



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

DESPACHO

Processo nº 10951.102855/2020-31

Ao Apoio da Cat

Em face do despacho 16695634, procedi a reclassificação do Parecer 19960/2020/ME (12475985) para público.

Dê ciência à CRJ/COJUD.

Após, conclua-se o processo no âmbito da CAT.

Rildo José de Souza
Coordenador de Assuntos Tributários



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 23/06/2021, às 12:19, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **16696872** e o código CRC **67DB28C2**.

Referência: Processo nº 10951.102855/2020-31.

SEI nº 16696872



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

DESPACHO

Processo nº 10951.102855/2020-31

Por tratar-se de documento preparatório, o PARECER SEI Nº 19960/2020/ME (12475985), elaborado pela CAT em resposta à Nota SEI nº 35/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (11754360), ostenta sigilo até a edição do ato ou decisão.

In casu, o ato a que se refere é a dispensa de contestar e recorrer consubstanciada na Nota SEI nº 42/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (12201043).

Assim, encaminho o presente expediente à CAT, solicitando a sua reclassificação para público.

Brasília, 23 de junho de 2021.

Documento assinado eletronicamente

FERNANDO MANCHINI SERENATO

Coordenador de Consultoria Judicial Substituto



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Coordenador(a) de Consultoria Judicial Substituto(a)**, em 23/06/2021, às 11:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **16695634** e o código CRC **1BBC11D6**.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

PARECER SEI N° 19960/2020/ME

Ato preparatório. Artigo 7º, § 3º, da Lei 12.527, de 2011 - Lei de Acesso à Informação. Parecer sigiloso até a edição do ato ou decisão. Consulta. Recurso Extraordinário RE 917.285/SC. Repercussão quanto ao o Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997. Compensação de ofício.

Consulta. Legislação Tributária. Interpretação da legislação tributária. Suspensão do crédito tributário. Parcelamentos.

Os §§ 1º a 3º do art. 6º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997 não se aplicam a débitos parcelados e, portanto, com a exigibilidade suspensa, de acordo com a decisão do Supremo Tribunal Federal exarada no RE 917.285/SC, sob a sistemática da repercussão geral, sem prejuízo de realizar-se a compensação por iniciativa do contribuinte, ou ainda no caso de celebração de negócio jurídico processual.

Processo SEI nº 10951.102855/2020-31

I - RELATÓRIO

1. Trata-se de processo encaminhado pela Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional, nos termos da Nota SEI nº 35/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (11754360), considerando a existência de dúvida de direito material não especificamente analisada no julgamento do RE 917.285/SC realizado no Supremo Tribunal Federal.

2. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil foi cientificada pela Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial, por meio do Ofício SEI nº [207080/2020/ME](#) (10052809), acerca da publicação do acórdão proferido no RE 917.285/SC, sob a sistemática da repercussão geral, com decisão desfavorável à Fazenda Nacional.

3. Na referida decisão foi fixada a seguinte tese: "*É inconstitucional, por afronta ao art. 146, III, b, da CF, a expressão 'ou parcelados sem garantia', constante do parágrafo único do art. 73, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/13, na medida em que retira os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no CTN*".

4. Considerando que a tese do Tema 874 alcançou apenas o parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96, tendo sido declarada a inconstitucionalidade da expressão "ou parcelados sem garantia", incluído pela Lei nº 12.844/2013, por afronta ao art. 146, III, b, da Constituição Federal, a Secretaria Especial da

Receita Federal do Brasil suscita dúvida quanto ao possível interesse do contribuinte em proceder à compensação de ofício de débitos parcelados e esclarecimentos quanto à aplicabilidade dos procedimentos delineados nos §§ 1º a 3º do art. 6º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, em face do RE 917.285/SC.

5. A dúvida jurídica foi formalizada, nos termos do que prevê o § 2º do art 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, 12 de fevereiro de 2014, na Nota Cosit nº 367, de 21 de setembro de 2020, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (10672512), com o seguinte teor:

1. Por meio do OFÍCIO SEI Nº [207080/2020/ME](#), a Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial – PGAJUD, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, informou ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil a publicação do acórdão proferido no RE 917.285/SC, sob a sistemática da repercussão geral, com decisão desfavorável à Fazenda Nacional, no qual se entendeu que "É inconstitucional, por afronta ao art. 146, III, b, da CF, a expressão ‘ou parcelados sem garantia’, constante do parágrafo único do art. 73, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/13, na medida em que retira os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no CTN".

