



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

PARECER
PGFN/CAT Nº 1579 /2013

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique qualquer grau de sigilo. LAI – Artigo 6º, Inciso I e Arts. 23 e 24 da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012.

Precatório. §§ 13 e 14 do art. 100 da CF. Cessão. Compensação tributária. Art. 170 do CTN. Impossibilidade. Ausência de legislação autorizativa.

Relatório

A pessoa jurídica Cotril Motors Ltda apresentou à Advocacia-Geral da União comunicação de cessão de direito creditório, com base no art. 100, §§ 13 e 14 da Constituição Federal. Relata que adquiriu, mediante cessão, o valor de R\$ 142.906,73 de Cláudio Dantas Engenharia Financeira Ltda, o qual já havia adquirido, também por cessão, de Borborema Agro Industrial Ltda, direitos creditórios reconhecidos nos autos do processo judicial n. 90.0001943-5, em trâmite na 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal.

2. O comunicante pretende utilizar o crédito adquirido em compensação com o débito fiscal consolidado nos autos do processo administrativo n. 10120.723320/2012-71.

3. Verifica-se que o processo n. 90.0001943-5 cuida de ação ajuizada em face da União, na qualidade de sucessora do Instituto do Açúcar e do Alcool, objetivando a indenização por danos patrimoniais sofridos em face da fixação de preços do açúcar e do álcool, no período de março/1985 a junho/1992, em valores inferiores aos definidos pelos critérios da Lei nº 4.870/65.

4. O documento de fls. 21/22 é um contrato particular de cessão, irrevogável e irretratável, da fração de 0,75% da totalidade dos direitos creditórios de Borborema Agro Industrial Ltda à Cláudio Dantas Engenharia Financeira Ltda.

5. Às fls. 24/26, é juntado aos autos o demonstrativo de cálculos da contadoria do Juízo, datado em 09 de março de 2000, para comprovar o crédito de R\$ 7.218.399,64 em favor de Borborema Agro Industrial Ltda. À fl. 27, o referido montante é atualizado, em 06 de junho de

2013, por um aplicativo disponibilizado pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios, para simples verificação, e totaliza R\$ 31.090.920,98.

6. Às fls. 28/30, consta o instrumento particular de cessão firmado entre a empresa Cláudio Dantas Engenharia Financeira Ltda e Cotril Motors Ltda, ora comunicante, por meio do qual houve a transferência dos direitos creditórios no valor total de R\$ 142.906,73.

7. O crédito que se pretende compensar, albergado pelo processo administrativo n. 10120.723320/2012-71, foi inscrito em Dívida Ativa da União, em 14 de dezembro de 2011, sob o n. 39937520-1, cuida de contribuições previdenciárias e está em cobrança judicial, desde 13 de fevereiro de 2012 (fls. 31/32).

8. Em 09 de março de 2012, a empresa Cotril Motors Ltda requereu parcelamento simplificado do referido débito, nos termos da Lei nº 10.522/2002, o qual foi concedido e formalizado em 15 de maio de 2012. (fls. 33/48). Não há nos autos comprovação do regular pagamento das parcelas.

9. É o relatório.

Da análise da questão

10. Não obstante tratar-se de caso concreto, é possível extrair tese jurídica subjacente à questão, motivo pelo qual é conveniente o enfrentamento da matéria em atenção à competência regimental fixada pela Portaria MF nº 257, de 23 de junho de 2009.

11. Em suma, segundo se pode extrair do processo administrativo que deu origem a este opinativo, alguns contribuintes realizam negócio jurídico de cessão de créditos reconhecidos judicialmente, com ou sem a expedição de precatórios, e pretendem compensar tais créditos cedidos com os débitos relativos a tributos devidos à União.

Da cessão de créditos de precatórios

12. A nova sistemática dos precatórios inaugurada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009, prevê a possibilidade de cessão de precatórios expedidos, a saber:

“Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

(...)

§ 13. O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º. (Incluído pela

Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 14. A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009)."

13. A Emenda Constitucional nº 30, de 2000, já inserira a possibilidade de cessão de créditos de precatórios. O art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias dispõe:

"Art. 78. Ressalvados os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o art. 33 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações e os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo, os precatórios pendentes na data de promulgação desta Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão dos créditos."

