



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.213.082 - PR (2010/0177630-8)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEFICIAMENTO SANTO ANDRÉ LTDA
ADVOGADO : PEDRO HENRIQUE IGINO BORGES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). ART. 535, DO CPC, AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 73, DA LEI N. 9.430/96 E NO ART. 7º, DO DECRETO-LEI N. 2.287/86. CONCORDÂNCIA TÁCITA E RETENÇÃO DE VALOR A SER RESTITUÍDO OU RESSARCIDO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. LEGALIDADE DO ART. 6º E PARÁGRAFOS DO DECRETO N. 2.138/97. ILEGALIDADE DO PROCEDIMENTO APENAS QUANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO A SER LIQUIDADO SE ENCONTRAR COM EXIGIBILIDADE SUSPensa (ART. 151, DO CTN).

1. Não macula o art. 535, do CPC, o acórdão da Corte de Origem suficientemente fundamentado.

2. O art. 6º e parágrafos, do Decreto n. 2.138/97, bem como as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que regulamentam a compensação de ofício no âmbito da Administração Tributária Federal (arts. 6º, 8º e 12, da IN SRF 21/1997; art. 24, da IN SRF 210/2002; art. 34, da IN SRF 460/2004; art. 34, da IN SRF 600/2005; e art. 49, da IN SRF 900/2008), extrapolaram o art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, tanto em sua redação original quanto na redação atual dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005, **somente** no que diz respeito à imposição da compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN (v.g. débitos inclusos no REFIS, PAES, PAEX, etc.). **Fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o sujeito passivo, inclusive sendo lícitos os procedimentos de concordância tácita e retenção previstos nos §§ 1º e 3º, do art. 6º, do Decreto n. 2.138/97.** Precedentes: REsp. Nº 542.938 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 18.08.2005; REsp. Nº 665.953 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 5.12.2006; REsp. Nº 1.167.820 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.08.2010; REsp. Nº 997.397 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 04.03.2008; REsp. Nº 873.799 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.8.2008; REsp. n. 491342 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 18.05.2006; REsp. Nº 1.130.680 - RS Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 19.10.2010.

3. No caso concreto, trata-se de restituição de valores indevidamente pagos a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ com a imputação de ofício em débitos do mesmo sujeito passivo para os quais não há informação de suspensão na forma do art. 151, do CTN. Impõe-se a obediência ao art. 6º e parágrafos do Decreto n. 2.138/97 e normativos próprios.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Seção, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Licenciado o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Castro Meira.

Brasília (DF), 10 de agosto de 2011.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.213.082 - PR (2010/0177630-8)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEFICIAMENTO SANTO ANDRÉ LTDA
ADVOGADO : PEDRO HENRIQUE IGINO BORGES E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto com fulcro no permissivo do art. 105, III, "a", da Constituição Federal de 1988, contra acórdão que entendeu ilegal a retenção de valor a ser restituído ou ressarcido quando o contribuinte manifesta a sua discordância em procedimento de compensação de ofício, previsto no art. 73, da Lei n. 9.430/96 e art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86. O acórdão restou assim ementado (e-STJ fls. 516/520):

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. LEI N. 9.430. ART. 73. DECRETO Nº 2.138. DISCORDÂNCIA DO CONTRIBUINTE. RETENÇÃO. ILEGALIDADE.

O Decreto nº 2.138, ao dispor sobre a compensação de ofício de tributos e contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal, admitindo a retenção do valor da restituição ou do ressarcimento, até a liquidação do débito apurado pelo Fisco, desbordou dos limites da lei. O artigo 73 da Lei nº 9.430/96, ao disciplinar a compensação realizada pela Secretaria da Receita Federal em procedimentos internos, não a autoriza a proceder a retenção do crédito a ser restituído ou ressarcido ao contribuinte, ante a discordância deste.

Os embargos de declaração interpostos restaram acolhidos apenas para efeito de prequestionamento (e-STJ fls. 536/541).

