

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR MEIO DA COMPENSAÇÃO: CONTROVÉRSIAS DOUTRINÁRIAS E JURISPRUDENCIAIS

Acácio Lima de Oliveira¹
Sarah Glênda de Araújo Costa²

RESUMO: O texto expõe, através da análise de dispositivos legais e jurisprudenciais, que a compensação trata-se de forma de extinção do crédito tributário, prevista no artigo 156, II, do CTN, e no artigo 368 do Código Civil. É também abordada nas leis 8.383/91 e 9.430/96, que disciplina regras dessa espécie de extinção. O presente artigo expõe quais os legitimados para pleitear a extinção, bem como a base legal do mesmo. Ademais, versa sobre o que a doutrina e a jurisprudência têm decidido no que tange à concessão de Medida Liminar nos casos de extinção do crédito por compensação, à possibilidade de compensação com crédito de tributo devido na íntegra, e à possibilidade de compensação com precatórios. Por fim, tem o propósito de demonstrar a evolução das decisões de tribunais do Brasil em relação ao referido instituto e a posição de diferentes doutrinadores frente ao tema.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Tributário. Contribuinte. Medida liminar.

ABSTRACT: The text exposes, through the analysis of legal and jurisprudential devices that compensation it is the form of termination of the tax credit provided for in Article 156, II, of the CTN and Article 368 of the Civil Code. It is also addressed in the laws 8.383 / 91 and 9.430 / 96, which regulates rules of that species. This article presents which legitimated to claim the extinction, as well as the legal basis thereof. Moreover, deals with what the doctrine and jurisprudence have decided with regard to the granting of an injunction in the case of credit extinction compensation, the compensation possibility with tax credit due in full, and the possibility of offsetting amounts. Finally, it has the purpose of demonstrating the evolution of decisions of the courts of Brazil in relation to the institute and the position of different scholars across the theme.

KEYWORDS: Tax law. Taxpayer. Measure Injunction.

INTRODUÇÃO

O trabalho foi realizado através da metodologia de pesquisa teórica, a fim de entender como funciona o instituto da Compensação Tributária, uma forma de extinção do Crédito Tributário.

Para que se possa entender o que é a Compensação Tributária e seus desdobramentos, é necessário compreender o que é o Crédito Tributário e a Extinção do mesmo, assuntos abordados nos dois primeiros itens do artigo.

¹ acacio.oliveira300@gmail.com

² sglendac@gmail.com

Durante as pesquisas foi possível constatar a existência de divergências na doutrina, na jurisprudência e na própria legislação em relação ao tema e é dessa situação que este artigo passa a tratar a partir de agora.

1 CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário, para José Eduardo Soares de Melo, trata-se de direito pertencente ao Poder Público de auferir valores de particulares, referentes à execução de fato gerador, efetivado com a ocorrência de fatos previstos em lei.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 139, afirma que o crédito tributário possui mesma natureza jurídica que a obrigação tributária. Leandro Paulsen quando afirma que “efetivamente, não se pode falar de uma obrigação que prestar dinheiro, senão vinculando um devedor a um credor. Quem deve pagar, deve pagar a alguém e, portanto, se há obrigação, há também o respectivo crédito [...] enquanto a obrigação tributária surge com o fato gerador (art. 113, §1º), o crédito tributário só se considera constituído com a produção do ato que formaliza a sua existência e lhe enseja exigibilidade” (PAULSEN, 2008, p. 165).

Saliente-se que o crédito tributário, diferentemente da obrigação tributária, sofre alterações mediante a ocorrência de fato gerador.

Paulo de Barros Carvalho ensina que:

A circunstância de poder ser impugnado não significa ter caráter provisório, aguardando a expedição de outros atos que o confirmem. A susceptibilidade e impugnações é predicado de todos os atos administrativos. Fora assim e diríamos que o ato de nomeação de um Ministro de Estado é provisório, porquanto ele pode ser atacado e invalidado. Passando para o campo do Direito Processual, afirmaríamos que uma sentença, enquanto sentença, não é um ato definitivo, porque pode ser modificada por efeito de um recurso. Os acórdãos dos tribunais seriam também provisórios, na medida em que suscitassem novos apelos. (CARVALHO, 1999, p. 287)

O STJ assim decidiu:

Ementa.