14. Toda a análise da possibilidade de cessão de precatórios parte do pressuposto de que o precatório já foi realmente expedido, ou seja, trata-se de cessão de crédito de precatórios vencidos e não pagos. Situação característica da mora da Fazenda Pública no que concerne à liquidação de sua obrigação estampada numa decisão judicial formada a coisa julgada¹.

15. A cessão de créditos reconhecidos judicialmente, mas ainda em fase de execução de julgado, e, portanto, anterior à emissão do precatório respectivo, deve ser tratada como negócio jurídico particular sem o condão de ser oposto à Fazenda Nacional, nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional.

Da cessão do crédito

16. A análise do negócio jurídico de cessão de créditos não será objeto deste Parecer, por extrapolar a competência regimental desta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários. Todavia, interessante deixar registrado alguns pontos que facilitarão na análise da matéria tributária posta.

17. É certo que a cessão de crédito é um negócio jurídico, oneroso ou gratuito, em que o sujeito ativo da relação obrigacional transfere a sua titularidade a um terceiro, com ou sem anuência do devedor. O instrumento de transmissão do crédito é marcado pela bilateralidade da sua firmação, de modo que o credor, chamado de cedente, confere a um terceiro, denominado cessionário, o crédito da relação obrigacional que o devedor, cedido, deverá, obviamente, adimplir.

18. Com o advento do Código Civil Brasileiro de 2002, a cessão de crédito encontra previsão no art. 286, que dispõe:

¹ ABRÃO, Carlos Henrique apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário a luz da doutrina e da jurisprudência. 5 ed. rev. atual. Porto Alegre: ESMARF, 2003. P. 1012.

“O credor pode ceder o seu crédito, se a isto não se opuser a natureza da obrigação, a lei, ou a convenção com o devedor; a cláusula proibitiva da cessão não poderá ser oposta ao cessionário de boa-fé, se não constar do instrumento da obrigação.”

19. A cessão tem natureza dispositiva, ou seja, é possível sempre que a isto não se oponha a natureza da obrigação, da lei ou da convenção².

20. Quando a cessão tem como objeto créditos definidos em título judicial, os poderes do credor estão balizados pelas questões definidas nos autos judiciais³. Ademais, “como se trata de crédito em execução judicial, tal negócio jurídico, para que surta efeitos, precisa, antes, passar pela homologação judicial, até porque, consoante ensinamento de Amílcar de Castro, caso não se verifique a habilitação, com deferimento, pelo juízo da execução, do cessionário no processo, ‘o litígio continua com o antigo credor, tal como se não houvesse cessão ou subrogação’⁴”.

21. Assim, resta como indispensável a homologação judicial da cessão de créditos definidos em título judicial já transitado em julgado, mas ainda antes da expedição do precatório respectivo.

Da impossibilidade de compensação tributária com precatórios

22. Apesar da incontestável possibilidade de cessão de precatórios, a utilização desses créditos para compensação tributária não tem amparo legal e não pode ser realizada.

23. A compensação tributária é modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional. Os arts. 170 e 170-A trazem as regras gerais de aplicação do instituto remetendo à lei a possibilidade de autorizar, com as condições e garantias que dispuser, o encontro de contas do sujeito passivo com a Fazenda Pública de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Roque Carrazza afirma que “em nosso sistema normativo, só há espaço, no que concerne ao Direito Tributário, à compensação legal (atendidas as condições e garantias que a própria lei estipular”⁵.

24. Vale conferir trecho do Parecer PGFN/CAT/Nº 1240/2011 que bem esclarece sobre a compensação tributária, nestes termos:

“A compensação tributária, modalidade de extinção do crédito tributário, em linhas gerais é tratada pelo Código Tributário Nacional. É uma alternativa que a lei dispõe ao sujeito passivo que seja titular de crédito tributário contra a Fazenda Pública e pretenda, mediante encontro de

² MELLO, Eduardo Brigidi de. A cessão de precatórios e a compensação de tributos federais. Revista de Estudos Tributários, Ano VII, nº 41, jan-fev 2005. P. 5-16.

³ CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. Mercado de precatórios e crédito tributário. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 2008. P. 35.

