

COMPENSAÇÃO E EXECUÇÃO FISCAL

Aldemario Araujo Castro
Procurador da Fazenda Nacional
Professor da Universidade Católica de Brasília
Mestre em Direito pela Universidade Católica de Brasília
Membro do Conselho Consultivo da Associação Paulista de Estudos Tributários
Vice-Presidente do Instituto Brasileiro de Direito Eletrônico
Ex-Coordenador-Geral da Dívida Ativa da União
Ex-Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional
Brasília, 31 de outubro de 2006

I. Introdução

A primeira impressão no trato do tema da intersecção entre a compensação e a execução fiscal é de que não há espaço para maiores digressões. Afinal, o art. 16, parágrafo terceiro, da Lei de Execução Fiscal (Lei n. 6.830, de 1980) estabelece expressamente: *“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”*.

Subsiste, entretanto, a necessidade de confirmar, com uma análise mais aprofundada, a visão inicial gerada pela norma mencionada. Ademais, a pesquisa pode conduzir a conclusão no sentido do dispositivo legal lançar alguma “fumaça” sobre aspectos e problemas significativos em torno do tema destacado.

Assim, o presente trabalho busca justamente problematizar o disposto no art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980,

para afirmar ou infirmar seus termos, para constatar a ausência de problemas jurídicos na sua definição ou para apontar a existência, por outro lado, de um conjunto de aspectos que merece enfrentamento adequado.

II. O regramento da compensação tributária na ordem jurídica brasileira

A compensação de créditos tributários tem sido tratada de forma singular no direito brasileiro. Com efeito, não se aplicam, na seara tributária, as regras definidas para a compensação no âmbito do direito privado. Nesse sentido, o Código Civil de 1916 consagrava, em seus arts. 1.009 e 1.017, respectivamente:

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

"As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda".

A Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002, veiculadora do novo Código Civil, reafirmou o instituto da compensação no seu art. 368, com redação praticamente idêntica a consagrada no código de 1916.

Paralelamente, o art. 374 do novo Código Civil inseriu na ordem jurídica uma inusitada regra sobre a compensação de créditos tributários. O comando legal apresentava o seguinte formato:

"A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo".

O aludido art. 374 do novo Código Civil não sobreviveu por muito tempo. Restou expressamente revogado pela Lei n. 10.677, de 22 de maio de 2003, em função da conversão da Medida Provisória n. 104, de 2003.

Convém registrar que a Medida Provisória n. 104, de 2003, não se enquadrava em nenhuma das hipóteses de vedação do uso de medidas provisórias, em especial aquelas introduzidas pela Emenda Constitucional n. 32, de 2001. Por outro lado, se o aludido dispositivo não tivesse sido revogado certamente não poderia ser aplicado em função do inapelável contraste com a Constituição de 1988.

As considerações sobre o antigo artigo 374 do novo Código Civil e sua supressão da ordem jurídica são extremamente relevantes justamente porque permitem delinear os contornos básicos do regramento da compensação tributária no direito brasileiro.

Com efeito, o art. 146, inciso III, alínea "b" da Carta Magna exige lei complementar para a fixação de normas gerais sobre crédito tributário. Assim, o constituinte originário determinou, para além de qualquer dúvida razoável, a existência de um regime jurídico específico para o crédito tributário, particularmente para suas formas de extinção.

O Código Tributário Nacional, editado como lei ordinária (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), cumpre as funções da lei de normas gerais do Sistema Tributário Nacional reclamada pela Constituição. Atualmente, com o *status* de lei complementar, conforme entendimento pacífico na doutrina e na jurisprudência, atende os objetivos do art. 146 do Texto Maior. Nessa linha, o Código Tributário Nacional trata, em três dispositivos distintos, da compensação. Resta, portanto, reafirmado o caráter especial e restrito desse instituto no âmbito tributário.

