já dito em questões anteriores, a recuperação de créditos tributários administrativos é, basicamente, a reestruturação dos cálculos, com base em elementos normativos que não foram considerados no primeiro momento da apuração tributária. Logo, temos:

- Estudo detalhado das situações tributárias da empresa para todos os tributos (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS, ICMS, IPI e ISS);
- Revisão das apurações tributárias dos últimos 60 (sessenta) meses;
- Análise dos pagamentos dos tributos efetuados;
- Retificação das obrigações acessórias envolvidas;
- Elaboração do pedido de RESTITUIÇÃO ou COMPENSAÇÃO;
- Elaboração de um plano de ação para correção do processo de cálculo tributário, para que os erros cometidos não aconteçam novamente.

Não adianta resolver os problemas do passado, relativamente aos cálculos dos tributos, e não aplicar o último item citado (planejamento e execução) das correções para o futuro. Isso é fundamental para que a empresa possa continuar operando com redução de riscos tributários e com equilíbrio de caixa para custear as operações, considerando as apurações tributárias com os elementos normativos corretos.

25. Quais empresas podem recuperar créditos tributários de forma administrativa?

Inicialmente, é possível afirmar que todas as empresas podem recuperar créditos tributários de forma administrativa, desde que, na revisão fiscal, existam erros nos cálculos tributários. No entanto, existem segmentos que são mais “propícios” e “comuns” aos erros em tais cálculos:

- Bares;
- Restaurantes;
- Distribuidoras de bebidas;
- Revenda de gás (GLP);
- Supermercados;
- Padarias;
- Lojas de conveniências;
- Autopeças;
- Farmácias, drogarias;
- Perfumarias;
- Postos de combustíveis;
- Empresas que prestam serviços intelectuais (Fisioterapia, Engenharia, Medicina, Arquitetura, etc.).

O simples fato de a empresa em análise pertencer ao segmento listado não significa que haverá créditos tributários para recuperar, mas há uma grande probabilidade de existirem erros nas apurações tributárias apresentadas ao fisco, possibilitando a efetiva recuperação tributos indevidamente recolhidos

Capítulo 3

RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS QUE APURAM OS TRIBUTOS PELO SIMPLES NACIONAL

Prof. Marcos Lima



26. Como é possível recuperar os tributos pagos indevidamente por empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional?

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), previsto na Lei complementar n. 123 de 2006.

Abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), além de ser administrado por um Comitê Gestor composto por oito integrantes: quatro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dois dos Estados e do Distrito Federal e dois dos Municípios.

Como foi dito nas perguntas introdutórias, a recuperação de créditos tributários administrativos engloba uma revisão fiscal, ou seja, é feita uma análise do cálculo para os tributos apurados no regime compartilhado de arrecadação e, quando é detectado que houve um equívoco, esse cálculo deverá ser retificado.

Conforme o art. 39 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) n. 140, de 2018, tem-se que:

Art. 39. A alteração das informações prestadas no PGDAS-D será efetuada por meio de retificação relativa ao respectivo período de apuração.

§ 1º A retificação terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, e aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto reduzir débitos relativos aos períodos de apuração:

I - cujos saldos a pagar tenham sido objeto de pedido de parcelamento deferido ou já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), ou, com relação ao ICMS ou ao ISS, transferidos ao Estado ou Município que tenha efetuado o convênio previsto no art. 139; [...]. (grifo nosso)

A partir da leitura do dispositivo supracitado, podemos concluir que:

- A retificação da apuração tributária é permitida pela legislação vigente;
- A retificação poderá ser para reduzir os valores de débitos já informados, algo que fundamenta processualmente a possibilidade de recuperar pagamentos indevidamente realizados nas apurações tributárias do Simples Nacional;
- É necessário analisar situações nas quais o débito está inscrito em Dívida Ativa da União ou, até mesmo, em Dívida Ativa do Estado ou Municípios.



27. Como será possível analisar se há possibilidade de recuperação de créditos tributários administrativamente para empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional?

Inicialmente, definimos esse momento como uma “Jornada do Pré-Levanteamento” dos créditos tributários, que é composta pelos seguintes procedimentos:

- Análise dos EXTRATOS DO SIMPLES NACIONAL, para verificar se há aplicação da sistemática de apuração dos tributos com incidências de PIS e COFINS MONOFÁSICOS, PIS e COFINS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ou qualquer outra forma de tributação atrelada aos produtos e receitas de forma diferenciada;
- Caso tenhamos uma análise não procedente quanto ao item anterior (ou seja, não foi aplicada nenhuma tributação diferenciada na apuração do Simples Nacional), já poderemos notar que há possibilidade de recuperação de créditos tributários, com base em possível revisão fiscal;
- Análise acerca da existência de débitos fiscais em qualquer esfera, com criação de um plano de ação para resolução dos problemas que impedem a devida certidão negativa de débitos tributários;
- A elaboração de um planejamento de como serão organizados e estruturados os dados fiscais, através dos documentos fiscais eletrônicos das vendas, que irão listar os itens vendidos, em caso de empresas comerciais.

28. É possível recuperar créditos tributários para empresas do segmento de serviços que apuram os tributos pelo Simples Nacional?

É totalmente possível. No entanto, as hipóteses de regularização em decorrência de erros que ocorreram nos cálculos dos tributos na sistemática de apuração do Simples Nacional são menos frequentes do que as hipóteses de regularização em decorrência de erros nos cálculos para empresas do segmento comercial e industrial.

Vamos exemplificar:

- Imagine a situação em que a empresa A, prestadora de serviços, emitiu um documento fiscal sujeito à retenção do ISSQN, e que o tomador do serviço recolheu o tributo (responsabilidade do tomador). A equipe tributária, quando foi efetuar o cálculo do Simples Nacional, não notou a retenção do ISSQN e calculou os tributos pela sistemática do Simples Nacional, sem considerar tal retenção. Assim, o contribuinte prestador do serviço recolheu todos os tributos, incluindo, nesse caso, o ISSQN indevido, ou seja, duplicado;
- Neste cenário é comum ocorrerem erros em relação ao não acompanhamento das retenções tributárias – situação totalmente possível de recuperação de créditos tributários.

29. É possível recuperar créditos tributários administrativamente para empresas do segmento de serviços que apuram os tributos pelo Simples Nacional com base no Anexo V?

É totalmente possível. No entanto, as hipóteses de regularização em decorrência de erros que ocorreram nos cálculos dos tributos na sistemática de apuração do Simples Nacional apurados com base no Anexo V são inferiores às hipóteses de regularização em decorrência de erros nos cálculos para empresas do segmento comercial, industrial e de serviços que apuram, em regra, pelo anexo III.

Vamos exemplificar:

- Imagine a situação em que a empresa B, prestadora de serviços MÉDICOS, emitiu documentos fiscais normalmente, para resguardar suas receitas auferidas, mantém folha de pagamentos e recolhe os devidos tributos. A equipe tributária, quando foi apurar os tributos pelo Simples Nacional, não considerou o cálculo possível do FATOR R e, neste caso, excedeu os 28%. Assim, a equipe determinou a apuração pelo anexo V;

Neste cenário é comum ocorrerem erros em relação ao não acompanhamento da mutação do cálculo do FATOR R, possibilitando que seja feita, posteriormente, a recuperação de créditos tributários, retificando as apurações e determinando a redução da carga tributária pelo anexo III, recuperando, assim, os tributos pagos indevidamente.

30. É possível recuperar créditos tributários administrativamente para empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional, quando vendem produtos sujeitos à alíquota zero de PIS e COFINS?

Não é possível.

Aquelas receitas tributadas à alíquota zero correspondem ao valor das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas que estejam sujeitas à alíquota zero da contribuição para PIS e COFINS, de acordo com a legislação vigente. Logo, nas receitas sujeitas à alíquota zero, não ocorre a tributação de PIS e COFINS, tendo em vista a alíquota prevista ser zero. Se uma empresa revendedora adquirir determinada mercadoria cujo PIS e COFINS não foram recolhidos pelo fornecedor (em função da alíquota zero), a empresa adquirente não poderá se creditar de PIS e COFINS sobre essa aquisição.

Algumas das receitas sujeitas à alíquota zero são as auferidas com a venda de: gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, segundo o art. 1º da Lei nº 10.312/2001; carvão mineral, destinado à geração de energia elétrica, segundo o art. 2º da Lei citada anteriormente; produtos químicos classificados no Capítulo 29 da TIPI, produtos químicos

intermediários de síntese, produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas, consultórios médicos e odontológicos, segundo o artigo nº 6.426/2008.

Para as empresas optantes pelo Simples Nacional, há a impossibilidade da aplicação da alíquota zero quanto ao PIS e COFINS, em virtude do art. 24 da Lei Complementar n. 123/2006 e alterações, conforme segue:

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

§ 1o Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar.

Logo, não há previsão legal para que sejam segregadas, no Simples Nacional, as receitas decorrentes de operações com alíquota zero de PIS/COFINS.



31. É possível recuperar créditos tributários administrativamente para empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional, quando vendem produtos sujeitos à tributação monofásica para PIS e COFINS?

Sim, é possível.

No regime monofásico, a carga tributária é concentrada em uma única fase do ciclo produtivo e, portanto, suportada por um único contribuinte, não havendo, neste sistema, a necessidade de seguir o princípio da não cumulatividade, próprio do regime plurifásico.

Na prática, o Fisco concentra a tributação do PIS e da COFINS no início da circulação de mercadorias, usando alíquotas maiores do que o normal para o faturamento bruto do resto dos produtos, ou seja, o fabricante ou o importador paga o PIS e COFINS, que seriam cobrados dos contribuintes das demais cadeias.

Com quotas maiores na produção e na importação dos produtos, **as próximas etapas de saída podem não ser cobradas por determinação normativa.**

Segue a lista de segmentos e produtos que podem adotar tal medida para cálculos, possibilitando, em caso de revisão fiscal, a recuperação de créditos tributários de forma administrativa para vendas em etapas posteriores às comercializadas e produzidas por FABRICANTES e IMPORTADORES:

- Conforme a Lei nº 10.147/2000 – Medicamentos, Higiene Pessoal e Toucador;
- Monofásicos – Lei nº 10.485/2002 – Máquinas, Auto Peças e Veículos;
- Monofásicos – Lei nº 9.990/1990 – Combustíveis;
- Bebidas Frias – Lei nº 13.097/2015.

Os produtos, e seus respectivos NCM's, constam na tabela 4.3.10 do SPED Contribuições.



32. Na prática, quando a empresa é optante pelo Simples Nacional, está realizando o procedimento de recuperação de créditos tributários administrativos e possui débitos junto ao fisco, como proceder?

Inicialmente, é necessário contextualizar – quando há débitos, não há possibilidade de RESTITUIÇÃO DE VALORES, a não ser que esses DÉBITOS sejam integralmente quitados.

Vamos a exemplos:

Situação em que há créditos tributários, mas existe um débito:

Imagine que a EMPRESA A conseguiu detectar a possibilidade de recuperação de créditos tributários e calculou R\$100.000,00 pagos indevidamente, PORÉM existe um débito tributário PARCELADO ou NÃO, de R\$30.000,00.

O crédito tributário de R\$100.000,00 é:

- **PIS = R\$35.000,00**
- **COFINS = R\$65.000,00**

Porém, o DÉBITO do Simples Nacional é composto por vários tributos, assim:

- **PIS = R\$8.000,00**
- **COFINS = R\$12.000,00**
- **IRPJ = R\$3.000,00**
- **CSLL = R\$2.000,00**
- **ICMS = R\$3.000,00**
- **INSS = R\$2.000,00**
- **Soma Total = R\$30.000,00**

O Art. 131 da Resolução CGSN nº 140/2018 proíbe a compensação de TRIBUTOS DIFERENTES no SIMPLES NACIONAL, ou seja: PIS com COFINS, IRPJ com COFINS, etc.

Desta forma, por impedimento da norma, o crédito de R\$100.000,00 NÃO é possível compensar completamente com o débito de R\$30.000,00, MAS somente de tal forma:

- O débito do PIS de R\$8.000,00 (exposto acima) será compensado com o saldo de crédito do PIS de R\$35.000,00. Após a compensação, restará para restituição o montante de R\$27.000,00.
- Da mesma forma a COFINS.

Porém, para os demais tributos, os DÉBITOS PERMANECEM.

E os R\$27.000,00 do PIS, saldo remanescente, o que fazer? Posso solicitar a RESTITUIÇÃO? Não! Pois há débitos e, por questão de segurança, a Receita Federal impede essa restituição.

O que pode ser feito, então, é adotar o procedimento conforme dispõe a

questão 10.4 do PERGUNTAS e RESPOSTAS do Simples Nacional:

10.4. - Posso fazer compensação com débito a vencer?

Sim, a compensação é possível com débitos vencidos ou a vencer.

Ao informar os dados do pagamento realizado indevidamente ou a maior no

Simples Nacional, o aplicativo exibe uma tela contendo todos os débitos passíveis de compensação.

No momento da compensação, tanto o crédito quanto o débito serão atualizados até a data da compensação. Para os casos em que não é possível a compensação, o contribuinte pode optar pelo pedido de restituição.

Desta forma, teríamos a solução nesse caso de COMPENSAÇÃO de débitos a vencer. Outra solução seria a quitação imediata dos débitos em questão, pois, uma vez quitados os débitos, a restituição se torna possível.

33. É possível recuperar créditos tributários administrativamente para empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional, quando vendem produtos sujeitos à substituição tributária do ICMS?

Sim, é possível.

O regime de Substituição Tributária (ST) é uma forma de pagamento, prevista na Constituição Federal de 1988, no artigo 150, §7º, que efetiva a retenção antecipada do ICMS, incidindo sobre as operações de uma cadeia de produção. Logo, o ICMS ST antecipa o recolhimento do imposto que está atrelado a todos os processos subsequentes que existem na jornada de um produto até o consumidor final.

Contudo, a responsabilidade pela retenção é do contribuinte gerador da ação da circulação da mercadoria ou produto, que atua como um substituto tributário sobre os demais envolvidos na operação. Na prática, indústrias e importadores costumam ser os encarregados de recolher o ICMS devido, em toda a sua cadeia de distribuição. A situação inversa, em que a última empresa do ciclo é a responsável pela arrecadação, também é possível. Não é intuito desse questionamento explicar conceitos e aplicações da substituição tributária, mas expor que tal regime é uma forma de ANTECIPAÇÃO de RECOLHIMENTO do TRIBUTO.

Considerando o fato de que o contribuinte recolhe o tributo antes dos demais contribuintes que compõem uma cadeia produtiva, podemos notar que, nas cadeias seguintes, ou seja, nas operações seguintes, os outros contribuintes não deverão recolher novamente o tributo sobre as operações realizadas. Processo muito semelhante à sistemática monofásica para PIS e COFINS.

Para existir a possibilidade de recuperação de créditos tributários, é necessário efetuar a revisão fiscal das operações e entender se houve um equívoco nas apurações do ICMS na sistemática do Simples Nacional, ou seja, se houve um pagamento indevido, a maior (duplicado, por exemplo).

Entendendo que há possibilidade, o processo é analisar quais os produtos que deverão ser atribuídos ao cálculo da substituição tributária e verificar, comparativamente, o que foi pago indevidamente com a nova apuração, de forma correta.

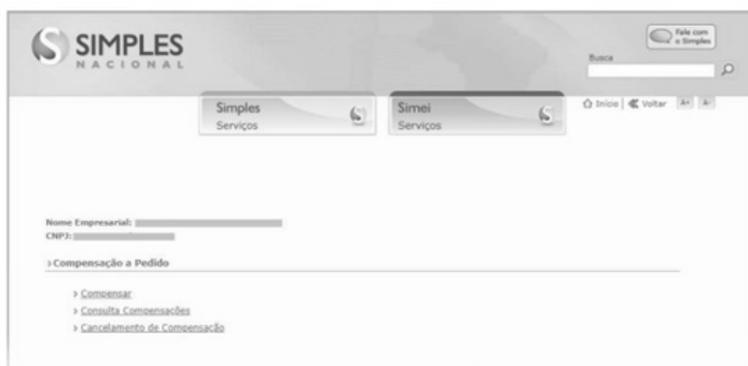


34. Como é feita a compensação dos tributos das Empresas optantes pelo Simples Nacional?

O serviço de Compensação permite realizar a compensação de pagamentos recolhidos indevidamente ou a maior, créditos apurados no Simples Nacional, para a extinção de débitos também apurados no Simples Nacional, relativos ao mesmo ente federado e tributo (tributo de mesma espécie e natureza).

O pedido será realizado por meio do aplicativo “Compensação a Pedido”, que está disponível no portal do Simples Nacional, Menu Simples – Serviços, sendo processada de forma imediata.

O aplicativo “Compensação a Pedido” possui três funcionalidades: Compensar, Consulta Compensações e Cancelamento de Compensação.



É fundamental destacar que o pedido de compensação somente apresentará CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS após as retificações das apurações do Simples Nacional em decorrência dos erros encontrados

35. Como é feita a restituição dos tributos das Empresas optantes pelo Simples Nacional?

O processo de restituição dos tributos para empresas optantes pelo Simples Nacional é feito pelo aplicativo da Receita Federal do Brasil, denominado como “Pedido Eletrônico de Restituição”. É um sistema que permite, ao contribuinte optante pelo Simples Nacional ou optante pelo SIMEI, solicitar a restituição de pagamentos recolhidos indevidamente ou a maior, relativos aos tributos federais apurados no Simples Nacional ou SIMEI e recolhidos em DAS, de acordo com o disposto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (e alterações) e na Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018.

O aplicativo está disponível no portal do Simples Nacional na internet e no portal e-CAC da RFB, não necessitando ser instalado ou atualizado no computador do usuário.

O objetivo do aplicativo é realizar a restituição de créditos apurados no Simples Nacional e/ou no SIMEI relativos aos tributos federais, consultar a situação dos pedidos de restituição, efetuados com a opção de impressão do extrato da restituição, e alterar dados bancários para crédito da restituição.

É fundamental destacar que pessoas jurídicas que se encontrem como não optantes no cadastro do Simples Nacional e do SIMEI, mas que já foram optantes e possuem valores passíveis de serem restituídos, poderão utilizar o aplicativo para solicitar a restituição de créditos de tributos federais apurados nesses regimes.

36. O que é mais vantajoso para a Empresa que possui créditos tributários relativamente aos tributos do Simples Nacional: Compensar ou Restituir?

Na prática, operacionalmente, a compensação e a restituição geram o mesmo o processo de trabalho e, independente do valor que está à disposição da Empresa que está tentando reaver o crédito tributário, o tempo de desenvolvimento do processo é o mesmo.

Para entender qual modalidade é mais vantajosa, é necessário analisar dois tópicos:

- A compensação somente poderá ocorrer entre tributos da mesma natureza e espécie, ou seja, somente será possível compensar saldo de PIS com o débito do PIS, saldo da COFINS com o débito da COFINS, conforme o art. 21, § 10, da Lei Complementar nº 123, de 2006;
- Quanto à restituição, conforme o manual de orientação das restituições tributárias para empresas optantes pelo Simples Nacional, após concluído o processo, o contribuinte poderá reaver o valor em até 60 (sessenta) dias, diretamente em sua conta bancária, em casos regulares, conforme já abordado anteriormente. Os lotes para pagamento são programados para o dia 20 de cada mês, ou dia útil seguinte.

Logo, a decisão entre a compensação e a restituição será do contribuinte, pois deverá ser considerada a necessidade de geração de caixa da empresa no momento do processo de recuperação de créditos tributários.

37. É possível cancelar uma compensação já realizada para empresas optantes pelo Simples Nacional?

Sim. Para cancelar a compensação, utilize o aplicativo Compensação a Pedido > Cancelamento de Compensação.

Não será possível cancelar uma compensação cujo débito compensado esteja próximo ao prazo de prescrição.

Caso o crédito esteja prescrito no momento do cancelamento, será exibida a mensagem "O crédito do DAS [Nº do DAS] já está prescrito e não poderá mais ser utilizado após a efetivação desta operação. Deseja continuar?".



38. É possível efetuar compensação com débitos a vencer do Simples Nacional?

Sim, a compensação é possível com débitos vencidos ou a vencer.

Ao informar os dados do pagamento realizado indevidamente ou a maior no Simples Nacional, o aplicativo exibe uma tela contendo todos os débitos passíveis de compensação.

No momento da compensação, tanto o crédito quanto o débito serão atualizados até a data da compensação. Para os casos em que não é possível a compensação, o contribuinte pode optar pelo pedido de restituição.

39. O valor a ser compensado ou restituído sofre alguma atualização?

Sim, será atualizado.