⁴ Idem. P. 37

⁵ Carrazza, Roque Antônio; Bottallo, Eduardo Domingos. Créditos-prêmio do IPI adquiridos por cessão – possibilidade de compensação com débitos fiscais do cessionário com base em decisão judicial definitiva. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 164, maio/2009. P. 96-106.

contas, quitar o seu débito. Pressupõe créditos tributários líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública competente para o tributo que se pretende compensar:

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.

A compensação, no entanto, não se realiza apenas com a existência de créditos a receber e débitos a recolher, há que ser admitida por lei. Conforme ensina Luciano Amaro, se o crédito contra o Fisco corresponder a tributo recolhido indevidamente, o instituto da compensação é uma alternativa para o pedido de restituição, na medida em que a lei o admita, nos termos do art. 170, do CTN.⁶

A extinção das obrigações integra o rol das normas gerais de direito tributário sob reserva de lei complementar, conforme resguarda o art. 146, III, da Constituição Federal. O Código Tributário Nacional com status de lei complementar traz a regra geral para a compensação, que, no entanto, dependerá de lei específica que a autorize com poderes de estabelecer condições e limites ao seu gozo e exercício.

É o que preleciona a doutrina majoritária. Na acurada visão de Leandro Paulsen, o art. 170, por si só, não gera direito subjetivo à compensação. O Código Tributário simplesmente permite ao legislador ordinário de cada ente político autorizar por lei própria a compensação entre créditos tributários da Fazenda Pública e do sujeito passivo contra ela.⁷

25. Também, o Parecer PGFN/CAT/Nº 2093/2011 explana sobre o instituto jurídico e não deixa margens para indagações:

“161. Conforme já apontando, a compensação tributária do sistema normativo brasileiro não constitui um direito incondicionado do contribuinte. A sua fruição não prescinde de prévia constituição estatal, ou, ao menos, não dispensa a homologação estatal da constituição do direito pelo particular. É o que decorre da interpretação sistemática da Constituição Federal, dos artigos 156, 170 e 170-A, do CTN, bem como da Lei Nº 9.430, de 1996 e Instruções Normativas correlatas.

162. Pois bem. As modalidades de compensação presentes no sistema normativo vigente podem ser divididas, segundo o critério da iniciativa, em dois grupos: a) compensação de ofício ou sob iniciativa da Administração, prevista no art. 170, do CTN e permitida pelo art. 7º do Decreto-Lei Nº 2.287, de 23 de julho de 1986⁸; art. 73, da Lei Nº 9.430, de 1996⁹; e, §§ 9º e

⁶ Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, ed. Saraiva, 15ª ed., 2009, p. 429.

⁷ Paulsen, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, ed. Livraria do Advogado, 11ª ed., 2009, p. 1150.

⁸ Decreto-lei Nº 2.287, de 23 de julho de 1986

⁹ 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)

10 do art. 100 da CF, regulamentados pelos artigos 30 a 44 da Lei Nº 12.431, de 2011; b) compensações de iniciativa do contribuinte ou “compensação no regime de lançamento por homologação”, prevista nos artigos 170 e 170-A do CTN e autorizada pelo art. 74, da Lei Nº 9.430, de 1996.

163. Este último grupo, por sua vez, pode ser subdividido em dois modos de processamento: a) a autocompensação ou compensação “extra-estatal” ou, e b) compensação decorrente de sentença judicial transitada em julgado.

164. Atendo-se às compensações de iniciativa do contribuinte, ambas geram o principal efeito de extinção imediata dos créditos tributários, sob condição resolutória de ulterior homologação, oferecidos em contrapartida ao crédito do contribuinte contra o Estado (indébito), este último apurado pelo próprio contribuinte ou certificado em sentença judicial. E o efeito da não-homologação, também para ambas as modalidades de compensação, é a cobrança do crédito tributário correspondente, já que a oferta da compensação pelo contribuinte à Administração implica confissão de dívida e constituição do crédito tributário (§ 6º do art. 74 da Lei Nº 9.430, de 1996).”

26. Resta evidente, portanto, que o contribuinte não tem direito subjetivo à compensação de seus créditos com débitos administrados pela Fazenda Nacional. Deve, por conseguinte, submeter-se às normas específicas sobre o assunto.