Tributário. Certidão Negativa de Débito. Declaração do Débito pelo Contribuinte. Forma de Constituição do Crédito Tributário Independente de Qualquer Outra Providência do Fisco.

1. A apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN SRF 129/86, atualmente regulada pela IN SRF 395/04, editada com base nos artigos 5º do DL 2.124/84 e 16 da Lei 9.779/99), ou da Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a exigência por parte do Fisco. Procedentes da 1ª Seção: AgRg nos EREsp 638.069/SC, Dj de 13.06.2005; AgRg nos EREsp 509.950/PR, DJ de 13.06.2005.

2. No que se refere especificamente às contribuições sociais declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), cuja apresentação obrigatória está prevista no artigo 32, IV, da Lei 8.212/91 (regulamentada pelo art. 225, IV, e seus §§ 1º ao 6º, do Decreto 3.048/99), a própria Lei instituidora é expressa no sentido de que a referida declaração é um dos modos de constituição do crédito da seguridade social (Lei 8.212/91, art. 33, § 7º, redação da Lei 9.529/97).

3. À falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa de débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea.

(REsp 832.349-SP, 1ª Turma, rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 8.8.06, DJU de 13.8.06, p. 258)

2 EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Consiste no desaparecimento da exigibilidade do crédito tributário motivado por qualquer ato jurídico ou fato jurídico que faça desaparecer a obrigação respectiva, desde que prevista em lei. O artigo 156 do Código Tributário Nacional prevê as seguintes modalidades causadoras da extinção do crédito tributário: o pagamento da obrigação; a compensação; transação; remissão; prescrição e decadência; a conversão de depósito em renda; pagamento antecipado e a homologação do pagamento.

2.1 COMPENSAÇÃO: CONCEITO

Citada no artigo 156, II, do CTN, trata-se de uma forma de extinção de crédito tributário que visa extinguir duas obrigações contrapostas entre duas pessoas que sejam, simultaneamente, credora e devedora da mesma pessoa jurídica de direito público.

Conforme leciona o artigo 151, III, do CTN, a exigibilidade do crédito fica suspensa até decisão final do pedido de compensação.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Desta forma, ocorrendo a compensação, extingue-se dívidas iguais, entretanto opostas, ou, havendo saldo restante, fazendo o pagamento devido.

O artigo 368 do Código Civil/2002 também prevê o instituto da compensação:

Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

O artigo 170 do CTN, divergindo do Código Civil afirma, no que tange à liquidez dos créditos:

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. Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Como pode-se depreender do texto da Lei, o Código Tributário Nacional trata da compensação de créditos tributários de qualquer natureza. Contudo, o artigo 66 da Lei 8.383/91, em seu *caput*, discorre:

Art.66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

Daí entende-se que à autoridade administrativa não cabe realizar tal compensação, mas tão somente ao contribuinte, posto que é atribuição deste.

Ainda na Lei 8.383/91 em seu artigo 66, §1º, é explicitado que a compensação apenas pode ser realizada entre créditos de mesma espécie. Saliente-se que tal entendimento foi alterado com a Lei 9.430/96, na qual entendeu-se possível ocorrer entre tributos federais de espécies diferentes, implicando em diferentes relações jurídicas nas quais o devedor de uma é credor de outra, sendo verdadeira a recíproca.

Deve-se, entretanto observar decisão prolatada pelo 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 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal. Concerne a compensação de créditos tributários, 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. Antônio de Pádua Ribeiro, DJ 9.12.96, p. 49.251.

2.1.1 LEGITIMIDADE

Os legitimados para pleitearem a compensação tributária são os contribuintes que forem, ao mesmo tempo, credores e devedores da Fazenda Pública. Trata-se de um direito do contribuinte que independe da vontade da administração pública, mas desde que haja uma lei prevendo os requisitos.

A compensação em matéria fiscal somente pode ocorrer por meio de autorização legislativa, visto que não há direito à compensação ampla e irrestrita. Se não há previsão legal para a compensação tributária, o contribuinte não pode exigí-la.