Alega a recorrente que houve violação aos arts. 535, II, do CPC; art. 7º e §§ do Decreto-Lei n. 2.287/86 (com a redação dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005); art. 73, da Lei n. 9.430/96 e art. 6º, do Decreto n. 2.138/97. Afirma que a compensação de ofício, bem como a retenção dos valores a serem restituídos ou ressarcidos quando há manifestação do contribuinte contrária à compensação, são procedimentos que estão de acordo com a legislação em vigor (e-STJ fls. 551/563).

Contra-razões nas e-STJ fls. 570/585.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 588/589).

Ao verificar que o tema do recurso é repetitivo no âmbito da Primeira Seção do STJ, exarei decisão submetendo o feito a julgamento pelo novo procedimento do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, regulamentado pela Resolução STJ n. 8/2008 (e-STJ fls. 597/598).

Parecer do Ministério Público Federal pelo não provimento do recurso especial (e-STJ fls. 604/608).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.213.082 - PR (2010/0177630-8)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). ART. 535, DO CPC, AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 73, DA LEI N. 9.430/96 E NO ART. 7º, DO DECRETO-LEI N. 2.287/86. CONCORDÂNCIA TÁCITA E RETENÇÃO DE VALOR A SER RESTITUÍDO OU RESSARCIDO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. LEGALIDADE DO ART. 6º E PARÁGRAFOS DO DECRETO N. 2.138/97. ILEGALIDADE DO PROCEDIMENTO APENAS QUANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO A SER LIQUIDADO SE ENCONTRAR COM EXIGIBILIDADE SUSPensa (ART. 151, DO CTN).

1. Não macula o art. 535, do CPC, o acórdão da Corte de Origem suficientemente fundamentado.

2. O art. 6º e parágrafos, do Decreto n. 2.138/97, bem como as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que regulamentam a compensação de ofício no âmbito da Administração Tributária Federal (arts. 6º, 8º e 12, da IN SRF 21/1997; art. 24, da IN SRF 210/2002; art. 34, da IN SRF 460/2004; art. 34, da IN SRF 600/2005; e art. 49, da IN SRF 900/2008), extrapolaram o art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, tanto em sua redação original quanto na redação atual dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005, **somente** no que diz respeito à imposição da compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN (v.g. débitos inclusos no REFIS, PAES, PAEX, etc.). **Fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o sujeito passivo, inclusive sendo lícitos os procedimentos de concordância tácita e retenção previstos nos §§ 1º e 3º, do art. 6º, do Decreto n. 2.138/97.** Precedentes: REsp. Nº 542.938 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 18.08.2005; REsp. Nº 665.953 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 5.12.2006; REsp. Nº 1.167.820 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.08.2010; REsp. Nº 997.397 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 04.03.2008; REsp. Nº 873.799 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.8.2008; REsp. n. 491342 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 18.05.2006; REsp. Nº 1.130.680 - RS Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 19.10.2010.

3. No caso concreto, trata-se de restituição de valores indevidamente pagos a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ com a imputação de ofício em débitos do mesmo sujeito passivo para os quais não há informação de suspensão na forma do art. 151, do CTN. Impõe-se a obediência ao art. 6º e parágrafos do Decreto n. 2.138/97 e normativos próprios.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

VOTO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): De início, afasto a ocorrência de violação ao art. 535, do CPC. Efetivamente, o acórdão prolatado pela Corte de Origem examinou de forma suficiente a causa e se encontra respaldado em fundamentação adequada. O Poder Judiciário não está obrigado a examinar expressamente todas as teses e artigos de lei invocados pelas partes, bastando proferir julgado suficientemente fundamentado.

Em razão de prequestionamento implícito, conheço do recurso especial quanto à alegada violação ao art. 7º e §§ do Decreto-Lei n. 2.287/86 (com a redação dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005); ao art. 73, da Lei n. 9.430/96 e ao art. 6º, do Decreto n. 2.138/97.

Examino o mérito.