2. Comunicou, ainda, que “autorizou-se a dispensa de contestar e recorrer de que trata o art. 2º, §3º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, sem prejuízo dos procedimentos previstos na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, para posterior inclusão da matéria em lista”, e, por fim, “nos termos do art. 2º, §2º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, a RFB dispõe do prazo de até 30 (trinta) dias contado do recebimento desta comunicação para encaminhar à PGFN considerações ou questionamentos acerca da extensão, do alcance ou da operacionalização do cumprimento da decisão em referência.”

3. Isso posto, e tendo-se em vista que a aplicabilidade dos procedimentos delineados nos §§ 1º a 3º do art. 6º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, pressupõe a possibilidade de efetuar a compensação de ofício, que restou afastada para o caso em comento, entende-se que não será dado ao contribuinte a faculdade de concordar, expressa ou tacitamente, com a compensação de ofício de débito parcelado, inscrito ou não em Dívida Ativa da União.

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.

4. A dúvida decorre do possível interesse do contribuinte quanto à compensação de ofício de débitos parcelados, especialmente aqueles inscritos em Dívida Ativa da União, cujos procedimentos operacionais são compartilhados entre RFB e PGFN, razão pela qual se considera adequada a manifestação da PGFN quanto a esse ponto.

5. Sugere-se o encaminhamento à Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial – PGAJUD, para fins do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

6. É o sucinto relatório.

II - FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

7. Inicialmente, cabe consignar que a compensação tributária é submetida ao princípio da legalidade estrita, ou seja, somente a lei pode prevê-la, não cabendo à Administração Tributária ou aos contribuintes deixar de observar o regramento legal imposto. É o que dispõe o art. 170 do CTN, que tem fundamento de validade no inciso III do art. 146 da CF, a saber:

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.

8. No plano normativo, a Lei nº 9.430/1996, em seus artigos 73 a 74, trata da restituição e da compensação de tributos e contribuições:

Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional. [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

I - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

II - (revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados ~~ou parcelados sem garantia~~, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: [\(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#). [\(Vide RE 917285\)](#).

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo a que se referir; [\(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo. [\(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#). [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#). [\(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013\)](#). [\(Vide Lei nº 12.838, de 2013\)](#).

[\(Vide Lei nº 12.838, de 2013\)](#).

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#).

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#).

§ 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: [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#).

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

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; [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#).

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; [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#).

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#).

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#).

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#).

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. [\(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#).

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#).

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#).

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

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

- I - previstas no § 3º deste artigo; [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
- II - em que o crédito: [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - a) seja de terceiros; [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela [art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969](#); [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - c) refira-se a título público; [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)
 - f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)
 - 1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)
 - 2 – tenha tido sua execução suspensa pela Senado Federal; [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)
 - 3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)
 - 4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pela Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 15. [\(Revogado pela Lei nº 13.137, de 2015\)](#). [\(Vigência\)](#)

§ 16. [\(Revogado pela Lei nº 13.137, de 2015\)](#). [\(Vigência\)](#)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pela sujeito passivo. [\(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015\)](#).

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. [\(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#).

9. Já o Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, trata da compensação de ofício, de acordo com a redação de seu *caput* do art. 6º, ao dispor que 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:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#).

10. A notificação prevista pelo §1º do citado Decreto não tem o condão de transformar a compensação de ofício em compensação voluntária pois, apesar de facultar ao contribuinte anuir ou não com o procedimento, incorpora ao texto da norma as consequências decorrentes da não concordância, nos termos do § 3º, ao revelar que 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.

11. Ressalte-se ainda que os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que fundamentam a expedição do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, não contemplam a previsão da notificação e muito menos o art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, referenciado no *caput* do art. 6º do Decreto, nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997. Aliás, notificação parece não estar em sintonia com os dispositivos da lei e do decreto-lei antes citados, que devem lhe dar fundamento de validade, pois ao preverem que a compensação poderá ser feita de ofício, presume-se prescindível a concordância do contribuinte.

12. Por outro lado, demonstra uma medida cautelosa da administração tributária, no sentido de dar ao sujeito passivo do procedimento do pedido de restituição ou ressarcimento a oportunidade de apresentar eventual causa suspensiva do(s) crédito(s) fazendários(s). Caso o contribuinte não apresente a referida causa, a compensação de ofício pode ser ultimada.

