

MARCO AURÉLIO VERISSIMO

PONTÍFICA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

REFLEXÕES SOBRE O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

SÃO PAULO

2010

MARCO AURÉLIO VERISSIMO

REFLEXÕES SOBRE O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação Lato *Sensu*, Especialização em Direito Tributário, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Orientadora: Professora Iris Rosa

SÃO PAULO
2010

MARCO AURÉLIO VERISSIMO

REFLEXÕES SOBRE O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação Lato Sensu, Especialização em Direito Tributário, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Especialista em Direito Tributário Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP).

BANCA EXAMINADORA

Orientadora

*Dedico este estudo aos meus familiares, mestres e
amigos...*

AGRADECIMENTOS

A Deus por tudo em minha vida;

Aos mestres, pela excelência nos ensinamentos;

Aos colegas, pela amizade fraterna;

A minha família, pelo apoio e amor de sempre.

RESUMO

Este estudo tem como objetivo, a análise do instituto da compensação tributária, sendo que a compensação aparece como meio de extinção das obrigações e opera pelo encontro de dois créditos recíprocos entre as mesmas partes. Se os créditos forem de igual valor, ambos desaparecem integralmente; se forem de valores diferentes, o maior reduz à importância correspondente ao menor. O direito à compensação é autorizado mediante disposições legais, ou seja, infraconstitucionais, conforme as disposições do artigo 170, caput, do CTN. Desta forma, sendo uma prerrogativa do legislador, a compensação aceitará vedações, restrições e condicionamentos criados por este, desde que mediante lei. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a compensação constitui um incidente desse procedimento, no qual o sujeito passivo da obrigação tributária, ao invés de antecipar o pagamento, registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda, que tem cinco anos, contados do fato gerador, para a respectiva homologação, esse procedimento tem natureza administrativa, mas o juiz pode independentemente do tipo da ação, declarar que o crédito é compensável, decidindo desde logo os critérios da compensação.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| INTRODUÇÃO | 07 |
| 1 REFERENCIAL TEÓRICO | 09 |
| 1.1 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA | 09 |
| 2 TRAMITES LEGAIS A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA | 15 |
| 2.1 AUTORIZAÇÃO LEGAL | 16 |
| 3 JURISPRUDENCIA | 29 |
| CONCLUSÃO | 39 |
| REFERENCIAS | 41 |

INTRODUÇÃO

O Instituto da compensação tributária é instrumento de notória importância para a manutenção ou recuperação da saúde fiscal das sociedades empresariais, diante da elevada carga tributária imposta pelo Estado nos últimos anos.

Assim, o conhecimento e a utilização de todas as possibilidades de créditos bem como o respeito às limitações impostas pela legislação devem ser eleitas pela administração das empresas como ponto primordial para a sua regularidade financeira.

A compensação aparece como meio de extinção das obrigações e opera pelo encontro de dois créditos recíprocos entre as mesmas partes. Se os créditos forem de igual valor, ambos desaparecem integralmente; se forem de valores diferentes, o maior reduz à importância correspondente ao menor.

O direito à compensação é autorizado mediante disposições legais, ou seja, infraconstitucionais, conforme as disposições do artigo 170, caput, do CTN. Desta forma, sendo uma prerrogativa do legislador, a compensação aceitará vedações, restrições e condicionamentos criados por este, desde que mediante lei.

Procede-se como se houvesse ocorrido pagamento recíproco, subsistindo a dívida apenas na parte não resgatada.

Dá-se, igualmente, compensação, quando os exequentes de uma sentença, devedores do preço de uma aquisição, juros de mora e do valor de benfeitorias são, ao mesmo tempo,

credores dos executados pelos frutos e rendimentos por estes recebidos. Assim sendo este estudo pretende analisar o direito à compensação tributária e seus efeitos.

Diante do exposto o presente estudo, tem como objetivo geral analisar o Instituto da compensação no âmbito do direito tributário nacional.

Este estudo será baseado na técnica de documentação indireta abrangendo a pesquisa documental e bibliográfica em livros, artigos de revistas e jornais, que tratam do assunto em questão de modo a comprovar todas as premissas apontadas no seu tramitar.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Na concepção de Antunes, o Código Tributário Nacional dispõe sobre a Compensação Tributária no Livro II - Normas Gerais de Direito Tributária, tratando-a como uma das modalidades de Extinção do Crédito Tributário (art. 156, inc. II do CTN).¹

O art. 170 determina que a Compensação Tributária será disposta por Lei Ordinária, a qual terá o condão de estipular suas possibilidades e suas limitações, *in verbis*:

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública".

Assim, a Constituição Federal de 1988 recepcionou com status de Lei Complementar o Código Tributário Nacional, promulgado pela Lei 5.172/66.

As matérias reservadas à Lei Complementar de âmbito tributário estão arroladas no art. 146 da Constituição Federal, no qual não encontramos nenhuma menção à Compensação.

Portanto, podemos concluir que o direito à compensação é autorizado mediante disposições legais infraconstitucionais, conforme as disposições do artigo 170, caput, do

¹ ANTUNES Jr. Antônio Carlos. **Compensação Tributária: breve análise**. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, 2003.

CTN. Desta forma, sendo uma prerrogativa do legislador, a compensação aceitará vedações, restrições e condicionamentos criados por este, desde que mediante lei.

Devemos fazer breve anotação sobre a norma do art. 170-A do Código Tributário Nacional, que dispõe "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".

Importante acrescentar que a Compensação antes do trânsito em julgado da ação judicial, autorizada por instrumento liminar, não pode ser efetivada pelo contribuinte, em decorrência de vedação legal neste sentido. Embora não concordemos com tal disposição, até o momento não existe jurisprudência afastando a aplicação do malfadado dispositivo legal. Válido ressaltar que a OAB ingressou com ADin visando a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo que proíbe a concessão de liminar que foi distribuída, e tem como Relator o Ministro Marco Aurélio.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

“Analisado o fenômeno pelo ângulo lógico, conclui-se que o desaparecimento somente acontecerá se os valores compensados forem exatamente iguais ou se o crédito que o sujeito passivo opuser à Fazenda Pública suplantar o montante devido a título de tributo. Sendo menor, remanescerá o vínculo tributário, por pequena que seja a dívida. Como vetores de mesma intensidade, mesma direção e sentidos opostos se anulam, quer o direito subjetivo da entidade tributante, como o dever jurídico do sujeito passivo desaparecem, fenecendo a relação obrigacional.”²

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 8ª ed., Saraiva, 1996.