A exigência de lei para autorizar a compensação decorre do disposto no art. 170 do CTN, bem como da jurisprudência do STJ, a exemplo do seguinte aresto:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO. POSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. TRIBUTO ESTADUAL. PRECATÓRIO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

1. O dispositivo de lei federal tido por violado não precisa estar expressamente mencionado no acórdão recorrido, bastando para caracterização do prequestionamento que a matéria tenha sido debatida pelo Tribunal de origem. Admite-se o prequestionamento implícito. Precedentes.

2. A compensação, modalidade extintiva do crédito tributário, surge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor, sendo necessário para sua concretização lei autorizadora específica, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

3. No caso dos autos, não há no Estado do Rio Grande do Sul lei autorizativa da compensação tributária entre tributos estaduais e precatórios judiciais. No mais, a compensação tributária só é permitida entre créditos e débitos de titularidade da mesma pessoa jurídica, o que não ocorre no caso.

(*RESP 1196680, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, Dje. 6/10/10*).

No âmbito federal, a compensação possui previsão legal no art. 74 da Lei 9.430/96:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Da mesma forma, dispõe o art. 7º, § 1º, do Decreto 2287/86, autorizando a compensação:

Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

Observa-se, portanto, amplo acesso dos contribuintes à compensação na esfera federal, a qual é largamente praticada, o que nem sempre ocorre nas esferas municipal e estadual.

Existem vários Municípios e Estados que não possuem lei prevendo essa forma de extinção de tributos e, dessa forma, o contribuinte mantém sua obrigação mesmo tendo créditos com a Administração Pública.

2.1.2 BASE LEGAL

A compensação tributária está prevista como forma de extinção do crédito tributário no art. 156, II do CTN. Os arts. 170 e 170-A do mesmo diploma normativo disciplinam as condições genéricas para efetivação desse instituto:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. 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.

É importante destacar que a legislação tributária permite a compensação tributária de créditos vencidos ou vincendos, ao contrário da compensação no Direito Privado, e prevê expressamente a necessidade de autorização legal.

2.1.3 CONCESSÃO DE MEDIDA LIMINAR

A Lei Complementar 104/01 acrescentou o inciso V ao artigo 151 do CTN, dando-lhe a seguinte redação:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

V – A concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

[...]

A mesma LC deu redação ao artigo 170-A:

Art. 170-A. 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.

Como não bastasse a redação de tais dispositivos, o Supremo Tribunal de Justiça, através de dos seguintes precedentes editou a Súmula 212, segundo a qual “a compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória”.

REsp 128700 CE 1997/0027456-0 DECISÃO:02/12/2004
DJ DATA:28/02/2005 PG:00258

Ementa: Processual civil e tributário. Contribuição previdenciária compensação. Falta de interesse em recorrer. Medida cautelar. Impossibilidade. Súmula n. 212 do STJ. Precedentes. 1. Não há interesse em recorrer, porquanto o acórdão recorrido dirimiu a controvérsia atinente à impossibilidade da compensação tributária via ação cautelar, restando prejudicado o exame das demais questões. 2. A jurisprudência do STJ veda a possibilidade de compensar tributos por meio de liminar — leia-se também "medidas cautelares e antecipação de tutela" (súmula n. 212/STJ). 3. Recurso especial não-conhecido.

AgRg no Ag 418418 SP 2001/0069257-3 DECISÃO:19/08/2004
DJ DATA:20/09/2004 PG:00185

Ementa: Processual civil. Tributário. Agravo regimental. Ausência de impugnação dos fundamentos da decisão agravada. Súmula 182/STJ. Compensação de tributos via tutela antecipada. Impossibilidade. Súmula 212/STJ. Recurso protelatório. Multa aplicada na instância ordinária mantida. Agravo regimental desprovido. 1. é descabido o recurso que não impugna os fundamentos da decisão hostilizada, nos termos da súmula 182, deste tribunal. 2. Esta corte superior já firmou o entendimento de que não é possível a compensação de tributos via antecipação de tutela. Aplicação da súmula 212/STJ. 3. Evidenciado o caráter protelatório e infundado do recurso, mantém-se a multa aplicada na instância ordinária, prevista no artigo 557, § 2º do código de processo civil. 4. Agravo regimental desprovido.