No art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, a compensação foi arrolada como uma das formas de extinção do crédito tributário. No art. 170 foram fixados os contornos gerais do instituto na seara tributária. Por fim, no art. 170-A, restou vedada a compensação de créditos discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado. As normas em questão apresentam os seguintes formatos:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II – a compensação;"

"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".

Nesse passo, importa destacar o aspecto fundamental da diferença entre a compensação civil e a compensação tributária. A compensação civil independe de convenção das partes e produz efeito mesmo diante de oposição ou recusa. Em suma, ela é automática e independente da vontade das partes ou pessoas envolvidas. A compensação tributária, à toda evidência, não possui o traço do automatismo. Afinal, essa última somente ocorrerá nas hipóteses e com as garantias previstas em lei autorizativa expressa.

Não pode ser oposta contra a ausência de automatismo da compensação tributária a impossibilidade do instituto sofrer modificações quando deixa a seara civil. A autonomia legislativa do direito tributário, consagrada inclusive nos arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional, viabiliza traços e efeitos específicos para a compensação tributária, assim como para a prescrição, decadência, capacidade, confissão de dívida¹, entre outros.

¹ Para esse tema, de enorme importância na mecânica de cobrança dos créditos tributários, ver, de minha autoria, o artigo Declaração e Confissão de Dívida Tributária. Disponível em: <<http://www.aldemario.adv.br/artigo3.htm>>.

O conjunto de normas jurídicas antes destacado firmou na jurisprudência e na doutrina, em caráter majoritário, as seguintes premissas:

a) o Código Tributário Nacional em seu art. 170, norma com *status* de lei complementar, conforme exigência constitucional inscrita no art. 146, abre espaço para a lei ordinária definir as hipóteses de compensação de créditos tributários líquidos e certos, vencidos ou vincendos;

b) o direito subjetivo a extinção do crédito tributário, mediante compensação, somente surge no momento, na forma e nos casos estabelecidos na lei ordinária tributária editada com fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional;

Importar destacar que a lei ordinária em questão não pode ser a lei civil geral sobre compensação. Admitir o Código Civil como marco legal para regular a compensação tributária significa abolir o regime diferenciado da compensação tributária, com exigências de liquidez, certeza e garantias, tal como “esboçado” pelo constituinte e fixado com contornos mais precisos pelo Código Tributário Nacional.

c) a ausência de lei ordinária tributária autorizativa inviabiliza a compensação tributária.

Procurando contornar a impossibilidade da compensação tributária na ausência de lei autorizativa são apresentados alguns argumentos aparentemente consistentes.

Um deles trabalha com a premissa da existência de princípios constitucionais impositores da compensação tributária, conferindo ao contribuinte um verdadeiro direito subjetivo derivado diretamente da Constituição.

O raciocínio não pode prosperar. Afinal, restaria consagrado o império da insegurança jurídica com a desconsideração do disposto no art. 146 da Constituição. Ademais, o afastamento do legislador complementar e do legislador ordinário importaria na existência de um procedimento para a compensação tributária alheio às condições e às garantias necessárias para os atos de disposição do patrimônio e do interesse públicos.

Outro argumento, escorado no princípio da isonomia ou igualdade, considera que em diversos casos já é permitida a compensação de créditos públicos. Assim, consagraria tratamento desigual (e, por conseqüência, inconstitucional) não admitir a aplicação do instituto para os detentores de créditos decorrentes da tributação ilícita ou indevida.

O raciocínio representa uma ofensa de morte ao princípio da igualdade. A rigor, procura-se dar tratamento igual aos desiguais, sentido completamente distinto da essência da garantia constitucional. Efetivamente, não podem ser aproximados, equiparados ou igualados os vários tipos de créditos detidos contra o Poder Público e tratados de formas distintas pelo legislador. Ademais, incorre em equívoco de monta aquele que invoca os princípios de forma abstrata sem se ater para as características e particularidades de cada hipótese de aplicação, para certas resistências e para derrogações nos princípios genéricos provocadas pela natureza particular do tema examinado e pela influência de outros princípios.

Destaca-se, ainda, um importante contorno constitucional do tema, impondo um tratamento especial para a compensação no âmbito tributário. Trata-se da repartição de receitas tributárias entre os entes da Federação. Percebe-se, sem a necessidade de recurso a raciocínios complexos, que a compensação de certos créditos tributários, particularmente o imposto de renda e o imposto sobre produtos industrializados, afeta a distribuição de recursos para os entes da Federação. A referida repartição de receitas não implica na

impossibilidade de compensação de créditos tributários. Entretanto, determina rigores e procedimentos específicos, refratários ao automatismo da compensação geral prevista no Código Civil.

III. O *status* normativo do art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980

O art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830 foi introduzido na ordem jurídica brasileira no dia 24 de setembro de 1980 (data da publicação da lei no Diário Oficial da União).

No exato instante da introdução da norma em questão no ordenamento jurídico brasileiro vigorava a Constituição de 1967, alterada pela Emenda n. 1, de 1969. A Lei Maior continha a seguinte disposição no parágrafo primeiro do art. 19:

“Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário”.

Assim, o regramento das hipóteses de extinção do crédito tributário demandava tratamento tão-somente por lei ordinária. O art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980, atendeu, para situação particular, a exigência constitucional da ocasião.

Com a edição da Constituição de 1988, houve significativa modificação das definições constitucionais relacionadas com a extinção de créditos tributários. Com efeito, o art. 146 da nova Carta Magna fixou:

“Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”

Portanto, impõe-se uma importante conclusão: o art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980, restou recepcionado pela atual ordem jurídico-constitucional com a força de lei complementar.

Afinal, ao tratar de uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, mesmo para vedar sua ocorrência em circunstância específica, disciplina matéria inserida na alínea “b” do inciso III do art. 146 da Constituição.

Não se perca de vista, ainda, o papel de definição uniformizadora desempenhado pela regra em questão. Trata-se, portanto, de uma norma geral, com caráter de lei nacional, aplicável a todos os entes da Federação e suas respectivas Administrações Tributárias.

IV. Os condicionamentos e as restrições presentes no regramento da compensação de créditos tributários federais

No âmbito da legislação federal existe todo um conjunto de condicionamentos e de restrições, com fundamento nas disposições do Código Tributário Nacional e, indiretamente, na Constituição, para a efetivação da compensação de créditos tributários. Destaque-se, nesse sentido, a veiculação de várias hipóteses expressas de proibição da compensação tributária. Estabelece a Lei n. 9.430, de 1996 (destaques inexistentes no original):

“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 (Redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002)

§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 (Incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição

resolutória de sua ulterior homologação (Incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)

§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: (Redação dada pela Lei n. 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação; (Incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)

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; (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei n. 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera

administrativa; e (Redação dada pela Lei n. 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei n. 11.051, de 2004)

§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. (Incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)

§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. (Redação dada pela Lei n. 10.833, de 2003)

§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento

dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no §7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no §7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei n. 10.833, de 2003)

§12. **Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:** (Redação dada pela Lei n. 11.051, de 2004)

I - previstas no §3º deste artigo; (Incluído pela Lei n. 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei n. 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n. 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n. 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei n. 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n. 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n. 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei n. 11.051, de 2004)

§13. O disposto nos §§2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no §12 deste artigo. (Incluído pela Lei n. 11.051, de 2004)

§14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de

restituição, de ressarcimento e de compensação.
(Incluído pela Lei n. 11.051, de 2004)”

As proibições destacadas, assim como a veiculada no art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980, foram postas ou consagradas pelo legislador como instrumentos de resguardo da arrecadação tributária e manutenção de certos níveis de racionalidade no manuseio de informações fiscais.

Portanto, não deve causar nenhum tipo de perplexidade jurídica a existência de vedações ao exercício da compensação tributária em casos “sensíveis”, assim entendidos pelo legislador competente, para manutenção da incolumidade de certos bens e interesses jurídicos extremamente relevantes geridos pela Administração Tributária.

V. A convivência do art. 16 da Lei n. 6.830, de 1980, com a legislação específica autorizadora da compensação tributária

Um dos temas mais interessantes na relação entre a compensação tributária e a execução judicial dos créditos fiscais reside justamente na possibilidade, ou não, de invocar o “encontro de contas” no âmbito do processo judicial referido naqueles casos ou hipóteses consagrados na legislação tributária.

A rigor, são dois os caminhos ou raciocínios possíveis:
a) reconhecer a impossibilidade de toda e qualquer compensação ser apresentada no âmbito da execução fiscal ou b) admitir a possibilidade da compensação ser

oposta no âmbito do processo judicial de execução fiscal naqueles casos ou hipóteses consagrados na legislação tributária.

O único raciocínio razoável parece ser justamente o segundo. Afinal, a primeira interpretação consagra a proibição pela proibição, a vedação pela vedação. Não parece ter sentido ou ser razoável objetar o reconhecimento da compensação no âmbito da execução fiscal em hipótese ou caso em que o “encontro de contas” está consagrado, sem problemas ou resistências, fora do executivo fiscal².

Com efeito, se a legislação tributária admite expressamente a compensação em certas hipóteses ou casos é porque o legislador, cercado dos cuidados devidos, identificou a possibilidade do instituto prosperar. Admitir a impossibilidade da compensação ser argüida é a consagração extrema e indevida da irrazoabilidade. Seria permitir a continuidade de uma cobrança judicial, com eventuais atos de constricção patrimonial, total ou parcialmente indevida.

Nesse sentido, aponta a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Eis alguns exemplos emblemáticos:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – ART. 16, §3º da LEF – INTERPRETAÇÃO – EMBARGOS DO DEVEDOR – COMPENSAÇÃO FINSOCIAL E COFINS – ARGÜIÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA – POSSIBILIDADE – PRECEDENTES.

² “Com base na exposição supracitada [Exposição de Motivos n. 233 à LEF], bem como em legislação extravagante, a doutrina, majoritariamente, se inclina pela admissibilidade da compensação se lei especial a permitir, nos termos do art. 170 do CTN”. CÂMERA, Miriam Costa Rebollo. Embargos: Compensação e Reconvenção. In: Vladimir Passos de Freitas (Coordenador). Execução Fiscal. Doutrina e Jurisprudência. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 329-330.

1. O §3º do art. 16 da Lei de Execução Fiscal veda expressamente a possibilidade de se argüir a compensação como matéria de defesa na ação de embargos do devedor. Todavia, o STJ tem permitido a flexibilidade desta regra, desde que preenchidos os requisitos legais que autorizam o encontro de contas.

2. Viabilidade da compensação entre a COFINS e o FINSOCIAL por tratar-se de tributos da mesma espécie. Iterativos precedentes.

3. Recurso especial improvido”. Recurso Especial n. 624401. 2ª Turma. Data da decisão: 21/06/2005. Relatora Ministra ELIANA CALMON

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE.

I - Está pacificado que, com a edição da Lei nº 8.383/91, regulamentando a compensação na esfera tributária, restou viabilizada a possibilidade de discutir sobre o instituto em sede de embargos à execução. Precedentes: REsp nº 613.757/RS; Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 20/09/2004; REsp nº 395.448/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 16/02/2004 e REsp nº 426.663/RS, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 25/10/2004.

II - Agravos regimentais improvidos”. Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial n. 573212. 1ª Turma. Data da decisão: 15/03/2005. Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS . ALEGAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE.

I - "Supervenientemente ao art. 16, 3º, da Lei 6.830/80, criou-se, no sistema, nova modalidade de extinção do crédito tributário, a compensação, circunstância que não pode ser desconsiderada em interpretação e aplicação atual desse dispositivo. Não pode haver dúvida que, atualmente, é admissível, como matéria de embargos, a alegação de que o crédito tributário foi extinto por uma das formas de extinção prevista em lei, nomeadamente mediante compensação ou dedução, do valor devido, com valor indevidamente recolhido em período anterior, sem prejuízo do exercício, pela Fazenda, do seu poder-dever de apurar a regularidade da dedução efetuada pelo contribuinte." (REsp nº 395.448/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 16/02/2004). Precedentes: REsp nº 426.663/RS, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 25/10/2004; REsp nº 613.757/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 20/09/2004 e REsp nº 328.616/RS, de minha relatoria, DJ de 14.06.2004.

II - Agravo regimental improvido.” Agravo Regimental no Recurso Especial n. 659068. 1ª Turma. Data da decisão: 22/02/2005. Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO.

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – DÉBITOS DA COFINS – COMPENSAÇÃO REALIZADA COM CRÉDITOS DE

FINSOCIAL - LEI 8.383/91 – EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO – LEI 6.830/80 – INAPLICABILIDADE – PRECEDENTES.

- Consoante reiterada jurisprudência desta eg Corte, a vedação contida no §3º do art. 16 da Lei 6.830/80 não atinge a pretensão de convalidar, em sede de embargos à execução fiscal, a compensação anteriormente realizada com apoio em decisão judicial transitada em julgado, com o fim de extinguir o crédito tributário.

- O direito subjetivo à compensação entre o Finsocial e a Cofins não passou a existir somente com o trânsito em julgado da decisão exarada na ação mandamental; a compensação no âmbito do lançamento por homologação, prevista no art 66 da Lei 8.383/91, não obstante a sua natureza administrativa, dispensava a prévia autorização judicial ou fiscal, exigindo-se, apenas, que os tributos fossem da mesma espécie, cabendo à Administração o controle e fiscalização do encontro de contas.

- Recurso especial conhecido e provido”. Recurso Especial n. 435717. 2ª Turma. Data da decisão: 18/11/2004. Relator Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS.

Importa, entretanto, sublinhar uma questão importantíssima na temática da intersecção entre a compensação tributária e a execução fiscal.

O executado pode apresentar ou argüir como exceção³ no processo de execução fiscal, ou em embargos, a compensação já processada, ou em curso, segundo a legislação de regência da mesma. Não pode, e este é o ponto crucial, pretender realizar a compensação no âmbito da execução fiscal ou dos embargos.

Admitir a efetivação da compensação no âmbito da execução, ou dos embargos decorrentes, significa desconsiderar o regramento e as cautelas fixadas pelo legislador ordinário, devidamente autorizado, como não poderia deixar de ser, pelo legislador complementar das normas gerais de direito tributário.

VI. Conclusões

O art. 16, parágrafo terceiro, da Lei n. 6.830, de 1980, estabelece expressamente que não será admitida compensação no âmbito da execução fiscal. Aparentemente, a norma, diante de sua taxatividade, não deixa margem para problemas ou questionamentos.

Ocorre que a legislação tributária, a exemplo do atual regramento federal sobre a compensação de créditos tributários, pode fixar, com cautelas ou garantias próprias, hipóteses ou casos de efetivação do “encontro de contas” na seara tributária.

³ A exceção de pré-executividade é instrumento processual voltado para a apreciação judicial de matéria de ordem pública, relacionada diretamente com a nulidade evidente do título ou do processo, onde não se admite dilação probatória. Na situação em discussão, o executado pode demonstrar documentalmente a compensação já efetivada ou em curso, segundo a legislação tributária autorizativa aplicável.

Não é razoável objetar o reconhecimento da compensação no âmbito da execução fiscal nos casos admitidos expressamente em lei fora do executivo fiscal.

Assim, o executado pode argüir, como exceção no processo de execução fiscal ou em embargos, a compensação já processada, ou em curso, segundo a legislação pertinente. O executado não pode, entretanto, pretender realizar a compensação no âmbito da execução fiscal ou dos embargos.