Diz o Código Tributário Nacional - CTN (Lei n. 5.172/66) que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo. *In litteris*:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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.

Certa é a obrigação a respeito da qual não paira dúvida sobre sua existência. **Líquida** é a obrigação certa quanto a sua existência e determinada quanto ao seu objeto. Vencida é a obrigação que já pode ser exigida, ou seja, **exigível**. Regra geral, a compensação somente pode ocorrer entre dívidas certas, líquidas e exigíveis, tal é a disciplina do art. 369, do Código Civil de 2002 (antigo art. 1010, do CC/16) ao estabelecer que a compensação se efetua entre dívidas líquidas e vencidas. Veja-se:

Art. 369. A compensação efetua-se entre dívidas líquidas, **vencidas** e de coisas fungíveis.

No caso da compensação tributária, o CTN dispensou a exigibilidade do crédito do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contribuinte ao permitir que ele compensasse crédito **vincendo** na forma da lei. No entanto, a exigibilidade não foi dispensada para os créditos tributários, que deverão ser sempre certos, líquidos e exigíveis para participarem de uma compensação.

Pois bem, rege o Decreto-Lei n. 2.287/86 que a Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRF, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, **deverá compensar de ofício** (ato vinculado) o valor a ser ressarcido ou restituído, com eventuais débitos do contribuinte beneficiado pela restituição ou ressarcimento. Transcrevo:

Decreto-Lei n. 2.287/86 (redação original)

Art 7º A Secretaria da Receita Federal, antes de proceder a **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.

§ 2º O Ministério da Fazenda disciplinará a compensação prevista no parágrafo anterior.

A compensação de ofício surgiu, portanto, como uma imposição legal ao Fisco Federal e sem a limitação para a compensação entre tributos de mesma espécie, pois na sua feitura a SRF deve obedecer ao art. 163, do CTN, que estabelece de forma subsidiária as normas de imputação em pagamento próprias do Direito Tributário, a saber:

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

A compensação voluntária somente passou a existir com a publicação do art. 66, da Lei 8.383/91 (alterado pela Lei n. 9.069/95), que autorizou a realização da compensação tributária diretamente pelo contribuinte, desde que para pagamento de débitos de períodos seguintes de tributos de mesma espécie daqueles que seriam restituídos, excepcionando as regras de imputação do art. 163, do CTN. O artigo de lei permitiu ao contribuinte também optar pelo pedido de restituição, situação na qual permaneceria aplicável o art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86 (compensação de ofício), a impedir a restituição enquanto o contribuinte fosse devedor da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Fazenda Nacional por crédito certo, líquido e exigível. *Ipsis verbis*:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 2º **É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.** (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

Desse modo, permaneceu aplicável no período de vigência do art. 66, da Lei 8.383/91, a imposição da compensação de ofício para os casos em que o contribuinte optou por pedido de restituição ou nas situações em que foi constatado crédito seu por restituição ou ressarcimento sem qualquer utilização voluntária por si efetuada.

Posteriormente, a sistemática de compensação voluntária recebeu alterações pela Lei n. 9.430/96, e, para disciplinar internamente a forma como se daria dentro da contabilidade pública a compensação de ofício prevista no Decreto-Lei n. 2.287/86, entre tributos de espécies diversas, já que possuem destinações constitucionais distintas, foi publicado o art. 73, da Lei n. 9.430/96. Disse o prelado artigo de lei:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em **procedimentos internos** à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Dentro da mesma Lei n. 9.430/96 foi originalmente publicado também o art. 74, que permitiu ao contribuinte efetuar requerimento a fim de excepcionar as regras de imputação em pagamento previstas para a compensação de ofício (art. 163, do CTN) para quitar débitos de seu interesse fora daquela ordem de imputação e agora também de outros tributos que não fossem de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mesma espécie. Transcrevo:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a **requerimento do contribuinte**, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de **quaisquer tributos e contribuições** sob sua administração.