Conforme o art. 21, § 6º, da Lei Complementar nº 123/2006, o valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou maior que o devido, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.



40. Em caso de questionamento, pela Receita Federal do Brasil, sobre os motivos da solicitação da restituição ou compensação dos tributos, o que fazer?

É fundamental já ter entendido que a recuperação tributária nada mais é que regularizar a operação fiscal da empresa, encontrando formas legais e identificando melhores cenários tributários, a fim de reduzir a carga tributária, gerando maior competitividade para os contribuintes.

Desta forma, quando realizado um trabalho idôneo, com qualidade e por profissionais capacitados, as empresas devem ficar tranquilas, pois a recuperação tributária é somente um ato de restituir os valores pagos a mais que, por algum motivo, não deveriam ter sido pagos na época. Este processo, além de recuperar os valores do passado, regularizam as operações do presente, gerando economia futura para as empresas.

A Receita Federal do Brasil poderá fiscalizar o contribuinte que solicitou restituição ou compensação e questionar, por exemplo, quanto à integridade das bases de dados que foram utilizadas para recalculer os tributos, seja para finalidade de reestruturação com a segregação das receitas monofásicas, seja para as receitas na condição de substituição tributária.

Portanto, é fundamental realizar a comprovação da existência de todos os produtos na condição de tributação adequada, e isso somente será possível através de informações gerenciais ou, até mesmo, dados mais detalhados que não são solicitados em um primeiro momento por parte do fisco.

Sempre indicamos que seja elaborado um dossiê de informações complementares para apresentação em caso de uma eventual fiscalização.

41. Uma empresa que apurava o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real e agora apura seus tributos pelo Simples Nacional, quando reestruturou a apuração do PIS e COFINS do passado notou que pagou indevidamente as contribuições, em virtude da não exclusão do ICMS da base de cálculo delas. Esse montante de crédito é possível utilizar nos tributos do Simples Nacional?

Não. As empresas optantes pelo Simples Nacional só fazem compensações com os próprios tributos devidos na sistemática do regime tributário, conforme o art. 128 a 131 da Resolução CGSN nº 140/2018.

Entretanto, será possível utilizar o saldo de crédito levantado diretamente em débitos relativos às apurações quando a empresa não apurava os tributos pelo Simples Nacional. Também será possível solicitar restituição dos valores, através do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Capítulo 4

RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS QUE APURAM OS TRIBUTOS PELO LUCRO PRESUMIDO

Prof. Marcos Lima



42. Empresas que apuram o IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido podem recuperar créditos tributários administrativamente?

O processo de recuperação de créditos tributários de forma administrativa é fundamentalmente um ato de revisão fiscal, com o objetivo, é claro, de encontrar erros que prejudicaram o fluxo de caixa do contribuinte relativamente a pagamentos de tributos efetuados indevidamente. Logo, esse processo é independente do tipo de empresa, porte econômico ou regime tributário.

Qualquer empresa que paga tributos é passível de fazê-lo de forma equivocada. Se houve equívoco, poderá existir recuperação dos valores indevidamente recolhidos.

As empresas que apuram o IRPJ e CSLL pelo lucro presumido podem recuperar créditos tributários de várias formas. No entanto, diferentemente das empresas que apuram os tributos pelo Simples Nacional, agora será necessário um escopo de trabalho operacional muito mais detalhado e evidentemente mais exposto.



43. É possível uma empresa que apura o IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido pagar equivocadamente PIS e COFINS?

Sim, é totalmente possível.

Há várias possibilidades de existência de erros em uma apuração de PIS e COFINS pelo regime cumulativo, no qual não existem créditos tributários em decorrência de consumo ou, até mesmo, de aquisições de mercadorias ou insumos, tornando a apuração mais simples, porém não livre de erros operacionais.

Alguns são os exemplos:

- Não considerar a incidência monofásica para vendas de determinados produtos;
- Não considerar a inexistência de alíquota, ou seja, a não aplicação do benefício tributário, relacionado à alíquota zero para PIS e COFINS, direcionada a determinados produtos;
- Calcular PIS e COFINS sobre receitas financeiras e outras receitas que não contemplam o faturamento da empresa;
- Não considerar a existência de substituição tributária para determinados produtos;
- Não considerar a suspensão de PIS e COFINS para determinadas receitas ou produtos.

44. É possível excluir o ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS no regime cumulativo?

Sim, é totalmente possível.

Há várias discussões jurídicas quanto ao tema. No entanto, desde setembro de 2021, temos que, por meio do Parecer SEI 14483/2021/ME (18741982), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu orientações sobre os procedimentos que a Administração Tributária deve observar, observar o julgamento do Tema nº 69 do Supremo Tribunal Federal (RE 574.706/PR), que considerou que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS/Cofins”, conforme disciplina o art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n 1/2014. Desta forma, ficam definidos os seguintes procedimentos:

- a) Conforme decidido pelo STF, por ocasião do julgamento do Tema nº 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;
- b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais;
- c) Não é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada, seja porque a questão não foi, nem poderia ter sido discutida nos autos;
- d) As alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014, no Decreto-lei nº 1.598/1977, acerca da definição do que compõe a renda bruta, não impactam no resultado do julgamento do Tema nº 69;

e) Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;

f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado, pelo contribuinte, até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS;

g) Sobre os valores inscritos em dívida ativa, inexistindo discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos, cujos fatos geradores ocorreram até 15/03/2017, permanecem hígidos. Já os posteriores a essa data, deverão ser descontados, mediante mero cálculo aritmético, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS. Havendo discussão judicial ou administrativa, nos termos já detalhados, a modulação poderá ser excepcionada e;

h) O Parecer SEI nº 7698/2021/ME não excepciona as conclusões do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (modulação retroativa dos efeitos da decisão e longo interregno temporal entre a decisão de mérito e o trânsito em julgado). Ao contrário, prestigia-as, visto que mantido como marco da cessação da eficácia de decisões anteriores à definitividade do precedente com repercussão geral.



45. Um supermercado que apura o IRPJ e CSLL pelo lucro presumido consegue recuperar créditos tributários?

Sim, é possível.

Inicialmente, é necessário entender que a análise do cadastro de produtos é fundamental para a busca por erros em apurações tributárias. Logo, poderemos encontrar erros em algumas situações:

- Não considerar a incidência monofásica para vendas de determinados produtos;
- Não considerar a inexistência de alíquota, ou seja, a não aplicação do benefício tributário relacionado à alíquota zero para PIS e COFINS, direcionada a determinados produtos;
- Calcular PIS e COFINS sobre receitas financeiras e outras receitas que não contemplam o faturamento da empresa;
- Não considerar a existência de substituição tributária para determinados produtos;
- Não aplicação correta dos percentuais de presunção para apuração do IRPJ e CSLL;

É fundamental destacar que o objetivo do trabalho é encontrar um erro na apuração que tenha levado a um recolhimento equivocado de tributo. Esse processo errôneo pode ser alterado de forma fundamentada. Em assim se procedendo, reduz-se a carga tributária futura, considerando que os erros outrora cometidos não mais ocorrerão.

46. Considerando o mesmo supermercado, agora na condição de auferir uma receita de aluguel de bens imóveis próprios, considerando que tal receita é recorrente e relevante, é possível recuperar créditos tributários?

A empresa do segmento supermercadista obtém, como receita bruta, as vendas relativas às revendas das mercadorias, isso é fato – fácil de perceber e validar.

No entanto, quando analisamos o cenário com um adicional de receita na operação, relativo a outra origem que não a revenda de mercadorias, poderemos expor o seguinte exemplo para validação do caso:

• Imagine o Supermercado X que obteve as seguintes receitas:

- Receita Bruta R\$100.000,00
- Receita de Aluguel R\$30.000,00
- Receita Total R\$130.000,00

Inicialmente, poderemos entender que a receita de aluguel foi considerada nas apurações tributárias dos últimos 5 anos como OUTRAS RECEITAS, ou seja, não enquadramento como RECEITA BRUTA. Assim, a apuração tributária foi:

- IRPJ e CSLL R\$525.600,00
- PIS e COFINS R\$219.000,00
- Tributos total R\$744.600,00

Inicialmente, pode-se pensar que a RECEITA DE ALUGUEL, caracterizada como OUTRAS RECEITAS, não deveria ter sido levada em conta na apuração cumulativa de PIS e COFINS, haja vista a não incidência das contribuições sobre OUTRAS RECEITAS.

Entretanto, conforme posto no enunciado da questão, essa RECEITA DE ALUGUEL é relevante e recorrente. Assim, mesmo que a atividade de locação não esteja prevista no objeto social da empresa (e no CNPJ), a receita oriunda dos aluguéis é considerada RECEITA BRUTA para fins tributários, conforme o art. 12 do Decreto Lei nº 1.1598/1977, alterado pela Lei nº 12.973/2014:

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

É possível entender que, em sendo a atividade de locação relevante e recorrente, ela passa a ser da operação da empresa e, assim, pode-se obter o seguinte cenário em relação à apuração tributária:

- IRPJ e CSLL R\$219.600,00
- PIS e COFINS R\$284.700,00
- Tributos total R\$504.300,00

Veja-se que, por simples questões conceituais, poderá existir uma redução da carga tributária e recuperação de créditos de, aproximadamente, R\$240.300,00. Isso porque nos últimos 05 (cinco) anos a atividade de locação foi tributada como receita não-operacional, aumentando muito o valor a recolher a título de IRPJ e CSLL. Uma vez considerada a receita de locação como sendo operacional, reduziu-se drasticamente o valor a recolher a título de IRPJ e CSLL.

Neste caso, foram considerados números aleatórios para facilitar o entendimento e validar a possibilidade de reestruturação da apuração tributária, com a finalidade de recuperar valores pagos indevidamente e estabelecer a regularidade das apurações futuras.

47. Qual o procedimento a ser feito para concretizar a recuperação de créditos tributários quanto ao supermercado que recolheu tributos indevidamente nos últimos 5 anos?

Considerando que houve um equívoco na apuração tributária, teremos o seguinte procedimento:

- Reestruturar a apuração tributária (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS);
- Retificar todas as Escriturações Fiscais Digitais das Contribuições (PIS e COFINS);
- Retificar todas as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's);
- Retificar toda as Escriturações Contábeis Fiscais (ECF);
- Quanto à escrituração contábil, em regra, deverá realizar um mapeamento contábil para incorporar as explicações em Notas Explicativas e realizar ajustes contábeis, seguindo as Normas Brasileiras de Contabilidade;
- Decidir se o valor levantado como crédito tributário, decorrente do pagamento indevido, será COMPENSADO ou RESTITUÍDO;

Após a decisão anterior, realizar a execução do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

48. A empresa recolheu indevidamente os tributos pelo lucro presumido, sendo que era optante do Simples Nacional. Para recuperar esses valores (IR, CSLL, PIS e COFINS), o que fazer?

Nesta situação, é fundamental registrar um processo administrativo junto à Receita Federal do Brasil, requerendo o cancelamento das obrigações acessórias enviadas ao sistema da Receita Federal, a fim de justificar e comprovar o equívoco das apurações dos tributos, com base no regime tributário lucro presumido. Após o deferimento, solicitar a restituição dos tributos pagos indevidamente, via Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).



Capítulo 5

RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS QUE APURAM OS TRIBUTOS PELO LUCRO REAL

Prof. Marcos Lima



49. Há possibilidade de crédito do PIS e COFINS sobre o consumo de Energia Elétrica? Há possibilidade de recuperação de créditos tributários?

Sim, pois, de acordo com o art. 3 da Lei nº 10.833/2009, no inciso III, do valor apurado na forma da base de cálculo, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação à energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas no estabelecimento da pessoa jurídica.

Em uma apuração não cumulativa das contribuições, caso não seja considerado tal crédito tributário para desconto da base de cálculo, será totalmente possível a recuperação de créditos tributários do período ao qual não foi considerado.

É fundamental destacar que tal procedimento é válido apenas para as empresas que apuram o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real e também apuram PIS e COFINS pela não cumulatividade.



50. Há possibilidade de reestruturação dos créditos tributários sobre os insumos adquiridos em empresas industriais e prestadoras de serviços que apuram o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real e o PIS e COFINS pela não cumulatividade?

O conceito de insumos é extremamente subjetivo, porém, nos últimos anos é possível obter mais solidez no entendimento, através do Parecer Normativo do COSIT/RFB nº 5, de 17/12/2018, complementarmente ao art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002.

É possível que uma empresa (industrial ou prestadora de serviços), apurando PIS e COFINS pela não cumulatividade, não considere todos os bens e serviços sobre os quais é possível descontar créditos. Abre-se, portanto, a possibilidade para uma reestruturação da apuração, agora considerando todos os insumos, inclusive com base no Parecer Normativo supracitado.

Naturalmente, a nova apuração, que considerará todos os insumos autorizados pela legislação, poderá descambar na redução da base de cálculo da apuração não cumulativa de PIS e COFINS.

51. Qual a possibilidade, quanto à recuperação de créditos tributários, em relação à não utilização do estoque de abertura para finalidade de crédito não cumulativo de PIS e COFINS?

O crédito de PIS e COFINS relativo ao estoque de abertura pode não ter sido contemplado em apurações tributárias correntes, o que se trata de um equívoco para empresas que passam a apurar os tributos pelo Lucro Real, mas que no último ano optaram pelo Lucro Presumido ou Simples Nacional.

Conforme o art. 11 da Lei nº 10.637/2002 e o art. 12 da Lei nº 10.833/2003, o crédito presumido que poderá ser descontado na apuração não cumulativa do PIS e COFINS será o correspondente a 0,65% e 3%, respectivamente, sobre o valor do estoque, e será utilizado em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data da mudança do regime tributário.

Considerando o fato de que a empresa não aplicou a possibilidade no processo de apuração corrente, para caracterizarmos a hipótese da recuperação de créditos tributários, será necessário:

- Reestruturar a apuração não cumulativa das contribuições, agora descontando o crédito presumido;

- Retificar os SPED's Contribuições do período em questão;
- Retificar as DCTF's do período em questão;
- Realizar as PER/DCOMP's para compensar ou restituir o valor pago a maior.

É fundamental destacar que a apuração não cumulativa é diferente da apuração cumulativa das contribuições, pois a consideração dos créditos tributários poderá ocasionar uma apuração final com saldo credor das contribuições, ou seja, o montante dos créditos tributários superiores ao montante dos débitos. Nesse caso, não haverá pagamento indevido ou a maior, mas somente reestruturação de apuração para demonstrar um maior saldo credor disponível para utilização futura.



52. É permitido um aproveitamento de saldo credor de PIS e COFINS em outros tributos?

Sim, é permitido. No entanto, é necessário se atentar para as condições expostas na Lei nº 11.116/2005 e na Solução de Consulta nº. 06 de 2020:

- O saldo credor será calculado quando houver um excesso de créditos tributários, em relação aos débitos tributários;
- Em muitos casos, ocorre em decorrência das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não impedindo a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações;
- O saldo credor poderá ser utilizado para fins de recuperação de créditos, de forma acumulada, ao final de cada trimestre do ano-calendário;
- O saldo credor poderá ser utilizado para compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;
- O saldo credor poderá ser pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

53. É possível recuperar créditos tributários para uma transportadora que apura o IRPJ e CSLL pelo Lucro Real?

Sim, é totalmente possível, e teremos algumas possibilidades de hipóteses imediatas para recuperação de créditos tributários em caso de existência de equívocos nas apurações:

- A não aplicação da possibilidade da exclusão do ICMS, destacado em documentos fiscais, diretamente na base de cálculo do débito tributário do PIS e da COFINS;
- Não descontar o crédito de PIS e COFINS sobre os custos de serviços de transportes de cargas subcontratadas com pessoas físicas, para as empresas deste setor, conforme a Lei nº 11.051, de 30/12/2004. É possível descontar créditos, mesmo sendo de contratação de pessoa física. O montante é de até 75% do valor contratado;
- Não descontar os créditos de PIS e COFINS relativos ao consumo de combustível e demais materiais, caracterizados como insumos da prestação de serviços;
- Não descontar os créditos de PIS e COFINS relativos à depreciação dos veículos ou quanto ao custo de aquisição dos bens (equipamentos e máquinas).

54. Os créditos tributários recuperados devem ser ofertados à tributação como receita?

Os valores restituídos, a título de tributo pago indevidamente, serão tributados por IRPJ e pela CSLL se, em períodos anteriores, foram computados como despesas dedutíveis tanto da base de cálculo do IRPJ como da base de cálculo da CSLL.

55. Como funciona a recuperação de créditos tributários com a hipótese da utilização do benefício fiscal do ICMS diretamente em relação à dedução do IRPJ e CSLL?

A priori, o procedimento é totalmente administrativo e requer uma reestruturação das apurações do IRPJ e CSLL, considerando normas contábeis e tributárias.

A possibilidade de deduzir, do cálculo IRPJ e CSLL, as subvenções para investimento (benefícios fiscais de ICMS) não é nova. A grande discussão travada, há alguns anos, diz respeito à diferenciação entre os tipos de subvenções, se para custeio ou investimento. Isso porque, as subvenções para investimento eram aquelas concedidas como forma de estimular a implantação ou expansão de empreendimentos.

Este benefício estava vinculado a um dever do contribuinte. Já as subvenções para custeio, eram concedidas pelos estados sem a exigência de uma contrapartida específica dos contribuintes. Até 2017, essa distinção era determinante para permitir, ou não, a referida dedução. Para a Receita Federal, apenas as subvenções para investimento poderiam ser excluídas da determinação do Lucro Real (base de cálculo do IRPJ e da CSLL). As subvenções para custeio, por outro lado, deveriam ser oferecidas à tributação pelo IRPJ e CSLL.

Com a finalidade de eliminar a insegurança jurídica em torno da qualificação de um incentivo fiscal, como subvenção para investimento ou para custeio, dadas as inúmeras discussões que se arrastavam, por anos, nos tribunais administrativos e judiciais sobre a matéria, e visando colocar fim à guerra fiscal dos Estados, foi publicada a Lei Complementar nº 160/2017 (alterando a Lei nº 12.974/14).

Fica claro que a intenção do legislador foi possibilitar a dedução no cálculo do IRPJ e da CSLL de quaisquer benefícios de ICMS concedidos pelos Estados.

Além disso, a lei trouxe maior segurança para as empresas que vinham sendo autuadas, possibilitando, inclusive, a anulação de autos de infração lavrados anteriormente (§4º do artigo 30 da Lei nº 12.974/14).

Na prática, será necessário realizar os seguintes passos para levantamento

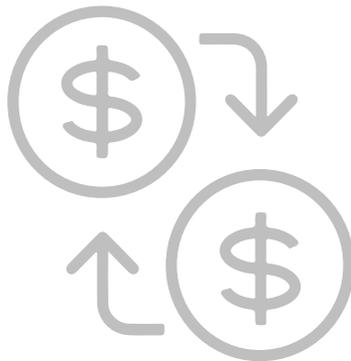
e execução do processo técnico:

- Em regra, o benefício fiscal é aplicado no ICMS Substituição Tributária, sobretudo nas aquisições de mercadorias de outros estados, ou seja, aquisições interestaduais;
- Levantamento do ICMS com benefício, e como seria o mesmo tributo sem o benefício fiscal;
- Cálculo da subvenção governamental;
- Reestruturação das apurações do IRPJ e CSLL, considerando a subvenção governamental como exclusão na apuração do Lucro Real;
- Apresentar um comparativo dos valores pagos indevidamente, em decorrência do novo cálculo;
- Retificar as Escriturações Contábeis Fiscais (ECF);
- Realizar um mapeamento dos ajustes contábeis necessários para os registros das retificações das apurações tributárias;
- Dependendo do cenário, poderá ser necessária a realização das PER/DCOMPs.

Capítulo 6

RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS – CASOS RELACIONADOS AO ICMS, IPI E ISS

Prof. Marcos Lima



56. Em caso de exportação de mercadorias ou produtos, é possível recuperar créditos tributários quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)?

O direito ao crédito do IPI, de modo geral, limita-se às empresas industriais ou equiparadas nas operações de industrialização ou comercialização.

Vamos classificar as possibilidades da recuperação da seguinte maneira:

- Ressarcimento a partir do Saldo Credor;
- Ressarcimento a partir do Crédito Presumido do IPI.

Se, ao fim de cada trimestre, restar Saldo Credor de IPI, isto é, quando houver mais créditos a recuperar do que débitos a pagar, a empresa poderá requerer à Receita Federal do Brasil (RFB) o ressarcimento do referido crédito, desde que:

- Os produtos que a empresa fabrique sejam tributados ou isentos (observada a tributação vigente de acordo com a NCM do produto);
- As aquisições não tenham sido de empresas do Simples Nacional, conforme vedação da Lei Complementar nº 123/2006.
- O ressarcimento é solicitado por meio do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação

(PER/DCOMP), e o crédito poderá ser utilizado em compensação, abatendo outros débitos. Essa utilização pode ser feita logo após a transmissão do pedido.