27. Confira-se o Parecer PGFN/CDA/Nº 2082/2011 no mesmo sentido:

14. Preceitua o art. 368 do Código Civil, ao disciplinar a compensação como forma de extinção das obrigações em geral, que “se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem”. Segundo a lei civil, a compensação, em regra, depende apenas de simultaneidade entre dívidas certas, líquidas, vencidas e fungíveis (art. 369), operando-se automaticamente e produzindo o efeito de extinguir de pleno direito as dívidas recíprocas¹⁰.

§ 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)”

”Lei Nº 9.430, de 1996:

“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.”

¹⁰ Conforme lecionam Cristiano Chaves e Nelson Rosenvald, a compensação legal “opera-se automaticamente, independentemente da oposição de qualquer dos interessados, extinguindo *pleno jure* as dívidas recíprocas, observando-se os requisitos objetivos e subjetivos relacionados no art. 396, do Código Civil: a compensação efetua-se entre dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis”. Além da compensação legal, os referidos autores fazem referência, ainda, às compensações convencional e judicial. O encontro de contas seria qualificado como convencional quando “resulta da autonomia privada das partes, em que os contratantes, em seu poder de livre disposição sobre o crédito, deliberam por reciprocamente extinguir os créditos. Recai em situações em que não incidam os pressupostos para a compensação legal dos arts. 369 e 370 do Código Civil”. Em seguida, esclarecem que a compensação judicial “não merece esta nomenclatura pelo fato de ser pronunciada pelo poder judiciário. As compensações convencional e legal também podem ser perseguidas no bojo do devido processo legal sem que isto acarrete desvio de perspectiva. A especificidade da compensação judicial reside na questão da liquidez dos créditos envolvidos, pois, nas palavras de L’EPEDINO, “embora originalmente ausente a liquidez o juiz acerta que o crédito é pronto e facilmente liquidável. O pronunciamento judicial não tem papel puramente declarativo, como nas outras.” (*Direito das Obrigações*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006, p. 310/311).

15. Já em matéria tributária, o Código Tributário Nacional expressamente acolhe o instituto da compensação, condicionando-a à existência de lei^{11 12} que estipule as respectivas condições e garantias, ou que delegue à autoridade administrativa o encargo de fazê-lo, ex vi do disposto no art. 170 do citado Diploma Legal, não bastando, portanto, a reciprocidade de dívidas para que o encontro de contas seja aperfeiçoado. Sendo assim, permite-se que a lei tributária estipule regras peculiares para a compensação, sem contudo, descuidar dos lineamentos gerais do instituto, sob pena de alterar-lhe a natureza jurídica. É essa, inclusive, a norma que decorre do art. 109 do CTN, ao preceituar que “Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para a definição dos respectivos efeitos tributários”.

28. O Desembargador Luiz Felipe Silveira Daffini, no voto divergente no Acórdão nº 70045131505/2001, ressalta que “A lei pode autorizar a compensação; não o fazendo, não pode o contribuinte compensar tributos com outros créditos que possua contra a Fazenda respectiva. E se há lei autorizadora, a compensação só pode ser feita nas condições e limites autorizados por ela”.

29. Há argumentos, na doutrina, de que o § 2º do art. 78 do ADCT ao referir-se ao “poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora” supriu a exigência do art. 170 do Código Tributário Nacional.

30. Sobre a aplicabilidade imediata do § 2º do art. 78 do ADCT, no que se refere à compensação tributária com precatórios de natureza alimentar, há julgamento pendente no Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário 566.349 que teve repercussão geral reconhecida nestes termos:

“EMENTA: PRECATÓRIO. ART. 78, § 2º, DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS. COMPENSAÇÃO DE PRECATÓRIOS COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

Reconhecida a repercussão geral dos temas relativos à aplicabilidade imediata do art. 78, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT e à possibilidade de se compensar precatórios de natureza alimentar com débitos tributários.”