A sistemática vigorou até o advento da Medida Provisória n. 66/2002 (convertida na Lei n. 10.637/2002) que realizou alterações no art. 74, da Lei n. 9.430/96 para criar a Declaração de Compensação, onde foi facultado ao contribuinte escolher os débitos e créditos próprios que pretende compensar. No entanto, em que pesem as sucessivas alterações legislativas, sempre foi preservada de forma subsidiária a compensação de ofício prevista no Decreto-Lei n. 2.287/86 quando a SRF identificar valor a ser restituído ou ressarcido ao contribuinte que não houver sido voluntariamente compensado com qualquer débito seu.

Sendo assim, dos artigos de lei citados extrai-se que **a restituição ou o ressarcimento de tributos, por força do Decreto-Lei n. 2.287/86, sempre esteve legalmente condicionada à inexistência de débitos certos, líquidos e exigíveis por parte do contribuinte, sendo dever da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRF efetuar de ofício a compensação sempre que o contribuinte não o fizer voluntariamente.** Nessa linha de entendimento, foi publicado o Decreto n. 2.138/97, que determinou fosse efetuada a notificação ao sujeito passivo antes da feitura da compensação de ofício a fim de que ele exercesse o direito que o art. 74, da Lei n. 9.430/96, em sua redação original, lhe permitiu. *Verbo ad verbum:*

Decreto n. 2.138/97

Art. 6º A compensação poderá ser efetuada de ofício, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração.

§ 1º **A compensação de ofício será precedida de notificação ao sujeito passivo para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.**

§ 2º Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, a Unidade da Secretaria da Receita Federal efetuará a compensação, com observância do procedimento estabelecido no art. 5º.

§ 3º **No caso de discordância do sujeito passivo, a Unidade da Secretaria da Receita Federal reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado.**

Com efeito, o Decreto n. 2.138/97, ao determinar a notificação prévia do contribuinte



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

para se manifestar a respeito do procedimento de compensação de ofício, criou uma verdadeira liberalidade, um benefício ao devedor, já que a legislação em vigor aqui examinada jamais condicionou a compensação de ofício a qualquer notificação prévia, muito menos à concordância do sujeito passivo, pois a compensação de ofício se trata de comando impositivo da lei à Administração Tributária Federal sempre que não houver compensação voluntária pelo sujeito passivo.

Nessa linha, relevante observar que o objetivo do Decreto n. 2.138/97, ao estabelecer a obrigatoriedade da notificação prévia, foi o de direcionar situações que ensejariam a compensação de ofício para o caminho da compensação voluntária, oportunizando ao devedor indicar os débitos que tem preferência por liquidar.

Outrossim, tal procedimento de notificação é salutar, pois traz o benefício de prevenir litígios administrativos e judiciais que naturalmente adviriam de uma compensação efetuada com o desconhecimento do contribuinte. À toda evidência, podem existir créditos tributários que o contribuinte entende por ilegítimos e que pretende discutir administrativamente ou judicialmente. Nesse contexto, a intenção do ato normativo foi a de que o contribuinte tomasse o rumo proposto pelo art. 74, da Lei n. 9.430/96, em sua redação original, que lhe permitia efetuar requerimento a fim de escolher os débitos a serem quitados.