13. Nesse contexto, em relação ao Decreto nº 2.138, de 1997, a previsão contida no seu § 3º parece conflitar com o *caput* e o §1º, pois, ao tempo em que requer a anuência do contribuinte quanto a compensação que seria de ofício, gera, com sua discordância, a consequência de manter o crédito retido até que o débito seja liquidado.

14. Assim, mostra-se de boa cautela analisar se não seria o caso de promover a revisão da redação do Decreto nº 2.138, de 1997, em razão do exposto anteriormente e levando em conta as posições do STJ e do STF a respeito da compensação de ofício, conforme será visto mais adiante.

15. Por sua vez, analisando os fundamentos do RE 917.285/SC, constata-se que são contundentes quanto à impossibilidade de compensação unilateral de créditos que o contribuinte tenha contra a Fazenda Pública com débitos que tenham sido parcelados, ainda que sem garantia, conforme se extrai da Emenda do acórdão, abaixo transcrita:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Normas gerais de Direito Tributário. Artigo 146, III, b, da CF. Artigo 170 do CTN. Norma geral em matéria de compensação. Compensação de ofício. Artigo 73, parágrafo único (incluído pela Lei nº 12.844/13), da Lei nº 9.430/96. Débitos parcelados sem garantia. Suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151, VI, do CTN). **Impossibilidade de compensação unilateral.** Inconstitucionalidade da expressão “ou parcelados sem garantia”.

1. O art. 146, III, b, da Constituição Federal dispõe caber a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. Nesse sentido, a extinção e a suspensão do crédito tributário constituem matéria de norma geral de Direito Tributário, sob reserva de lei complementar. A compensação vem prevista no inciso II do art. 156 do CTN como forma de extinção do crédito tributário e deve observar as peculiaridades estabelecidas no art. 170 do Código Tributário Nacional.

2. O art. 170 do CTN, por si só, não gera direito subjetivo a compensação. A lei complementar remete a lei ordinária a disciplina das condições e das garantias, cabendo a lei autorizar a compensação de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo, observados os institutos básicos da tributação previstos no Código Tributário Nacional.

3. **A jurisprudência da Corte já assentou que a compensação de ofício não viola a liberdade do credor e que o suporte fático da compensação prescinde de anuência ou acordo, perfazendo-se ex lege, diante das seguintes circunstâncias objetivas: (i) reciprocidade de dívidas, (ii) liquidez das prestações, (iii) exigibilidade dos débitos e (iv) fungibilidade dos objetos.** Precedentes.

4. **O art. 151, VI, do CTN, ao prever que o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, não condiciona a existência ou não de garantia. O parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 12.844/13), ao permitir que o Fisco realize compensação de ofício de débito parcelado sem garantia, condiciona a eficácia plena da hipótese de suspensão do crédito tributário - no caso, o 'parcelamento' (CTN - art. 151, VI) - a condição não prevista em lei complementar.**

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento, mantendo-se o acórdão em que se declarou a inconstitucionalidade da expressão “ou parcelados sem garantia”, constante do parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/13, por afronta ao art. 146, III, b, da Constituição Federal.

6. Tese do Tema nº 874 de repercussão geral: “É inconstitucional, por afronta ao art. 146, III, b, da CF, a expressão ‘ou parcelados sem garantia’ constante do parágrafo único do art. 73, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/13, na medida em que retira os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no CTN.” *(Sem destaque no texto original)*

16. Sobre a suspensão da exigibilidade do crédito, constou item específico no corpo do voto do Ministro Dias Toffoli, relator, cujo excerto é abaixo transcrito:

DO PARCELAMENTO – SUSPENSÃO DA EXIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
Como visto, in casu, não está em debate a razoabilidade da compensação de ofício de que trata o art. 73 da Lei nº 9.430/96. O instituto jurídico da compensação é, em si, instrumento de justiça e de eficiência na disciplina das relações obrigacionais, desde que observadas as peculiaridades definidas no Código Tributário Nacional, norma geral de Direito Tributário. Todavia, **é circunstância objetiva da validade da compensação unilateral da Fazenda Pública que o crédito do sujeito passivo objeto do encontro de contas seja exigível.** Ocorre que, existente o crédito tributário, em razão da ocorrência do fato gerador da obrigação, com ou sem lançamento, sua exigibilidade pode ser submetida a regras de proibição. Os arts. 151 a 155-A do Código Tributário Nacional arrolam os casos de suspensão do crédito tributário. **O art. 151, VI, do Código prevê o parcelamento como**

hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Ocorrendo, por mútuo consentimento, acordo entre o sujeito passivo, por força de sua vontade, e o sujeito ativo, com a permissão da lei, sobre o parcelamento, fica o Fisco impedido de exigir a totalidade do crédito enquanto perdurar o acordo. O art. 151, VI, do CTN, ao prever que o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, não condiciona a existência ou não de garantia. Como norma geral de Direito Tributário que positiva os institutos jurídicos básicos da tributação (obrigação tributária e crédito tributário), o referido dispositivo condiciona o conteúdo das leis ordinárias instituidoras dos tributos e disciplinadoras dos institutos. *(Sem destaque no texto original)*

17. Portanto, entende-se que não há margem à compensação de ofício para os créditos que se encontram parcelados, considerando que eles estão com a sua exigibilidade suspensa. No mesmo sentido, é o ensinamento de Paulsen, ao comentar o art. 151 do CTN (2019):

Suspensa a exigibilidade, também não pode o Fisco proceder à compensação de ofício do crédito tributário com eventuais valores que o contribuinte tenha direito a repetir. A compensação pressupõe créditos e débitos recíprocos revestidos de certeza, liquidez e exigibilidade e só pode ser realizada, em matéria tributária, com autorização legal específica¹. (p. 275)

18. Corroborando também esse entendimento o julgamento do Recurso Especial nº 1.213.082-PR, em sede de recurso repetitivo (art. 543-C, do CPC), proferido antes da alteração normativa, levada a efeito pelo art. 73 da Lei 9.430/96, ao declinar que o procedimento de compensação de ofício estava ressalvado nas hipóteses em que a dívida estivesse com a exigibilidade suspensa por alguma das causas do art. 151 do CTN, por falta de previsão legal. Eis sua 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.

19. Sendo assim, não cabe a compensação de débitos parcelados, pois mesmo que o contribuinte seja consultado a anuir com esta compensação, ela não deixa de ser uma atuação de ofício da Administração Tributária, diante de um crédito que está com sua exigibilidade suspensa.

20. De outra banda, a compensação voluntária encontra amparo no art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Todavia, este próprio dispositivo, no seu § 3º, inc. IV, exclui da compensação os débitos consolidados em qualquer modalidade de parcelamento:

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 nº 10.637, de 2002](#)). ([Vide Decreto nº 7.212, de 2010](#)). ([Vide Medida Provisória nº 608, de 2013](#)). ([Vide Lei nº 12.838, de 2013](#))

(...)

§ 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 nº 10.833, de 2003](#)).

(...)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; ([Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004](#)).

(...) *(Sem destaque no texto original)*

21. Assim, diante do regramento legal em vigor e da decisão do STF sobre o Tema nº 874 de repercussão geral, bem como da decisão do STJ no REsp 1.213.082-PR, em sede de recurso repetitivo (543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008), entende-se que a Administração tributária não pode proceder à compensação de ofício de créditos tributários que estejam com sua exigibilidade suspensa. Nesse cenário jurídico, fica afastada aplicação do Decreto nº 2.138, de 1997.

22. Todavia, cumpre assinalar que continua hígida a possibilidade de compensação de ofício de débitos que não estejam com a sua exigibilidade suspensa, de compensação voluntária, regulada pelos arts. 2º e 3º do Decreto nº 2.138, de 1997, e, por fim, a possibilidade da compensação como parte da celebração do negócio jurídico processual.

23. Acerca dessa última possibilidade - celebração de negócio jurídico processual - há que se observar as disposições do art. 190 do Código de Processo Civil, bem como as dos §§ 12 e 13 da Lei 10.522/2002, abaixo transcritos:

Lei 13105/2015

Art. 190. Versando o processo sobre direitos que admitam autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar sobre os seus ônus, poderes, faculdades e deveres processuais, antes ou durante o processo.