Certo é que a regra do art. 170, do Código Tributário Nacional, trouxe muita discussão sobre sua auto-aplicabilidade. Discussão não puramente acadêmica, haja vista que, por se tratar de atividade estritamente vinculada, a compensação feita fora dos moldes legais implica em responsabilidade funcional do agente da administração.

Para acabar com a discussão, foram promulgadas diversas leis ordinárias regulamentando a matéria, o que, se de um lado apaziguou a discussão sobre a auto-aplicabilidade do art. 170, do CTN, de outro criou polêmica sobre as restrições impostas.

Atualmente a compensação tributária está basicamente regulamentada pelos art. 74, da Lei 9.430/96, com redação dada pelas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 11.051/04, cujo caput assim dispõe:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”.³

Da redação do art. 74 da Lei 9.430/96 podemos concluir que o contribuinte que, por qualquer motivo, apurar crédito de imposto ou contribuição arrecadado pela Secretaria da Receita Federal poderá compensá-lo com parcelas vencidas (em atraso) ou parcelas vincendas (futuras) de qualquer tributo por ela administrado.

³ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Forense, 1999.p.101.

Os parágrafos 1º e 2º do art. 74 determinam que a compensação deverá ser efetuada mediante a entrega à SRF de Declaração de Compensação, a qual tem o condão de extinguir o dívida perante o fisco, sujeita à ulterior homologação nos termos do art. 156, inciso II do CTN.

Neste ponto, surge a discussão sobre o tema central deste trabalho, qual seja, se ainda existe o permissivo legal de que se realizem as compensações tributárias com débitos de terceiros, grande vitrine daqueles que vendiam planejamentos tributários na virada do último século, seja através da compra de ofícios precatórios de decisões judiciais transitadas em julgado ou do aproveitamento de créditos de empresas coligadas, como foi feito por grandes redes de hipermercado e dos postos de gasolina.⁴

Isso porque, com a nova redação, consta apenas que o contribuinte poderá fazer a compensação de débitos próprios, através do formulário eletrônico PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação). Ainda, de acordo com o § 12 do mesmo artigo, será considerada não declarada a compensação em que o crédito seja de terceiro.

É manifesta a inconstitucionalidade constante do dispositivo legal. Conforme anteriormente salientado, a compensação tributária tem permissivo constitucional e, o Código Tributário Nacional - que tem força de lei complementar e, portanto, estaria acima da Lei 9.430/96 - não trouxe qualquer limitação no instituto para que fosse vedada a compensação com créditos de terceiros. A Lei 9.430/96 teria extrapolado sua esfera de competência,

⁴ MATTOS, Aroldo Gomes de. **Compensação tributária - abrangência da súmula 212 do STJ**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n.88, p.7-19, jan./2003.

opondo-se, inclusive, ao senso de equidade, pelo qual a Fazenda Pública deveria receber aquilo que é justo em sentido global.

Entretanto, não é a política que tem seguido a Fazenda Pública, sob o pífio argumento de que deve receber seus créditos imediatamente, enquanto deve pagar seus débitos através do sistema de precatórios. Qual seja, esquivava-se em uma benesse legal para deixar de satisfazer suas obrigações. Vale salientar que esse argumento tem sido utilizado até em processos em que há sucumbência recíproca e condenação mútua em honorários.

Nossos tribunais têm sido especialmente solidários com o calote aplicado pelo Fisco brasileiro, quando reiteradamente tem decidido que:

“O artigo 170 do Código Tributário Nacional, ao tratar do instituto da compensação tributária, impõe o entendimento de que somente a lei pode atribuir à autoridade administrativa o poder de deferir ou não a referida compensação entre créditos líquidos e certos com débitos vencidos ou vincendos. Nesse quadro, verifica-se a absoluta impossibilidade de o Poder Judiciário invadir a esfera reservada à Administração Pública, e, por conseguinte, determinar a compensação pretendida pela Recorrente. (RMS 20526/RO - Ministro FRANCISCO FALCÃO - DJ 25.05.2006)”.

Segundo Castilho,⁵ a Lei 9.430/96 permitiu que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, autorizasse a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. O art. 15 da IN 21/97, permitiu a transferência de créditos do contribuinte que

⁵ CASTILHO, Paulo César Bária de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p.77.

excedessem o total de seus débitos, o que foi posteriormente proibido com o advento da IN 41/2000 (exceto caso se tratasse de débito consolidado no âmbito do REFIS) e passou a constar expressamente do art. 74, § 12, II, "a" da Lei 9.430/96. Dentro do poder discricionário que lhe foi outorgado, a Secretaria da Receita Federal poderia alterar os critérios da compensação, sem que isso importe em ofensa à Lei 9.430/96.⁶

Em adendo vale salientar que, em termos práticos, existe uma consequência bastante grave ao disposto no art. 74, da Lei 9.430/96.

Veja que considera como não declarada a compensação em que o débito seja de terceiro, elevando a nulidade do ato jurídico à categoria de ato inexistente, parte da doutrina e da jurisprudência entende que a manifestação de inconformidade, recurso cabível da decisão contrária à não-homologação, não teria o efeito suspensivo, sendo possível que a Receita Federal inscrevesse e executasse os débitos.

Não há que se concordar com essa argumentação. O art. 74, § 11, da Lei 9.430/96, foi inequívoco ao dizer que a manifestação de inconformidade e também o recurso ao Conselho de Contribuintes contra a não-homologação da compensação obedece ao rito processual do Decreto 70.235/72 e que se enquadram no disposto no inciso III, do art. 151, do CTN relativamente ao débito objeto da compensação, ou seja, implicam suspensão da exigibilidade do crédito tributário.⁷

⁶ CASTILHO, Paulo César Bária de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.p.33.

⁷ TAVARES, Alexandre Macedo. **Compensação declarada e não homologada e o direito à obtenção de certidão negativa de débito**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 7-14,, set.2006.

2 TRAMITES LEGAIS A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

O artigo 74 dispõe em seu parágrafo 3º quais são as limitações que o contribuinte deve respeitar ao efetivar as compensações de seus créditos perante a Receita Federal, vejamos brevemente cada um dos seus incisos.

O inciso I do parágrafo 3º determina que o saldo credor a restituir, apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) não pode ser objeto de compensação nos termos desta legislação.

Também não podem ser objeto de compensação, os tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação, ou seja, os encargos fiscais devidos na importação não poderão ser quitados mediante compensação, conforme as disposições do inciso II do parágrafo 3º.