¹¹ Assim pontifica a doutrina: “. . . como norma geral, a Lei 5.172/66 não cria por si direito subjetivo à compensação tributária. Este é fruto exclusivo da lei, da pessoa política competente, que contera a previsão das condições e garantias sob as quais as dívidas recíprocas serão compensadas. São, assim, requisitos da compensação tributária: a) a existência de crédito do Fisco; (b) a existência de débito do Fisco; (c) ato, quer do Fisco, quer do particular, que realize este encontro de relações jurídicas; (d) lei, da pessoa política competente, que autorize” (MALERBI, Diva. *A cláusula pétrea da legalidade tributária e o instituto da compensação*. RDT nº 67, Ed. Malheiros, p. 280).

¹² Os créditos públicos de natureza diversa da tributária, em regra, não são passíveis de compensação, nos termos do art. 54 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964: “Não será admitida a compensação da observação de recolher rendas ou receitas com direito creditório contra a Fazenda Pública”. Tal vedação, entretanto, cede, caso advenha norma especial que autorize a compensação de créditos públicos, a exemplo do que ocorreu quando da edição do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Nesse sentido é o Parecer PGFN/CDA nº 2276/2003. Assim, mesmo diante da vedação para a compensação de créditos da Fazenda Pública descrita no art. 54, da Lei nº 4.320/1964, a própria Constituição Federal, *in casu*, estaria a autorizá-la para débitos de qualquer natureza perante a Fazenda Pública, desde que líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa, com crédito decorrente de precatório.

31. De toda forma, entende-se que, apesar do dispositivo constitucional mencionado não se referir expressamente à regulamentação, em face da amplitude do princípio da legalidade em âmbito tributário a efetivação do “poder liberatório” pressupõe um disciplinamento detalhado e rigoroso a ser previsto em legislação sobre o tema.

32. Com a mesma opinião, há julgado recente do STF. Confira-se:

(...) COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DE ICMS COM CRÉDITOS DECORRENTES DE CESSÃO DE CRÉDITOS DE PRECATÓRIOS, ORIGINADOS DE AÇÕES CONTRA O IPERGS. IMPOSSIBILIDADE. ART. 78, § 2º, DO ADCT. NECESSIDADE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. REVOGAÇÃO DA LEI ESTADUAL Nº 11.472/00 E DO CAPÍTULO IV DO TÍTULO IV, ABRANGENDO O ART. 134, “CAPUT” E PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 6.537/73, PELA LEI ESTADUAL Nº 12.209/04. Não é possível a compensação de crédito de ICMS com débitos de precatórios devidos pelo IPERGS, obtidos mediante cessão de direitos creditórios, observada a natureza diversa das parcelas, bem como a diversidade de credor e devedor, além de implicar quebra na ordem cronológica de pagamentos, não se tratando de créditos oriundos do mesmo sujeito passivo. Súmula 406 do STJ. Precedentes do TJRS, STJ e STF. Não auto-aplicabilidade do art. 78, § 2º, do ADCT, diante da necessidade de legislação infraconstitucional. Ausência de fundamento legal, observada a revogação da Lei Estadual nº 11.472/00, que autorizava a utilização de precatórios para a compensação de créditos inscritos em dívida ativa, bem como do Capítulo IV do Título IV, abrangendo o art. 134, “caput” e parágrafo único, da Lei nº 6.537/73, relativo à compensação, pela Lei Estadual nº 12.209, de 29/12/04. Agravo desprovido, por maioria.” 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 715697 AgR/RS, Rel. Ministro Luiz Fuz, Julgamento em 09.04.2013, DJe 25.04.2013).

33. Cite-se, também, trecho do Parecer PGFN/CAT/Nº 875/2012:

20. *Isto significa que o poder liberatório conferido de forma programática pela norma se restringe aos títulos da dívida pública vencidos e não pagos e não a qualquer outra hipótese criada ou imaginada pelos contribuintes.*

21. *É que apenas nesta hipótese o Poder Público se tornaria inadimplente e, assim, estaria fundamentada a utilização do título pelo credor para quitação de tributos federais.*

22. *Esclareça-se que a extinção do crédito tributário pelo pagamento se dá em moeda corrente, cheque ou vale postal e, nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico (CTN, art. 162).*

23. *Daí que a pretensão de quitação do tributo por meio dos títulos da dívida pública caracteriza, na verdade, a intenção de efetivar a dilação em pagamento ou a compensação, embora esta última, como se demonstrará, não tenha pertinência à espécie.*

24. *Reporte-se, neste particular, ao que expôs KIYOSHI HARADA no artigo intitulado "Precatórios judiciais e compensação tributária" 13, cujas conclusões se aplicam, mutatis mutandis, ao caso em exame:*

"O parágrafo 2o desse art. 78, para conferir efetividade ao pagamento das parcelas, prescreveu que essas parcelas anuais 'terão, se não liquidadas até o final do exercício a que se referem, poder liberatório do pagamento de tributo da entidade devedora'.

