

## VOTO

**O Senhor Ministro Alexandre de Moraes** : Sr. Presidente, temos para exame o Tema 874 da repercussão geral, assim descrito:

“Constitucionalidade do parágrafo único do art. 73 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 12.844/2013, que prevê a possibilidade de o Fisco, aproveitando o ensejo da restituição ou do ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, proceder à compensação, de ofício, com débitos não parcelados ou parcelados sem garantia.”

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União, com fundamento na alínea ‘b’ do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que declarou a inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 73 da Lei Federal 9.430/96, incluído pela Lei 12.844/2013, o qual possibilita a compensação, de ofício, de débitos não parcelados ou parcelados sem garantia com créditos do contribuinte oriundos de tributos administrados pela Receita Federal, por afronta ao artigo 146, III, ‘b’, da Carta Magna.

A propósito, veja-se a ementa do acórdão recorrido (Doc. 20):

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO COM DÉBITOS PARCELADOS SEM GARANTIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência do STJ pacificou-se no sentido de que não cabe impor compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN.

2. Na Arguição de Inconstitucionalidade nº 5025932-62.2014.404.0000, a Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, com a relatoria do Desembargador Otávio Roberto Pamplona, declarou a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.844/2013.”

No apelo extremo (Doc. 32), a União, com amparo no artigo 102, III, ‘b’, da Constituição Federal, sustenta, em síntese, que (fls. 24/25, Doc. 32):

“1) Com a alteração legislativa trazida pela Lei 12.844/2013, passou a constar, expressamente, do artigo 73, caput e parágrafo único, da Lei 9.430/96, a obrigatoriedade da prévia compensação de ofício com débitos sem parcelamento ou parcelados sem garantia, antes da restituição ou pagamento.

2) Restou superado o entendimento trazido no Resp. 1.213.082, julgado pela sistemática dos Recursos Repetitivos, sob a égide da legislação pretérita, diante da modificação legislativa operada.

3) Nem todas as hipóteses de suspensão da exigibilidade previstas no artigo 151 do CTN tornam ilegítimo o encontro de contas efetuado pela Administração. No caso da moratória ou parcelamento (incisos I e VI) a dívida é líquida e certa e, até mesmo, vencida, havendo apenas um diferimento do prazo para pagamento. O mesmo não ocorre nas demais hipóteses previstas nos incisos II, III, IV e V, onde a liquidez da dívida não está determinada e tampouco é certa a sua existência.

4) Não há falar em ofensa ao artigo 146, III, "b", da CF, pois a Lei 12.844/2013 não tratou de normas gerais do crédito tributário, ao revés, apenas obedeceu ao comando previsto no artigo 170 do CTN.

5) O afastamento pelo Poder Judiciário da compensação de ofício contraria o interesse público que se visa preservar através da arrecadação tributária, posto que se há legislação autorizadora da compensação como modalidade de quitação do débito tributário, e se esta pode-se dar de ofício na hipótese de haver débito do contribuinte, contraria o interesse público deixar de extinguir o maior número de débitos do contribuinte, mediante o aproveitamento dos créditos já reconhecidos, somente porque há a expectativa futura de estes virem a ser quitados na sua inteireza com o adimplemento total das parcelas da moratória deferida ao contribuinte.

6) Legítimo que a Administração Tributária, embora tenha concedido um benefício fiscal, permitindo o pagamento diferido no tempo, ao constatar que o sujeito passivo devedor de prestações vincendas SEM GARANTIA possui crédito a restituir/ressarcir, primeiro compense-se pelo seu crédito."

Devidamente intimada, a parte recorrida não apresentou contrarrazões.

Em julgamento datado de 17/12/2015, o Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL reconheceu a existência de repercussão geral da matéria debatida nos presentes autos, fixando o Tema 874. A propósito, veja-se a ementa da referida decisão (Doc. 89):

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO FUNDADO NA LETRA B DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 73, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 9.430/96, INCLUIDO PELA LEI Nº 12.844/13. AFRONTA AO ART. 146, III, B, DA CF. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL."

A associação Brasileira dos Produtores de Soluções Parentais – ABRASP, requereu sua admissão no processo na condição de *amicus curiae* (Doc. 83).

A Procuradoria Geral da República manifestou-se pelo provimento do Recurso Extraordinário, aos argumentos de que (a) com o advento da Lei 12.844/2013 restou superado o entendimento do STJ no julgamento do REsp 1.213.082 no sentido de que inexistia dispositivo legal a autorizar a Fazenda Nacional a compensar de ofício débitos com exigibilidade suspensa; (b) ausência de violação ao art. 146, III, da Constituição Federal, tendo em vista que o próprio Código Tributário Nacional delega à lei ordinária que estabeleça condições e garantias para a compensação entre créditos do contribuinte e da Fazenda Pública, considerando que não se trata de matéria reservada à lei complementar; e (c) a exigibilidade não constitui característica intrínseca do crédito tributário, bem assim a legislação não prevê como requisito para a compensação tributária que o crédito a ser compensado seja exigível, mas apenas “líquido, certo, vencido ou vincendo” (Art. 170 do Código Tributário Nacional).