Quanto ao ressarcimento do crédito presumido do IPI, é um benefício concedido a empresas enquadradas no Lucro Presumido que exportem os produtos industrializados. Neste caso, o direito ao crédito presumido se aplica, inclusive, aos produtos industrializados tributados à alíquota zero e às exportações diretas e vendas a comerciais exportadoras.

A empresa que faz jus ao crédito presumido, para evidenciar à Receita Federal do Brasil o crédito apurado, deve transmitir, até o 15º dia útil do segundo mês subsequente ao de encerramento do trimestre, o Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP).

Da mesma forma que o Ressarcimento do Saldo Credor, o crédito apurado pelo benefício do Crédito Presumido do IPI é requerido por meio Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), e pode ser utilizado em compensação, abatendo outros débitos.

57. Como funciona a recuperação de créditos tributários do ICMS ST em São Paulo e nos demais estados, quanto à diferença de Margem de Valor Agregado aplicada nas Compras das Mercadorias de forma Interestadual?

A possibilidade de recuperação de ICMS-ST, pelas empresas atacadistas e varejistas que compram mercadorias, tendo que recolher o ICMS Substituição Tributária no momento da aquisição, é fundamental para recuperar caixa para as empresas no Estado de São Paulo, e muitas empresas em outros estados estão utilizando, analogamente, o processo para conseguir recuperar recursos pagos indevidamente no mesmo sentido.

Os estabelecimentos atacadistas e varejistas (chamados de “contribuintes substituídos”), que adquirem mercadorias com ICMS retido por substituição tributária, têm direito:

- Ao “ressarcimento do ICMS-ST”;
- Ao “crédito do ICMS da operação própria” (ICMS normal da compra) em algumas situações previstas na legislação do ICMS.

De acordo com o artigo 269 do Regulamento do ICMS-SP/00, os comerciantes atacadistas e varejistas terão direito ao ressarcimento:

- Do valor do ICMS retido em favor do Estado de São Paulo, referente à saída subsequente, quando promover saída destinada a outro Estado (a contribuintes ou não-contribuintes do ICMS);
- Do valor do ICMS retido relativo ao fato gerador presumido não realizado, por exemplo: baixa do estoque por perda, roubo, extravio, perecimento (inundação, incêndio, prazo de validade vencido, etc.), entre outros – necessita de emissão de NF para baixa nos estoques e, em alguns casos, também de Boletim de Ocorrência (roubo, extravio);
- Do valor do ICMS retido relativo ao valor acrescido, referente à saída que promover, ou à saída subsequente, amparada por isenção ou não-incidência (exportação, por exemplo).

Além das hipóteses acima, os varejistas/atacadistas também terão direito ao ressarcimento do valor do ICMS-ST retido a maior correspondente à diferença entre a base da retenção e o valor da operação de saída realizada com consumidor final (ou seja, venda com preço inferior à base de cálculo da ST), mas, para isso, é necessária ação judicial.

58. Qual o procedimento para operacionalizar a recuperação de créditos tributários relativos ao ICMS ST, relacionado à diferença de margem de valor agregado, exposto na questão anterior?

Para fazer o “ressarcimento do ICMS-ST” e o “crédito do ICMS normal da compra” (ICMS da “operação própria”), o contribuinte substituído (atacadista/varejista) necessita seguir as instruções publicadas pela Secretaria da Fazenda de SP (SEFAZ/SP), através de Portarias CAT.

É necessário possuir software específico para controle dos estoques, que permita gerar os arquivos eletrônicos (arquivos em formato “txt”) no layout exigido pelas normas da SEFAZ/SP.

As normas que regulamentam a recuperação de ICMS-ST e o “crédito do ICMS normal da compra” (ICMS da “operação própria”), bem como o layout dos arquivos eletrônicos são as seguintes:

- Portaria CAT-17/1999, período em vigor de 01/07/1999 a 31/12/2015, facultativamente, para quem já fazia o ressarcimento, o método dessa Portaria pode ser utilizado até 31/12/2016;
- Portaria CAT-158/2015, período em vigor 01/01/2016 a 30/04/2018,

facultativamente, para quem já fazia o ressarcimento, o método dessa Portaria pode ser utilizado até 31/12/2018;

- Portaria CAT-42/2018, a partir de 01/05/2018, para os contribuintes que nunca fizeram o ressarcimento do ICMS-ST (ou que estejam com o pedido pendente), o método dessa Portaria poderá retroagir aos últimos 5 anos.

Após autorização do Fisco, o contribuinte substituído (atacadista/varejista) poderá utilizar os créditos do ICMS a ressarcir das seguintes formas (art. 20 da Portaria CAT-42/2018):

- Compensação escritural (dedução em “outros créditos” no Livro de Apuração do ICMS);
- Transferência para contribuinte substituto (fabricante/importador) do Estado de SP, desde que fornecedor (para pagamento de compras de mercadorias) ou para outro estabelecimento da mesma empresa (filial);
- Pedido de Ressarcimento (em dinheiro), com vistas a depósito em conta bancária do requerente, a ser realizado por substituto tributário, inscrito no Estado de SP, responsável por retenção do imposto de mercadorias envolvidas nas operações ensejadoras do crédito do ressarcimento, ou de outras mercadorias enquadradas na mesma modalidade de substituição;
- Liquidação de débito fiscal do estabelecimento ou de outro do mesmo titular (filial) ou, ainda, de terceiros;
- De outra forma, conforme estabelecido em regime especial (quando for o caso).

59. É possível, de forma administrativa, excluir o ISS da Base de Cálculo do PIS e COFINS?

Não. Diante do entendimento contrário da Receita Federal do Brasil, somente será possível proceder à exclusão do ISSQN da base do PIS/COFINS por meio de autorização judicial. Os contribuintes que excluírem o ISSQN sem disporem de medida judicial estão expostos a um considerável risco fiscal.

60. É possível recuperar créditos tributários em decorrência do erro relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)?

As contribuições previdenciárias devidas pelas empresas podem, em razão de uma análise errônea ou adoção de um regime tributário incorreto, ser recolhidas a maior do que o devido. Diante disso, identificados os recolhimentos indevidos, estes podem ser recuperados através de pedidos de restituição, ressarcimento ou compensação com outros tributos.

Para a Contribuição Previdenciária sobre a receita bruta, as alíquotas são variáveis, de acordo com a atividade econômica exercida pela empresa, estando estabelecidas entre 1% e 4,5% sobre a receita bruta.

Para a realização da apuração, cálculo e recolhimento das contribuições sociais patronais, existem muitas regras e o empregador pode cometer falhas na interpretação da legislação, levando ao recolhimento a maior ou a menor do que o devido.

Um exemplo seria que, entre 2011 e 2015, havia empresas que calculavam a contribuição patronal sob as duas regras – sobre a folha de salários e sobre a receita bruta. Isso porque, para alguns casos, a lei restringiu o direito ao recolhimento com base na receita bruta para empresas que fabricavam apenas determinados produtos, o que gerava um trabalho enorme para segregar as receitas e a mão de obra aplicada nas respectivas linhas de produção, principalmente em indústrias de produtos alimentícios.

Este é apenas um exemplo que pode gerar divergências nos recolhimentos.

Nessa linha, quando os recolhimentos são realizados a menor, é necessário fazer as retificações da escrituração e das declarações e recolher os complementos acrescidos dos encargos. A revisão da escrituração é fundamental não apenas para restituir tributo indevidamente recolhido, mas também para evitar que um eventual passivo fiscal prejudique o contribuinte no futuro.

Quando os recolhimentos são realizados a maior, surge o direito à restituição ou à compensação, o que também demanda a correção de todos os procedimentos para buscar a devolução dos créditos.

Capítulo 7

RECUPERAÇÃO JUDICIAL DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS – CONCEITOS GERAIS

Prof. Felipe Teixeira



61. O que são teses tributárias?

Em poucas palavras, a tese tributária é uma teoria, um argumento jurídico do qual o contribuinte se utiliza para defender um direito. O objetivo da tese tributária é questionar judicialmente o entendimento do fisco sobre determinada matéria.

A título de exemplo, podemos citar a inclusão (ou exclusão) do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (tema 69 do Supremo Tribunal Federal). Defendeu-se, no âmbito dos tribunais, a ideia de que a parcela referente ao ICMS não deveria compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. Segundo entendimento dos contribuintes, o ICMS se trata de mero trânsito contábil, sendo inteiramente repassado aos Estados. Portanto, por não constituir “patrimônio/riqueza” da empresa, o ICMS não se enquadra no conceito de faturamento/receita bruta, não podendo, portanto, servir de base de cálculo para o PIS/COFINS.

Esse argumento jurídico dos contribuintes (tese tributária) se sagrou vencedor no âmbito do Supremo Federal, que, ao julgar o leading case do RE 574.706/PR (tema 69) com repercussão geral, definiu que “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”.



62. Por que são ajuizadas ações judiciais para restituir tributos, e não apenas pedidos administrativos?

É possível que o contribuinte já tenha pleiteado a restituição de forma administrativa e, após receber um “não” do Fisco, resta-lhe a via judicial.

Em algumas ocasiões (especialmente quando tratamos de teses tributárias), o contribuinte já conhece o entendimento do Fisco, e sabe que, caso busque a restituição pela via administrativa, o Fisco negará seu pedido. Por isso, decide ir direto para a via judicial, mesmo sem ter efetuado qualquer pedido administrativo de restituição.

Além disso, há casos em que o pedido de restituição está embasado em inconstitucionalidade de lei, devendo ele ser dirigido diretamente ao Judiciário, pois à Administração Pública (na esfera administrativa) não é permitido o exercício do controle de constitucionalidade das leis e dos atos normativos. Trata-se de atribuição exclusiva do Poder Judiciário¹.

¹ “A Constituição de 1988 adotou no Brasil um sistema de controle de constitucionalidade de competência exclusiva do Poder Judiciário, o que resta claro da leitura do artigo 102 do texto supremo, bem como da Lei n.º 9.868/99, que regulamenta o controle de constitucionalidade no país”. (NETO, Armando Zanin. As alterações no processo administrativo fiscal federal e a instalação do CARF. 2010).

63. Quais as vantagens em buscar a restituição de tributos pela via judicial?

A primeira vantagem que podemos ressaltar é o impacto positivo sobre o fluxo de caixa da empresa: as ações judiciais podem proporcionar ao contribuinte a restituição de tributos indevidamente pagos nos últimos 05 (cinco) anos – ou sessenta meses. Ainda por meio da ação judicial, é possível obter uma tutela provisória (liminar, tutela de urgência ou evidência), para cessar o pagamento de determinado tributo, ou para reduzir, de imediato, o valor do tributo a pagar nas competências seguintes. Esse retorno financeiro ao contribuinte por meio da restituição resulta, também, no pagamento de honorários (muitas vezes de elevada monta) aos profissionais envolvidos no processo.

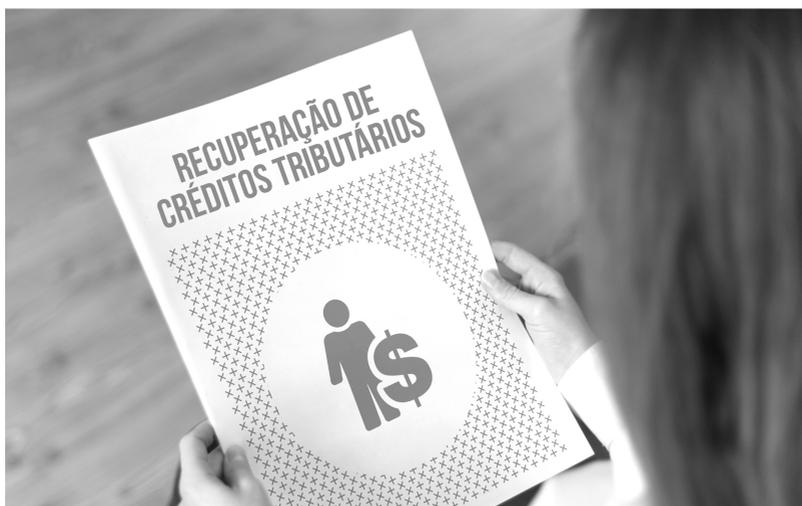
Outra vantagem é o diferencial competitivo. Sabemos que o tributo se trata de uma despesa que impacta diretamente na composição do preço do produto/mercadoria/serviço. É evidente, portanto, que um contribuinte que reduziu o seu ônus tributário por meio de uma ação judicial competirá no mercado em melhores condições, quando comparado com um contribuinte que não buscou o Judiciário para promover redução em sua carga tributária. Conclui-se, portanto, que o manejo de ações judiciais com base em teses tributárias se trata, na verdade, de um mecanismo de planejamento tributário, na medida em que promove redução de carga e ainda possibilita, conforme já mencionamos, a restituição de tributos indevidamente pagos ou recolhidos a maior. Tudo de forma inteiramente lícita.

Esse diferencial competitivo deve ser exposto aos contribuintes, especialmente àqueles que optam por não ajuizar ações judiciais de restituição tributária por medo de retaliação do Fisco. A restituição de

tributos indevidamente recolhidos (ou recolhidos em valor a maior do que o devido) se trata direito do contribuinte, independente da via escolhida para restituí-los: administrativa ou judicial.

Por fim, mencionamos o diferencial da **segurança jurídica**. Ao dispor de uma decisão judicial que lhe garante restituir determinado tributo ou recolhê-lo em valores menores, o contribuinte terá maior tranquilidade, pois estará resguardado pelo manto de um provimento jurisdicional que reconhece o seu direito. Caberá ao Fisco tão somente cumprir a ordem judicial, com pouca ou nenhuma margem para contestar o direito creditório reconhecido em juízo.

No decorrer desta obra, discutiremos com mais profundidade acerca dos detalhes que envolvem as vantagens ora mencionadas.



64. É necessário requerer a restituição administrativa e ter esse pedido negado para só então poder pleitear judicialmente a restituição de um tributo?

Não. A Constituição Federal de 1988 ampliou o direito de acesso ao Judiciário, consagrando o princípio da “inafastabilidade da jurisdição” (art. 5.º, XXXV), segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. Dessa forma, em se tratando de restituição de tributos, não se pode condicionar o ajuizamento da ação judicial ao prévio requerimento administrativo, podendo o contribuinte ir logo para a Justiça².

² Esse tem sido o posicionamento adotado pela doutrina (LAURENTIIS, Thais de. Restituição de tributo inconstitucional. São Paulo: Noeses, 2015) e pelos tribunais brasileiros: (STJ. AgRg no REsp 1190977/PR, 2ª. Turma, julgado em 19/08/2010); (TRF-4. AG: 50344275620184040000, 1ª. Turma, julgado em 21/11/2018).

65. Qual o conceito do instituto da Repercussão Geral no âmbito do Supremo Tribunal Federal?

O Supremo Tribunal Federal é o órgão de cúpula do Poder Judiciário, e a ele compete, precipuamente, a guarda da Constituição (art. 102 da CF). Enquanto corte de vértice, cabe ao Supremo promover a unidade do direito³, pois suas decisões servirão de guia para os demais tribunais.

A Repercussão Geral é um instrumento processual inserido na Constituição por meio da Emenda Constitucional 45/2004. O objetivo da Repercussão Geral é possibilitar ao STF fazer um “filtro” dos processos que irá analisar. Assim, desde a Emenda 45/2004, para que um Recurso Extraordinário possa ser julgado no STF, o Tribunal tem que entender que a matéria nele trazida, além de ser de cunho constitucional, possui relevância jurídica, política, social ou econômica. A repercussão geral, portanto, é um requisito de admissibilidade do Recurso Extraordinário (art. 102, §3º da Constituição Federal). O objetivo desse “filtro” é justamente reduzir o número de demandas a serem analisadas pelo Supremo Tribunal Federal, fazendo com que a Corte se ocupe apenas de questões relevantes para toda a sociedade.

³ MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação da jurisprudência ao precedente. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

66. O que significa um julgamento no rito dos Recursos Repetitivos (Representativos de Controvérsia) pelo Superior Tribunal de Justiça?

Enquanto o STF processa e julga, via de regra, matéria constitucional, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) é a corte responsável por uniformizar a interpretação da lei federal no Brasil. É esse Tribunal que decide, em definitivo, casos civis e criminais que não envolvam matéria constitucional nem a justiça especializada (eleitoral, trabalhista e militar). Em se tratando de tributos (inclusive de restituição), caso a matéria alegada não seja constitucional, será do STJ a última palavra.

O art. 1.036 do CPC/2015 prevê que, quando houver vários recursos especiais com fundamentos idênticos, a análise do mérito do recurso pode ocorrer por amostragem, ou seja, o STJ seleciona alguns recursos que representem bem o tema. O Recurso Repetitivo (ou recurso representativo de controvérsia) é, portanto, aquele que representa um grupo de recursos especiais que possuam teses idênticas. A título de exemplo, o Superior Tribunal de Justiça afetou como recurso representativo de controvérsia (tema 1.079) os Recursos Especiais nº. 1.898.532/CE e 1.905.870/PR. Ambos esses recursos questionam se o limite de 20 (vinte) salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo das contribuições para os terceiros (essa tese será objeto de estudo mais à frente).

Essa sistemática tem como objetivo dar segurança jurídica e celeridade na tramitação, pois, ao invés de julgar individualmente todos os processos, o STJ aplica o entendimento do Recurso Repetitivo a todos os recursos de cunho idêntico.

67. Quais as vantagens, para o contribuinte, quando um tema tributário é julgado com Repercussão Geral (pelo STF) ou no rito dos Recursos Repetitivos (pelo STJ)?

Uma vez julgando com Repercussão Geral determinado tema, esse entendimento do STF deve ser replicado por instâncias inferiores, nos termos do art. 927, III, do Código de Processo Civil. O mesmo acontece quando o STJ julga um tema no rito dos Recursos Repetitivos: os tribunais que lhe são inferiores deverão se submeter ao entendimento do tribunal. Perceba-se, portanto, que o Código de Processo Civil de 2015 estabeleceu uma vinculação formal dos demais tribunais ao entendimento prolatado pelo STF e STJ, em sede de repercussão geral e recurso repetitivo, respectivamente.

Isso garante maior segurança jurídica, pois essa vinculação das instâncias inferiores ao entendimento do STF e do STJ confere maior previsibilidade aos julgamentos.

É o que ocorreu com o Tema 69 do STF: a exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS (RE 574.706/PR). Esse tema foi julgado com Repercussão Geral, e as instâncias inferiores passaram a estar formalmente vinculadas ao entendimento da Suprema Corte, por força do que dispõe o art. 927, III do Código de Processo Civil.

Da mesma forma, quando o STJ decidiu que não deve incidir contribuição previdenciária patronal sobre a parcela do aviso prévio indenizado, o Tribunal o fez por meio de Recurso Repetitivo (REsp 1.230.957/RS), vinculando formalmente as instâncias inferiores a esse entendimento.

Outra grande vantagem é a maior celeridade processual. Não se admitem Recursos Especiais (ao STJ) nem Recursos Extraordinários (ao STF) em casos que versem sobre temas já decididos em sede repercussão geral ou de recursos repetitivos (art. 1.030, V, do Código de Processo Civil). Dessa forma, a discussão processual termina, no máximo, na 2ª. instância (Tribunais Regionais Federais ou Tribunais de Justiça dos Estados).



68. A Receita Federal do Brasil também está formalmente vinculada aos entendimentos do STF e do STJ em sede de Repercussão Geral e Recurso Repetitivo?

Sim. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) está formalmente vinculada às decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Nacional, proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ). Essa vinculação acontece apenas após expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Esse procedimento de vinculação é definido na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, que regulamenta o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002.

69. Qual o embasamento legal para a restituição de tributos?

O Código Tributário Nacional (lei 5.172/66) se trata de lei complementar federal, que traça as normas gerais de direito tributário no Brasil.

Em seu art. 165, está previsto que o contribuinte tem direito à restituição total ou parcial do tributo, em caso de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior. Na verdade, o CTN trata genérica e superficialmente acerca das normas processuais de restituição de tributos. É a legislação ordinária e os atos infralegais que melhor guiam o contribuinte no que tange à restituição tributária.

Portanto, cada ente tributante pode editar leis e normas infralegais próprias para regular o procedimento de restituição de tributos, desde, é claro, que atendidas as regras gerais previstas no Código Tributário Nacional. No âmbito federal, por exemplo, a Instrução Normativa 2.055/2021 estabelece importantes regras acerca da restituição, compensação, ressarcimento e reembolso.