Quanto à compensação de tributos em atraso com o fisco, existem duas situações que não são permitidas pelo art. 74, parágrafo 3º, vejamos os incisos III e IV:

§ 3º. - Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º

...

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo

Desta forma, os contribuintes possuidores de crédito perante a Receita Federal somente poderão compensar tais valores com os tributos devidos em atraso, caso estes ainda não estejam inscritos na Dívida Ativa da União ou não tenham sido inclusos no chamado "Programa de Recuperação Fiscal" - REFIS.

E por último, determina o inciso V, que não podem ser objeto de compensação os débitos que já tenham sido objeto de compensação que não fora homologada pela Secretaria da Receita Federal.

2.1 AUTORIZAÇÃO LEGAL

Um pressuposto que diferencia a compensação tributária da civil, é a autorização legal. Sendo que se atenta logicamente ao princípio da estrita reserva legal que preside as relações administrativas e tributárias em nosso sistema (arts. 97 do CTN, 5º, inc. II, e 150, inc. I, da Constituição de 1988). Dessa forma, mesmo quando a lei deixa a cargo da autoridade administrativa o estabelecimento de condições e a exigência de garantias para que o contribuinte possa utilizar a compensação, esta atividade é estritamente vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade.⁸

⁸ DIAS, Luiz Claudio Portinho. Compensação do crédito tributário . Jus Navigandi, Teresina, ano 2, n. 24, abr. 1998. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1344>>. Acesso em: maio de 2008.

Sendo assim, as condições para a compensação de créditos tributários, com caráter geral, ficam a cargo da lei. De outro lado, "em cada caso", quando se tratar de situação específica, que foge à regra geral traçada pela lei, poderá a autoridade responsável estipular as condições e garantias peculiares, dentro dos estritos limites legais. Porém, mesmo nas hipóteses de compensação excepcional, o direito de um há de ser o direito de todos quantos naquelas circunstâncias se encontrarem, de acordo com a regra imperativa de isonomia tributária contida no art. 150, II, da Constituição da República. Não pode, pois, em hipótese alguma, o agente público decidir discricionariamente.

Citamos o art. 170 do CTN que cuida da compensação de créditos tributários com créditos de qualquer natureza do sujeito passivo com a Fazenda Pública. Não há, portanto, necessidade de o crédito do contribuinte ser desta ou daquela espécie, bastando apenas a liquidez e a certeza para conferir o direito à compensação.

Assim, estabeleceu a Lei 8383, de 30.12.91, a compensação de tributos no âmbito federal, exigindo apenas que seja efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie (art. 66, § 1º). Lançou-se, então, discussão acirrada acerca do significado da expressão "tributos de mesma espécie", sustentando alguns que seriam compensáveis impostos com impostos, taxas com taxas, contribuição social com contribuição social etc... A questão, contudo, restou superada através da edição da Lei 9250, de 26.12.95, que se definiu pelo critério de tributos com a mesma destinação constitucional.

Atenta-se, em não confundir a compensação do CTN com esta última instituída pela lei federal. Não se pode cogitar de revogação da norma do CTN, porque esta é considerada, conforme pacífica e mansa jurisprudência do Pretório Excelso, lei complementar, não

podendo, pois, ser revogada por uma lei federal, hierarquicamente inferior. Além disso, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

"NÃO HÁ CONFUNDIR A COMPENSAÇÃO PREVISTA NO ART. 170, CTN, COM A COMPENSAÇÃO A QUE SE REFERE O ART. 66 DA LEI 8.383/1991. A PRIMEIRA E NORMA DIRIGIDA A AUTORIDADE FISCAL. CON CERNE A COMPENSAÇÃO DE CREDITOS TRIBUTARIOS, ENQUANTO A OUTRA CONSTITUI NORMA DIRIGIDA AO CONTRIBUINTE E É RELATIVA À COMPENSAÇÃO NO ÂMBITO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO."
(STJ, 1ª Turma, REsp. nº 98.295/96-PR, Rel. Min. Antonio de Pádua Ribeiro, DJ 9.12.96, p. 49251);

Nesse âmbito, a compensação do art. 170 do CTN permanece íntegra, vigente e aplicável a todas as situações que com ela se identifiquem, sendo imprescindível, apenas, que o contribuinte comprove a liquidez e certeza de seu crédito, para contrapor-se ao crédito tributário que lhe está sendo exigido. Por seu turno, a compensação autorizada pela Lei 8383/91 independe de autorização da Fazenda Pública ou de decisão judicial que reconheça a liquidez do crédito, podendo o contribuinte fazê-la, assumindo a responsabilidade pelos seus atos. Em primeiro lugar, porque esta modalidade de compensação não extingue o crédito tributário, como ocorre com aquela do art. 170 do CTN. Em segundo, porque não impede à autoridade administrativa, após efetuada a compensação pelo contribuinte, revisar o ato, fiscalizando as anotações constantes nos livros e efetuando o lançamento, de ofício, quando entendê-la indevida.⁹

⁹ DIAS, Luiz Claudio Portinho. Compensação do crédito tributário . Jus Navigandi, Teresina, ano 2, n. 24, abr. 1998. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1344>>. Acesso em: maio de 2008.

O que se vê muito na jurisprudência, entretanto, como condição maior ao deferimento de medida liminar para compensação tributária, ou à declaração do seu direito, é a verificação da certeza e liquidez do crédito que se quer compensar, muitas das vezes, admitamos, não demonstradas satisfatoriamente pelo contribuinte, quando demonstrada.

Cita-se as palavras da Juíza Federal Maria Cristina Saraiva Ferreira e Silva, da 3ª Vara Federal/RS, no julgamento da Ação Ordinária n. 97.1503720-8, toma como suas as palavras da MMª. Juíza Tânia Escobar, do TRF da 2ª Região, que oportunamente assim dispõe sobre a certeza e a liquidez:

A liquidez e a certeza do crédito, exigidas para a compensação, tomam significações diferentes, conforme a espécie do procedimento adotado: se estiver fundado no Decreto-Lei n. 2.287/86 (ou na Lei n. 9.430/96), evidente que crédito líquido e certo será aquele sobre o qual o Fisco haja se manifestado previamente, pois a compensação, nesse caso, pressupõe restituição administrativa deferida. Agora, se o procedimento for realizado no âmbito do lançamento por homologação, que incumbe ao sujeito passivo a iniciativa do procedimento, crédito líquido e certo será o que assim for por ele considerado, em qualquer manifestação prévia, quer da Administração, quer do Judiciário."