O ilustre Ministro DIAS TOFFOLI, Relator, apresentou seu voto pelo não provimento do recurso e fixação da seguinte tese 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. ”

É o que cumpria relatar.

Senhor Presidente, a matéria ora em análise consiste na constitucionalidade do disposto no parágrafo único do artigo 73 da Lei Federal 9.430/96, incluído pela Lei 12.844/2013, o qual possibilita a compensação, de ofício, de débitos não parcelados, ou parcelados sem garantia, com créditos do contribuinte oriundos de tributos administrados pela Receita Federal, considerando o mandamento do artigo 146, III, ‘b’, da Constituição Federal. A propósito, veja-se o que dispõem os referidos artigos:

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.

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:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

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

Verifica-se, portanto, que a questão consiste em decidir se a matéria tratada no artigo 73, parágrafo único, da Lei Federal 9.430/96, incluído pela Lei 12.844/2013, padece de inconstitucionalidade formal, considerando que a Constituição Federal de 1988 reservou à lei complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, mais precisamente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Neste contexto, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região manteve a sentença de procedência do pedido com base na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que é incabível a compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN; e em precedente daquela Corte Regional, o qual declarou a inconstitucionalidade do artigo 73, parágrafo único, da Lei Federal 9.430/96, incluído pela Lei 12.844/2013. A propósito, veja-se a ementa do julgado pelo Tribunal de origem na Arguição de Inconstitucionalidade nº 5025932-62.2014.404.0000, a qual serviu de fundamento para o acórdão recorrido:

“TRIBUTÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 73 DA LEI Nº 9.430/96, INCLUÍDO PELA LEI Nº 12.844/2013. AFRONTA AO ART. 146, III, 'B' DA CF/88.

1. A norma prevista no parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 12.844/13) é inconstitucional, pois afronta o disposto no art. 146, III, 'b' da CF/88. Isso porque, com a finalidade única de 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), à condição não prevista em Lei Complementar. Em outras palavras, retira os efeitos da própria suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista em Lei Complementar.

2. Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade acolhido pela Corte Especial. Declarada a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 73 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 12.844/13)." (fl. 2, Doc. 20)

Veja-se, também, o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, corroborando a jurisprudência daquela Corte, sobre o regime dos recursos repetitivos, a respeito da ilegalidade da compensação, de ofício, de débitos cuja exigibilidade encontra-se suspensa na forma do art. 151 do Código Tributário Nacional:

**“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 LIQUIDADADO 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 incluídos 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." (REsp 1213082 /PR, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Primeira Seção, DJe de 18/08/2011).

É certo que o Superior Tribunal de Justiça analisou a questão sob a ótica da legislação infraconstitucional, fazendo-se necessário, agora, a análise da questão sob o prisma da Constituição Federal.

Feitas estas premissas, acompanho o ilustre Ministro Relator para negar provimento ao Recurso Extraordinário.

Enfoca-se nestes autos a validade da compensação de ofício pela Fazenda Pública, aproveitando crédito do contribuinte oriundo de restituição ou ressarcimento de tributo pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com débitos não parcelados ou parcelados sem garantia, conforme descrito no art. 73, parágrafo único, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.844/2013.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Carta Magna como Lei Complementar, que trata das normas gerais tributárias previstas no art. 146, III, da Constituição Federal, assim dispôs a respeito da compensação:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.”

Diante de tal dispositivo, numa análise mais simplista, em tese não haveria qualquer inconstitucionalidade formal da norma ora impugnada, tendo em vista que o próprio Código Tributário Nacional delega à legislação ordinária estabelecer condições e garantias para a compensação de créditos tributários com créditos do contribuinte em face da Fazenda Pública.

No entanto, Senhor Presidente, se analisarmos mais detalhadamente a questão, deparamos com o seguinte impasse: o dispositivo ora impugnado (art. 73, parágrafo único, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.844/2013) vai além do que autoriza o Código Tributário Nacional no seu art. 170, supracitado, na medida em que, sendo lei ordinária, cria exceção à suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no artigo 151, VI, do CTN, de natureza complementar.

De fato, o art. 146, III, ‘b’, da Constituição Federal reservou à lei complementar a regulamentação sobre normas gerais em matéria tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos. Deste modo, ainda que o Código Tributário Nacional tenha delegado à lei ordinária tratar sobre compensação, ela deve observar as regras referentes à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, norma geral de natureza complementar prevista no próprio CTN.

Além disso, de acordo com a doutrina tributária, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário obsta a compensação de ofício pela Administração Pública. Neste sentido, vejam-se os ensinamentos de LEANDRO PAULSEN:

“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 específica.” ( *Curso de Direito Tributário Completo* - 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017 – p. 255)

Irrecusável, portanto, a inconstitucionalidade formal da norma ora impugnada, no que se refere aos “créditos parcelados sem garantia”, por ofensa ao artigo 146, III, ‘b’, da Constituição federal.

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário.

Subscrevo a tese proposta pelo ilustre Ministro Relator para o Tema 874 da repercussão geral.

É o voto.

Plenário Virtual - minuta do voto - 7108/20129