A restituição do tributo encontra seus fundamentos nos princípios do direito à propriedade e do não confisco. Um tributo cobrado sem fundamento jurídico assume caráter confiscatório, configurando um enriquecimento ilícito por parte do Estado.

Capítulo 8

RECUPERAÇÃO JUDICIAL DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS – QUESTÕES PROCESSUAIS E PROCEDIMENTAIS

Prof. Felipe Teixeira



70. Quais vias estão disponíveis ao contribuinte que busca a restituição de um tributo indevidamente pago?

São basicamente duas vias: administrativa ou judicial. Os pedidos de restituição pela via administrativa devem seguir as leis ordinárias e os atos infralegais do ente tributante responsável pela instituição e cobrança do tributo. Assim, se um contribuinte do Estado do Ceará entende que pagou indevidamente um tributo estadual e pretende requerer sua restituição administrativa, deverá atentar para as leis, decretos e instruções normativas que regulam o procedimento no Ceará. Um contribuinte do Estado de São Paulo deverá, por sua vez, observar as normas vigentes em São Paulo. É necessário, portanto, conhecer as normas de cada ente.

No âmbito federal, por exemplo, a legislação estabelece que os pedidos de restituição e de compensação deverão ser realizados eletronicamente, por meio do chamado PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação)⁴, em se tratando de contribuintes optantes pelo Lucro Real ou Presumido. Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional também podem requerer a restituição eletronicamente, através do Portal do Simples⁵, na aba “Restituição e Compensação”.

A outra via é a judicial, por meio da qual o contribuinte buscará uma tutela jurisdicional que declare a inexistência de uma relação jurídico-tributária, reconhecendo-se, por consequência, o dever do ente tributante de restituir valores indevidamente recolhidos.

⁴Conforme previsão da lei nº 8.383/91, da lei 9.430/96 e da Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021.

⁵<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/>

71. Quais ações judiciais podem ser manejadas para requerer a restituição de um tributo?

Muitos são os instrumentos pelos quais o contribuinte pode buscar, através do judiciário, a restituição de um tributo que julga ter recolhido indevidamente. O mais clássico deles é a ação de repetição de indébito tributário, que encontra o seu fundamento material nos arts. 165 a 169 do Código Tributário Nacional, segue o procedimento comum (art. 318 do CPC) e cuja sentença tem, por essência, natureza constitutiva e condenatória⁶.

A ação declaratória de inexistência de relação jurídica e a ação anulatória de débito fiscal também se mostram como instrumentos aptos a perseguir a repetição do indébito tributário, desde, é claro, que nas referidas ações seja cumulado pedido com o objetivo de condenar a Fazenda Pública a restituir valores indevidamente recolhidos, ou de declarar o direito do contribuinte à repetição do indébito.

A ação constitucional do mandado de segurança também se consagrou pela doutrina e pela jurisprudência como ação tributária por excelência⁷, por meio da qual é possível pleitear a restituição de tributos⁸.

⁶ A sentença é condenatória porque, na ação de repetição de indébito tributário (procedimento comum), postula-se, via de regra, “a condenação da Fazenda Pública a devolver o que recebeu indevidamente por um suposto crédito tributário”. (LOPES, Mauro Luís Rocha. Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias. 10. ed. Niterói: Impetus, 2019).

⁷ MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. São Paulo: RT, 2016.

⁸ A Súmula 213 do Superior Tribunal de Justiça reconhece o mandado de segurança como modalidade de ação por meio da qual é possível restituir tributo por meio de compensação: “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.

72. Quais as vantagens do mandado de segurança frente às demais ações utilizadas para requerer a restituição de tributos?

O mandado de segurança comumente se mostra mais interessante para o fim de restituição tributária na esfera judicial, especialmente quando a discussão gira em torno de alguma tese tributária. Com o manejo do mandado de segurança, geralmente observamos maior rapidez na solução do litígio, pois, como prevê a lei 12.016/2009 (lei do mandado de segurança), entre a apreciação da medida liminar e a sentença há tão somente a manifestação do Ministério Público. Além disso, em caso de perda da demanda por parte do contribuinte, ele não será obrigado a pagar honorários advocatícios sucumbenciais (art. 25 da lei 12.016/2009, súmula 512 do STF e súmula 105 do STJ).

A ação declaratória de inexistência de relação jurídica, a ação anulatória de débito fiscal e a ação de repetição de indébito se tratam de demandas que seguem o procedimento comum (art. 318 do CPC/2015). Assim, em caso de perda da causa, o contribuinte deverá arcar com custas processuais e honorários sucumbenciais, além de suportar a tramitação mais lenta, própria do procedimento comum⁹.

⁹ MARINONI, Luiz Guilherme. Direito fundamental à duração razoável do processo. Estação Científica, Juiz de Fora, v. 379, p. 82-97, 2009. Disponível em: <https://portaladm.estacio.br/media/4413/artigo-5-revisado.pdf>. Acesso em: 6 jan. 2022.

73. Depois que a ação judicial transitar em julgado, o que o contribuinte deve fazer para receber os valores reconhecidos na sentença?

Depois de transitada em julgado a sentença judicial, ou seja, quando não couberem mais recursos, o contribuinte que se sagrou vencedor terá basicamente duas formas de reaver os valores reconhecidos em sentença: por meio de precatório/RPV¹⁰ ou por meio de compensação¹¹.

Caso opte por receber pela via do precatório, deverá iniciar o cumprimento de sentença, para liquidar os valores pleiteados¹². Se a opção for a da compensação, deverá o contribuinte habilitar o seu crédito junto à administração pública¹³.

¹⁰ O art. 100 da Constituição Federal assenta que os pagamentos devem ser realizados pela Fazenda Pública por força de sentença judicial transitada em julgado, por ordem cronológica. O processo de precatórios, portanto, caracteriza-se pela entrega do valor relativo ao tributo indevidamente recolhido pelo Poder Público ao contribuinte. Da mesma forma que o precatório, a chamada Requisição de Pequeno Valor ou RPV é uma modalidade de requisição judicial de pagamento para montantes considerados como de pequeno valor. A RPV também depende de trânsito em julgado da ação contra a Fazenda Pública. O limite máximo para pagamento por RPV no âmbito da União é de 60 salários mínimos (art. 17, Lei n.º. 10.259/2001); no âmbito estadual e no do Distrito Federal, 40 (quarenta) salários mínimos (art. 87, I, ADCT); e no municipal 30 (trinta) salários mínimos (art. 87, II, ADCT). Importante mencionar que o §4º. do art. 100 da CF/88 estabelece que os valores de PRV poderão ser definidos por leis próprias de cada ente federativo, devendo ser respeitado um valor mínimo correspondente ao valor do maior benefício do regime geral de previdência social. É válido, portanto, conhecer a legislação do ente contra o qual se está litigando judicialmente com o objetivo de restituir tributos, pois, a depender do valor a ser restituído, será possível receber por meio de RPV, em até 60 (sessenta) dias (art. 535, §3º, II do CPC/2015).

¹¹ Nos ensinamentos de Leandro Paulsen, “há dois modos possíveis de ressarcimento: a restituição do montante indevido, de que tratam os arts. 165 a 169 do CTN, e o aproveitamento do crédito para a compensação com tributos efetivamente devidos, de que tratam os arts. 170 e 170-A do CTN”. (PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 277).

¹² O art. 534 do Código de Processo Civil estabelece que, no cumprimento de sentença que impuser à Fazenda Pública o dever de pagar quantia certa, o exequente apresentará demonstrativo discriminado e atualizado do crédito contendo: I - o nome completo e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do exequente; II - o índice de correção monetária adotado; III - os juros aplicados e as respectivas taxas; IV - o termo inicial e o termo final dos juros e da correção monetária utilizados; V - a periodicidade da capitalização dos juros, se for o caso; VI - a especificação dos eventuais descontos obrigatórios realizados. Em boa parte das ações que objetivam a restituição de tributo, simples operações aritméticas são suficientes para alcançar o valor líquido da condenação. Em algumas ocasiões, faz-se necessária a ajuda de um perito para liquidar os valores e, posteriormente, fazer o cumprimento de sentença para viabilizar o recebimento do crédito pela via dos precatórios.

¹³ Em se tratando de tributo federal, uma vez transitada em julgado a decisão judicial que reconhece a existência do indébito e declara o direito do contribuinte, poderá ele realizar a compensação perante a administração pública. É o que se extrai da legislação federal, conforme previsão da lei nº 8.383/91, da lei 9.430/96 e da Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021. Em caso de tributos que não sejam de competência federal, faz-se necessário saber se existe legislação local autorizando a compensação de créditos reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado (ver art. 170 do CTN). A jurisprudência do STJ possui firme entendimento no sentido de ser imprescindível a existência de lei local autorizadora da compensação tributária (AgInt nos EDcl no REsp 1849583/SP, 1ª. Turma, julgado em 21/03/2022). Assim, caso não exista autorização expressa, só restará ao contribuinte receber o indébito pela via do precatório.

74. Como se dá o procedimento de habilitação de crédito reconhecido em sentença judicial junto à Receita Federal?

Uma vez transitada em julgado a sentença que reconhece o direito à restituição de tributo federal, o contribuinte poderá habilitar o crédito decorrente da sentença junto à Receita Federal do Brasil. O procedimento para a habilitação está previsto na IN 2.055/2021, especificamente entre os arts. 102 e 108.

Para proceder à habilitação do crédito, faz-se necessário, inicialmente, solicitar a abertura de processo digital, por meio do chat no Portal E-CAC (escolha o serviço “protocolar processo”). O atendente abrirá o processo digital, que ficará disponível por 3 (três) dias úteis¹⁴. Depois do processo aberto, deve ser solicitada a juntada dos documentos previstos no art. 102 da IN 2.055/2021¹⁵.

Se todos os documentos tiverem sido juntados corretamente, o despacho decisório sobre o pedido de habilitação será proferido no prazo de até 30 (trinta) dias, contados da data da protocolização do pedido (art. 102, §3º, IN 2.055/2021). A prática tem demonstrado que, muito embora a legislação estabeleça esse prazo para análise dos documentos e efetivação da habilitação do crédito, a RFB geralmente o extrapola.

¹⁴ Disponível em <<https://www.gov.br/pt-br/servicos/habilitar-credito-tributario-decorrente-de-decisao-judicial-transitada-em-julgado>> Acesso em 22 jan 2022

¹⁵ O §1º do art. 102 da IN 2.055/2021 elenca os seguintes documentos a serem juntados por ocasião da para habilitação do crédito: I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado constante do Anexo V; II - certidão de inteiro teor do processo expedida pela Justiça Federal; III - caso 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 - no caso 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 - no caso 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.

75. Uma vez concluído o processo de habilitação do crédito junto à Receita Federal do Brasil, é possível afirmar que o crédito já está definitivamente reconhecido pela RFB?

Não. O pedido de habilitação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado é uma mera formalidade que deve ser atendida pelo contribuinte, uma fase prévia que deve ser cumprida antes da efetiva utilização do crédito. A legislação é expressa ao prever que “o deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório nem homologação da compensação” (art. 104, IN 2.055/2021).

Após concluída a fase de habilitação junto à RFB, o contribuinte poderá utilizar o crédito habilitado, por meio de compensação a ser realizada eletronicamente via PER/DCOMP (art. 102, IN 2.055/2021). Poderão ser objeto de compensação os débitos próprios vencidos ou vincendos relativos a tributos administrados pela RFB (art. 64, IN 2.055/2021). Estão excetuados os débitos relativos às contribuições previdenciárias¹⁶(art. 76, XVII e XIX, IN 2.055/2021), às contribuições feitas a outras entidades ou fundos (art. 75, I, IN RFB 2.055/2021) e tributos apurados na sistemática do Simples Nacional (art. 76, XI, IN RFB 2.055/2021)¹⁷.

Após a transmissão da DCOMP - declaração de compensação pelo contribuinte, o fisco terá o prazo de 05 (cinco) anos para homologá-la (art. 73, §2º, IN 2.055/2021).

¹⁶ Acerca da possibilidade de compensação de débitos de contribuições previdenciárias, observar os requisitos previstos nos incisos XVII e XIX do art. 76 da IN RFB 2.055/2021. Os arts. 75 e 76 da IN RFB 2.055/2021 elencam várias outras vedações à compensação.

¹⁷ Também previsto na SC Cosit 382/2014.

76. O contribuinte só vai experimentar alguma vantagem financeira depois que o processo judicial transitar em julgado?

Não necessariamente. No que diz respeito aos tributos indevidamente pagos nos 05 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação, é realmente necessário aguardar o trânsito em julgado da sentença, para, conforme já visto, receber esses valores por meio de compensação ou restituição (essa última através de precatório ou RPV)¹⁸.

Contudo, no que tange aos tributos cujos fatos geradores ocorrerão após a data do ajuizamento da ação judicial de restituição (repetição de indébito, mandado de segurança, etc.), é possível ao sujeito passivo pleitear o deferimento de uma tutela provisória¹⁹ (decisão liminar), para que, desde logo, possa interromper o pagamento do tributo em discussão.

Imagine o caso de uma empresa que, nos últimos 05 (cinco) anos, vem pagando contribuição previdenciária patronal sobre várias verbas trabalhistas de caráter indenizatório. Ela ajuíza uma ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, cumulada com pedido de repetição de indébito. Na ação, a empresa pretende restituir a contribuição previdenciária indevidamente recolhida nos últimos 05 (cinco) anos. Além disso, ela pede ao juiz que defira uma tutela provisória autorizando-a a não recolher contribuição patronal sobre verbas de caráter indenizatório desde já. Se o juiz atender ao pedido da empresa,

ela poderá deixar logo de recolher a contribuição sobre essas verbas, experimentando, portanto, uma economia de tributos já no início da ação judicial (por meio do deferimento da tutela provisória). No que diz respeito à contribuição previdenciária paga a mais nos últimos 05 (cinco) anos, a empresa deverá aguardar até o trânsito em julgado da ação para ter acesso a esses valores (seja realizando uma compensação, seja requerendo a restituição em dinheiro).



¹⁹ É o que se extrai também do art. 170-A do Código Tributário Nacional, que estabelece que “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”. No mesmo sentido está redigida a Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça: “A compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória”.

¹⁹ Nos termos do art. 294 do Código de Processo Civil, “a tutela provisória pode fundamentar-se em urgência ou evidência”. Ernani Fidélis ensina que “por meio das tutelas provisórias, permite-se que a parte acautele seu direito ou tenha dele gozo total ou parcial antecipado, seja pela garantia do que, a final, possa vir a ser, seja por efetivar o exercício de um direito que, se retardado, poderá enfraquecê-lo, ou até prejudicá-lo com definitividade”. (SANTOS, Ernani Fidélis dos. Manual de Direito Processual Civil: volume 1: processo de conhecimento. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2017).

77. Se a tutela provisória (decisão liminar) for posteriormente cassada, o contribuinte terá que recolher o tributo com juros e multa?

Ainda com base no exemplo da questão anterior, imaginemos que, no dia 10 de fevereiro de 2020, a empresa ajuizou a ação judicial requerendo a restituição da contribuição previdenciária indevidamente paga nos últimos 05 (cinco) anos, e que no dia 25 de fevereiro de 2020 - quinze dias após o ajuizamento - o juiz deferiu uma tutela provisória (medida liminar) para que a empresa pudesse imediatamente deixar de recolher contribuição previdenciária sobre as verbas trabalhistas de caráter indenizatório que ela indicou na petição inicial.

Pois bem, após o deferimento da medida liminar, a empresa parou de recolher contribuição previdenciária sobre as verbas indenizatórias, o que lhe rendeu uma economia de R\$ 10.000,00 (dez mil reais por mês). Em fevereiro de 2022, ou seja, 02 (dois) anos após a concessão da medida liminar, um Tribunal Regional Federal (de 2ª instância) analisou um recurso da União Federal (Fazenda Nacional), dando-lhe provimento e cassando a medida liminar concedida pelo juiz de 1ª instância em 2020.

Perceba que, nesse caso, a empresa estava há 02 (dois) anos sem recolher contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias, com base em decisão judicial de 1ª instância que a autorizava a fazer isso. Um contribuinte que se beneficia de decisão de caráter liminar deve arcar com o risco da revogação da medida, que possui efeitos **retroativos** ²⁰. Assim, uma vez cassada a liminar, passa a ser devida a contribuição previdenciária que deixou de ser recolhida durante os 02 (dois) anos nos quais a medida liminar estava válida.

Em se tratando de tributo **federal**, no entanto, a “queda” da medida liminar autoriza o fisco a cobrar apenas os juros, e não a multa de mora

incidente sobre os tributos em atraso²¹. Para que não haja incidência da multa de mora, deve o contribuinte recolher o tributo em atraso no prazo máximo de 30 (trinta) dias, contados da “queda” da medida liminar²².

É importante ressaltar que uma parte significativa da jurisprudência está construída no sentido de que o §2º. do artigo 63 da lei 9.430/96 – que autoriza o pagamento do tributo sem a incidência de multa em até 30 dias – é aplicável unicamente a tributos federais²³. Encontram-se, todavia, decisões também no sentido de autorizar a aplicação do §2º. do artigo 63 da lei 9.430/96 aos casos de revogação de medida liminar que suspende a exigência de ICMS, ISS e demais tributos de competência estadual, municipal e distrital²⁴.

Uma alternativa a essa insegurança jurídica pode ser o depósito dos valores em juízo. Assim, ao obter a medida liminar que autoriza deixar de pagar determinado tributo, o contribuinte pode requerer a abertura de uma conta judicial e ficar depositando em juízo os valores que teria que recolher aos cofres públicos caso não dispusesse dessa medida liminar. Caso, ao final do processo, o contribuinte seja vencedor, poderá simplesmente levantar os valores depositados. Caso perca a ação, os valores serão convertidos em renda do fisco²⁵.

²⁰ Súmula 405 do STF: “Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária”. Esse entendimento se aplica para qualquer espécie de ação na qual tenha sido deferida uma medida liminar (tutela provisória), e não apenas para o mandado de segurança.

²¹ Conforme autoriza o §2º. do art. 63 da lei 9.430/96: “A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição”.

²² A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está orientada no sentido de que “o termo inicial de contagem do prazo previsto no art. 63, § 2º, da Lei 9.430/96, para fins de afastamento da multa moratória, é a data da publicação da sentença ou do acórdão que reformar a decisão suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, e não a do julgamento dos Embargos de Declaração, se houver”. (AgInt nos EDcl no AgInt no REsp 1.646.455/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, DJe 26/3/2019; AgInt no REsp 1480536/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, DJe 15/10/2021).

²³ Nesse sentido: TJ/SP - AI 2009593-68.2013.8.26.0000, Relator João Alberto Pesarini, DJ 12/09/2013.

²⁴ Nesse sentido: TJ-RS - Recurso Cível 71009569575, Relator Alan Tadeu Soares Delabary Junior, DJe 25/03/2021.

²⁵ Nos termos da lei 9.703/98 (para tributos federais) e da Lei Complementar 151/15 (para tributos estaduais e municipais).

78. Quando o contribuinte pleiteia a restituição de um tributo, deve requerer a devolução do valor originário ou atualizado?

Sabe-se que, quando um contribuinte atrasa o recolhimento de um tributo, são devidos – via de regra – juros (SELIC) e multa moratória.

No caso de repetição de indébito, o Superior Tribunal de Justiça entende que a correção monetária e a taxa de juros de mora devem corresponder às mesmas taxas utilizadas na cobrança do tributo pago em atraso²⁶. Assim, caso um contribuinte esteja pleiteando a restituição de imposto de renda, o valor a ser restituído deverá sofrer atualização pela taxa SELIC, pois, caso o contribuinte atrasasse esse tributo, seria exatamente esse índice (SELIC) que incidiria para atualizar o débito.

Nos termos da Súmula 162 do Superior Tribunal de Justiça, “na repetição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido”. Portanto, a partir do recolhimento indevido do tributo, deve incidir a taxa SELIC, que não pode ser cumulada com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros.

A atualização do indébito pela taxa SELIC é importante porque pode impactar fortemente sobre o valor a ser restituído, aumentando tanto os ganhos do contribuinte quanto do profissional que está operando os procedimentos de restituição.

²⁶ Conforme decidido em sede de recurso repetitivo, nos autos do REsp 1495144/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell, DJe 20/03/2018.

79. Em se tratando de restituição judicial, o mandado de segurança oferece alguma desvantagem em relação às demais modalidades de ação?