Assim sendo, a compensação prevista na Lei n. 8.383/91 realizada no âmbito do lançamento por homologação, o seu procedimento equipara-se ao do pagamento antecipado, nos casos de tributos "autolancados", efetivando-se sem qualquer participação do ente fiscal. Assim, diferentemente do que ocorre nos demais procedimentos compensatórios, que operam a extinção imediata do crédito tributário, créditos líquidos e certos, para os efeitos da referida

lei, são aqueles que o próprio contribuinte registra em sua escrita fiscal, tal como procede em relação ao pagamento antecipado.

Os Embargos de Divergência citados pela culta juíza está assim ementado:

“Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação (CTN, art. 150), a compensação constitui um incidente desse procedimento, no qual o sujeito passivo da obrigação tributária, ao invés de antecipar o pagamento, registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda, que tem cinco anos, contados do fato gerador, para a respectiva homologação (CTN, art. 150, § 4º); esse procedimento tem natureza administrativa, mas o juiz pode, independentemente do tipo da ação, declarar que o crédito é compensável, decidindo desde logo os critérios da compensação (v.g., data do início da correção monetária).”

Segundo Machado:

“O exercício do direito à compensação independe de autorização da Fazenda Pública. Independe também de decisão judicial reconhecendo a liquidez do crédito a ser compensado, ou do próprio direito à compensação. O contribuinte faz a compensação e assume a responsabilidade por seu ato”.

Desta forma, embasados na referência a créditos líquidos e certos contida no artigo 170 do CTN, durante muito tempo a jurisprudência condicionou a compensação autorizada no art. 66 da Lei n. 8.383/91 ao prévio reconhecimento fiscal ou judicial de que o contribuinte era credor do Fisco, ao argumento de que líquidos e certos são os créditos expressamente

declarados pelo Fisco e os reconhecidos, como tais, por sentença com trânsito em julgado. Se assim fosse, não precisaria o legislador ter inovado a ordem jurídica, pois da compensação envolvendo esse tipo de crédito já cuida o Decreto-Lei n. 2.287/86, compensação, esta, com previsão de ser efetivada apenas pelo Fisco.

Conclui-se que liquidação do crédito tributário não é pré-requisito para o exercício da compensação do indébito tributário. Ao contrário, a compensação do art. 66 da Lei n. 8.383/91 direciona-se, exatamente, para o momento anterior ao lançamento. A liquidez será apurada pelo agente administrativo, no momento da homologação.

Intui-se que sendo imprescindíveis a liquidez e a certeza para a compensação do art. 66 da Lei n. 8.383/91, por conseguinte deveria se permitir a concessão da permissão de compensar créditos tributários por meio de liminar em mandado de segurança, o que a novel legislação expressamente proibiu (§2º, do artigo 7º da Lei 12.016/09), segundo nosso entendimento de forma absolutamente inconstitucional.

A compensação de tributos pode ser deferida em provimento antecipatório da sentença de mérito. A despeito de constituir modalidade de extinção do crédito tributário, o provimento judicial que a defere não é irreversível, pois depende, para surtir os efeitos que lhe são próprios, de ulterior homologação fiscal.

Ocorre que, mesmo quando demonstradas a liquidez e a certeza do crédito tributário, tanto em mandados de segurança quanto em ações ordinárias, a compensação não tem sido deferida liminarmente (em caso de mandado de segurança, em virtude da proibição legal expressa acima mencionada) devido a generalidade das normas proibitivas que a

regulamentam, utilizadas muitas das vezes como mecanismo processual de contenção de processos, como veremos a seguir.

Possível a compensação de créditos tributários "da mesma natureza" por sorte própria do contribuinte, conforme preceitua o art. 66 da Lei n. 8.383/91, devemos enfrentar e analisar outros pontos importantes, necessários à total compreensão da matéria, que, *de per si*, embasariam o pedido de medida liminar para compensação, ou declaração de seu direito, de créditos tributários.

A repetição do indébito tributário, prevista no art. 165, caput, do CTN, baseia-se precipuamente no princípio da estrita legalidade tributária (art. 5º, II, c/c o art. 150, I, ambos da CF/88), no da propriedade (art. 5º, XXII, da CF/88) e no da moralidade administrativa (art. 37 da CF/88).

Sabidamente o princípio da legalidade tem aplicação imediata (art. 5º, § 1º e art. 60, § 4º, da CF/88), estando o Estado e os entes que o compõem obrigados a respeitá-lo, ainda mais quando se trata de matéria tributária. Por isso que o Estado só pode exigir o legal. A cobrança do que é indevido, ou a não-restituição do que não lhe pertence, por parte do Estado, caracteriza ofensa direta a referido princípio, pois não há lei que o autorize a proceder de tal maneira, ensejando, de imediato, a devida restituição.

Segundo Garcia Novoa:

“Seria indébito cualquier tributo exigido sin base legal puesto que solo la aeu puede determinar los hechos que definen el derecho del Estado a exigir los tributos y legitimar la retención de las sumas

pagadas. Desde este punto de vista adquire plena certeza la afirmación de Tesouro de que 'la repetición del indebito em materia tributaria es um corolario necessário del principio de legalidade.'¹⁰

Assim, é imperioso observar os princípios da propriedade e moralidade administrativa.

Troianelli , dspõe:

Em qualquer dessas três hipóteses – postergação injustificada do ressarcimento do indébito, inconstitucionalidade útil ou inconstitucionalidade útil por inércia – o Estado utiliza a lentidão inerente ao um de seus próprios Poderes – o Judiciário -, se aproveita da boa-fé do contribuinte que pagou sem discutir o tributo indevido, abusa da sua posição privilegiada em relação às pessoas de direito privado, tudo para, seja arrecadando o que não deve, seja não devolvendo o que deve, incrementar os recursos fazendários, o que, longe de constituir uma finalidade em si do Estado – que não é uma empresa com fins lucrativos, mas uma pessoa de direito público que deve se ater ao interesse público -, é meramente um meio para que possa atingir seus verdadeiros fins, entre os quais se inclui, indiscutivelmente, o zelo pela legalidade e pelo direito de propriedade dos cidadãos.¹¹

Desta forma, quanto ao princípio da moralidade, maiores discussões são desnecessárias, mesmo porque "arrecadando o que não deve", "não devolvendo o que deve" o Estado manifestamente age contra a moralidade administrativa (art. 37 da CF/88).