Parágrafo único. De ofício ou a requerimento, o juiz controlará a validade das convenções previstas neste artigo, recusando-lhes aplicação somente nos casos de nulidade ou de inserção abusiva em contrato de adesão ou em que alguma parte se encontre em manifesta situação de vulnerabilidade.

Lei 10522/2002

§ 12. Os órgãos do Poder Judiciário e as unidades da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderão, de comum acordo, realizar mutirões para análise do enquadramento de processos ou de recursos nas hipóteses previstas neste artigo e celebrar negócios processuais com fundamento no disposto no art. 190 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil). ([Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019](#)). ([Vide Lei nº 14.057, de 2020](#)).

§ 13. Sem prejuízo do disposto no § 12 deste artigo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentará a celebração de negócios jurídicos processuais em seu âmbito de atuação, **inclusive na cobrança administrativa ou judicial da dívida ativa da União**. ([Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019](#)) *(Sem destaque no texto original)*

24. Dos dispositivos acima, observa-se que as partes podem convencionar livremente as disposições do negócio jurídico processual. Evidentemente que, em se tratando da PGFN, há que se observar o regulamento que discipline sua atuação nesta negociação, no caso, a Portaria PGFN nº 742, de 21 de dezembro de 2018, da qual se extraem alguns dispositivos relevantes para a questão em análise:

Art. 4º. O devedor poderá solicitar a celebração de NJP, observados os procedimentos descritos nesta Portaria.

Parágrafo único. O requerimento deverá conter, conforme o caso:

I - a qualificação completa do requerente e de seus administradores;

II - as informações relativas à atual situação econômico-financeira da Pessoa Jurídica;

III - a relação de bens e direitos de propriedade do requerente, com a respectiva localização, destinação e valor atual e de mercado;

IV - relação dos bens particulares dos controladores, administradores, gestores e representantes legais do sujeito passivo e o respectivo instrumento, discriminando a data de sua aquisição, o seu valor atual estimado e a existência de algum ônus, encargo ou restrição de penhora ou alienação, legal ou convencional, neste último caso com a indicação da data de sua constituição e da pessoa a quem ele favorece;

V - declaração de que o sujeito passivo ou responsável tributário, durante o plano de amortização, não alienará bens ou direitos sem proceder à devida comunicação à Fazenda Nacional;

VI - indicação dos débitos que deseja incluir no negócio jurídico, com o respectivo plano de amortização;

VII - proposta para equacionamento do passivo fiscal inscrito, observado o disposto nos arts. 3º e 4º desta Portaria;

VIII - relação de bens e direitos que comporão as garantias do NJP, inclusive de terceiros, observado o disposto nos arts. 9º e 10 da Portaria PGFN nº 33/2018;

Art. 6º. Recebido o requerimento, a unidade da PGFN deverá:

I - analisar o atual estágio das execuções fiscais movidas contra o devedor e a existência de exceção, embargos ou qualquer outra ação proposta contra o crédito;

II - verificar a existência de garantias já penhoradas em execuções fiscais movidas pela PGFN, o valor e a data da avaliação oficial e se houve tentativa de alienação judicial dos bens penhorados;

III - verificar a existência de garantias ofertadas em parcelamentos administrados pela PGFN, ainda que já extintos por pagamento ou rescindidos por descumprimento das obrigações;

IV - verificar a existência de débitos não ajuizados ou pendentes de inscrição em dívida ativa da União;

V - analisar o histórico fiscal do devedor, especialmente a concessão de parcelamentos anteriores, ordinários ou especiais, eventuais ocorrências de fraude, inclusive à execução fiscal, ou quaisquer outras hipóteses de infração à legislação com o propósito de frustrar a recuperação dos créditos devidos;

VI - analisar a aderência da proposta apresentada à atual situação econômico-fiscal do devedor e suas projeções de geração de resultados, podendo, se for o caso, solicitar documentos e informações complementares.

Art. 7º. Para celebração do NJP, poderão ser agendadas reuniões para discussão da proposta do devedor ou apresentação de contraproposta da PGFN, nas quais participarão, respeitada a abrangência territorial:

I - o Procurador-Regional, o Procurador-Chefe da Dívida Ativa, o Procurador-Chefe ou o Procurador-Seccional, tratando-se de acordo celebrado perante a unidade Regional, Estadual ou Seccional, ou outro procurador por estes designado;

II - o administrador, o procurador ou o representante legal da pessoa jurídica requerente, esse último munido de procuração com poderes específicos.