2.1.4 COMPENSAÇÃO EM EMBARGOS À EXECUÇÃO

Nos embargos à execução fiscal, preconiza o artigo 16, §3º, da lei 6.830/80

O executado oferecerá embargos, no prazo de trinta dias. Não será admitida novação, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

Há também decisões do STJ no sentido da não possibilidade de compensação em embargos à execução fiscal:

STJ - RECURSO ESPECIAL REsp 1073185 SP 2008/0150532-6 (STJ)

Data de publicação: 20/04/2009

Ementa: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO DE DECLARAÇÃO OU APURAÇÃO DE CRÉDITO EM FAVOR DE CONTRIBUINTE PARA EFEITOS DE COMPENSAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. A COMPENSAÇÃO SOMENTE É POSSÍVEL QUANDO HÁ DIREITO LÍQUIDO E CERTO AO CRÉDITO. 1. O art. 16, § 3º, da Lei 6.830 /80 não admitia a alegação de compensação em embargos à execução. Contudo, com o advento da Lei 8.383 /91, que regulamentou o instituto da compensação na esfera tributária, passou a ser admitida discussão a respeito da compensação de tributos na via dos embargos à execução. 2. Ressalte-se, porém, que o posicionamento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça quanto à possibilidade de alegação, em sede de embargos à execução, de que o crédito executado extinguiu-se por meio da compensação, é no sentido de que somente deve ser utilizada essa argumentação quando se tratar de crédito líquido e certo, como ocorre nos casos de declaração de inconstitucionalidade da exação, bem como quando existir lei específica permissiva da compensação. 3. In caso, não se trata de simples alegação de que o débito executado já foi extinto por meio de compensação, mas de verdadeiro pedido de declaração para efetuar a compensação, formulado originariamente nos embargos à execução, sem comprovação dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos que se busca compensar. 4. Recurso especial não provido.

STJ - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL EDcl no AgRg no AgRg no REsp 1487447 RS 2014/0262388-0 (STJ)

Data de publicação: 23/04/2015

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREMISSA FÁTICA EQUIVOCADA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA EMPRESA PARA IMPUGNAR OS ACLARATÓRIOS OFERTADOS PELA FAZENDA NACIONAL NA ORIGEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONDIÇÃO DA AÇÃO. POSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO. ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. VEDAÇÃO. ART. 16, § 3º, DA LEI Nº 6.830 /80. ACLARATÓRIOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS, SEM EFEITOS MODIFICATIVOS. 1. Nos termos do art. 535 do CPC, são cabíveis embargos de declaração

quando houver na decisão embargada omissão, contradição ou obscuridade, bem como nos casos de haver o decisum se embasado em premissa fática equivocada, consoante construção jurisprudencial. 2. Em que pese não ter havido intimação da empresa para impugnar os embargos de declaração fazendários na origem, não há que se falar em nulidade na hipótese, eis que não houve prejuízo à empresa, tendo em vista que os aclaratórios foram rejeitados pelo Tribunal a quo ao entendimento expresso de que não houve violação ao art. 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80. 3. A questão da impossibilidade de alegação de compensação em sede de embargos à execução fiscal, nos termos do art. 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80, é daquelas cognoscíveis de ofício pelo magistrado, por se referir à condição da ação - possibilidade jurídica do pedido -, não estando sujeita, portanto, à preclusão consumativa. Precedentes. 4. O acórdão embargado se manifestou de forma clara e fundamentada quanto à abrangência do julgado no sentido do parcial provimento do recurso especial fazendário, eis que foi afastada a ofensa ao art. 535 do CPC e reconhecida a ofensa ao art. 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80. 5. A matéria de fundo não poderia ser analisada nos embargos à execução, haja vista a vedação prevista no referido dispositivo legal, eis que ao final e ao cabo a questão trata de análise de decompensação em sede de embargos à execução, pois a compensação indeferida na esfera administrativa - em razão do preenchimento errado dos códigos das guias de DIPJ - somente foi reconhecida pelo Poder Judiciário no próprio âmbito dos embargos à execução, em clara violação ao § 3º do art. 16 da Lei nº 6.830/80. 6. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos...

Encontrado em: taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "A Turma, por unanimidade, acolheu em parte os embargos... o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques. T2 - SEGUNDA TURMA DJe 23/04/2015 - 23/4/2015 EMBARGOS

2.1.5 CONTROVÉRSIAS DOUTRINÁRIAS

Há uma grande divergência jurisprudencial em razão da compensação tributária não poder se deferida por medida liminar ou tutela antecipada.

Esse entendimento está sedimentado na súmula 212 do STJ e Súmula 45 do TRF da 4ª Região:

Súmula 212 STJ – A compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória

Súmula 45 TRF4 – Descabe a concessão de liminar ou de antecipação de tutela para a compensação de tributos.

O legislador ordinário trouxe no art. 66 da Lei 8.383/91 a possibilidade do contribuinte reaver as importâncias indevidamente pagas a título tributário, trazendo procedimentos a serem observados pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Todavia, a falta de disposição expressa na Lei 8.383/91 sobre a possibilidade de compensação tributária através de medidas liminares tem gerado grandes controvérsias.

Inicialmente, é importante pontuar que a compensação prevista na Lei 8.383/91 é dirigida ao contribuinte, relacionada à compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, autorizando a compensação de valores pagos indevidamente com créditos de obrigações tributárias, portanto, em momento anterior ao lançamento. Já a compensação prevista no art. 170 do CTN é norma a ser seguida pela autoridade fiscal, referente à compensação de créditos tributários.

Diante dessa diferença entre os modos de compensação, resta claro que a súmula 212 do STJ não pode ser aplicada na compensação prevista no art. 66 da Lei 8.383/91, que trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Nesse sentido, é o magistério de Hugo de Brito Machado:

O direito à compensação, estabelecido pelo art. 66, da Lei nº 8.383/91, independe a prescrição do art. 170 do CTN, como facilmente se demonstra com os seguintes enunciados:

a) O art. 170 do CTN refere-se a compensação como forma de extinção do crédito tributário, sendo portanto atinente a objeto de lançamento tributário já consumado e que, por isto mesmo, dotado é de liquidez e certeza. De outra parte, o crédito do contribuinte, que há de ser líquido e certo, contra a Fazenda, pode ter natureza tributária ou não tributária.

b) O art. 66 da Lei nº 8.383/91 autoriza a compensação, não de crédito tributário, mas dos valores de tributos futuros, ainda não lançados e por isto mesmo sem as qualidades de liquidez e certeza. De outra parte, o crédito do contribuinte, a ser utilizado na compensação, é apenas o resultante de pagamento indevido de tributo, pagamento que no caso do Finsocial deu-se, ordinariamente, por iniciativa do contribuinte, sem qualquer participação do fisco.

São portanto, coisas rigorosamente distintas, a norma do art. 170 do CTN, e aquela constante do art. 66, da Lei nº 8.383/91, sendo absolutamente impertinente a invocação da primeira, para regular o procedimento estabelecido pela segunda.

O STJ segue o mesmo entendimento de Hugo Brito de Machado:

RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - COMPENSAÇÃO DE VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS A TÍTULO DE FUNRURAL COM DÉBITOS DECORRENTES DE AUTUAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA - POSSIBILIDADE - SÚMULA 213/STJ.

(...) É uníssona a jurisprudência do STJ, outrossim, ao proclamar que a compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação não necessita de prévia manifestação da autoridade fazendária ou de decisão judicial transitada em julgado para a configuração da certeza e liquidez dos créditos".

(REsp 238.727/MG, Min. Franciulli Netto, DJ 08.10.2001)

Diante dessas considerações, fica clarividente que o reconhecimento de liquidez e certeza somente é exigido na compensação prevista no art. 170 do CTN, não se estendendo

esse requisito na compensação do art. 66 da Lei 8.383/91, regulamenta os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não tendo aplicação a súmula 212 do STJ.

2.1.6 FUNDAMENTOS JURISPRUDENCIAIS

É de fundamental importância explicar que a compensação de créditos enseja a obtenção da certidão positiva com efeitos negativos:

AgRg no RECURSO ESPECIAL nº 949.498-PR (2007/0106502-1)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DO CRÉDITO COM PRECATÓRIO. EXPEDIÇÃO DE CPEN, NOS TERMOS DO ART. 206 DO CTN. POSSIBILIDADE.

1. A orientação desta Corte é no sentido de que enquanto pendente processo administrativo em que se discute a compensação do crédito tributário, o Fisco não pode negar a entrega da Certidão Positiva de Débito com Efeito de Negativa – CPD-EN ao contribuinte, conforme o art. 206 do CTN, eis que a situação configura hipóteses de suspensão da exigibilidade de crédito tributário inscrito no inciso III do art. 151 do CTN. Precedentes.
2. Agravo regimental não provido.

Ademais, faz-se necessária, para a extinção do crédito tributário, a homologação por autoridade competente:

CERTIDÃO NEGATIVA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO. – Prosseguindo o julgamento, a Turma, por maioria, decidiu que, em se tratando de lançamento por homologação, o fornecimento de certidão negativa de débito está sujeito à aprovação da compensação à autoridade competente, ele deve requerer a certidão negativa. Precedente citado: REsp 81.556-DF, DJ 2/6/1997. REsp 258.116-SC, rel. Min. Garcia Vieira, julgado em 7/12/2000.

Por fim, dois julgamentos do STJ preveem a possibilidade de compensação com crédito de tributo devido na íntegra e da compensação de débitos com precatórios.

STJ – EREsp 792.628/RS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL 2006/0200562-5 22/Set/2008 EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. COMPENSAÇÃO COM VALORES RELATIVOS À TRIBUTO. POSSIBILIDADE. EMBARGOS PROVIDOS.

1. Na atual sistemática de compensação tributária, não há como preponderar a tese da impossibilidade de compensação entre tributo e multa.
2. Considerando a amplitude conferida à expressão “crédito relativo a tributo ou contribuição” (art.74 da Lei 9.430/96), deve-se entender que ela abarca qualquer pagamento indevido feito pelo contribuinte a título de crédito tributário. Por outro lado, do exame sistemático das normas insertas no Código Tributário Nacional (arts. 113, §§1º e 3º, e 139), observa-se que crédito tributário não diz respeito apenas a tributo em

sentido estrito, mas alcança, também, as penalidades que incidam sobre ele.