¹⁰ Apud BORTOLINI, Leonardo Calmo Fernandes. A compensação de créditos tributários por medidas liminares . Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 61, jan. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3565>>. Acesso em: maio de 2008.

¹¹ Ob. Cit.

Ocorre que o Estado, representado, no caso, pelo Fisco, toma por diversas vezes medidas equivocadas, contrárias à Constituição Federal. Hodiernamente, o Estado tem manifestamente agredido os direitos do contribuinte, tudo em nome da estabilidade financeira (entenda-se arrecadação), exigindo tributos indevidos e protelando a restituição dos já pagos, "certo de que sairá no lucro", com o infeliz respaldo do judiciário, que, em muitos casos, se dá, por exemplo, pela odiosa morosidade ou pela falta de recursos.

Diante do explanado a respeito da repetição do indébito tributário e sua base constitucional, há de se estreitar o tema com o instituto da compensação. A repetição do indébito tributário guarda estreita ligação com a compensação tributária, uma vez que essa é utilizada como espécie daquela:

Se o pressuposto ontológico da compensação é o reconhecimento do pagamento indevido ou a maior pelo contribuinte, a repetição desse indébito é sua consequência óbvia e natural, que se pode materializar pela "compensação" na equação débito = crédito ou no recebimento do equivalente em espécie (por precatório).

Nesses termos, os mesmos princípios norteadores do indébito tributário são aqueles aplicáveis à compensação, devendo-se ter em mente algumas peculiaridades da repetição de indébito, como o perigo de se configurar o "solve et repete".

Para Machado:

É o restabelecimento do "solve et repete", regra segundo a qual o contribuinte não tem o direito de questionar a exigência de um tributo sem fazer o respectivo pagamento. Mesmo que o considere indevido, e questione,

administrativa ou judicialmente sua exigência, deve fazer o pagamento para depois, se vitorioso na questão, pedir a restituição (28). No dizer de Baleeiro, "é a garantia fiscal designada como solve et repete, que a legislação ditatorial de 1937 a 1946, introduziu em nosso país, pelos dec. leis nº 5, de 13.11.1937; nº 42, de 6.11.1937; número 3.336, de 10.6.1941 e outros diplomas, que, depois da Constituição de 1946, vem recebendo repulsa do Supremo Tribunal, em dezenas de julgados, a despeito da insistência das repartições arrecadoras."¹²

Se o contribuinte tem direito de compensar, a exigência do tributo de período subsequente, sem permitir aquela compensação, é absolutamente indevida. Se para discutir se há ou não o direito à compensação o contribuinte é obrigado a ir pagando, para depois, se vitorioso, pleitear a restituição, tem-se restabelecido o malsinado "solve et repete." Mais uma manifestação do autoritarismo, somente compatível com a ditadura, onde aquela regra teve origem."¹³

Com efeito, quando o contribuinte demonstra e comprova prontamente a plausibilidade jurídica da repetição do indébito, no caso, da compensação, a exemplo do tributo pago indevidamente, seja porque, v.g., julgado inconstitucional seja porque pago equivocadamente, não haveria razão para denegar-se a medida liminar, se pleiteada, pois a demora na restituição do que foi pago indevidamente, como nos ensina os eméritos doutrinadores tributários citados, configura-se o famigerado instituto do "solve et repete", com ofensa direta aos já citados princípios da legalidade, da propriedade e da moralidade administrativa.

¹² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 159.

¹³ Ob. Cit.

Não por acaso a preocupação do Código Tributário Nacional e da Constituição Federal quanto ao indébito tributário. Nessa exemplificada pelo art. 150, § 7º; naquele, pelo art. 165, respectivamente:

"Art. 150. (...)

§ 7º. A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido". (o grifo não é do original)

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, no seguintes casos:

- I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
- II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Tendo então crédito a ser devolvido ao contribuinte, este estaria, consoante nosso entendimento, legitimado a proceder à imediata ação de repetição de indébito ou, em vez disso, a buscar no judiciário a declaração do seu direito à compensação, seja na forma do art. 66 do art. 8.383/91, seja na forma de qualquer outra lei que lhe faculte tal direito, seja por meio de mandado de segurança ou por meio de ação de rito ordinário.

Para Tourinho Neto, do TRF da 1ª Região, no julgamento do AG n. 1997.01.00.003577-0/DF, publicado no DJ 02/05/1997, p. 29893, assim se manifestou: O pagamento devido pela Fazenda Pública, em ação de repetição de indébito, por força de tutela antecipada, só pode ser feito mediante precatório, nos exatos termos do art. 100 da Constituição Federal, ou mediante compensação.¹⁴

A compensação é forma de devolução de indébito tributário, assim como o é o pagamento por precatório. Nada obsta, então, que, no caso do julgado acima, se autorizasse a compensação por meio da medida liminar (antecipação dos efeitos da tutela), assim como expressamente manifestado na ementa transcrita. Mesmo porque, o caminho do precatório (art. 100 da CF 88), em detrimento ao da compensação, nos casos de repetição de indébito, se mostra tortuoso e demorado, o que lhe dá ares do "solve et repete", além de ser ofensa ao princípio da propriedade.

O indeferimento da compensação nos casos de tributos sujeitos a homologação, por sua vez, sobre a alegação de que acarretaria efeitos definitivos sua concessão, visto que se trata de forma extintiva do crédito tributário, só fortalece a presença do "solve et repete". Isso acontece com o pagamento feito antes do lançamento, a compensação de que se cuida não extingue desde logo o crédito tributário. Não é razoável admitir-se, sem lei que o imponha a título de ficção jurídica, que algo pode ser extinto antes de existir. Assim, ocorrendo antes de completado o lançamento, a compensação, como o pagamento, extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento que o constitui."

¹⁴ Apud MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 165.

Assim, o contribuinte, responsável pelos dados fornecidos ao fisco, verificando que incorreu em erro no preenchimento das informações prestadas, pagando a maior o tributo, ou recolhendo tributo indevido, tem direito, caso queira, a imediata compensação, a ser feita por conta própria. A negativa, então, de liminar provimento jurisdicional respaldando o seu ato, em alguns casos, v.g., fiscalização do fisco e autuação do contribuinte porque procedeu uma compensação "indevida", se mostra ato compatível com a figura do "solve et repete".

Diante da relevância da fundamentação e do risco de dano de difícil reparação, demonstrados e comprovados de plano pelo contribuinte, o magistrado deve deferir a medida liminar, se pleiteada, sob pena de agraciar o instituto do "solve et repete":

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. FÉRIAS-PRÊMIO. REGÊNCIA LEGAL.