Art. 9º. Havendo aceitação da proposta feita pelo devedor ou da contraproposta apresentada pela PGFN, a unidade responsável deverá redigir o NJP, contendo a qualificação das partes, as cláusulas e condições gerais do acordo, os débitos envolvidos com indicação das respectivas execuções fiscais e os juízos de tramitação, o prazo para cumprimento, a descrição detalhada das garantias apresentadas e as consequências em caso de descumprimento. *(Sem destaque no texto original)*

25. Dos dispositivos acima, verifica-se que o Negócio Jurídico Processual envolve débitos apontados pela parte devedora, sobre os quais a PGFN faz uma detalhada análise, inclusive de parcelamentos anteriores para, ao final, havendo aceitação da proposta feita pelo devedor, ou da contraproposta apresentada pela PGFN, celebrar-se o NJP.

26. Portanto, as partes podem, atendidas as exigências da legislação, decidir livremente sobre a abrangência do negócio, não havendo qualquer vedação quanto à inclusão de débitos eventualmente parcelados.

27. Feitos estes esclarecimentos, não se pode deixar de mencionar algumas sugestões que podem ser relevantes para a preservação do interesse público, notadamente para os casos em que há adesão do contribuinte ao parcelamento com o fim exclusivo de suspender sua exigibilidade para, ato contínuo, deixar de dar cumprimento ao acordado.

28. Sobre o ponto, identifica-se que o STF, ao afastar a possibilidade de compensação de créditos tributários com exigibilidade suspensa sem garantia, o fez ao entendimento de que a norma que previa tal regramento (parágrafo único do art. 73 da Lei 9.430/96) não era adequada formalmente para conter essa previsão, já que estava excepcionando os efeitos decorrentes da exigibilidade do crédito, matéria essa reservada à lei complementar (art. 151 do CTN).

29. Neste especial contexto, sugere-se que a SE/ME avalie a pertinência de se elaborar projeto de lei complementar, agasalhando a previsão de compensação com créditos tributários com exigibilidade suspensa.

III - CONCLUSÃO

30. Por todo exposto, conclui-se que os §§ 1º a 3º do art. 6º do Decreto nº 2.138, de 1997, não se aplicam a débitos parcelados e, portanto, com a exigibilidade suspensa, considerando os fundamentos da decisão do Supremo Tribunal Federal exarada no RE 917.285/SC, sob a sistemática da repercussão geral (TEMA 874), e levando-se em conta ainda o julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.213.082-PR, em sede de recurso repetitivo.

31. Ressalte-se, outrossim, que continua hígida a compensação de débitos que não estejam com sua exigibilidade suspensa, de compensação voluntária, regulada pelos arts. 2º e 3º do Decreto nº 2.138, de 1997, e, além disso, enfatiza-se a possibilidade da compensação como parte da celebração do negócio jurídico processual.

32. Por fim, sugere-se a avaliação contida nos itens 14 e 29, do presente Parecer, com os encaminhamentos que se entender pertinentes.

À consideração superior ².

JERSILENE DE SOUZA MOURA

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com Parecer SEI nº 19960/2020/ME

2. Ao Coordenador-Geral para apreciação.

FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI

Chefe de Divisão da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

RILDO JOSÉ DE SOUZA

Coordenador de Assuntos Tributários

1. De acordo com o Parecer SEI nº 19960/2020/ME.
2. Submeto à apreciação superior.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributário

1. Aprovo o Parecer SEI nº 19960/2020/ME.
2. Encaminhe-se o processo à Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ, em face da Nota SEI nº 35/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (11754360).
3. Dê ciência deste opinativo à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB, realçando-se as conclusões e encaminhamentos propostos.

PAULO JOSÉ LEONESI MALUF

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

1. PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 10ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Indexação: Consulta. 4. Legislação Tributária. 4.3. Interpretação da legislação tributária. 6.2. Suspensão do crédito tributário. 6.2.3. Parcelamentos



Documento assinado eletronicamente por **Jersilene de Souza Moura, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 10/06/2021, às 17:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 10/06/2021, às 17:15, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Schmitt Menegatti, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 10/06/2021, às 17:15, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 10/06/2021, às 17:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 10/06/2021, às 18:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **12475985** e o código CRC **7C1D49C6**.

Referência: Processo nº 10951.102855/2020-31