Esse parágrafo 2o logo foi interpretado como sinônimo de compensação tributária, o que é um equívoco.

A compensação tributária só pode ser aquela que se opera entre tributos (art. 170 do CTN), e não entre crédito proveniente de precatório e o crédito tributário.

Na verdade, estamos diante da figura de dação em pagamento.

É verdade que, em termos de direito tributário, o campo da dação em pagamento está restrito à substituição do dinheiro (pagamento do crédito tributário) por bem imóvel (art. 156, XI do CTN).

No direito civil, a datio in solutum não se limita à substituição do dinheiro por coisa. Poderá haver substituição de uma coisa por outra coisa; substituição de uma coisa pela obrigação de fazer etc. Sempre que ocorrer a substituição do objeto original por outro, por ocasião do cumprimento da obrigação, em decorrência do consentimento do credor, haverá dação em pagamento.

(...)

Só que, na realidade, a extinção do crédito tributário pela compensação (art. 156, II do CTN) depende de regulamentação por lei de cada entidade política tributante (art. 170 do CTN). Dação em pagamento seria a expressão técnica correta. Em razão das garantias e privilégios do crédito tributário a Lei de Execução Fiscal veda expressamente a apresentação de reconvenção e compensação no bojo dos embargos à execução (§ 3o, do art. 16, da Lei no 6.830/80).

A compensação ocorre entre tributos, como se verifica na esfera federal (art. 66 da Lei no 8.383/91; arts. 73 e 74 da Lei no 9.430/96; Lei no 10.637/02 que conferiu nova redação ao art. 74 da Lei no 9.430/96)". (grifos nossos)

34. Esse é o entendimento majoritário acobertado pela jurisprudência do STJ que indica pela inviabilidade da compensação tributária com precatórios vencidos e não pagos, ao argumento de que *"o reconhecimento da penhorabilidade de precatório não significa reconhecimento da compensabilidade desse crédito, seja com dívida em execução, seja com qualquer outra"*¹⁴.

35. No mesmo sentido, confirmam-se os seguintes arestos daquele Tribunal:

"PROCESSUAL CIVIL. VERBA HONORÁRIA. ART. 20, §§ 3º E 4º, DO CPC. PARÂMETROS FÁTICOS ESTABELECIDOS PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. ALEGAÇÃO DE IRRISORIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO. SÚMULA 7 DO STJ.

(...)

¹³ Consultado no site <http://www2.oabsp.org.br/asp/comissoes/precatórios/noticias/pop74.htm>, em 3.5.2012.

¹⁴ Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 856674/RS, Relator Ministro Herman Benjamin, DJU 24/10/2007.

2. No caso dos autos, o Tribunal a quo analisou os elementos fáticos para concluir que "É preciso levar em conta que as teses desenvolvidas na lide já se fixaram neste Tribunal, tanto que atualmente a matéria versando sobre a compensação de débitos tributários com créditos decorrentes de precatórios está sumulada, não se olvidando da Emenda Constitucional 62/2009 e de seus reflexos normativos".

(...)"

AgRg no REsp 1373469 / PR, Relator Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 19/06/2013.

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO ENTRE PRECATÓRIOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. (...)

2. A compensação, em matéria tributária, não se opera automaticamente, exigindo-se, para sua implementação, a autorização em lei e a observância das demais disposições da legislação tributária, quanto às condições e limites por ela admitidos (art. 170 do CTN).

3. Agravo Regimental não provido."

AgRg no AREsp 113.781/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 15/2/13

"PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRECATÓRIO. COMPENSAÇÃO. EXIGÊNCIA DE LEI LOCAL (ART.170-CTN).