1. O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda (Súmula nº 125 - STJ).

2. Sendo relevante a fundamentação e existindo o risco de dano de difícil reparação, radicado na necessidade de evitar o "solve et repete", é de manter-se a decisão que, em mandado de segurança, determina liminarmente a sustação da tributação.

(TRF1, AG 1998.01.00.063967-2/MG, T3, Rel. JUIZ OLINDO MENEZES DJ 03 /09 /1999, p. 95)¹⁵

Sendo que talvez um dado negativo não seja a verificação do instituto do "solve et repete" no dia-a-dia dos tribunais. O pior é sua inserção dentro do quadro da lei, tornando-o, por via oblíqua, instituto legal, minando os direitos do contribuinte e contrariando os princípios acima citados. Exemplo disso é a novel legislação que regulamenta o mandado de segurança, por exemplo.

¹⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos Doutrinários:** A Compensação do Direito Tributário. p. 04. www.hugomachado.adv.br.

3. JURISPRUDENCIA

Sobre a compensação tributária, recentes decisões proferidas pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA têm assentado 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.”

9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressaltando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488992/MG).

“TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 163 DO CTN. PRETENSÃO DE, NA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, APLICAREM-SE REGRAS DO CÓDIGO CIVIL SOBRE IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. 1. A regra dos arts. 374 e 379 do CC de 2002 não se aplica às compensações tributárias. 2. Impossível, juridicamente, o acolhimento de pretensão no sentido de que, primeiramente, na compensação, sejam os juros devidos considerados em primeiro lugar como pagamento e, em seguida, o principal. 3. O art. 163 do CTN regula, exhaustivamente, a imputação do pagamento nas relações jurídico-tributárias. 4. A compensação tributária deve ser feita de acordo com as regras específicas estabelecidas para regular tal forma de extinção do débito. Não-aplicabilidade do sistema adotado pelo Código Civil. 5. Não-aplicação de analogia para decidir litígio tributário quando a questão enfrentada não é disciplinada pelo CTN. 6. Recurso especial conhecido e parcialmente provido. (STJ -

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, Classe: RESP - RECURSO ESPECIAL – 921611, Processo: 200700204800 UF: RS Órgão Julgador: 1ª Turma, Data da decisão: 01/04/2008 Documento: STJ000825894, Fonte: DJ DATA:17/04/2008 PÁGINA:1, Relator: JOSÉ DELGADO).

Em recente decisão proferida pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA assentou-se ser necessário prévio requerimento administrativo como pressuposto de admissibilidade do conhecimento de demanda com tal esboço:

“... Por outro lado, também não pode ser deferido o pleito com base na redação original do art. 74 da Lei 9.430/95, uma vez que, embora vigente à época do ajuizamento da demanda, a autora não formulou pedido administrativo de compensação, tal como fixado no dispositivo, o que a torna carecedora do direito de ação por falta de interesse de agir. Confira-se o seguinte precedente desta Turma a respeito: "TRIBUTÁRIO. PIS. PRESCRIÇÃO. PREJUDICADO. LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005. INAPLICABILIDADE. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DIVERSOS. IMPOSSIBILIDADE. LEI N. 10.637/2002. NÃO-APLICAÇÃO. que possibilita a compensação de tributos de espécie e destinação diferentes, exige necessariamente prévio requerimento administrativo do contribuinte à Receita Federal. 4. O novo procedimento para a compensação de tributos, instituído pela Lei n. 10.637/2002, não pode ser aplicado às ações ajuizadas antes de sua entrada em vigor. 5. Recurso especial conhecido parcialmente e provido" (REsp 879.973/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 18.04.07). Dessarte, correto o acórdão recorrido quando admitiu a compensação do PIS tão-somente com parcelas da própria exação, consoante determina o art. 66 da Lei nº 8.383/91. Nada obsta, entretanto, que o contribuinte postule, na esfera administrativa, com base na Lei 10.637/04, que autoriza a compensação de tributos de natureza distinta. (STJ, REsp

904586/SP, RECURSO ESPECIAL: 2006/0249918-5, Ministro CASTRO MEIRA, Órgão Julgador: 2ª Turma, Data do Julgamento: 20/5/2008, Fonte: DJ 04/6/2008, p. 1)

Decisões proferidas por outros tribunais, também debatem sobre o tema da compensação tributária, sendo relevante observação de decisões nas quais constata-se impossibilidade de deferimento de compensação em sede de requerimento de tutela antecipatória:

“COMPENSAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS EMPRESÁRIOS E AUTÔNOMOS - EFETIVAÇÃO EM SEDE DE COGNIÇÃO SUMÁRIA OU ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - IMPOSSIBILIDADE. "Agravo de instrumento - compensação de valores recolhidos a título de Contribuição previdenciária incidente sobre o pró-labore dos empresários e autônomos - ausência de prova inequívoca - impossibilidade em sede de cognição sumária. 1. É impossível o deferimento da compensação dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária incidente sobre o pró-labore de empresários e autônomos, em sede de cognição sumária, ou em qualquer espécie de provimento judicial que antecipe a tutela na ação, pois é necessária a demonstração prévia do exato valor do crédito. (Precedentes do Superior Tribunal de Justiça). 2. Demonstrada a manifesta improcedência do Agravo de instrumento, contrário à jurisprudência pacífica de Tribunal Superior, justifica-se a decisão denegatória de seu seguimento. 3. Agravo desprovido." (Ac un da 5ª T do TRF da 3ª R - Ag 97.03.79314-2 - Rel. Des. Fed. Fábio de Souza - j 08.08.00 - Agte.: P.A. Portas Automáticas Ltda.; Agda.: decisão de fls. 55/56 - DJU 2 13.02.01, p 549 - ementa oficial)”.

“... A natureza tributária da questão não admite a possibilidade do risco potencial que advêm da possível contradição entre tutela imediata e sentença futura. Para que o contribuinte chegue às vias de fato, no que

tange à compensação, a opção legislativa e jurisprudencial é exigir-lhe sentença transitada em julgado. Essa a ratio da SÚMULA nº 212 do STJ e do novel art. 170-A do CTN, porque, em tema tributário, território da legalidade estrita, ato judicial algum se pratica em cognição sumária que exima o contribuinte de recolher dado tributo, exceto para aquelas exceções tidas por inconstitucionais pelo STF ou, quiçá, pelo plenário dos tribunais, a teor mesmo da "presunção" de constitucionalidade das leis e de legalidade dos atos administrativos. (Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO, Classe: AGTAG - AGRAVO INTERNO NO AGRAVO DE INSTRUMENTO – 200401000426625, Processo: 200401000426625, UF: MG, Órgão Julgador: SÉTIMA TURMA, Data da decisão: 9/11/2004 Documento: TRF100203846, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, Fonte: DJ DATA: 26/11/2004 PAGINA: 68).

Em face destas últimas alterações legislativas (Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003) fica superada a possibilidade de “autolancamento” para a compensação (rectius: autocompensação) sem a devida informação à Receita.

Uma coisa é a possibilidade de auto-compensação na própria escrita fiscal, possível antes da Lei n.º 10.637/2002, uma vez que a jurisprudência admitia tranqüilamente a desnecessidade de informação à fiscalização:

“A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de embargos de divergência, pacificou o entendimento para acolher a tese de que o art. 66 da Lei nº 8.383/91, em sua interpretação sistêmica, autoriza ao contribuinte efetuar, via “autolancamento”, compensação de tributos pagos cuja

exigência foi indevida ou inconstitucional.” (ERESP 168.469/Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 17/12/1999)

Mas decisões como estas devem ser assimiladas *cum granus salis*. É que o próprio STJ já afirmou que a compensação se rege pela lei vigente à época em que a compensação deve ser feita:

“A lei que rege a compensação é aquela vigente no momento em que se realiza o encontro de contas e não aquela em vigor na data em que se efetiva o pagamento indevido. Precedentes.” (RESP 555.058/PE, 2.^a T., j. 16/10/2003, Rel. Min. Castro Meira, DJ 25.02.2004 p.00162).

A lei que rege o procedimento de compensação tributária é aquela em vigor na data do encontro dos créditos e débitos que se pretende compensados.

O mandado de segurança comporta o exame da compensação tributária (Súmula 213/STJ), que somente será efetivada com o trânsito em julgado da sentença, vale dizer, somente para o futuro, não havendo falar em efeitos pretéritos.

A SÚMULA nº 276 do STJ, publicada no DJ de 02 JUN 2003, p. 365, dispõe: “As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado”.

A SÚMULA 276/STJ foi aprovada já na vigência da Lei nº 9.430/96, v.g.:

“(…)COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS

- ISENÇÃO RECONHECIDA PELA LEI COMPLEMENTAR N. 70/91 (ART. 6º, II) - REVOGAÇÃO PELA LEI ORDINÁRIA N. 9.430/96 - INADMISSIBILIDADE - SÚMULA N. 276.

Permitir-se que uma fonte formal de menor bitola possa revogar a dispensa do pagamento da COFINS, conferida por lei complementar, resulta em desconsiderar a potencialidade hierarquicamente superior da lei complementar frente à lei ordinária. Nessa linha de raciocínio, o Professor Manoel Gonçalves Ferreira Filho, ancorado no magistério dos mestres Miguel Reale e Pontes de Miranda, elucida que "é princípio geral de direito que, ordinariamente, um ato só possa ser desfeito por outro que tenha obedecido à mesma forma" (cf. "Curso de Direito Constitucional", 18a ed., Ed. Saraiva, p. 184). "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado" (Súmula n. 276/STJ).

Na assentada de 09 de outubro de 2003, a egrégia Primeira Seção, ao julgar o Recurso Especial 382.736/SC, relator para acórdão o eminente Ministro Francisco Peçanha Martins, manteve o entendimento ora esposado ao decidir pela manutenção da referida Súmula.

“Recurso especial provido para reconhecer o direito da empresa recorrente à compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de COFINS com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, incluídos os pagamentos efetuados antes e depois do início da vigência da Lei n. 9.430/96, com a incidência de juros de mora e correção monetária.” (STJ, REsp 495564/PE, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, T2, ac. un., DJ 05/05/2004, p. 168).

Ajuizada a ação em 15 de março de 2004 para que compensados os recolhimentos indevidos à COFINS (Lei n. 9.430 de 27 DEZ 96) desde ABR 2001, não há que se falar em decadência, observada a modalidade “5+5” assentada pela jurisprudência do STJ para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (EResp nº 295.566/DF, STJ, S1, un., Rel. Min. FRANCIULLI NETO, 31/03/2003, p. 141).

A compensação dos indébitos com outros tributos administrados pela Receita Federal é possível, segundo a jurisprudência do STJ:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL. COFINS. CSSL. POSSIBILIDADE. 1. Aplica-se a Lei 9.430/96 aos tributos sujeitos à administração da Secretaria da Receita Federal. 2. Em virtude da alteração legislativa levada à efeito pela Lei n. 10.637/02, não há mais que se perquirir acerca da espécie dos tributos que se pretende compensados, uma vez que a Lei de regência não mais alberga esta limitação. Forçoso concluir que, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, é possível a compensação, ainda que o destino de suas respectivas arrecadações não seja o mesmo. 3. A lei que rege o procedimento de compensação tributária é aquela em vigor na data do encontro dos créditos e débitos que se pretende compensados. (STJ, REsp 50.7542/PR; Rel. Min. LUIZ FUX, T1, DJ 19/12/2003, p. 341).

Sobre os valores compensandos aplicar-se-á apenas a taxa SELIC, a teor da Lei nº 9.250/95, de 26 DEZ 95, que afasta a correção monetária e os juros:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INCIDÊNCIA SELIC. LEI Nº 9.250/95 (ART. 36, § 4º). Na compensação de tributos lançados

por homologação incide a SELIC a partir da data de entrada em vigor da lei que determinou a sua incidência no campo tributário (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95). (STJ, REsp nº 322.297/PR, Rel. Min. MILTON LUIZ PEREIRA, T1, ac. un., DJ 02/09/2002, p. 148).

“TRIBUTÁRIO. PIS. COMPENSAÇÃO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.(...) 2. Na repetição de indébito ou na compensação, com o advento da Lei nº 9.250/95, a partir de 01/01/96, os juros de mora passaram a ser devidos pela taxa SELIC a partir do recolhimento indevido, não mais tendo aplicação o art. 161 c/c o art. 167 parágrafo único do CTN. STJ, REsp nº 397.893/RJ, Rel. Min. ELIANA CALMON, T2, ac. un., DJ 01/07/2002, p. 331”.