O não pagamento de honorários sucumbenciais²⁷ pode ser uma desvantagem, em caso de vitória da ação por parte do contribuinte. Nesse caso, o advogado vencedor da causa receberá apenas os honorários contratuais, ou seja, aqueles que pactuou junto ao seu cliente. Apesar de não receber honorários sucumbenciais, contará com um processo mais rápido, pois, como já visto, o mandado de segurança segue um rito especial mais célere.

Outra desvantagem diz respeito à controvérsia jurisprudencial existente acerca efeitos patrimoniais da sentença prolatada em sede de mandado de segurança, especialmente para os contribuintes que pretendem receber os valores por meio de precatório.

Para melhor elucidar essa “desvantagem” do mandado de segurança, imagine o exemplo a seguir: uma empresa varejista, contribuinte do ICMS e das contribuições PIS e COFINS, ajuizou, no dia 15 de março de 2015, um mandado de segurança cujos pedidos principais eram os seguintes: a) o reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS; b) a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a empresa a recolher as contribuições ao PIS/COFINS com acréscimo do ICMS em suas bases de cálculo; c) a restituição/compensação dos valores que a contribuinte recolheu indevidamente a título de PIS/COFINS, tanto nos cinco anos que antecederam o ajuizamento do mandamus, quanto durante o curso da ação judicial.

A sentença do mandado de segurança transitou em julgado em junho de 2019, reconhecendo a inconstitucionalidade alegada, a inexistência de relação jurídico-tributária e o direito à compensação/restituição. Contudo, por ocasião do trânsito em julgado da ação, a empresa impetrante já havia encerrado suas atividades e, em função da paralisação definitiva de suas operações, o recebimento dos valores pela via da compensação se mostrava inviável, pois, sem faturamento/receita, não havia tributos federais vincendos a serem quitados por meio da compensação do crédito reconhecido em sentença judicial. Restava-lhe, portanto, valer-se do procedimento do cumprimento de sentença previsto nos arts. 534 e 535 do CPC, para reaver o crédito pleiteado na ação por meio da sistemática dos precatórios.

Para o contribuinte que se encontra na situação hipotética acima, o cumprimento de sentença e o recebimento dos valores pela via do precatório se apresenta como única via a ser seguida, já que a compensação, embora autorizada no Código Tributário Nacional (art. 170-A) e na legislação federal, revela-se impossível.

Aí é que se encontra o problema. Caso queira o impetrante dar início ao cumprimento de sentença contra a Fazenda Pública, nos termos dos arts. 534 e 535 do CPC, poderá incluir no referido procedimento tão somente os valores recolhidos indevidamente **a partir da data do ajuizamento** do *mandamus*. Os valores por ele pagos entre 15 de março de 2010 e 15 de março de 2015 não estão, segundo a jurisprudência dominante, albergados pela sentença do mandado de segurança, não podendo ser objeto de restituição em dinheiro por meio de cumprimento de sentença e posterior expedição de precatório.

O entendimento sedimentado nas duas turmas da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça (que julgam matérias de direito público) é no sentido de que o mandado de segurança, embora constitua ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária - nos termos da súmula 213 do próprio STJ²⁹ -, não é substitutivo de ação de cobrança, conforme a súmula 269 do STF³⁰. Portanto, sua concessão não produz

efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, ou seja, os valores indevidamente recolhidos antes do ajuizamento da demanda não podem ser objeto de cumprimento de sentença (e posterior pagamento por precatório³¹).

Trata-se de evidente incoerência jurisprudencial, que não respeita o princípio da instrumentalidade, da efetividade e da duração razoável do processo. Contudo, diante desse retrato atual da jurisprudência dominante, mostra-se imprescindível informar ao contribuinte que, caso a via escolhida seja a do mandado de segurança, ele não poderá reaver os valores indevidamente pagos antes do ajuizamento por meio de precatório/RPV. Apenas a compensação poderá ser realizada no que diz respeito aos valores recolhidos antes da impetração do mandado de segurança, o que pode ser um problema, especialmente em se tratando de tributos cujos entes instituidores (Estados, Municípios e Distrito Federal) não possuem legislação autorizando a compensação de créditos reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado.

²⁸ A segunda turma do STJ, no REsp 1873758/SC, de relatoria do Ministro Herman Benjamin (DJe 17/9/2020), reafirmou que, nos autos de mandado de segurança, não pode haver restituição de tributo indevidamente pago no passado (pela sistemática dos precatórios). A primeira turma mantém idêntico entendimento (AgInt no REsp 1895331/SP, DJe 11/06/2021).

²⁹ Súmula nº 213 (STJ): O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

³⁰ Súmula nº 269 (STF): “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança”.

³¹ “A sentença proferida em sede de mandado de segurança somente produz efeitos pecuniários relativos a períodos posteriores à impetração, o que reduz sobremaneira a possibilidade de uma fase executiva na qual venha a ser exigido o pagamento de quantia certa em dinheiro”. (SODRÉ, Eduardo. Mandado de Segurança. In: DIDIER JR., Fredie (Org.). Ações Constitucionais. 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2007. p. 513).

80. O contribuinte precisa anexar todos os comprovantes de recolhimento para poder entrar com uma ação judicial requerendo a restituição do tributo?

Quando buscamos a restituição de um tributo por meio da utilização de alguma tese tributária, as questões discutidas nas ações judiciais são, via de regra, exclusivamente de direito, ou seja, não se discute na ação quanto exatamente de determinado tributo foi pago indevidamente. A apuração desse montante é realizada em momento posterior, seja por ocasião da liquidação de sentença³² ou, conforme já mencionamos, através da habilitação do crédito junto à administração pública, tudo por conta e risco do contribuinte.

Diante disso, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.111.003/PR³³, sob o regime dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento de que, havendo prova da condição de contribuinte³⁴, a ausência de juntada dos comprovantes de recolhimento não prejudica o reconhecimento do direito à repetição do indébito. Essa comprovação deve ser efetuada no final do processo, por ocasião da liquidação da sentença ou quando da habilitação e compensação do crédito junto à Receita Federal (se for essa a escolha do contribuinte).

³² SANTOS, Ernane Fidélis dos. Manual de direito processual civil: cumprimento de sentença e processo de execução. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

³³ Relator Min. Humberto Martins, julgamento em 13/05/2009, DJe 25/05/2009. Disponível em <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1111003&b=ACOR&p=false&l=10&i=20&operador=e&tipo_visualizacao=RESUMO>. Acesso em 22 jan 2022.

³⁴ Alguns tribunais têm entendido que uma única guia de recolhimento já é capaz de comprovar a condição de contribuinte de determinado tributo (TRF3. AI 50169559820204030000. Pub. 14/10/2020). Outros admitem que até mesmo algumas notas fiscais já são suficientes para atestar a condição de contribuinte (TRF4. AC 50148356620184047003. Julg. 10/11/2020).

81. Qual o prazo que o sujeito passivo possui para requerer a restituição?

O direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data em que se considera extinto o crédito tributário, ou seja, a partir do efetivo pagamento do tributo, nos termos do art. 168, inciso I, c/c o art. 156, inciso I, do CTN. O mesmo prazo se aplica para o contribuinte que deseja fazer uma compensação³⁵.

Esse prazo de 05 (cinco) anos vale tanto para protocolar pedido administrativo de restituição quanto para ir à justiça pleitear a devolução do tributo indevidamente recolhido.

Em termos práticos, imagine um contribuinte que recolheu R\$ 10.000,00 (dez mil reais) de contribuição previdenciária patronal a maior, no dia 20/11/2017 (contribuição referente à competência de outubro de 2017). Como o pagamento a maior ocorreu no dia 20/11/2017, é a partir dessa que devem ser contados os 05 (cinco) anos para ajuizar a ação judicial de restituição ou para requerer a restituição administrativamente. Dessa forma, o contribuinte teria até o dia 20/11/2022 para requerer a devolução do tributo indevidamente pago.

³⁵ Esse é o entendimento pacificado no âmbito do STJ, conforme se extrai do AgInt no AgInt no AREsp 1449439/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 08/11/2021.

82. O fato de o contribuinte ter apresentado um pedido administrativo prévio de restituição tem algum efeito sobre o prazo de 05 (cinco) anos previsto no art. 168, I do CTN?

Esse é um ponto muito delicado e confuso, e que requer muita atenção dos profissionais que atuam na área tributária/fiscal. Muitas vezes, o contribuinte opta por requerer a restituição do tributo primeiro pela via administrativa, e apenas após receber um “não” do fisco é que entra com uma ação judicial. É preciso, contudo, estar atento e ciente de que o tempo é um fator extintivo de direitos.

Para melhor ilustrar a problemática, imagine o caso de uma empresa que recolheu, na competência de junho de 2016, R\$ 100.000,00 (cem mil reais) a mais a título de PIS/COFINS. O pagamento indevido consumou-se, portanto, no dia 25/07/2016. Apenas em março de 2018 é que a empresa se deu conta do recolhimento indevido que fizera em 2016, e logo no dia 20/03/2018 realizou um pedido eletrônico de restituição via PER/DCOMP. Contudo, a RFB passou 04 (quatro) anos para analisar o pedido de restituição da empresa, e apenas no dia 20/03/2022 o fisco emitiu despacho decisório negando a restituição pleiteada.

A empresa, por óbvio, não se conformou com essa decisão administrativa, e decidiu ir logo à justiça pleitear a restituição do tributo que entendia ser indevido, protocolizando uma ação de repetição de indébito no

dia 10/04/2022. É possível, no caso hipotético em análise, que o juiz da causa declare a extinção do direito da empresa em função da prescrição, encerrando o processo sem julgamento do mérito. Conforme explicamos na resposta à questão anterior, o prazo para pleitear judicialmente a repetição do indébito é de 05 (cinco) anos, contados da data do pagamento indevido. No caso em análise, o pagamento indevido aconteceu em 25/07/2016, ou seja, a ação judicial de restituição do tributo deveria ter sido ajuizada, no máximo, até o dia 25/07/2021. Conclui-se, portanto, que ao esperar demais pela manifestação do fisco na esfera administrativa, o contribuinte “dormiu no ponto” e teve seu direito à restituição fulminado pela prescrição.

Esse raciocínio está amparado na súmula 625 do Superior Tribunal de Justiça, cujo enunciado aduz que “o pedido administrativo de compensação ou de restituição não interrompe o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito tributário de que trata o art. 168 do CTN nem o da execução de título judicial contra a Fazenda Pública”.

83. O art. 169 do Código Tributário Nacional diz que “prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição”. Isso não vai contra o que foi dito na resposta da questão anterior?

Para respondermos a essa pergunta, é importante mencionar que o Código Tributário Nacional se trata de uma legislação editada em 1966, ou seja, antes da Constituição Federal em vigor, que foi promulgada apenas em 1988. Antes da CF/88, realmente era necessário que o contribuinte, antes de pleitear a devolução de um tributo na justiça, primeiro requeresse a devolução administrativamente e, em caso de resposta negativa por parte do fisco, ainda teria 02 (dois) anos para entrar com uma ação anulatória.

Com o advento da CF/88, no entanto, sagrou-se o princípio da “inafastabilidade da jurisdição” (art. 5.º, XXXV), segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. A partir da CF/88, portanto, não há mais necessidade de o contribuinte dirigir-se previamente à autoridade administrativa para requerer a restituição, podendo ele encaminhar seu pedido diretamente ao Poder Judiciário.

Diante desse novo cenário, parte da doutrina entende que o art. 169 do Código Tributário Nacional sequer foi recepcionado pela Constituição Federal³⁶. O entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no entanto,

vem se consolidando no sentido de admitir a possibilidade de ajuizamento de ação anulatória contra a decisão administrativa que denegar o direito à restituição, dentro do prazo de 2 (dois) anos a contar da ciência da decisão. Perceba que, nesse caso, o art. 169 não está elastecendo - em mais dois anos - o prazo para o contribuinte entrar com uma ação de repetição de indébito³⁷. O que o legislador estabeleceu foi um prazo de 02 (dois) anos para ajuizar uma ação anulatória, cujo objetivo é atacar o mérito da decisão administrativa que denegou o direito à restituição, ou seja, o que se almeja com essa ação anulatória é a modificação do entendimento do órgão fazendário, e, por consequência, a restituição³⁸ do tributo ao contribuinte³⁹.

Conforme se percebe, esse tema ainda não foi plenamente solucionado pela doutrina e pela jurisprudência. Dessa forma, caso se opte pela interposição de pedido administrativo prévio de restituição/compensação, é prudente que o profissional responsável considere que o prazo de 05 (cinco) anos para ajuizamento da ação de restituição de tributos continua correndo. Esse monitoramento do tempo é importante para não inviabilizar – em função da prescrição – o posterior ajuizamento de uma ação judicial de restituição (repetição de indébito).

³⁶ Nos dizeres de Hugo Segundo, “tal prazo prescricional de dois anos, porém, não nos parece haver sido recepcionado pela atual Constituição, pois, além de demasiadamente curto, atualmente se entende que o requerimento administrativo não é condição necessária ao ajuizamento da ação de restituição do indébito. A restituição pode ser pedida diretamente em juízo, submetendo-se a ação correspondente ao prazo prescricional de cinco anos, aplicável à generalidade das ações movidas contra a Fazenda Pública, contado nos moldes do mesmo art. 168 do CTN.” (MACHADO SEGUNDO; Hugo de Brito. Processo Tributário. 12. ed. São Paulo, Atlas, 2020. P. 480).

³⁷ REsp 1489436/RN, Rel. Ministro Sérgio Kukina, DJe 05/09/2019.

³⁸ Nesse sentido, decidiu o STJ nos autos do AgInt nos EDcl no REsp: 1740765/SC, rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 01/10/2020. O que busca por meio dessa espécie de ação anulatória é a revisão da questão de mérito sobre a qual versou o processo administrativo no qual foi indeferida a restituição/compensação.

³⁹ Leandro Paulsen ensina que “aplica-se o prazo de dois anos à pretensão de repetição de valores cuja repetição já tenha sido indeferida administrativamente. Em tal situação, a repetição judicial tem o efeito de anulação da decisão administrativa denegatória”. (Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1169). Nesse sentido vem decidindo o STJ (REsp 1180878/RS, Rel. Ministro Sérgio Kukina, DJe 19/02/2018).

Capítulo 9

RECUPERAÇÃO JUDICIAL DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS – TRIBUTOS EM ESPÉCIE E TESES TRIBUTÁRIAS

Prof. Felipe Teixeira



84. O que é a contribuição previdenciária patronal e sobre o que ela incide?

É a contribuição prevista na letra a do inciso I do art. 195 da Constituição Federal. Sua incidência se dá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, pela empresa, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício⁴⁰. São contribuintes da contribuição patronal as empresas optantes pelo lucro presumido e pelo lucro real, além dos optantes pelo Simples Nacional enquadrados no anexo IV da lei 123/2006 (empresas que exercem atividade de prestação de serviços prevista no § 5º-C do artigo 18)⁴¹.

De acordo com o art. 22, I, da lei 8.212/91, a alíquota dessa contribuição é de 20% (vinte por cento), a ser cobrada sobre “[...] o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma [...]”. O limite máximo do salário de contribuição não é aplicado para as empresas, ou seja, a contribuição é sobre o valor total da remuneração. Por exemplo, se a remuneração do empregado for de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), ele (empregado) contribuirá sobre o valor máximo do salário de contribuição (fixado pelo INSS), enquanto a empresa contribuirá o valor total da remuneração (R\$ 10.000,00).

⁴⁰ CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. Manual de Direito Previdenciário. 23. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

⁴² As empresas optantes pelo Simples Nacional enquadradas nos Anexos I, II, III e V da Lei 123/2006 recolhem o INSS Patronal por meio do DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), de forma unificada com os demais tributos. Aquelas enquadradas no Anexo IV, por outro lado, devem recolher a contribuição patronal sobre a folha com alíquota de 20% (vinte por cento), por meio de GPS (Guia da Previdência Social). É o que prevê o inciso VI do artigo 13 da LC 123/2006.

85. O que são verbas de caráter indenizatório? Incide contribuição previdenciária patronal sobre elas?

É importante fazer a diferença entre verbas remuneratórias e indenizatórias. Verbas trabalhistas de caráter indenizatório são aquelas verbas que visam a compensar o empregado por algo, ou seja, não retribuem o trabalho efetivo.

As verbas que compõem a base de incidência da contribuição patronal são as verbas de natureza **remuneratória** (nos termos do art. 22, I da lei 8.212/91), ou seja, o parâmetro para incidência da contribuição previdenciária é o caráter salarial da verba. Dessa forma, as verbas de caráter indenizatório estão **fora** do campo de incidência da contribuição previdenciária patronal.

É comum que a iniciativa privada leve aos tribunais a discussão acerca do caráter das verbas trabalhistas, exatamente como forma de buscar reduzir a carga tributária e restituir contribuição indevidamente paga, afinal, caso a verba seja considerada indenizatória, não se deve pagar contribuição patronal sobre ela. Quase sempre, a palavra final sobre o caráter das verbas⁴² é dada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, pois o STF entende que essa matéria é infraconstitucional⁴³.

Apenas em dois recentes casos observamos a interferência do Supremo no que tange a essa matéria. Primeiramente, em relação ao **terço constitucional de férias**. Apesar do STJ já ter se manifestado pela

não incidência da contribuição patronal sobre o terço de férias (REsp 1.230.957/RS - Tema 478), o STF reconheceu a repercussão geral do tema e firmou entendimento contrário, posicionando-se pela incidência da contribuição sobre essa verba (RE 1.072.485/PR - Tema 985). Depois, veio a questão do **salário-maternidade**. A 1ª. Seção do STJ já havia pacificado a orientação pela incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, em sede de Recurso Repetitivo (REsp 1.230.957/RS). Porém, A Suprema Corte adotou entendimento contrário, dessa vez pela não incidência da contribuição sobre essa parcela (RE 576.967/PR -Tema 72).

Excluídas essas duas verbas, tem prevalecido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça nos demais casos que envolvem o estudo da natureza das verbas e a consequente incidência da contribuição previdenciária devida pelo empregador.

⁴² AgRg no REsp 1561617/PE, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 01/12/2015.

⁴³ RE 1162671 AgR, Rel. Ministro Luís Roberto Barroso, DJe 18/10/2019.

86. Atualmente, quais são as principais verbas cujo caráter é tido como indenizatório pelos tribunais superiores?

— **Aviso prévio indenizado e seu reflexo no 13º. salário:** REsp 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 478); REsp 1819853/MT, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 11/10/2019;

— **Férias indenizadas:** REsp 1.598.509/RN, relator ministro Gurgel de Faria, DJe 17/8/2017 e AgInt no REsp 1.581.855/RS, relator Ministra Regina Helena Costa, DJe 10/5/2017;

— **Abono de férias//Abono Pecuniário recebido em parcela única (sem habitualidade), previsto em acordo coletivo de trabalho:** AgInt no REsp 1.455.290/RS, relator ministro Og Fernandes, DJe 25/10/2017 e AgRg no REsp nº 1.559.401/RS, relator ministro Humberto Martins, DJe 14/12/2015; AgRg no REsp 1502986/CE, relator ministro Humberto Martins, DJe 13/03/2015;

— **Vale-transporte:** REsp 1.614.585/PB, relator ministro Herman Benjamin, DJe 7/10/2016 e REsp 1.598.509/RN, relator ministro Gurgel de Faria, DJe 17/8/2017;

— **15 primeiros dias do auxílio-doença:** decisão da 1ª Seção do STJ, em sede de recurso repetitivo, no julgamento do REsp 1.230.957/RS, de relatoria do ministro Mauro Campbell Marques;

— **15 primeiros dias do auxílio-acidente:** EDcl no REsp 1310914/PR, AgRg no AREsp 102198/CE, AgRg no AREsp 90530/DF;

— **Auxílio-educação:** AgInt no AREsp 1.125.481/SP, relator ministro Mauro Campbell Marques, DJe 12/12/2017; REsp 1.771.668/SP, relator ministro Herman Benjamin, DJe 17/12/2018;

— **Plano de saúde:** Resp 1.430.043/PR, relator: ministro Mauro Campbell Marques, DJe 11/3/2014;

— **Diárias para viagem que não excedam 50% da remuneração mensal:** EDcl no AgRg no REsp 1.137.857/RS, relator ministro Humberto Martins, DJe 23/4/2010 e EDcl no AgRg no REsp 971.020/RS, relator ministro Herman Benjamin, DJe 2/2/2010;

— **Auxílio-alimentação pago in natura out ticket, independentemente de o empregador estar inscrito no PAT ou haver obrigação imposta por convenção coletiva:** EREsp 603509/CE, EREsp 476194/PR, EREsp 498983/CE, AgInt nos EREsp 1446149/CE; REsp 1.185.685/SP e REsp 1426319/SC;

— **Auxílio-creche:** REsp 1.146.772/DF, sujeito ao rito dos recursos repetitivos; Súmula 310 do STJ;

— **Seguro de vida contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, ou seja, desde que não seja um seguro individual:** REsp 660.202/CE, relator ministro Mauro Campbell Marques, DJe 11/6/2010; AgRg na MC 16.616/RJ, relator ministro Luiz Fux, DJe 29/4/2010; AgInt no AREsp 1.069.870/SP, relator ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 2/8/2018;

— **Abono assiduidade:** REsp 1.580.842/SC, relator ministro Herman Benjamin, DJe de 24/5/2016 e REsp 743.971/PR, relator ministro Teori Albino Zavascki, DJe de 21/9/2009;

— **Folgas não gozadas:** REsp 1.620.058/RS, relator ministro Og Fernandes, DJe 3/5/2017; REsp 1.660.784/RS, relator ministro Herman Benjamin, DJe 20/6/2017; AgRg no REsp 1.545.369/SC, relator Ministra Assusete Magalhães, DJe 24/2/2016. AgInt no REsp 1624354/RS, relator ministro Francisco Falcão, DJe 21/8/2017;

— **Prêmio em pecúnia por dispensa incentivada:** REsp 712.185/RS, relator ministro Herman Benjamin, DJe 8/9/2009;

— **Licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia:** AgRg no AREsp 464.314/SC, relator ministro Herman Benjamin, DJe 18/6/2014; AgRg no REsp 1.560.219/MG, relator ministro Humberto Martins, DJe 10/2/2016;

— **Auxílio-natalidade:** AgInt no REsp 1.586.690/DF, relator ministro Mauro Campbell Marques, DJe 23/6/2016 e AgRg no REsp 1.476.545/RS, relator ministro Og Fernandes, DJe 2/10/2015;

— **Auxílio-funeral:** AgInt no REsp 1.586.690/DF, relator ministro Mauro Campbell Marques, DJe 23/6/2016 e AgRg no REsp 1.476.545/RS, relator ministro Og Fernandes, DJe 2/10/2015;

— **Auxílio-maternidade:** RE 576.967/PR - Tema 72, relator ministro Luís Roberto Barroso, DJe 21/10/2020.