É por tais motivos que foi possível ao Decreto n. 2.138/97 prever que o silêncio do contribuinte é considerado como aquiescência ao procedimento de compensação de ofício, pois não fez uso da oportunidade que lhe foi dada (art. 6º, §1º). Da mesma forma, foi possível prever que a discordância do procedimento permite a retenção do valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado (art. 6º, §3º). Ora, "*Cui licet quod est plus, licet utique quod est minus*" - "*Quem pode o mais, pode o menos*". Se o Fisco Federal por lei já deveria (ato vinculado) efetuar a compensação de ofício diretamente, à toda evidência também deve reter (ato vinculado) o valor da restituição ou ressarcimento até que todos os débitos certos, líquidos e **exigíveis** do contribuinte estejam liquidados. O que não é admissível é que o sujeito passivo tenha débitos certos, líquidos e exigíveis e ainda assim receba a restituição ou o ressarcimento em dinheiro. Isto não pode. A lei expressamente veda tal procedimento ao estabelecer a compensação de ofício como ato vinculado quando faz uso das expressões "deverá verificar" e "será compensado" (art. 7º e §1º, do Decreto-Lei n. 2.287/86).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Nessa toada, a jurisprudência do STJ admite a legalidade dos procedimentos de compensação de ofício, desde que os créditos tributários em que foi imputada a compensação não estejam com sua exigibilidade suspensa em razão do ingresso em algum programa de parcelamento, ou outra forma de suspensão da exigibilidade prevista no art. 151, do CTN, ressalvando que a penhora não é forma de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Por ambas as Turmas que têm por competência julgar temas de Direito Tributário, transcrevo:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO DE DÉBITO. ART. 4º DA Nº 9.363/93. CONDICIONAMENTO À INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS. ART. 7º DO DECRETO-LEI Nº 2.287/86 e ARTS. 73 E 74 DA LEI Nº 9.430/96.

I - Nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.287/86 e dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, somente é possível a restituição em dinheiro de créditos prêmio de IPI na exportação, caso esta seja precedida de compensação pelo Fisco de eventuais débitos do contribuinte pelo Fisco.

II - Recurso especial improvido (REsp. Nº 542.938 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 18.08.2005).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTOS FEDERAIS INCIDENTES SOBRE A IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. CONDICIONAMENTO À INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS. ART. 7º DO DECRETO-LEI N. 2.287/86 e ARTS. 73 E 74 DA LEI N. 9.430/96. COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ.

1. Nos termos do art. 1º do Decreto-Lei n. 2.287/86 e dos arts. 73 e 74 da Lei n. 9.430/96, somente é possível a restituição em dinheiro de impostos federais incidentes sobre a importação, caso esta seja precedida de compensação pelo Fisco de eventuais débitos do contribuinte.

2. Não é possível, em sede de recurso especial, analisar questão relativa a certeza e liquidez de suposto débito do contribuinte a título de IOF se, para tanto, for necessário reexaminar os elementos fáticos-probatórios considerados para o deslinde da controvérsia. Inteligência da Súmula n. 7/STJ.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido (REsp. Nº 665.953 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 5.12.2006).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. RESSARCIMENTO E RESTITUIÇÃO. NÃO-OBRIGATORIEDADE DE PRÉVIA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO COM DÉBITO PARCELADO. ILEGALIDADE DO ART. 34, §1º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 600/2005. .

1. O art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, não diz que os débitos parcelados devem necessariamente ser objeto de compensação de ofício com valores a serem objeto de restituição ou ressarcimento.

2. Na compreensão desta Corte, se há a suspensão da exigibilidade na forma do art. 151, do CTN, não há previsão legal para impor a compensação de ofício ao contribuinte. Essa imposição somente abrange os débitos exigíveis. Sendo assim, o procedimento previsto no art. 34, §1º, da Instrução Normativa



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SRF n. 600/2005, que condiciona o ressarcimento à quitação do débito parcelado mediante compensação de ofício, transborda o disposto no artigos 73, da Lei n. 9.430/96, art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, e art. 6º, do Decreto n. 2.138/97, apresentando-se ilegal.

3. Recurso especial não-provido (REsp. Nº 1.167.820 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.08.2010).

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PARCELAMENTO.

1. Os débitos incluídos em liquidação parcelada não devem ser considerados como vencidos para o fim da inclusão em compensação solicitada pelo contribuinte.

2. A homenagem ao princípio da legalidade não autoriza que, caracterizada a situação acima enfocada, a administração tributária inclua o débito parcelado para ser liquidado por compensação.

3. **O débito tributário incluído no REFIS sujeita-se, necessariamente, a ter sua exigibilidade suspensa.**

4. **Impossibilidade de o Fisco reter valores constantes no REFIS, não-vencidos, para serem liquidados em regime de compensação.**

5. Certidão expedida com base no art. 206 do CTN tem os mesmos efeitos da negativa de débitos.

6. Recurso da Fazenda Nacional não-provido (REsp. Nº 997.397 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 04.03.2008).

TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO IMPLÍCITO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PELA SECRETARIA DE RECEITA FEDERAL DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE PIS A SEREM RESTITUÍDOS EM REPETIÇÃO DE INDÉBITO, COM VALORES DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS CONSOLIDADOS NO PROGRAMA REFIS. IMPOSSIBILIDADE. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ART. 163 DO CTN. NÃO-APLICAÇÃO.

1. Afasto a alegada violação ao art. 535, II, do Código de Processo Civil, uma vez que o acórdão guerreado se pronunciou de forma clara e suficiente sobre as questões que lhe foram apresentadas, ainda que de forma contrária às pretensões da recorrente.

2. Não é necessária a expressa alusão às normas tidas por violadas, desde que o aresto guerreado tenha se manifestado, ainda que implicitamente, sobre a tese objeto dos dispositivos legais tidos por violados, no caso dos autos, os arts. 7º, *caput*, e §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 2.287/86 e 163 do Código Tribunal Nacional.

3. Esta Corte vem adotando entendimento no sentido de **não ser possível que a Secretaria de Receita Federal proceda à compensação de ofício de valor a ser restituído ao contribuinte em repetição de indébito, com o valor do montante de débito tributário consolidado no Programa REFIS, visto que os débitos incluídos no referido programa tem sua exigibilidade suspensa.**

4. O disposto no art. 163 do CTN, que pressupõem a existência de débito tributário vencido para que se proceda a compensação, não é aplicável ao caso, pois o valor do débito tributário consolidado no REFIS, além de ter sua exigibilidade suspensa, será pago de acordo com o parcelamento estipulado, sendo opção do contribuinte compensar os valores dos créditos tributários a serem restituídos em repetição de indébito, com os débitos tributários consolidados no Programa Refis.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido (REsp. Nº 873.799 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.8.2008).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CRÉDITOS DE IPI. DÉBITOS INSCRITOS NO REFIS. COMPENSAÇÃO. FACULDADE DO CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE DO ART. 163 DO CTN.

1. **O art. 163 do CTN pressupõe a existência de débito tributário vencido, o que justifica a imputação ao pagamento imposta pela autoridade fiscal. Situação diversa é a que corresponde à compensação de créditos de IPI com débitos do contribuinte que estão sendo pagos no programa de recuperação fiscal - Refis.**

2. A legislação de regência não obriga o contribuinte a compensar os valores de créditos escriturais do IPI com débitos consolidados inscritos no Refis.

3. Recurso especial não-provido (REsp. n. 491342 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 18.05.2006).

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PELA SECRETARIA DE RECEITA FEDERAL DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE PIS E COFINS A SEREM RESTITUÍDOS EM REPETIÇÃO DE INDÉBITO, COM VALORES DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS CONSOLIDADOS NO PROGRAMA PAES. IMPOSSIBILIDADE. ART. 151, VI, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IN'S SRF 600/2005 E 900/2008. EXORBITÂNCIA DA FUNÇÃO REGULAMENTAR.

1. Os créditos tributários, objeto de acordo de parcelamento e, por isso, com a exigibilidade suspensa, são insuscetíveis à compensação de ofício, prevista no Decreto-Lei 2.287/86, com redação dada pela Lei 11.196/2005.

(Precedentes: AgRg no REsp 1136861/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2010, DJe 17/05/2010; EDcl no REsp 905.071/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/05/2010, DJe 27/05/2010; REsp 873.799/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/08/2008, DJe 26/08/2008; REsp 997.397/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 17/03/2008)

2. **O art. 7º do Decreto-lei 2.287/86**, com a redação dada pela Lei 11.196/2005, prescreveu a possibilidade de compensação, pela autoridade fiscal, dos valores a serem restituídos em repetição de indébito com os débitos existentes em nome do contribuinte:

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.*

§ 2º Existindo, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

débito.

§ 3º Ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo."

3. A **IN SRF 600/2005**, com arrimo no § 3º, do art. 7º, do referido Decreto-Lei, ampliou o cabimento da compensação de ofício prevista no § 1º, que passou a encartar também os débitos parcelados, *verbis*:

"Art. 34. Antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional relativo aos tributos e contribuições de competência da União, a autoridade competente para promover a restituição ou o ressarcimento deverá verificar, mediante consulta aos sistemas de informação da SRF, a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da SRF e da PGFN.

*§ 1º Verificada a existência de débito, **ainda que parcelado**, inclusive de débito já encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União, de natureza tributária ou não, ou de débito consolidado no âmbito do Refis, do parcelamento alternativo ao Refis ou do parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684, de 2003, o valor da restituição ou do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício."*

4. A **IN SRF 900/2008**, por seu turno, revogando a Instrução Normativa anterior, dilargou ainda mais a hipótese de incidência da compensação de ofício, para abranger os débitos fiscais incluídos em qualquer forma de parcelamento, *litteris*:

"Art. 49. A autoridade competente da RFB, antes de proceder à restituição e ao ressarcimento de tributo, deverá verificar a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da RFB e da PGFN.

*§ 1º Verificada a existência de débito, **ainda que consolidado em qualquer modalidade de parcelamento**, inclusive de débito já encaminhado para inscrição em Dívida Ativa, de natureza tributária ou não, o valor da restituição ou do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício."*

5. A previsão contida no art. 170 do CTN confere atribuição legal às autoridades administrativas fiscais para regulamentar a matéria relativa à compensação tributária, dès que a norma complementar (consoante art. 100 do CTN) não desborde do previsto na lei regulamentada.

6. Destarte, as normas insculpidas no art. 34, *caput* e parágrafo primeiro, da **IN SRF 600/2005**, revogadas pelo art. 49 da **IN SRF 900/2008**, encontram-se eivadas de ilegalidade, porquanto exorbitam sua função meramente regulamentar, ao incluírem os débitos objeto de acordo de parcelamento no rol dos débitos tributários passíveis de compensação de ofício, afrontando o art. 151, VI, do CTN, que prevê a suspensão da exigibilidade dos referidos créditos tributários, bem como o princípio da hierarquia das leis.

7. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede qualquer ato de cobrança, bem como a oposição desse crédito ao contribuinte. É que a suspensão



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da exigibilidade conjura a condição de inadimplência, conduzindo o contribuinte à situação regular, tanto que lhe possibilita a obtenção de certidão de regularidade fiscal.

8. Recurso especial desprovido (REsp. Nº 1.130.680 - RS Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 19.10.2010).

De forma isolada, no sentido de admitir a legalidade da compensação de ofício mesmo quando o débito a ser compensado se encontra com exigibilidade suspensa, *in litteris*:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO DE DÉBITO. ART. 4º DA LEI Nº 9.363/96. CONDICIONAMENTO À INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS. ART. 7º DO DECRETO-LEI Nº 2.287/86 e ARTS. 73 E 74 DA LEI Nº 9.430/96. PARCELAMENTO. LEGITIMIDADE DA RETENÇÃO PREVISTA NO ART. 6º, § 3º, DO DECRETO Nº 2.138/97.

I - Nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.287/86 e dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, somente é possível a restituição em dinheiro de créditos prêmio de IPI na exportação, caso esta seja precedida de compensação pelo Fisco de eventuais débitos do contribuinte pelo Fisco. Precedente: REsp nº 542.938/RS, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 07.11.2005.

II - De acordo com o § 3º do art. 6º do Decreto nº 2.138/97: "a Unidade da Secretaria da Receita Federal reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado", sendo legítima a sua aplicação à hipótese em tela, haja vista que o mero parcelamento do débito não constitui forma de extinção do crédito tributário.

III - Recurso especial provido (REsp. Nº 768.689 - RN, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 27.02.2007).

No exame da jurisprudência, observo que o REsp. n. 938.097 - PR, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 19.02.2008, comumente citado de forma errônea como posicionamento desta Casa em relação ao tema, não apreciou o mérito da questão, pois o recurso não foi conhecido em razão da aplicação da Súmula n. 283/STF, na forma do voto-vista proferido pelo Min. Teori Zavascki. Em razão de o relator ter mantido seus fundamentos apenas corrigindo o dispositivo, aquele julgado acabou por trazer ementa equivocada que não diz respeito efetivamente ao que foi ali apreciado. Transcrevo, *in litteris*:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DIREITO DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE DO FISCO REALIZA-LÁ DE OFÍCIO. RETENÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. Inexiste dispositivo legal autorizando a Fazenda Nacional a proceder compensação tributária de ofício e, em caso de não-concordância do contribuinte com os valores encontrados, proceder a retenção dos respectivos créditos.

2. O Decreto 2.138, de 29.01.97, em seu art. 6º, extrapolou a sua função regulamentadora.

3. A compensação é regida por dispositivos que consagram ser um direito do contribuinte, a quem lhe é outorgado a opção de realizá-la ou não.

4. A homenagem ao princípio da legalidade tributária não autoriza a prática de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

compensação de ofício pelo fisco e a retenção de créditos do contribuinte.

5. Recurso especial não-conhecido (REsp. n. 938.097 - PR, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 19.02.2008).

Voltando à evolução legislativa, atualmente, o mencionado Decreto-Lei n. 2.287/86 está em vigor com as alterações recebidas por parte da Lei n. 11.196/2005 somente para sua adequação às novas competências e nova denominação atribuídas à SRF pela Medida Provisória n. 258/2005 que, muito embora tenha perdido a eficácia, foi sucedida pela Lei n. 11.457/2007. Transcrevo a redação do decreto-lei ainda em vigor com as alterações efetuadas, *in verbis*:

Decreto-Lei n. 2.287/86 (redação dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da **restituição** ou **ressarcimento** será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Existindo, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às **contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição** e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º **Ato conjunto** dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRF, os procedimentos aqui descritos foram disciplinados pelas seguintes instruções normativas: arts. 6º, 8º e 12, da IN SRF 21/1997; art. 24, da IN SRF 210/2002; art. 34, da IN SRF 460/2004; art. 34, da IN SRF 600/2005; art. 49, da IN SRF 900/2008.

Desta forma, o art. 6º e parágrafos, do Decreto n. 2.138/97, e instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que regulamentam a compensação de ofício no âmbito da Administração Tributária Federal, extrapolaram o art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, tanto em sua redação original quanto na redação atual dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005, **somente** no que diz respeito à imposição da compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN (v.g. débitos inclusos no REFIS, PAES, PAEX, etc.). Fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

sujeito passivo, inclusive sendo lícitos os procedimentos de concordância tácita e retenção previstos nos §§ 1º e 3º, do art. 6º, do Decreto n. 2.138/97.

No caso concreto, trata-se de restituição de valores indevidamente pagos a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ com a imputação de ofício em créditos tributários, não havendo informação de suspensão na forma do art. 151, do CTN. Impõe-se a obediência ao art. 6º e parágrafos do Decreto n. 2.138/97.

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso especial para reconhecer, *in casu*, a legalidade dos procedimentos previstos no art. 6º e parágrafos do Decreto n. 2.138/97 e normativos próprios.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2010/0177630-8 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.213.082 / PR

Número Origem: 200570060038500

PAUTA: 10/08/2011

JULGADO: 10/08/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEFICIAMENTO SANTO ANDRÉ LTDA
ADVOGADO : PEDRO HENRIQUE IGINO BORGES E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. MARCELO GATTO SPINARDI, pela recorrente, e PEDRO HENRIQUE IGINO BORGES, pela recorrida.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Seção, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Francisco Falcão, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Licenciado o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.