Sobre Mandado de Segurança e a compensação tributária:

TRIBUTÁRIO. IPI. MANDADO DE SEGURANÇA. CABIMENTO. PRESCRIÇÃO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA TRIBUTADA. CREDITAMENTO. PRODUTO FINAL ISENTO OU COM ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. 1. O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária - Súmula 213/STJ. 2. O prazo prescricional para o reconhecimento de aproveitamento de créditos em razão da aplicação do princípio da não-cumulatividade é de cinco anos do ajuizamento da ação. Precedentes do STJ. 3. A não-cumulatividade do IPI confere ao contribuinte do imposto o direito ao seu creditamento na hipótese de

aquisição de insumos e matérias-primas tributados que servem para produção de bens isentos ou sujeito à alíquota zero. 4. Deve incidir correção monetária, na hipótese, uma vez verificada a resistência do Fisco à compensação (REsp 468.926/SC, 1ª Seção, STJ). 5. Diante da evolução da legislação reguladora da compensação tributária, foi autorizada a compensação relativamente aos créditos do IPI com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. 6. **Apelação da impetrante a que se dá parcial provimento. (Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO**

Classe: AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - 200133000113973, **Processo:** 200133000113973 **UF:** BA **Órgão Julgador:** OITAVA TURMA **Data da decisão:** 14/12/2007 **Documento:** TRF100272090, **Fonte:** e-DJF1 **DATA:** 9/5/2008 **PAGINA:** 522, **Relator:** DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS FERNANDO MATHIAS.)

“CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - COFINS E PIS - BASE DE CÁLCULO - ART. 3º DA LEI 9.718/98: INCONSTITUCIONALIDADE (STF) - BASE DE CÁLCULO CORRETA: PIS (ART. 3º DA LEI 9.715/98) E COFINS (ART. 2º DA LC 70/91) – LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003: AÇÃO/ENQUADRAMENTO DO REGIME TRIBUTÁRIO DO IRPJ. 1 - Obrigatória, de regra, salvo exceções legais, que não se aplicam ao tema em exame (de natureza singular), a remessa oficial da sentença concessiva da segurança. 2 - SÚMULA nº 213 do STJ: "O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária". O prazo decadencial para "impetração" não se aplica em "writ" preventivo e aludido prazo, ademais, não tem nenhuma relação com o prazo decadencial repetitório, que por normas e entendimentos jurisprudenciais outros se regula ... Apelação e remessa oficial, tida por interposta, providas em parte: segurança concedida em parte. 10 - Peças liberadas pelo Relator, em 15/04/2008, para publicação do acórdão. (Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO, Classe: AMS -

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA –
200738000038691, **Processo:** 200738000038691 **UF:** MG
Órgão Julgador: SÉTIMA TURMA, **Data da decisão:**
15/4/2008 **Documento:** TRF100271629, Fonte: e-DJF1
DATA: 2/5/2008 PAGINA: 235, Relator:
DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO
TOLENTINO AMARAL).”

CONCLUSÃO

O instituto da compensação aparece como meio de extinção das obrigações e opera pelo encontro de dois créditos recíprocos entre as mesmas partes. Se os créditos forem de igual valor, ambos desaparecem integralmente; se forem de valores diferentes, o maior reduz à importância correspondente ao menor.

Desta forma, procede-se como se houvesse ocorrido pagamento recíproco, subsistindo a dívida apenas na parte não resgatada.

Cita-se, igualmente, compensação, quando os exequentes de uma sentença, devedores do preço de uma aquisição, juros de mora e do valor de benfeitorias são, ao mesmo tempo, credores dos executados pelos frutos e rendimentos por estes recebidos. Havendo débitos e créditos recíprocos, a compensação se impõe nos termos do artigo. 1.009 do Código Civil.

Havendo reciprocidade de créditos de igual natureza produz-se a compensação.

Duas são as possíveis posições do legislador frente à compensação. Por um lado, pode prescrever que ela opere automaticamente, desde que se encontrem presentes os requisitos necessários à sua efetivação ou, então, pode condicionar seu funcionamento a manifestação da vontade das partes.

O Código Civil Brasileiro preferiu o primeiro sistema, o da compensação legal, pois o artigo. 1.009 determina que as obrigações em causa extinguem-se até onde se compensarem, não condicionando tal extinção a qualquer manifestação de vontade das partes.

De modo que, entre nós, a compensação processa-se automaticamente e ocorrerá o instante, preciso em que se constituírem créditos recíprocos entre duas pessoas.

Assim sendo conclui-se que o instituto da compensação tributária é instrumento de suma relevância para a manutenção ou recuperação da saúde fiscal das sociedades empresariais, frente à alta carga tributária imposta pelo Governo Federal nos últimos anos.

Enfatiza-se assim, que o conhecimento e a utilização de todas as possibilidades de créditos bem como o respeito às limitações impostas pela legislação devem ser eleitas pela administração das empresas como ponto primordial para a sua regularidade financeira.

REFERÊNCIAS

- ANTUNES Jr. Antônio Carlos. *Compensação Tributária: breve análise*. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, 2003.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Forense, 1999.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991.
- BORTOLINI, Leonardo Calmo Fernandes. *A compensação de créditos tributários por medidas liminares*. Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 61, jan. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3565>>. Acesso em: maio de 2008.
- BRASIL. Constituição, 1988. *Constituição da República Federativa do Brasil, 1998*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001
- BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, *Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2002.
- BRASIL. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, *Código de Processo Civil*. São Paulo: Rideel, 1998.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 8. ed., Saraiva, 1996.
- CASTILHO, Paulo César Bária de. *Confisco Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- DIAS, Roberto Moreira. *Compensação tributária e a IN 41/2000*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n.100, p.115-121, jan. 2004.
- DIAS, Luiz Claudio Portinho. *Compensação do crédito tributário*. Jus Navigandi, Teresina, ano 2, n. 24, abr. 1998. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1344>>. Acesso em: maio de 2008.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Estudos Doutrinários: A Compensação do Direito Tributário*. p. 04. www.hugomachado.adv.br. Acesso em: maio de 2008.
- MATTOS, Aroldo Gomes de. *Compensação tributária - abrangência da súmula 212 do STJ*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n.88, p.7-19,, jan./2003.
- TAVARES, Alexandre Macedo. *Compensação declarada e não homologada e o direito à obtenção de certidão negativa de débito*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 7-14,, set.2006.

UELZE, Hugo Barroso. *Compensação Tributária*, RTFP 57/147, ago/2004.

ZANONI, Ivo. *A equidade tributária*. Revista Bonijuris, Curitiba , v.15, n.470, p.8-12, jan./2003.