87. Qual a posição da Receita Federal no Brasil e da PGFN no que diz respeito à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas mencionadas na questão anterior?

— **Aviso prévio indenizado:** Não incide sobre o aviso, mas incide sobre o seu reflexo no 13º. salário. SC Cosit 99.101/2017 e SC Cosit 362/2017. A PGFN publicou o Despacho n. 42/2021, que aprova os Pareceres PGFN/CRJ/COJUD nº. 15.147/2020 e 1.626/2021, os quais consolidam o entendimento de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado;

— **Férias indenizadas:** Não incide. SC Cosit 362/2017; SC Cosit 99.014/2017; Ato Declaratório 13/2018 PGFN;

— **Abono de férias//Abono Pecuniário recebido em parcela única (sem habitualidade), previsto em acordo coletivo de trabalho:** Não incide. SC Cosit 126/2014; Parecer PGFN/CRJ 2140/2006;

— **Vale-transporte:** Não incide, inclusive quando for pago em dinheiro ou por meio de vale-combustível ou semelhante. SC Cosit 58/2020; SC Cosit 292/2019; Ato Declaratório PGFN 04/2016;

— **15 primeiros dias do auxílio-doença:** Incide. SC Cosit 4.009/2021; SC Cosit 292/2019. Apesar desse entendimento da RFB, deve-se ressaltar a existência do Parecer SEI nº. 16120/2020/ME, recomendando a dispensa de impugnação judicial nos recursos que pugnam pela não incidência da contribuição sobre os 15 primeiros dias do auxílio-doença;

— **15 primeiros dias do auxílio-acidente:** Incide. SC Cosit 4.009/2021; SC Cosit 292/2019. Apesar desse entendimento da RFB, deve-se ressaltar a existência do Parecer SEI nº. 16120/2020/ME, recomendando a dispensa de impugnação judicial nos recursos que pugnam pela não incidência da contribuição sobre os 15 primeiros dias do auxílio-acidente;

— **Auxílio-educação:** Não incide, desde que se adapte às rubricas de que tratam as alíneas “i”, “t” e “u” do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91. SC Cosit 188/2014;

— **Plano de saúde:** Não incide, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes (SC Cosit 292/2019). Há divergência interna dentro da própria RFB, já que a SC Cosit 96/2021 diz o contrário;

— **Diárias para viagem que não excedam 50% da remuneração mensal:** Não incide. SC Disit 4.043/2019; lei 8.212, art. 28, §9º., “h”;

— **Auxílio-alimentação pago in natura outicket, independentemente de o empregador estar inscrito no PAT ou haver obrigação imposta por convenção coletiva:** Não incide (SC Cosit 35/2019). Segundo a RFB, haverá incidência de contribuição se o auxílio-alimentação for pago em pecúnia (dinheiro), conforme consta das SC Cosit 245/2019 e 35/2019. A PGFN se manifestou pelo não incidência sobre o auxílio pago in natura (Parecer PGFN/CRJ 2117 /2011);

— **Auxílio-creche:** Não incide. SC Cosit 152/2018; Parecer PGFN/CRJ 2600/2008;

- **Seguro de vida contratado pedilo empregador em favor de um grupo de empregados, ou seja, desde que não seja um seguro individual:** Não incide. Ato Declaratório PGFN n. 12/2011;
- **Abono assiduidade:** A Nota SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF recomenda a dispensa de contestar e recorrer acerca dessa verba;
- **Folgas não gozadas:** Até a data de fechamento dessa edição, não foram encontradas manifestações da RFB e PGFN a respeito;
- **Prêmio em pecúnia por dispensa incentivada:** Até a data de fechamento dessa edição, não foram encontradas manifestações da RFB e PGFN a respeito;
- **Licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia:** Não incide. Existe manifestação da PGFN (Nota PGFN/CRJ nº. 953/2016) recomendando a dispensa de impugnação judicial;
- **Auxílio-natalidade:** Até data de fechamento dessa edição, não encontramos posicionamentos da RFB e PGFN a respeito da não incidência da contribuição sobre essa verba, mas o auxílio-natalidade é isento até mesmo de IR (art. 48 da lei n. 8.541/1992);
- **Auxílio-funeral:** Até data de fechamento dessa edição, não encontramos posicionamentos da RFB e PGFN a respeito da não incidência da contribuição sobre essa verba, mas o auxílio-funeral é isento até mesmo de IR (art. 48 da lei n. 8.541/1992);
- **Auxílio-maternidade:** Em atenção ao que foi fixado pelo STF nos autos do RE 576.967, a PGFN publicou o Parecer SEI n. 18.361/2020/ME, autorizando a não apresentação e contestação e recurso nos casos em que se discute a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade.

88. A contribuição para o RAT e a contribuição a outras entidades (terceiros) devem incidir sobre as verbas de caráter indenizatório?

Inicialmente, é importante dizer que não é apenas a contribuição previdenciária patronal que incide sobre a folha de salários. A lei 8.212/91, art. 22, II, prevê a incidência de outra contribuição a cargo da empresa, destinada a financiar o benefício da aposentadoria especial e aqueles benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho: é o RAT – antigo SAT⁴⁴.

A contribuição para o RAT incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, ou seja, possui base de cálculo idêntica à contribuição previdenciária patronal⁴⁵.

Além da contribuição para o RAT, incidem sobre a remuneração paga aos segurados empregados e trabalhadores avulsos as chamadas contribuições para os terceiros (arts. 240 e 212, § 5º, da CF/88)⁴⁶. São as contribuições para o Sistema S (SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE), para o INCRA, etc⁴⁷. As entidades ou fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica. Via de regra, a alíquota das contribuições destinadas a terceiros totaliza 5,8% (cinco vírgula oito por cento), porém pode variar para mais ou para menos, tudo a depender, repita-se, da atividade econômica desenvolvida pelo empregador⁴⁸.

Diante do já exposto, é possível perceber que a base de incidência da contribuição para o RAT, da contribuição para outras entidades (terceiros) e da contribuição patronal são idênticas. Portanto, conclui-se que, se a contribuição previdenciária patronal não incide sobre verbas de natureza indenizatória, as referidas verbas também não poderão servir de base de cálculo para as contribuições para o RAT e para os terceiros⁴⁹.

⁴⁴ A contribuição para o RAT pode ter as seguintes alíquotas: a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco seja considerado médio; c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave (observar as regras estabelecidas pela IN RFB 971/2009, art. 72, §1º). As alíquotas do RAT poderão ser reduzidas em até 50%, ou aumentadas em até 100%, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP (Lei 10.666/2003). O FAP, portanto, é um multiplicador que varia entre 0,5% (meio por cento) e 2% (dois por cento). Imagine uma empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave (RAT de 3%). Se o FAP desta empresa for 2,0, a alíquota final do RAT será de 6,0% (que corresponde a 3% x 2,0). (GOES, Hugo. Manual de Direito Previdenciário: teoria e questões. 14. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2018).

⁴⁵ A contribuição para o RAT não incide sobre remuneração de contribuinte individual.

⁴⁶ LEITÃO, André Studart; MEIRINHO Augusto Grieco Sant'Anna. Manual de Direito Previdenciário. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

⁴⁷ Além das entidades já citadas, podem ser mencionadas as seguintes: FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação); DPC (Diretoria de Portos e Costas); Fundo Aeroviário; SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural); SEST (Serviço Social do Transporte); SENAT (Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte). (CASTRO, op. cit).

⁴⁸ Para conhecer a alíquota exata aplicável a cada contribuinte, é necessário observar a Tabela de Alíquotas de acordo com código FPAS - Fundo de Previdência e Assistência Social, nos termos do Anexo II da IN 1867/2019.

⁴⁹ O Superior Tribunal de Justiça vem continuamente decidindo pela não incidência da contribuição patronal, da contribuição para o RAT e para outras entidades sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória. (REsp 1902565/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, DJe de 07/04/2021; REsp 1.858.489/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe de 21/08/2020; AgInt no AREsp 1.714.284/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 09/12/2020).

89. Diante da existência de tantas verbas de caráter indenizatório, quais benefícios o contribuinte pode obter?

Partindo do pressuposto que a contribuição previdenciária, o RAT e as contribuições destinadas aos terceiros não incidem sobre as verbas indenizatórias citadas nas questões anteriores, surge a oportunidade de recuperar/restituir os referidos tributos indevidamente pagos sobre essas rubricas. Conforme já mencionamos, o levantamento dos créditos deve albergar os últimos 05 (cinco) anos, ou seja, os últimos 60 (sessenta) meses, contados do pagamento indevido da contribuição.

Entendemos não haver necessidade de acionar o Judiciário para requerer a restituição/compensação das contribuições incidentes sobre as verbas que a Receita Federal já entende como sendo indenizatórias, a não ser que o contribuinte seja extremamente conservador e tenha receio que a RFB altere seu entendimento. Se a empresa pagou contribuição previdenciária, contribuição para o RAT e para os terceiros sobre verbas que a RFB entende como indenizatórias, o fez de forma indevida, portanto os créditos relativos a essas contribuições podem ser restituídos ou compensados de forma administrativa (sem ação judicial), por meio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I da IN 2.055/2021, caso não seja possível utilizar o programa PER/DCOMP (art. 8º. da IN/RFB 2.055/2021)⁵⁰.

Os créditos de contribuição patronal e de contribuição para o RAT podem ser compensados com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB (compensação cruzada)⁵¹, desde que tanto o crédito apurado quanto o débito a compensar sejam posteriores à utilização do E-social⁵². Igualmente, débitos de contribuição patronal e RAT podem ser quitados com créditos outros tributos administrados pela RFB.

Até mesmo os débitos referentes às contribuições para outras entidades podem ser objeto de compensação cruzada⁵³, desde que também se observe a regra segundo a qual tanto o crédito apurado quanto o débito a compensar devem ser posteriores à utilização do E-social (Art. 26-A, § 1º, da lei 11.457/2007).

⁵⁰ É válido mencionar que, mesmo quando reconhece uma verba como indenizatória, a RFB tem se manifestado no sentido de que, sobre essas verbas, deixam de incidir apenas a contribuição patronal e a contribuição para o RAT. No que diz respeito às contribuições para outras entidades (terceiros), a RFB entende que devem incidir inclusive sobre verbas de caráter indenizatório (SC Cosit 31/2019). Portanto, caso o contribuinte identifique créditos relativos à contribuição de terceiros (indevidamente recolhidas sobre verbas indenizatórias) e proceda à compensação administrativa (sem ação judicial prévia), a compensação poderá não ser homologada.

⁵¹ Nos termos da SC/Cosit 100/2021 e do Parecer Normativo Cosit 01/2017.

⁵² Art. 26-A, § 1º, da lei 11.457/2007.

⁵³ Assim ensina o item 3.3 das perguntas e respostas da DCTF Web: “Os contribuintes que tiverem a apuração das contribuições sociais por meio do eSocial/DCTFWeb podem utilizar os créditos para a compensação com débitos de outras entidades e fundos (Ex.: Sistema “S”, FNDE, INCRA etc.), utilizando o aplicativo PER/DCOMP Web no portal e-CAC”. Disponível em <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dctfweb/perguntas-e-respostas-dctfweb.pdf>>. Acesso em 20 jun 2022.

90. É necessário retificar as obrigações acessórias (GFIPS) para aproveitar o crédito de contribuição previdenciária reconhecido em sentença judicial transitada em julgado?

De acordo com a Receita Federal, sim, é necessário proceder à retificação. Esse entendimento está expresso na Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº. 8001, de 10 de fevereiro de 2020. Por meio da referida Solução de Consulta, a RFB se posicionou no sentido de que a compensação de crédito previdenciário decorrente de decisão judicial transitada em julgado deve ser precedida de retificação das GFIPS nas quais a obrigação foi declarada. Segundo a RFB, a obrigatoriedade de retificação das guias existe ainda que o crédito tenha sido reconhecido judicialmente, e não está sujeita a qualquer limitação temporal, ou seja, a obrigação de retificar se estende inclusive para as GFIP que tenham sido transmitidas há mais de 05 (cinco) anos.

Esse entendimento já havia sido manifestado pela Receita em oportunidades anteriores, como no caso da Solução de Consulta COSIT 77/2018, na qual ficou estabelecido que “havendo decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade de tributo previdenciário pago, exsurge a faculdade do contribuinte em executar a sentença mediante compensação administrativa perante a RFB, no prazo de cinco anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial, devendo, como condição de procedibilidade da compensação, antes cumprir a obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente”. Por meio dessa Solução de Consulta, a RFB

afirmou que a falta de retificação das GFIPS pode importar não apenas na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, mas também na “não homologação da compensação, sendo esta considerada indevida, devendo o sujeito passivo recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos, sem prejuízo da multa isolada de ofício (...)”.

O posicionamento da Receita Federal evidentemente pode vir a limitar o gozo do crédito reconhecido em sentença judicial, pois, muitas vezes, por ocasião do trânsito em julgado da sentença (que pode ocorrer depois de vários anos), pode ser que o contribuinte não mais disponha dos arquivos das GFIPS⁵⁴, sendo-lhe impossível proceder à retificação das referidas obrigações.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por outro lado, tem consolidado sua jurisprudência em sentido contrário ao entendimento da Receita Federal, ao defender que a ausência de retificação da GFIP não invalida a compensação, podendo resultar tão somente em multa por descumprimento de obrigação acessória⁵⁵.

Também existem, no Judiciário, precedentes no sentido da desnecessidade de retificação das GFIPS para a compensação do crédito reconhecido em sentença judicial⁵⁶. Portanto, diante da existência de precedentes administrativos e judiciais, o contribuinte que porventura não possa retificar as GFIPS tem bons argumentos para, ainda assim, poder utilizar o crédito reconhecido por meio de sentença judicial transitada em julgado.

⁵⁴ Com o advento do E-social, a DCTFWeb substituiu a GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) como instrumento de confissão de dívida previdenciária. (Disponível em <<https://www.gov.br/esocial/pt-br/noticias/receita-federal/orgaos-publicos-devem-entregar-a-dctfweb-a-partir-de-julho-de-2022>>. Acesso em 02 abril 2022).

⁵⁵ “O ato de deixar de retificar a GFIP não pode ser considerado suficiente para macular o crédito e ensejar a conseqüente glosa da compensação, mormente quando a própria autoridade fiscal reconhece o crédito como legítimo. A falta de retificação da GFIP representa descumprimento de dever instrumental a ser punido com aplicação de multa. Existem mecanismos para punir o contribuinte que não cumpra as obrigações acessórias, sendo punição exagerada a glosa da compensação”. (Acórdão n. 2201003.998 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 07 de novembro de 2017).

⁵⁶ (TRF-5 - ApelRemNec: 08094615820194058200, 3ª. Turma, Julgado em 11/03/2021).

91. O que vem a ser a tese a contribuição que limita a base de cálculo das contribuições destinadas ao Sistema S e como se beneficiar dela?

Essa tese está baseada em uma disposição da lei nº. 6.950/81. O caput do art. 4º. dessa lei estabelece um limite de 20 (vinte) salários mínimos para a base de cálculo de **todas as contribuições destinadas à Previdência Social**, o que incluiria a contribuição previdenciária patronal e da contribuição para o RAT. O parágrafo único do mesmo artigo, por sua vez, estabelece a mesma limitação de 20 (vinte) salários mínimos para as bases de cálculo das **contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros** ⁵⁷.

Acontece que, posteriormente, o artigo 3º. do decreto-lei 2.318/86 acabou com essa limitação no que tange às contribuições da empresa para a previdência social⁵⁸, ou seja, a limitação da base de cálculo em 20 (vinte) salários mínimos passou a não mais atingir a contribuição patronal e a contribuição para o RAT. Contudo, esse decreto-lei de 1986 não revogou o parágrafo único do art. 4º. da lei 6.950/81, que estabelece que o limite de 20 (vinte) salários mínimos se aplica também às bases de cálculo das **contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros**.

Conforme já visto em questão anterior, são várias as contribuições destinadas a terceiros: FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação; INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária;

SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial; SESI – Serviço Social da Indústria; SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial; SESC – Serviço Social do Comércio; SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas; DPC – Diretoria de Portos e Costas; Fundo Aeroviário; SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural; SEST – Serviço Social do Transporte; SENAT – Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte. Todas elas incidem sobre incidem a folha de salários (a remuneração paga aos segurados empregados e trabalhadores avulsos).

Imagine, portanto, uma empresa cuja folha de salários é de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) por mês, e que essa empresa vem recolhendo contribuições destinadas a terceiros com alíquota de 5,8%, ou seja, vem pagando uma média de R\$ 5.800,00 (cinco mil e oitocentos reais) por mês a título dessas contribuições. De acordo com a tese ora apresentada, a base de cálculo para a contribuição de terceiros não poderia ser a integralidade da folha de salários (R\$ 100.000,00), pois deve ser observado o limite de 20 (vinte) salários mínimos estabelecido no parágrafo único do art. 4º. da lei 6.950/81, ou seja, R\$ 24.240,00 (vinte e quatro mil, duzentos e quarenta reais). Significa dizer que, ao invés de aplicar a alíquota de 5,8% sobre uma base de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), deveria a empresa estar aplicando sobre a base de R\$ 24.240,00 (vinte e quatro mil, duzentos e quarenta reais)⁵⁹. Evidentemente, em função do aumento anual do salário-mínimo no Brasil, essa base de cálculo variará a cada ano. Com base no valor atual do salário mínimo e seguindo essa tese, a empresa deveria estar pagando R\$ 1.405,92 (um mil, quatrocentos e cinco reais e noventa e dos centavos) a título de contribuição para terceiros, e não R\$ 5.800,00 (cinco mil e oitocentos reais). Isso importa em numa economia mensal de R\$ 4.394,09 (quatro mil, trezentos e noventa e quatro reais e nove centavos). Em cinco anos, a economia atingirá R\$ 263.644,80 (duzentos e sessenta e três mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e oitenta centavos).

Com base nessa tese, nasce a oportunidade de o contribuinte pleitear, judicialmente⁶⁰, a restituição dos valores indevidamente pagos a título de contribuições destinadas a terceiros nos últimos 05 (cinco) anos (ou

60 meses). Poderá, ainda, requerer uma tutela provisória (liminar) que o desobrigue de recolher as contribuições para terceiros sobre base de cálculo superior a 20 (vinte) salários mínimos. Conforme mencionado anteriormente, a partir do deferimento da medida liminar, o contribuinte já se beneficia da tese, pois passará a fazer uma economia mensal de tributos.

Em dezembro de 2020, o Superior Tribunal de Justiça afetou como recurso representativo de controvérsia (Tema 1.079) os REsp n. 1.898.532/CE e 1.905.870/PR, que discutem justamente dessa tese. O STJ determinou a **suspensão**, em nível nacional, do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tratem desse tema. A suspensão dos processos em todo o país não impede que o contribuinte ajuíze novas demandas envolvendo essa questão. Aliás, é importante que o faça para evitar a ocorrência da prescrição.

⁵⁷ Art 4º. O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

⁵⁸ Art 3º. Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

⁵⁹ Valor do salário-mínimo estabelecido pela Medida Provisória n. 1.091/2021.

⁶⁰ Trata-se de uma tese tributária ainda em maturação no âmbito dos tribunais superiores, sem qualquer aceitação por parte da Receita Federal do Brasil. Por isso se recomenda que o pleito seja realizado apenas judicialmente, e não de forma administrativa.

92. No que consiste a tese da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS?

No dia 15 de março de 2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o RE 574.706/PR (tema 69), assentando, com repercussão geral, a inconstitucionalidade da inclusão ICMS (imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços) na base de cálculo das contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS. A maioria dos ministros seguiu o voto da ministra relatora Cármen Lúcia, impondo uma derrota importante à União Federal. O acórdão foi publicado em outubro de 2017.

Por ocasião do julgamento do RE 574.706 (tema 69), o STF adotou o entendimento de que a parcela do ICMS que compõe o preço do produto ou serviço não integra a receita bruta. Segundo o tribunal, o ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, pois se trata de simples ingresso ou trânsito contábil e é inteiramente repassado ao Estado. Consequentemente, por não se enquadrar no conceito de receita bruta ou faturamento, o ICMS não pode servir de base para as contribuições PIS e COFINS, pois é justamente sobre a receita bruta/faturamento que incidem as referidas contribuições⁶¹.

Essa tese se aplica aos contribuintes optantes pelo Lucro Real ou Lucro Presumido. Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional não se beneficiam da exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS, por já usufruírem de sistema de tributação diferenciado e com regramentos próprios⁶².

⁶¹ Assim autoriza o art. 195, I, b da Constituição Federal e assim preveem as leis 9.718/98 (que regula a cobrança cumulativa do PIS/COFINS), 10.833/2003 (que regula a cobrança não cumulativa da COFINS) e 10.637/02 (que regula a cobrança não cumulativa do PIS/PASEP). Nesse sentido: TRF1 (AC 10021303320184013400, pub. 07/09/2021); TRF4 (AC 50115693720194047100, pub. 10/06/2020); TRF5 (08029608520194058201, pub. 06/08/2021).

⁶² Dá-se o nome de embargos de declaração ao recurso destinado a pedir ao juiz ou tribunal prolator da decisão que afaste obscuridade, supra omissão, elimine contradição existente no julgado ou corrija erro material. O Código de Processo Civil prevê que cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial, nos termos do art. 1.022, caput. (THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, vol. III. 50. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017).

93. É possível restituir o PIS e a COFINS pagos a maior nos últimos 05 (cinco) anos com base nessa tese?

Para elucidarmos essa questão, é válido mencionar que, logo após a publicação do acórdão que julgou o Tema 69 – RE 574.706/PR, a União Federal apresentou embargos de declaração⁶³, requerendo a modulação dos efeitos da decisão, ou seja, pediu para que a decisão⁶⁴ do Supremo Tribunal Federal – que assentou a exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS – tivesse apenas efeitos futuros.

Em maio de 2021, os embargos de declaração foram julgados pelo STF, restando decidido que a exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS só deveria produzir efeitos a partir da 15 de março de 2017 (data em que foi julgado o RE n. 574.706/PR), ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocolizadas até essa data. Em resumo, ao modular os efeitos, o Supremo estabeleceu que: a) os contribuintes que ajuizaram ações ou interpuseram pedidos administrativos de restituição até 15/03/2017 mantêm o direito de restituir-se dos últimos 05 (cinco) anos de pagamento indevido de PIS/COFINS (contados da data do protocolo da ação ou do pedido administrativo); b) os contribuintes que ajuizaram ações ou interpuseram pedidos administrativos de restituição após 15/03/2017 poderão restituir-se apenas do que tiver sido indevidamente pago a partir dessa data.

Exemplificando: uma empresa comercial contribuinte do PIS/COFINS ajuizou uma ação judicial em fevereiro de 2016, com o objetivo de obter provimento judicial que declarasse a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base do PIS/COFINS, permitindo-lhe a restituição do PIS/COFINS pago a maior nos últimos 05 (cinco) anos (contados da data do

ajuizamento da ação). Nesse caso, como a ação foi ajuizada antes de 15/03/2017, esse contribuinte mantém o direito à restituição dos últimos 05 (cinco) anos. Caso a ação tivesse sido ajuizada em outubro de 2017, por exemplo, a restituição só poderia albergar os fatos geradores ocorridos a partir de 15/03/2017, ou seja, os valores a serem restituídos seriam bem menores.

⁶³ Nesse sentido: TRF1 (AC 10021303320184013400, pub. 07/09/2021); TRF4 (AC 50115693720194047100, pub. 10/06/2020); TRF5 (08029608520194058201, pub. 06/08/2021). Dá-se o nome de embargos de declaração ao recurso destinado a pedir ao juiz ou tribunal prolator da decisão que afaste obscuridade, supra omissão, elimine contradição existente no julgado ou corrija erro material. O Código de Processo Civil prevê que cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial, nos termos do art. 1.022, caput. (THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, vol. III. 50. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017).

⁶⁴ A modulação é uma limitação temporal dos efeitos da decisão. Essa possibilidade consta da lei 9.868/99, cujo artigo 27 assim dispõe: “Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”. O CPC/15 também disciplinou a modulação de efeitos no artigo 927, § 3º, que prevê que “na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do STF e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação de efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica”.

94. Ainda é necessário entrar com ação judicial para beneficiar-se da tese do século (exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS)?

Não. Em maio de 2021, foi emitido o Parecer SEI n. 7698/2021 por parte do Ministério da Economia (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional). Por meio do referido instrumento, ficou definido que: a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”; b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e; c) independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente.

Não há, portanto, necessidade de ajuizamento de ação judicial, seja para reaver os valores indevidamente pagos no passado (a partir de 15/03/2017), seja para deixar de incluir o ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS daqui para frente.

Dessa forma, para reaver os valores indevidamente pagos a partir de 15/02/2017, o contribuinte deverá apresentar pedido de restituição ou de compensação de forma eletrônica, por meio do chamado PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação). A versão 1.35 do Guia Prático da EFD Contribuições – publicada em junho de 2021 – contém orientações específicas sobre a

operacionalização da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS (seções 11 e 12 do Capítulo I do Guia)⁶⁵.

O fato de não haver necessidade de ajuizar ação judicial não significa que o contribuinte não possa ajuizá-la caso queira⁶⁶. É decisão do advogado/contribuinte optar pela restituição/compensação de forma administrativa (sem ação judicial) ou ajuizar a ação, aguardar seu trânsito em julgado e então efetivar a compensação ou receber o crédito por meio de precatório/RPV. É inegável, todavia, que a compensação administrativa (sem ação judicial) produz efeitos financeiros de forma muito mais célere, sendo, portanto, opção mais vantajosa, especialmente para os contribuintes com fluxo de caixa comprometido.



⁶⁵ <<http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/1989>>. Acesso em 11 de março de 2022.

⁶⁶ Importante notar, no entanto, que alguns juízes de piso vêm extinguindo esse tipo de demanda, alegando falta de interesse de agir. Nesse sentido: MS 0800540-45.2021.4.05.8102, 16a. Vara Federal da Seção do Estado do Ceará.

95. Qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS?

Conforme tratamos em questões anteriores, após o julgamento do mérito do RE 574.706/PR pelo STF, a União Federal apresentou embargos de declaração, buscando elucidar pontos que, segundo ela, não ficaram claros na decisão do Supremo Tribunal Federal. Um dos pontos discutidos nos referidos embargos dizia respeito exatamente a qual parcela do ICMS deveria ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS.

Os contribuintes defendiam a ideia de que o ICMS destacados nos documentos fiscais de saída deveria ser excluído da base do PIS/COFINS. A União, por sua vez, buscou emplacar a tese de que o ICMS a ser excluído devia ser o efetivamente recolhido no mês.

Entre o julgamento de mérito do RE 574.706 (ocorrido em março de 2017) e o julgamento dos embargos de declaração (em maio de 2021), transcorreram mais de 04 (quatro) anos. Durante esse período, o que se observou foi uma grande insegurança jurídica em relação ao assunto, pois a Receita Federal buscou, a todo custo, “obrigar” os contribuintes a excluir, da base do PIS/COFINS, a parcela do ICMS efetivamente pago, e não o ICMS destacado nos documentos fiscais de saída. De fato, em 23 de outubro de 2018, foi publicada a Solução de Consulta Interna COSIT 13/2018, que estabelecia que, para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado, “o montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS a recolher”⁶⁷. Os contribuintes, por outro lado, buscaram no Judiciário o reconhecimento do direito de considerar o ICMS destacado para efeito de exclusão da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS. Observamos, durante

esses 04 (quatro) anos, a consolidação de jurisprudência amplamente favorável aos contribuintes no âmbito dos Tribunais Regionais Federais⁶⁸.

Toda essa discussão e insegurança jurídica perduraram até o julgamento dos embargos de declaração nos autos do RE 574.706, em maio de 2021. Na ocasião, o STF definiu que é o ICMS destacado que deve ser excluído da base das contribuições para o PIS/COFINS. Esse posicionamento foi confirmado pela União Federal, tanto por meio do Parecer SEI n. 7698/2021 (ME - Procuradoria Geral da Fazenda Nacional) quanto através do Parecer COSIT 10/2021⁶⁹, no qual restou assentado que “na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a venda, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo, visto que não compõe o preço da mercadoria”. Atualmente, portanto, os contribuintes possuem embasamento jurídico sólido - proveniente da jurisprudência e de normas infralegais - para excluir a parcela do ICMS destacado nos documentos fiscais.

⁶⁷<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=95936>>. Acesso em 11 de março de 2022.

⁶⁸ Nesse sentido: TRF3 (AC 50001611420204036107, pub. 08/03/2021); TRF4 (AC 50026778720204047203, pub. 23/03/2021); TRF5 (AC 08166484520184058300, pub. 10/03/2021).

⁶⁹< <https://www.conjur.com.br/dl/cosit-10-rf.pdf>>. Acesso em 11 de março de 2022.

96. A exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS tem algum efeito sobre o crédito de PIS/COFINS decorrente das aquisições?

Após o julgamento do RE 574.706/PR, em março de 2017, o que se observou foi uma tentativa desesperada do fisco federal em tentar diminuir o prejuízo oriundo do julgamento favorável aos contribuintes. Para tanto, tanto a Receita Federal quanto a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional passaram a buscar emplacar entendimentos que favoreciam a União em detrimento dos contribuintes.

Uma dessas “ideias” atingia diretamente os contribuintes submetidos à sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS, optantes pelo Lucro Real. Sabe-se que os contribuintes submetidos à sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS podem aproveitar créditos relativos aos bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou na prestação de serviços. Pois bem, o fisco buscou fazer prevalecer o entendimento de que, para efeito de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS, deveria ser excluída a parcela do ICMS incidente sobre as aquisições. Em suma, defendia o fisco que “se o contribuinte está excluindo o ICMS nas saídas, também deverá desconsiderar o ICMS das entradas”, o que acabaria por reduzir o crédito de PIS/COFINS oriundo das aquisições.

Depois de muita discussão acerca do tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou por meio do PARECER SEI nº. 14.483/2021/ME ⁷⁰, para afirmar que não é possível alterar a sistemática de cálculo dos créditos apurados nas operações de entrada, pois essa questão sequer

foi discutida nos autos do RE 574.706/PR, que sacramentou a exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS.

Conclui-se, portanto, que o fato de o contribuinte estar procedendo à exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS por ocasião de suas saídas não o obriga a desconsiderar o crédito sobre a parcela do ICMS das aquisições. A sistemática de desconto de créditos de PIS/COFINS, pelo método subtrativo indireto⁷¹, permanece inalterada.



⁷⁰ Disponível em <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/parecer-sei-14483-2021.pdf>>. Acesso em 02 abril 2022.

⁷¹ Nessa metodologia, a não-cumulatividade é alcançada por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custos e despesas), na mesma proporção da alíquota que incide sobre as vendas (receitas). Ou seja, “o valor do crédito não equivale ao montante do tributo devido na operação anterior. Sua apuração é realizada independentemente do destaque em nota fiscal, mediante aplicação da mesma alíquota do tributo sobre a base de creditamento prevista no §1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003”. (SEHN, Solon. PIS/COFINS: créditos e ônus probatório. p. 471-487. IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2018).

97. O ICMS-ST (substituição tributária) também pode ser excluído da base do PIS/COFINS?

Antes de adentrarmos propriamente no tema, faz-se necessário traçar uma distinção entre contribuinte **substituto** e **substituído**.

O contribuinte substituto é o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS no início da cadeia produtiva. Geralmente, a responsabilidade por essa retenção é atribuída ao industrial, que retém todo o ICMS da cadeia produtiva (incluindo atacado e varejo). O objetivo dessa sistemática é facilitar a arrecadação tributária e evitar a evasão tributária (sonegação).

O contribuinte substituído é aquele que teve o imposto recolhido pelo contribuinte substituto. Assim, caso tenha sido a indústria a responsável pela retenção do ICMS, ela é a contribuinte substituta, e os demais elos da cadeia (atacadistas, varejistas) são os contribuintes substituídos.

Pois bem, a Receita Federal do Brasil possui entendimento no sentido de que “o valor do ICMS recolhido pela pessoa jurídica na condição de substituto tributário pode ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, desde que destacado em nota fiscal⁷²”. Esse posicionamento do fisco federal é uma reprodução da própria legislação, especificamente do art. 18, III do Decreto 4.524/2002. Assim, no que tange à exclusão do ICMS-ST da base do PIS/COFINS por parte do contribuinte substituto, não existem maiores controvérsias.

Entretanto, o panorama se altera caso estejamos tratando de um contribuinte substituído, ou seja, um contribuinte que teve o ICMS

retido e recolhido por um ente anterior da cadeia produtiva. Nesse caso, a mesma Receita Federal, por meio das já citadas Soluções de Consulta COSIT 106/2014; 104/2017; 99.051/2017 e 99.041/2017, estabelece que ao contribuinte substituído é proibido excluir o ICMS da base do PIS/COFINS.

Essa negativa da Receita Federal fez com que vários contribuintes substituídos recorressem ao Judiciário, alegando que, muito embora não houvessem recolhido o ICMS, o tributo havia sido pago por outro elo da cadeia produtiva e, portanto, se tratava de ônus para o contribuinte substituído.

O Superior Tribunal de Justiça deverá decidir acerca desse pleito dos contribuintes substituídos em sede de Recurso Repetitivo (REsp 1896678 e 1.958.265 - tema 1125). Contudo, é importante frisar que, muito embora a Corte ainda não tenha julgado o tema no rito dos Recursos Repetitivos, já existem decisões desfavoráveis ao contribuinte substituído, no âmbito do próprio STJ⁷³. É de se concluir, portanto, que o entendimento do Tribunal deverá consolidar-se em sentido contrário aos interesses dos contribuintes. Atualmente, as ações que tratam do tema estão suspensas em todas as instâncias do Judiciário, por determinação do Superior Tribunal de Justiça.

Vale frisar, ainda, que o Supremo Tribunal Federal entendeu, em agosto de 2020, que essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS para contribuintes substituídos se trata de matéria **infraconstitucional**⁷⁴. Dessa forma, a decisão final acerca dessa matéria deverá ficar realmente por conta do STJ.

⁷²Conforme previsão das Soluções de Consulta COSIT 106/2014; 104/2017; 99.051/2017 e 99.041/2017.

⁷³É o que se extrai do AgInt no REsp 1884765/SE, julgado em 30/11/2020.

⁷⁴Por ocasião do julgamento do RE 1.258.842/RS (tema 1.098), o STF reconheceu a seguinte tese: “É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à inclusão do montante correspondente ao ICMS destacado nas notas fiscais ou recolhido antecipadamente pelo substituto em regime de substituição tributária progressiva na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS”.

98. No que consiste a tese tributária da não incidência do ICMS sobre a TUSD e a TUST?

As três atividades principais da indústria de energia elétrica são: 1) geração, 2) transmissão e 3) distribuição de eletricidade.

A atividade inicial é a **geração**, momento em que ocorre a produção de eletricidade por meio de fontes diversas (termelétrica, hidrelétrica, solar, eólica etc.). Posteriormente, ocorre a **transmissão**, permitindo a propagação de eletricidade em alta tensão, comumente por longa distância. O transmissor não compra ou vende energia elétrica; ele se limita a disponibilizar as instalações em alta voltagem e a respectiva manutenção. Em decorrência dessa transmissão, realiza-se a cobrança de uma Tarifa de Uso de Sistema de Transmissão (**TUST**).

Previamente ao ingresso nas casas ou empresas, a energia elétrica ainda se desloca pelos transformadores de **distribuição** (também instalados nos postes) que rebaixam a tensão para 127 ou 220 volts, adequando-a à sua utilização pelos consumidores. Em decorrência dessa operação de distribuição, cobra-se a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (**TUSD**).

A tarifa que o consumidor final paga é, portanto, composta por parcelas referentes a cada uma dessas etapas de produção da mercadoria (energia elétrica).

Os Estados vêm cobrando o ICMS da energia elétrica não apenas sobre o valor da energia efetivamente consumida, mas também sobre essas tarifas (TUSD e TUST). Os contribuintes foram ao Judiciário alegar que a base de cálculo do ICMS deve ser apenas o preço da operação final, excluído o custo de eventuais operações anteriores com a produção, transmissão e distribuição da energia elétrica. Pleitearam, portanto, a exclusão da TUSD e da TUST da base de cálculo do ICMS, requerendo a restituição do ICMS recolhido a maior nos últimos 05 (cinco) anos.

A discussão chegou ao Superior Tribunal de Justiça, que julgou diversos recursos acerca do tema. A jurisprudência majoritária⁷⁵ do Tribunal se consolidou no sentido de que o fato gerador do ICMS sobre a energia elétrica ocorre no momento em que é efetivamente consumida pelo

consumidor. É nesse momento de consumo que se caracteriza a saída da mercadoria (energia elétrica), sendo esta uma etapa diversa da distribuição e transmissão⁷⁶. Em função disso, não deve incidir ICMS sobre as tarifas de uso do sistema de distribuição e transmissão de energia elétrica.

Muito embora a jurisprudência majoritária da Corte seja favorável à tese construída pelos contribuintes⁷⁷, encontram-se também decisões contrárias no âmbito do próprio STJ⁷⁸. As decisões conflitantes do STJ fizeram com que o debate fosse levado ao STF. Em agosto de 2017, no entanto, ao julgar o RE 1.041.836, a Suprema Corte manifestou-se pela inexistência de questão constitucional, reservando, portanto, ao STJ a competência para decidir em definitivo acerca da matéria.

Em dezembro de 2017, o STJ decidiu por seguir o rito dos recursos repetitivos para solucionar a divergência. O tema foi afetado sob o número 986 e foram escolhidos para o julgamento por amostragem três recursos: REsp 1.692.023, REsp 1.699.851 e EREsp 1.163.020. A adoção do rito dos repetitivos implicou o sobrestamento (suspensão) de todas as ações que versam sobre a temática em território nacional. Vale relembrar que a suspensão do trâmite das ações não impede que os contribuintes ajuízem novas demandas acerca do tema. Para quem acredita na tese, o ajuizamento da ação é importante e urgente, com o objetivo de evitar a prescrição já mencionada e debatida em trechos anteriores desta obra (art. 168, inciso I, c/c o art. 156, inciso I, do CTN).

A tendência do Superior Tribunal de Justiça é decidir favoravelmente aos contribuintes, consolidando sua jurisprudência no sentido de impossibilitar a incidência do ICMS sobre as parcelas da TUSD e da TUST. Até mesmo o Ministério Público Federal já reconheceu a ilegalidade da TUST/TUSD na composição da base de cálculo do ICMS, por meio de Parecer apresentado no EREsp 1.163.020.

⁷⁵ Existem 07 (sete) acórdãos a favor da tese e 03 (três) contra no âmbito do STJ.

⁷⁶ É o que se depreende do AgRg no REsp 1075223/MG, julgado em 04/06/2013.

⁷⁷ Ver AgInt no REsp 1687596/SP (julgado em 16/11/2017) e REsp 1649658/MT (julgado em 20/04/2017).

⁷⁸ A título de exemplo: REsp 1163020/RS, julgado em 21/03/2017.

99. Como o contribuinte pode se beneficiar da tese da não incidência de ICMS sobre a TUSD e a TUST? A quais contribuintes essa tese se destina?

Para os contribuintes que acreditam na ilegalidade da cobrança do ICMS sobre as parcelas da TUSD e da TUST, é possível (e recomendável) ajuizar ação judicial com o objetivo de obter provimento que determine: 1) a restituição os valores indevidamente pagos no passado (últimos 60 meses) a título de ICMS sobre as parcelas da TUSD e da TUST; 2) o direito de deixar de pagar ICMS sobre a TUSD e a TUST nas futuras faturas de energia. Em função do sobrestamento (suspensão) das ações acerca do tema, esse segundo pedido deve ficar prejudicado, devendo o contribuinte permanecer pagando ICMS sobre a TUSD e a TUST até o trânsito em julgado da ação.

Uma vez concluída a ação judicial, e em sendo ela favorável ao contribuinte, poderá ele restituir todos os valores pagos a título de ICMS sobre a TUSD e a TUST, tanto no que se refere aos cinco anos anteriores ao ajuizamento da demanda, tanto no que diz respeito ao ICMS indevidamente recolhido durante o trâmite da ação⁷⁹.

Quanto maior a conta de energia, maior será o resultado financeiro que essa tese poderá entregar. É importante lembrar que não são apenas as grandes indústrias que pagam altos valores a título de energia elétrica. Há empresas menores que consomem bastante energia elétrica (padarias, postos de gasolina, pequenas indústrias, etc.). Até mesmo pessoas físicas podem se beneficiar dessa tese, pois também pagam ICMS sobre a conta de energia.

⁷⁹ Faz-se necessário ter atenção em relação à espécie de ação judicial a ser manejada para requerer a restituição do ICMS com base nessa tese. Em trecho anterior desta obra, já tratamos sobre quais ações podem ser ajuizadas, destacando suas vantagens e desvantagens.

100. Quais pontos devem ser analisados antes de se decidir pelo ajuizamento de ação judicial para reaver ICMS indevidamente pago sobre a TUSD e a TUST?

Essa tese pode até não oferecer tanto retorno financeiro como outras teses tributárias já tratadas nesta obra, mas sua grande vantagem é a possibilidade de ser oferecida a um leque enorme de contribuintes. Isso porque o requisito para um contribuinte poder restituir ICMS com base na tese da TUSD/TUST é simplesmente ser consumidor de energia elétrica. Trata-se, portanto, de tese que pode ser “oferecida” a quase todas as empresas (com exceção daquelas que utilizam outra fonte energética) e a todas as pessoas físicas que são consumidoras de energia elétrica.

Se é verdadeiro dizer que, na maioria das vezes, essa tese não traz benefícios expressivos aos contribuintes e aos profissionais que a operam, é também verdade afirmar que a tese da não incidência do ICMS sobre a TUSD/TUST pode servir como “porta de entrada” em vários clientes. A apresentação dessa tese, seguida do ajuizamento da competente ação judicial, pode abrir caminho para que o profissional ofereça outras teses tributárias ao cliente, essas sim muito mais vantajosas sob o aspecto financeiro.

A prática jurídica tem demonstrado que a utilização da tese não incidência do ICMS sobre as parcelas da TUSD/TUST importa numa redução da conta de energia elétrica que varia entre 7% (sete por cento) e 15% (quinze por cento), atingindo uma média de redução de 10% (dez por cento). Partindo do pressuposto que a redução média da conta é de 10% (dez por cento), é possível fazer um cálculo aproximado dos valores a serem restituídos a título de ICMS incidente nas últimas 60 (sessenta) contas de energia. Para que seja alcançado o valor exato a ser restituído, na maioria das vezes é necessária a elaboração de laudo técnico por profissional habilitado, pois boa parte das concessionárias não explicita, nas contas de energia, o valor das tarifas de distribuição (TUSD) e transmissão (TUST).

O objetivo do profissional que atua com restituição de tributos é buscar

soluções para as empresas, contribuindo para a perpetuação das corporações e para a justiça fiscal. É importante, portanto, estar atento a alguns pontos que são próprios da tese que estamos a analisar, para que sejam evitados maiores dissabores.

Inicialmente, em relação às pessoas jurídicas consumidoras de energia elétrica, é preciso saber que não será possível a aplicação dessa tese no caso de a empresa se creditar, de forma integral, do ICMS pago na conta de energia. A Lei Kandir (87/96) prevê, no seu art. 33, II, “b”, que a energia elétrica consumida no processo de industrialização gera direito a crédito de ICMS. Se a indústria (seu potencial cliente) vem tomando crédito de ICMS inclusive sobre a parcela da TUSD/TUST, não há sentido em ir à justiça requerer a devolução de ICMS incidente sobre essas tarifas.

Outro ponto importante: caso o seu potencial cliente goze de algum tipo de incentivo fiscal ou seja signatário de algum termo de acordo junto ao Estado, é preciso ponderar acerca das vantagens de ajuizar uma ação de restituição de ICMS. Ajuizar uma ação para reaver ICMS indevidamente pago sobre TUSD/TUST significa litigar contra o Estado que, ao mesmo tempo em que realizou uma cobrança indevida, concedeu benefícios fiscais à empresa. É necessário, portanto, analisar o custo-benefício dessa ação de restituição. Não porque o Estado pode simplesmente cassar o incentivo da empresa (que provavelmente foi concedido com condições certas e prazo determinado), mas principalmente porque ele (o Estado) pode impor obstáculos para renovar esse incentivo fiscal, causando sérios prejuízos ao contribuinte.

É comum, aliás, que os Estados condicionem a renovação de incentivos fiscais à desistência de ações judiciais que correm em seu desfavor. Trata-se de evidente ilegalidade, mas é prática comum e que não pode ser negligenciada, seja pelos autores dessa obra, seja pelos profissionais que pretendem trabalhar com essa tese tributária.

Por fim, faz-se necessário destacar que a competência para processar e julgar ações que tenham como objetivo a restituição ICMS é das Varas de Fazenda Pública (justiça estadual). Se o valor a ser pleiteado for inferior a 60 (sessenta) salários mínimos, a competência do Juizado Especial Fazendário será absoluta. Caso se opte pela via do Mandado de Segurança, não será possível ir para o Juizado Especial Fazendário (lei 12.153/2019, art. 2º, §1º, inciso I), ainda que o valor da causa seja inferior a 60 (sessenta) salários mínimos.

⁸⁰ Conforme mandamento do art. 2º da lei 12.153/2009.

101- O que é o Programa de Recuperação de Créditos Tributários?

Nos últimos anos, tivemos acesso a muitas facilidades no ambiente das Recuperações de Créditos Tributários por conta da internet e inúmeros profissionais da área tributária foram incrivelmente beneficiados com essas melhorias para fazer os processos de restituição e compensação de valores.

Porém, existem muitos profissionais que não conhecem esse serviço e estão deixando de aproveitar um mercado poderoso e que gera muito dinheiro simplesmente por não terem segurança ou um roteiro que os oriente na prestação desse serviço. Foi por isso que criamos o Programa de Recuperação de Créditos Tributários.

O Programa de Recuperação de Tributos é um treinamento completo para profissionais da área tributária criado exclusivamente para ajudar aqueles que atuam ou desejam atuar na área tributária a prestar o serviço de recuperação de tributos de forma prática e segura.



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 24 mar. 2022.

BRASIL. Decreto-lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986. Dispõe sobre fontes de custeio da Previdência Social e sobre a admissão de menores nas empresas. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1986. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/del2318.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4524.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004. Altera dispositivos dos arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Guia Prático EFD. Brasília, 2021. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/1989>. Acesso em: 11 mar. 2022.

BRASIL. Perguntas e Respostas da DCTFWEB. Brasília, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dctfweb/perguntas-e-respostas-dctfweb.pdf>. Acesso em 20 jun 2022.

BRASIL. Habilitar crédito tributário federal decorrente de decisão judicial

transitada em julgado. Brasília, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/servicos/habilitar-credito-tributario-decorrente-de-decisao-judicial-transitada-em-julgado>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 2055, de 6 de dezembro de 2021. Dispõe sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Diário Oficial da República Federativa. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=122002>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 151, de 5 de agosto de 2015. Altera a Lei Complementar no 148, de 25 de novembro de 2014; revoga as Leis nos 10.819, de 16 de dezembro de 2003, e 11.429, de 26 de dezembro de 2006; e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp151.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981. Altera a Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, fixa novo limite máximo do salário-de-contribuição previsto na Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, e dá outras providências.

Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1981. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6950.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8383.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998. Dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9703.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. Dispõe sobre a Administração

Tributária Federal; altera as Leis nos 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, e o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11457.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 12.153, de 22 de dezembro de 2009. Dispõe sobre os Juizados Especiais da Fazenda Pública no âmbito dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12153.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Medida Provisória nº 1.091, de 30 de dezembro de 2021. Dispõe sobre o valor do salário mínimo a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2022. Diário Oficial da República Federativa. Brasília, 2021. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Mpv/mpv1091.htm. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Órgãos públicos devem entregar a DCTFWeb a partir de julho de 2022. Brasília, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/esocial/pt-br/noticias/receita-federal/orgaos-publicos-devem-entregar-a-dctfweb-a-partir-de-julho-de-2022>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Parecer nº 10, de 1 de julho de 2021. Contribuição para o PIS/PASEP. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/cosit-10-rf.pdf>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Parecer SEI Nº 14.483, de 28 de setembro de 2021. Diário Oficial da República Federativa. Brasília: Ministério da Economia, 2021. Disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/parecer-sei-14483-2021.pdf>. Acesso em: 2 abr. 2022.

BRASIL. Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014. Dispõe sobre comunicações decorrentes de julgamentos proferidos em controle concentrado de constitucionalidade (STF) ou sob o rito dos arts. 543-B e 543-C do CPC - recursos extraordinários com repercussão geral reconhecida (STF) e recursos especiais repetitivos (STJ). Diário Oficial da República Federativa. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2015. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50023>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Solução de Consulta Interna COSIT nº 13, de 18 de outubro de 2018. Diário Oficial da República Federativa. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=95936>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt nos EDcl no AgInt no REsp 1.646.455/SP. Relatora: Ministra Assusete Magalhães, 26/3/2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1480536/SP. Relator: Ministro Sérgio Kukina. Brasília, 15/10/2021. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1308098232/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1480536-sp-2014-0228449-4/inteiro-teor-1308098243>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt nos EDcl no REsp 1849583/SP. Relator: Ministro Manoel Erhardt. Brasília, 24/03/2022. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1466716313/agravo-interno-nos-embargos-de-declaracao-no-recurso-especial-agint-nos-edcl-no>

resp-1849583-sp-2019-0342489-0/inteiro-teor-1466716323. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1190977/PR. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 28/09/2010. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/16648693/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1190977-pr-2010-0073668-0/inteiro-teor-17013905>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.230.957/RS. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 18/03/2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/864463231/recurso-especial-resp-1230957-rs-2011-0009683-6/inteiro-teor-864463236>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.898.532/CE. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Brasília, 18/12/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1206286278/proposta-de-afetacao-no-recurso-especial-proafr-no-resp-1898532-ce-2020-0253991-6>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 1.905.870/PR. Relatora: Ministra Regina Helena Costa. Brasília, 18/12/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1206286279/proposta-de-afetacao-no-recurso-especial-proafr-no-resp-1905870-pr-2020-0303530-0/inteiro-teor-1206286284>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. AgR RE 1.162.671/PB. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Brasília, 18/10/2019. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/772648039/agreg-no-recurso-extraordinario-agr-re-1162671-pb-paraiba-0000529-2420134058201/inteiro-teor-772648058>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. RE nº 574.706/PR. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Brasília, 17/09/2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. RE 576.967/PR. Relator: Ministro Roberto Barroso. Brasília, 25/05/2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2591930>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. RE 1.258.842/RS. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 14/08/2020. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753826307>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no AgInt no REsp 1.449.439/SP. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, 08/11/2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no AREsp 1.714.284/RS. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, 09/12/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1206284821/agravo-interno-no-agravo-em-recurso-especial-agint-no-aresp-1714284-rs-2020-0140503-5>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt nos EDcl no REsp 1.740.765/SC. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, 01/10/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1101143239/agravo-interno-nos-embargos-de-declaracao-no-recurso-especial-agint-nos-edcl-no-resp-1740765-sc-2018-0111407-9/inteiro-teor-1101143268>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.895.331/SP. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, 11/06/2021. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1237511022/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1895331-sp-2020-0236351-2/inteiro-teor-1237511029>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1.561.617/PE. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 01/12/2015. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/864357052/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1561617-pe-2015-0264923-2>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.634.879/SC. Relator: Ministro Francisco Falcão. Brasília, 22/11/2017. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/499306450/recurso-especial-resp-1634879-sc-2016-0282578-5>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.591.475/SC. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 30/11/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.586.372/RS. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, 22/11/2017. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/863282787/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1586372-rs-2016-0046165-9/inteiro-teor-863282798>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.884.765/SE. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, 05/08/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/896683587/recurso-especial-resp-1884765-se-2020-0177287-5>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1.075.223/MG. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Brasília, 11/06/2013. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23423137/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1075223-mg-2008-0161184-5-stj/certidao-de-julgamento-23423140>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no REsp 1.687.596/SP. Relator: Ministro Francisco Falcão. Brasília, 22/11/2017. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/524498578/agravo-interno-no-recurso-especial-agint-no-resp-1687596-sp-2017-0182334-6/relatorio-e-voto-524498637>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.111.003/PR. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 25/05/2009. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28RESP>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.163.020/RS. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, 27/03/2017. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1163020>.

com.br/jurisprudencia/450535239/recurso-especial-resp-1163020-rs-2009-0205525-4/inteiro-teor-450535251. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.180.878/RS. Relator: Ministro Sérgio Kukina. Brasília, 19/02/2018. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/547169504/recurso-especial-resp-1180878-rs-2010-0021392-1/inteiro-teor-547169540>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.489.436/RN. Relator: Ministro Sérgio Kukina. Brasília, 05/09/2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859488816/recurso-especial-resp-1489436-rn-2014-0269322-4/inteiro-teor-859488826>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.495.144/RS. Relator: Ministro Mauro Campbell. Brasília, 05/09/2019. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/558036198/recurso-especial-resp-1495144-rs-2014-0282667-3/inteiro-teor-558036304>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.649.658/MT. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 05/05/2017. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/465730696/recurso-especial-resp-1649658-mt-2017-0013910-3/relatorio-e-voto-465730719>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.858.489/DF. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 21/08/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/919833240/recurso-especial-resp-1858489-df-2020-0008149-4/inteiro-teor-919833250>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.873.758/SC. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 17/09/2020. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1101114729/recurso-especial-resp-1873758-sc-2020-0109955-6/inteiro-teor-1101114732>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 105. Relator: Ministro José Dantas. Brasília, 26.05.1994. Disponível em: https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2010_7_capSumula105.pdf. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 213. Relator: Ministro Ari Pargendler. Brasília, 23.09.1998. Disponível em: https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2011_16_capSumula213.pdf. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 512. Brasília, 18/11/1968. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula512/false>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 269. Brasília, 20/09/1962. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula269/false>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal de Justiça de São Paulo. AI 2009593-68.2013.8.26.0000. Relator: Desembargador João Alberto Pizarini. São Paulo, 12/09/2013.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. AI 2009593-68.2013.8.26.0000. Relator: Desembargador Alan Tadeu Soares Delabary Junior. Porto Alegre, 25/03/2021.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. AC 08029608520194058201. Relator: Desembargador Roberto Wanderley Nogueira. Recife, 06/08/2021. Disponível em: <https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1280967780/apelacao-civel-ap-8029608520194058201>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AC 50001611420204036107. Relator: Desembargador Antonio Carlos Cedenho. São Paulo, 14/10/2020. Disponível em: <https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1111662499/agravo-de-instrumento-ai-50169559820204030000-sp>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AC 50026778720204047203. Relator: Desembargador Alexandre Rossato da Silva Ávila. Porto Alegre, 23/03/2021. Disponível em: <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1184804694/apelacao-remessa-necessaria-apl-50026778720204047203-sc-5002677-8720204047203>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. AC 08166484520184058300. Relator: Desembargador Paulo Roberto de Oliveira Lima. Recife, 10/03/2021. Disponível em: <https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1188165330/apelacao-remessa-necessaria-apelremnec-8166484520184058300>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AC 50148356620184047003. Relatora: Desembargadora Maria de Fátima Freitas Labarrère. Porto Alegre, 10/11/2020. Disponível em: <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/823432163/apelacao-civel-ac-50148356620184047003-pr-5014835-6620184047003>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AC 50148356620184047003. Relatora: Desembargadora Maria de Fátima Freitas Labarrère. Porto Alegre, 10/11/2020. Disponível em: <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/823432163/apelacao-civel-ac-50148356620184047003-pr-5014835-6620184047003>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. AC 10021303320184013400. Relator: Desembargador Novély Vilanova. Brasília, 07/09/2021. Disponível em: <https://trf-1.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1278785972/apelacao-civel-ac-10021303320184013400>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AgInt 50344275620184040000. Relator: Desembargador Roger Raupp Rios. Porto Alegre, 21/11/2018. Disponível em: <https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/650387286/agravo-de-instrumento-ag-50344275620184040000-5034427-5620184040000>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. AI 50169559820204030000. Relator: Desembargador Antonio Carlos Cedenho. São Paulo, 14/10/2020. Disponível em: <https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1111662499/agravo-de-instrumento-ai-50169559820204030000-sp>. Acesso em: 17 abr. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. ApelRemNec 08094615820194058200. Relator: Desembargador Rogério de Meneses Fialho Moreira. Recife, 11/03/2021. Disponível em: <https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1188175834/apelacao-remessa-necessaria-apelremnec-8094615820194058200>. Acesso em: 17 abr. 2022.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. Manual de Direito Previdenciário. 23. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

GOES, Hugo. Manual de Direito Previdenciário: teoria e questões. 14. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2018

LAURENTIIS, Thais de. Restituição de tributo inconstitucional. São Paulo: Noeses, 2015.

LEITÃO, André Studart; MEIRINHO Augusto Grieco Sant'Anna. Manual de Direito Previdenciário. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

LINS, Luiz Dos Santos; ANDRADE, Viviane Lima Borges Mamede de Andrade. Contabilidade Tributária: Um Enfoque Prático Nas Áreas Federal, Estadual E Municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 265 p.

LOPES, Mauro Luís Rocha. Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias. 10. ed. Niterói: Impetus, 2019.

JUNIOR, Geraldo Roberto Ribeiro; WISNHESKI, João Pujals. AUDITORIA INTEGRADA DO SIMPLES NACIONAL: SEFISC – Sistema Eletrônico Único de Fiscalização. 2. ed. Pernambuco: Atlas, 2015. 400 p.

MARINONI, Luiz Guilherme. Direito fundamental à duração razoável do processo. *Estação Científica, Juiz de Fora*, v. 379, p. 82-97, 2009. Disponível em: <https://portaldeperiodicos.unibrasil.com.br/index.php/anaisevinci/article/view/405/388>. Acesso em: 11 mar. 2022.

MITIDIERO, Daniel. Cortes Superiores e Cortes Supremas: do controle à interpretação da jurisprudência ao precedente. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo Tributário. 12. ed. São Paulo, Atlas, 2020.

MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. São Paulo: RT, 2016.

PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária: Um livro completo para entender como apurar e conciliar os tributos. 10. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2022. 560 p. v. 1. ISBN 9786559772063.

SANTOS, Ernane Fidélis dos. Manual de direito processual civil: cumprimento de sentença e processo de execução. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SEHN, Solon. PIS/COFINS: créditos e ônus probatório. In: CARVALHO, Paulo de Barros; SOUZA, Priscila de. (orgs.). Racionalização do Sistema Tributário. 1 ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 1085-1109.

SODRÉ, Eduardo. Mandado de Segurança. In: DIDIER JR., Fredie (org.). Ações Constitucionais. 2. ed. Salvador: Juspodivm, 2007. p. 113-159.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil: Volume III. 50. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ZANIN NETO, Armando. As alterações no processo administrativo fiscal federal e a instalação do CARF. In: XIX Encontro Nacional do CONPEDI, 19., 2010, Fortaleza. Anais [...]. Fortaleza, 2010. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/4047.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2022.

