

## Por que a compensação não pode ser matéria de defesa?

Imagine, leitora, que o cidadão, tendo pago tributo de forma indevida, procede à compensação do crédito decorrente desse pagamento, com débito que eventualmente possua junto à mesma Fazenda Pública. O encontro de contas não é aceito pelo Fisco, e se instaura contencioso administrativo, no qual se conclui pela não compensação. O contribuinte é, na sequência, executado.



**Hugo Segundo**

professor e doutor em Direito

Suponha, ainda, que a resistência do Fisco à compensação seja ilegal (o que

não é impossível de ocorrer). Poderá o contribuinte, depois de garantir o juízo, opor embargos, afirmando que o crédito executado é indevido, porquanto decorre da ilegítima recusa, na via administrativa, de uma compensação que lhe faria jus efetuar?

A respeito do tema, o art. 16, §3.º da Lei 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais) dispõe:

*§ 3º – Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão argüidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.*

Quanto às exceções, a regra apenas estabelece em que veículo devem ser processadas, sem restringir o direito de as arguir. No que tange à reconvenção, não se proíbe a propositura de ação própria, na qual pode ser deduzida a pretensão cabível contra o Fisco: apenas se veda que isso seja feito nos embargos, ação destinada, de modo específico, a questionar a procedência da execução, e nada mais. Mas e a compensação? Qual seria o motivo da restrição, se ela for o motivo pelo qual se alega improceder a pretensão executiva?

A restrição ao uso de argumentos fundados na compensação poderia ser vista na mesma ordem de ideias daquela alusiva à reconvenção. Se o executado entende possuir crédito junto à Fazenda, o qual em momento algum foi suscitado ou invocado, os embargos não seriam o ambiente para levantar a questão, pleiteando que o Judiciário reconhecesse a existência desse crédito. Daí a vedação, *a fortiori*, a que se



debata a possibilidade de sua compensação com o débito subjacente à execução. Mas a situação é completamente diferente quando o débito é constituído, na via administrativa, por um lançamento que tem por razão de ser, por premissa, a rejeição de um encontro de contas previamente submetido ao crivo da autoridade administrativa. Se a rejeição à compensação tiver sido ilegal, e, por isso, ilegal for a cobrança do crédito que deveria ter sido extinto pelo encontro de contas, não pode o contribuinte arguir isso em sede de embargos? Por quê?

Porque a lei proíbe, diria a leitora mais legalista. Mas, seria o caso de objetar: a lei pode proibir o que quiser? Pode simplesmente vetar que certas matérias de defesa sejam utilizadas, sem que existam razões legítimas para tanto? Parece que não, sob pena de violação à própria ideia de ampla defesa, e de inafastabilidade do controle jurisdicional. Se o ato que rejeita administrativamente uma compensação, e dá início à cobrança da dívida que seria assim extinta, é ilegal, por que não pode o Judiciário sequer se pronunciar sobre isso? Por que poderia o Fisco exigir o que tem para receber, sem que o juiz sequer possa conhecer do argumento de que essa exigência é ilegal por decorrer da indevida recusa de uma compensação?

O Superior Tribunal de Justiça já entendeu de maneira mais branda o referido dispositivo legal, tendo-o como inaplicável às hipóteses nas quais o crédito executado decorre da prévia e indevida recusa de uma compensação na via administrativa:

*“(...) 1. A compensação tributária adquire a natureza de direito subjetivo do contribuinte (oponível em sede de embargos à execução fiscal), em havendo a concomitância de três elementos essenciais: (i) a existência de crédito tributário, como produto do ato administrativo do lançamento ou do ato-norma do contribuinte que constitui o crédito tributário; (ii) a existência de débito do fisco, como resultado: (a) de ato administrativo de invalidação do lançamento tributário, (b) de decisão administrativa, (c) de decisão judicial, ou (d) de ato do próprio administrado, quando autorizado em lei, cabendo à Administração Tributária a fiscalização e ulterior homologação do débito do fisco apurado pelo contribuinte; e (iii) a existência de lei específica, editada pelo ente competente, que autorize a compensação, ex vi do artigo 170, do CTN.*

*2. Deveras, o § 3º, do artigo 16, da Lei 6.830/80, proscreeve, de modo expresso, a alegação do direito de compensação do contribuinte em sede de embargos do executado.*

(...)

*4. A alegação da extinção da execução fiscal ou da necessidade de dedução de valores pela compensação total ou parcial, respectivamente, impõe que esta já tenha sido efetuada à época do ajuizamento do executivo fiscal, atingindo a liquidez e a certeza do título executivo, o que se deduz da interpretação conjunta dos artigos 170, do CTN, e 16, § 3º, da LEF, sendo certo que, ainda que se trate de execução fundada em título judicial, os embargos do devedor podem versar sobre causa extintiva da obrigação (artigo 714, VI, do CPC).*

(...)

*6. Conseqüentemente, a compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da CDA, máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos*



---

*os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizativa da citada modalidade extintiva do crédito tributário.*

(...)

*10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 1008343/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)*

Nada está dito, no acórdão, sobre a necessidade de a compensação prévia já ter sido expressamente aceita pelo Fisco. Até porque, se ela tivesse sido aceita, dificilmente se estaria diante de uma execução exigindo a quantia extinta por compensação já homologada.

Entretanto, em momento mais recente, terminou por prevalecer compreensão mais fiscalista e, com todo o respeito, inaceitável, que praticamente inviabiliza qualquer objeção fundada na invalidade do crédito que nasceu da ilegal recusa de uma compensação. Essa orientação limita a possibilidade de se invocar a compensação àquelas hipóteses em que ela já tiver sido aceita na via administrativa, e por erro, apesar disso, tiver sido proposta a execução do débito por ela previamente extinto, tornando, em nossa ótica, o art. 16, § 3.º da LEF inconstitucional. Está assim livre o caminho para o Fisco exigir o que entende ser-lhe devido, sem que o Judiciário possa sequer apreciar a questão de saber se é legítimo indeferimento da compensação que subjaz a cobrança:

(...)

*1. Na origem, trata-se de Embargos à Execução Fiscal nos quais se alegou que o débito objeto da execução se encontra extinto pelo pagamento, porquanto foi objeto de compensação com crédito válido decorrente de pagamento em duplicidade, a qual, todavia, não foi homologada pela autoridade administrativa ao argumento de que o crédito da contribuinte foi utilizado para quitação de outros débitos, não restando disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

(...)

*3. A Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.008.343/SP, sob a sistemática repetitiva do art. 543-C do CPC/1973, consolidou entendimento de que a existência de compensação pretérita e reconhecida pelo Fisco, ou mesmo judicialmente, pode ser arguida como matéria de defesa em sede de Embargos à Execução Fiscal. No voto condutor do julgado, de relatoria do eminente Ministro LUIZ FUX, registrou-se que a compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da CDA, máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizativa da citada modalidade extintiva do crédito tributário.*

*4. A extinção do débito ou a dedução de valores pela compensação total ou parcial impõe, contudo, que esse acerto de contas já tenha sido postulado e homologado à época do ajuizamento do executivo fiscal,*



*atingindo, assim, a liquidez e a certeza do título executivo, conforme se deduz da interpretação conjunta dos arts. 3º e 16 da LEF e 204 do CTN.*

*5. Logo, se a compensação apresentada pelo contribuinte não foi convalidada, resultando na inscrição em dívida ativa de valores não compensáveis, aferir o mérito dessa decisão administrativa, com vistas a convalidar o procedimento compensatório efetuado pelo contribuinte e administrativamente glosado pelo Fisco, significa, na prática, realizar a própria compensação em sede de Embargos à Execução, o que encontra óbice intransponível no referido § 3º do art. 16 da Lei 6.830/1980.*

*6. Destaca-se que essa orientação mais restritiva, favorável à Fazenda Pública, prevalece em ambas as Turmas de Direito Público, havendo reiterados julgados no sentido de que somente seria possível a alegação, em Embargos à Execução Fiscal, de compensação tributária, caso esta já tenha sido reconhecida administrativa ou judicialmente antes do ajuizamento do feito executivo, sendo vedada a utilização da ação de embargos como verdadeira impugnação ao ato administrativo que indeferiu o procedimento compensatório (AgInt no REsp 1.884.188/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/4/2021, DJe 15/4/2021; AgInt no AREsp 1.670.993/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/2/2021, DJe 1º/3/2021; AgInt no AREsp 1.054.229/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 31/8/2020, DJe 3/9/2020; AgRg no Ag 1.352.136/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/2011, DJe 2/2/2012).*

*7. Gize-se que o entendimento aqui adotado não está a afastar da análise do Poder Judiciário o ato administrativo que indeferiu a compensação pleiteada pelo contribuinte à vista de erro de códigos de arrecadação nos pedidos de revisão. Contudo, é certo que os embargos à execução não são a via adequada para a perquirição tais questões, as quais devem ser ventiladas em meio judicial próprio, eis que a execução fiscal deve caminhar "pra frente", não sendo lícito ao juiz, por força do óbice do art. 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80, homologar compensação em embargos à execução quando tal pleito foi administrativamente negado pelo Fisco (AgRg no AgRg no REsp. 1.487.447/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 12.2.2015).*

*8. Agravo Interno da contribuinte a que se nega provimento.*

*(AgInt no AgInt no AREsp 1238111/RJ, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF5), PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/08/2021, DJe 08/09/2021)*

Com todo o respeito, é equivocada a compreensão firmada no acórdão cuja ementa se acaba de transcrever. Ela faz letra morta a legislação alusiva à compensação tributária (v.g., no plano federal, o art. 74 da Lei 9.430/96), pois qualquer violação a ela é excluída da apreciação do Poder Judiciário, quando culmina com a propositura de uma execução indevida. Na verdade, não deve importar se a compensação foi deferida ou indeferida na via administrativa, pois isso implica colocar nas mãos do exequente a decisão sobre se o pressuposto da execução será passível de controle judicial ou não. É óbvio que, se a compensação tiver sido aceita pela autoridade, a execução sequer será proposta, pelo que essa nova orientação, além de atropelar o que a Corte decidiu em sede de "repetitivos", restringe o debate sobre a compensação tributária a situações praticamente impossíveis de serem verificadas.



Não há razão legítima para suprimir do controle do Poder Judiciário a tutela a uma lesão ao direito do contribuinte, só porque esse direito diz respeito à extinção de obrigações por meio de um encontro de contas que uma das partes foi provocada para aceitar mas se recusou a fazê-lo. Se não existe o crédito, ou se não há possibilidade jurídica de compensação, essa é outra questão, a ser enfrentada no julgamento dos embargos; mas suprimir a faculdade de levar esse debate ao Judiciário é contrário ao próprio direito a uma prestação jurisdicional útil.

Isso nada tem a ver com o fato de a execução dever “caminhar para frente” ou para trás. Se a demanda executiva é fruto de uma compensação indevidamente indeferida, ela não deveria ter sequer começado a andar, cabendo ao Judiciário, sim, em sede de embargos, reconhecer isso, pois a questão reside na juridicidade da constituição do crédito que se executa.

Note-se que a ofensa, decorrente desse entendimento do STJ, ao art. 5.º, XXXV, da CF/88, é clara, pois inexistente outro cenário ou ambiente processual para debater o tema, porquanto a inadequação dos embargos, em tais hipóteses, leva ao prosseguimento inaudito e irrefreável da pretensão executiva. O crédito do contribuinte até pode ser reconhecido em outra ação, assim como o direito à sua compensação, mas esta terminaria tendo de ocorrer em relação a débitos diversos: e mesmo em relação a estes, se o Fisco de novo rejeitar o encontro de contas, e indevidamente executá-los, por meio de embargos que uma vez mais não poderiam ser freados, visto que o argumento para tanto seria a prévia oposição de um encontro de contas não aceito pelo exequente. Opera-se com isso lesão à própria ideia de Estado de Direito, pois boas (e constitucionais) razões precisam ser apresentadas para se restringir a cognição de certas matérias, notadamente em demandas contra o Poder Público, e elas inexistem em relação ao art. 16, §3.º, da LEF.

## **Meta Fields**