1. A compensação, modalidade extintiva do crédito tributário, surge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do Fisco, sendo necessária para sua concretização lei autorizadora específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública, nos termos do artigo 170 do Código Tributário. No caso, ficou consignada a inexistência da referida legislação local regulamentadora.

2. (...)

3. Agravo regimental não provido."

AgRg no AREsp 44.871/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 19/12/11

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITOS DE ICMS. COMPENSAÇÃO COM PRECATÓRIOS DO IPERGS. IMPOSSIBILIDADE. PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. AUSÊNCIA DE LEGISLAÇÃO ESTADUAL ESPECÍFICA. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça já se posicionou pela impossibilidade da compensação de créditos tributários de ICMS com precatórios devidos por ente jurídico de natureza distinta, em razão da ausência de legislação estadual autorizativa.

2. (...)

3. Agravo regimental não provido."

AgRg no REsp 1238247/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 13/06/12

36. Assim, ante a ausência de norma específica que garanta a utilização de créditos de precatórios, há de se concluir pela impossibilidade de sua utilização como forma de extinção de créditos tributários por compensação. Em outro trecho, o Parecer PGFN/CAT Nº 875/2012 encerra essa discussão:

31. *Ainda que, ad argumentandum, a pretensão fosse de compensação dos referidos títulos (isto é, dos créditos neles consubstanciados) com créditos tributários – o que, como ponderado, não é viável na área tributária -, igualmente não há fundamento para acolher este desiderato.*

32. *A teor do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, a compensação extingue o crédito tributário.*

33. *Porém, além do óbice antes explicitado, pertinente à natureza do instituto, há que se ressaltar que, na seara tributária, a compensação necessariamente deverá estar prevista em lei autorizativa específica, que fixe, inclusive, seus termos e condições, a teor do artigo 170 do Código Tributário Nacional¹⁵. Confira-se o seguinte precedente jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, verbis:*

“(...) 17. A compensação tributária, posto diversa da figura de direito privado que extingue compulsoriamente a obrigação, é condicionada ao discricionarismo do Tesouro Público: “... o sujeito passivo só poderá contrapor seu crédito ao crédito tributário, como direito subjetivo seu, nas condições e sob as garantias que a lei fixar. Fora disso, quando a lei o permite, se aceitar as condições específicas que a autoridade investida de poder discricionário, nos limites legais, para fixá-las, estipular, julgando da conveniência e da oportunidade de aceitar ou recusar o encontro dos débitos” (Aliomar Baleeiro, in Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2000, pág. 898).

18. O artigo 170, do CTN, legitima o ente legiferante a autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do contribuinte, estabelecendo, para tanto, condições e garantias para seu exercício, donde se deduz a higidez da estipulação legal de limites para sua realização.

19. A compensação tributária, por seu turno, configura renúncia fiscal, cuja concessão, afastada dos lindes traçados pelo legislador, compromete o equilíbrio orçamentário do Estado, bem como o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário, custeado, entre outros, pelas contribuições sociais em tela.

(...)” (STJ, AgRg nos EDcl no REsp no 835.774/SP, Relator Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 03/12/2010)

¹⁵ 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.

37. No que tange aos créditos de precatórios cedidos, incide ainda, a alínea “a” do inciso II do § 12 do art. 74 da mencionada Lei nº 9.430, de 1996, que traz expressa a regra de que não se admite compensação com créditos de terceiros. A conferir:

“§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:
(...)
II - em que o crédito:
a) seja de terceiros;”

38. Não se argumente de que a cessão transfere a titularidade do crédito ao cessionário, vez que incide na questão diretamente a norma do art. 123 do CTN

39. Assim, além do óbice antes delineado – impossibilidade de compensação com créditos de precatórios – há, no caso de cessão de créditos, proibição expressa na lei inviabilizando qualquer pretensão no mesmo sentido.

40. O jurista Leandro Paulsen registra que a compensação dá-se entre créditos e débitos que se contrapõem. *“Deve haver, necessariamente, identidade entre os sujeitos da relação. O credor deve ser também devedor, e vice-versa. Não se admite compensar valor devido a uma pessoa com crédito existente perante terceiro”*¹⁶.