3. Embargos de divergências providos.

RE no RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 26.500 - GO (2008/0051873-8) RELATORA : MINISTRA LAURITA VAZ RECORRENTE : ESTADO DE GOIÁS PROCURADOR : LUIZ HENRIQUE SOUSA DE CARVALHO RECORRIDO : FABIANTEX COMÉRCIO DE ROUPAS E AVIAMENTOS LTDA ADVOGADOS : ANDREYA NARAH RODRIGUES DOS SANTOS E OUTRO (S) LUIZ ROBERTO DE OLIVEIRA DECISÃO Vistos etc. Trata-se de recurso extraordinário interposto pelo ESTADO DE GOIÁS, com fundamento no art. 102, inciso III, alínea a, da Constituição da República, em face de acórdão assim ementado: "CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PRECATÓRIO. ART. 78, § 2º, DO ADCT. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. POSSIBILIDADE. 1. O art. 78 do ADCT, incluído pela EC30/2000, estabeleceu, para as situações nele previstas, regime especial de pagamento, outorgando-se ao ente público a faculdade de parcelar o débito do precatório em prestações anuais, iguais e sucessivas pelo prazo de até dez anos. Em contrapartida, foram conferidos ao credor meios especiais e maiores garantias de pagamento do crédito assim parcelado, a saber: (a) a permissão para" a decomposição de parcelas, a critério do credor "(§ 1º), o" poder liberatório de pagamento de tributos da entidade devedora "(§ 2º) e (c) a permissão de seqüestro da verba necessária à sua satisfação não apenas na hipótese de preterição do direito de precedência, mas também nos casos de não ser pago no vencimento ou de haver omissão na previsão orçamentária (§ 4º). Precedente do STF: RCL 2.899/SP, Tribunal Pleno, Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 02.12.2005. 2. Salvo quando atendidos no prazo e na forma do art. 100 da Constituição, os débitos fazendários de que trata o art. 78 do ADCT devem ser considerados submetidos ao regime ali previsto (Precedente: RMS 22.685/RJ, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 18.03.2008). Em caso tal, não havendo ato específico da Fazenda Pública devedora a respeito, considera-se o débito dividido em dez parcelas, número máximo previsto no dispositivo constitucional. 3. A revogação, pela Lei Estadual nº 15.316/2005, da legislação local que regulamentava a compensação de débito tributário com créditos decorrentes de precatórios judiciais (Lei Estadual nº 13.646/2000) não pode servir de obstáculo à compensação pleiteada com base no art. 78, § 2º, do ADCT, referente a parcelas de precatório já vencidas e não pagas, sob pena de negar a força normativa do referido preceito constitucional. 4. Todavia, não se afasta a competência do fisco estadual de fiscalizar a correção da compensação a ser efetuada pelo contribuinte, e, quanto ao montante utilizado nesta operação, deverão ser informados, no momento oportuno, os órgãos responsáveis pelo controle do pagamento do precatório em questão, a fim de se prevenir equívocos em seu processamento. 5. Recurso ordinário a que se dá provimento."Em suas razões, sustenta a parte Recorrente, além da repercussão geral da matéria, que esta Corte Superior de Justiça"ao considerar possível a compensação de parte dos créditos de precatório judicial cedido à recorrida com débito tributário existente junto à Fazenda Pública do Estado de Goiás, acabou por contrariar o disposto no artigo 78, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, uma vez que estabeleceu, data maxima venia, inconstitucional auto-aplicabilidade ao dispositivo mencionado" (fl. 528). Contrarrazões às fls. 549/563. O recurso extraordinário foi sobrestado, nos termos do artigo 543-B, § 1.º, do Código

de Processo Civil. É o relatório. Passo a decidir. Atendendo à solicitação da Suprema Corte, que julgou prejudicado o RE n.º 566.349-3/MG, no qual foi reconhecida a repercussão geral da matéria ora tratada, seleciono a insurgência como representativa da controvérsia, em substituição ao paradigma a ela vinculado. Presentes os pressupostos de admissibilidade, ADMITO o recurso extraordinário. Remetam-se os autos ao Supremo Tribunal Federal. Publique-se. Intimem-se. Brasília, 13 de novembro de 2014. MINISTRA LAURITA VAZ. Vice-Presidente.

CONCLUSÃO

É perceptível que os conflitos existentes e aqui apresentados encontram respostas em decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça. Ademais, é necessário que o legislador deve observar eventuais brechas nas leis para que as mesmas sejam sanadas, a fim de que não existam dúvidas em relação à aplicação das mesmas.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Método, 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. Jurisprudência. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/183572930/embargos-de-declaracao-no-agravo-regimental-no-agravo-regimental-no-recurso-especial-edcl-no-agrg-no-agrg-no-resp-1487447-rs-2014-0262388-0>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2009.

_____, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**, São Paulo: Saraiva, 1999
DIAS, Luiz Claudio Portinho. **Compensação do crédito tributário**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 3, nº 24, 21 abr. 1998. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/1344>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

FARIA, Dario. **Compensação de Crédito no Direito Tributário: uma visão doutrinária e jurisprudencial**. JurisWay. 07 abr. 2015. Disponível em: <http://jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=14594>. Acesso em: 27 abr. 2016.

FERRAGUT, Maria Rita. **Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 15. ed. - São Paulo: Malheiros, 1999.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Dialética, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 2ª ad. Porto Alegre: Livr. Do Advogado, 2008.

PEREIRA, Thiago Campos. **A compensação tributária na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça**. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 13, n. 1724, 21 mar. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/11081>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 2. ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

TAVARES, Thiago Nóbrega. **Transação extintiva do crédito tributário**. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 19, n. 3962, 7 mai. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/28179>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

VIDAL, Júlia Brilhante Portela. **Compensação por liminar após a Lei Complementar nº 104/2001**. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 17, n. 3225, 30 abr. 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/21586>>. Acesso em: 27 abr. 2016.