Indébito tributário – Súmula 461 STJ

41. Cabe aqui uma delimitação quanto à utilização de créditos reconhecidos judicialmente em compensação com tributos federais.

42. A súmula nº 461¹⁷ do Superior Tribunal de Justiça autoriza que o contribuinte escolha a forma de recebimento de valores reconhecidos judicialmente com natureza jurídica de indébito tributário. A opção resta entre a compensação ou a expedição de precatório.

43. Registre-se que em relação aos créditos administrados pela Receita Federal do Brasil, a sistemática da análise do pedido de compensação está prevista na IN nº 1300/2012, que traz, inclusive, a relação dos documentos necessários que devem ser apresentados pelo sujeito passivo quando o crédito que será compensado foi reconhecido por decisão judicial transitada em julgado.

44. Não é este o caso ora em análise. Nesse opinativo, não se trata de créditos oriundos de indébito tributário, de titularidade do sujeito passivo da obrigação tributária que poderá, a seu critério, ser compensado com um débito de sua responsabilidade. As conclusões aqui reconhecidas dizem respeito à impossibilidade de compensação de créditos de precatório expedidos, sem natureza de indébito tributário, ainda que utilizados pelo titular do direito ou cedidos a terceiros.

¹⁶ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 5 ed. rev. atual. Porto Alegre: ESMARFE, 2003

¹⁷ “O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado”.

Débito inscrito em Dívida Ativa da União – compensação - impossibilidade

45. Cabe, por fim, trazer à baila a norma prevista no art. 74, § 3º, inciso III que impede a compensação de créditos do sujeito passivo com débitos administrados pela RFB e já encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União pela PGFN.

46. Conclui-se, portanto, que a legislação de regência não permite a compensação de créditos do sujeito passivo com débitos inscritos em DAU.

47. Essa regra está disponibilizada na página da Receita Federal do Brasil:

“ Não poderão ser objeto de compensação efetuada pelo sujeito passivo:

(...)

– o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;”¹⁸

Conclusões

48. Em conclusão, é possível resumir:

- a) A cessão de créditos reconhecidos judicialmente, mas ainda em fase de execução de julgado, e, portanto, anterior à emissão do precatório respectivo, deve ser tratada como negócio jurídico particular sem o condão de ser oposto à Fazenda Nacional, nos termos do art. 123 do CTN.
- b) Os §§ 13 e 14 do art. 100 da Constituição Federal, acrescidos pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009, autorizam a cessão de precatórios.
- c) A possibilidade de cessão de precatórios parte do pressuposto de que o precatório já foi realmente expedido, ou seja, trata-se de cessão de crédito de precatórios vencidos e não pagos.
- d) O art. 78, § 2º, do ADCT não é auto-aplicável diante da necessidade de legislação infraconstitucional. Há julgamento pendente no Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário 566.349 que teve repercussão geral reconhecida.
- e) Na seara tributária, a compensação necessariamente deverá estar prevista em lei autorizativa específica, que fixe, inclusive, seus termos e condições, a teor do artigo 170 do Código Tributário Nacional.
- f) A compensação tributária só pode ser aquela que se opera entre tributos (art. 170 do CTN), e não entre crédito proveniente de precatório e o crédito tributário.

¹⁸ <http://www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/ResRessarComp/Compensacao/NaoPoderao.htm>

- g) No que tange aos créditos de precatórios cedidos, incide ainda, a alínea "a" do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que traz expressa a regra de que não se admite compensação com créditos de terceiros.
- h) O art. 74, § 3º, inciso III impede a compensação de créditos do sujeito passivo com débitos administrados pela RFB e já encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União pela PGFN.

É o parecer que submeto à apreciação superior, com proposta de encaminhamento dos autos do processo administrativo e deste Parecer à Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de Goiás para as providências que reputarem cabíveis e cópia deste Parecer à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 1ª Região.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 12 de agosto de 2013.


ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 13 de agosto de 2013.


RONALDO AFFONSO NUNES LOPES BAPTISTA
Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

Aprovo. Encaminhem-se ^{os} autos do processo administrativo e deste Parecer à Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de Goiás e cópia deste Parecer à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 1ª Região.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 13 de agosto de 2013.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário