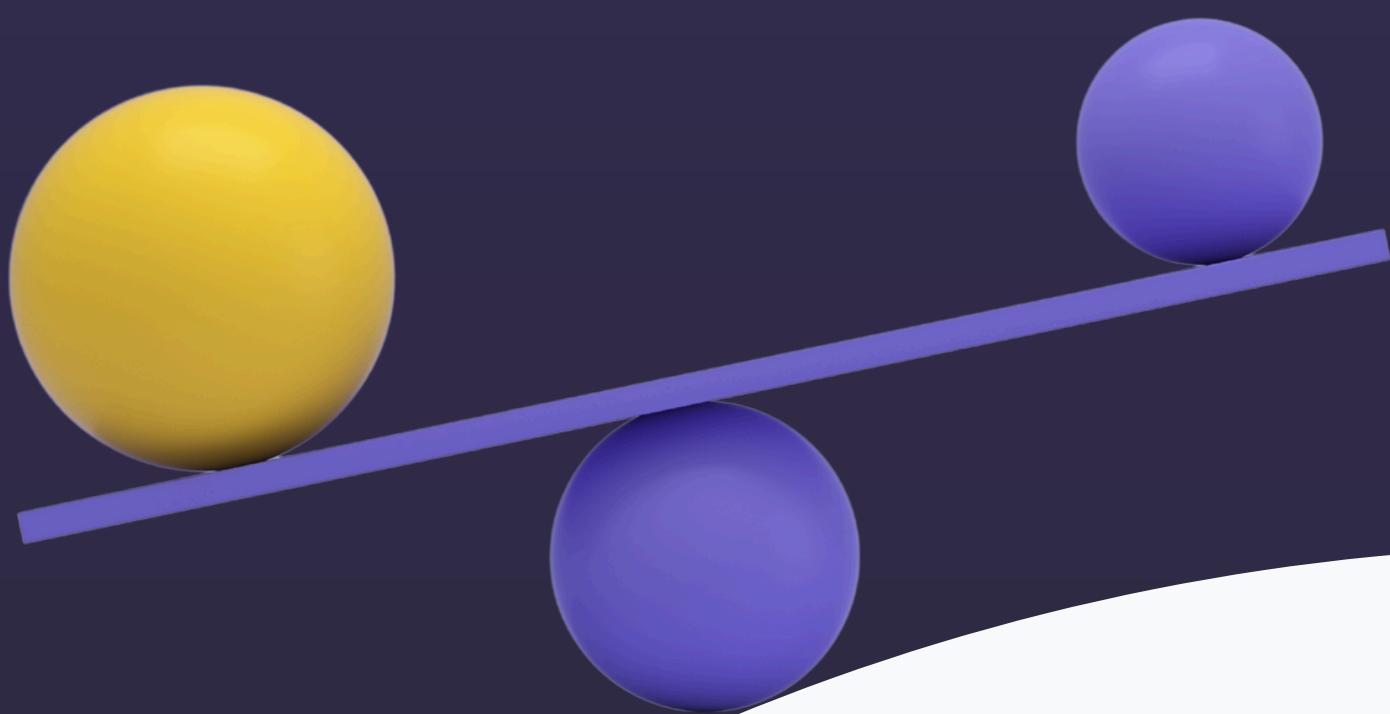


tributa ou não tributa



COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

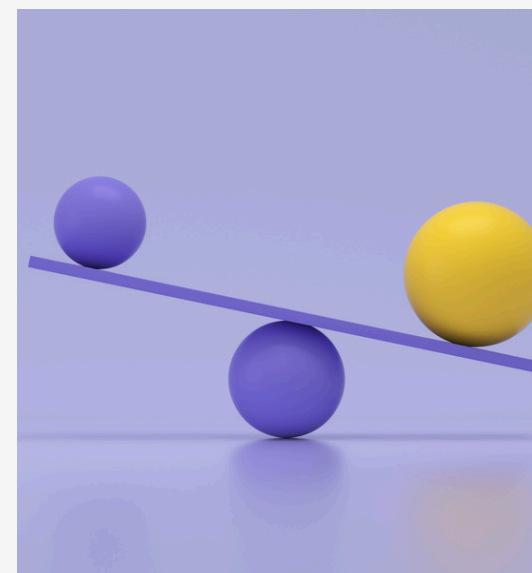
Material Complementar

elaborado por
Fábio Piovesan Bozza
Fernando Mariz Masagão

ABRIL - 2025

Tributa ou não tributa?

5 pontos sobre... a compensação tributária



por **Fábio Piovesan Bozza**
Fernando Mariz Masagão

abril 2025

01

Autorização em lei

A compensação tributária não é instituto aplicável automaticamente. Depende de autorização em lei do ente tributante (art. 170, CTN). É por isso que a compensação é possível no âmbito dos tributos federais, em que há lei autorizativa (art. 74, Lei 9.430/96), mas não é permitida em muitos Estados e Municípios.

02

Compensação federal

No âmbito federal, no momento em que o contribuinte apresenta a declaração de compensação (DComp) à Receita Federal, (i) o débito fiscal correspondente é considerado provisoriamente extinto, sendo que (ii) o Fisco possui o prazo de cinco anos para verificar a validade do crédito e, eventualmente, contestá-lo. Ultrapassado esse prazo, a compensação é considerada tacitamente homologada e o débito definitivamente extinto.

03

Multa isolada de 50%

Para os casos de não homologação da compensação, o art. 74, § 17, da Lei 9.430/96 prevê multa isolada de 50% sobre o valor do débito não compensado (além da cobrança do próprio débito tributário não extinto). O STF, entretanto, declarou inconstitucional a penalidade por entender que a simples negativa do pedido de compensação não caracteriza ilícito apenável com multa, além de obstar o direito de defesa do contribuinte (Tema STF 736).

04

Mandado de segurança

É comum a propositura de mandado de segurança com vistas ao reconhecimento (i) da existência do indébito, em função da alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, e (ii) do direito à compensação administrativa, sem recusa pelo Fisco (Súmula STJ 213 e EREsp 1.770.495, de 2021). O procedimento apresenta diversas vantagens para o contribuinte em relação a outras espécies de ação judicial.

05

Limitações

A Lei 14.873/24 instituiu limites mensais aos valores que poderão ser compensados com créditos decorrentes de decisão judicial. A norma, no entanto, é aplicada apenas aos créditos com valor superior a R\$ 10 milhões. O prazo para apresentação da declaração de compensação, nesta hipótese, é de 5 anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.



COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, o art. 368 do Código Civil estabelece que as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

Na seara fiscal não é diferente.

Entretanto, porque lida com débitos e créditos públicos, a compensação fiscal goza de regime jurídico próprio, com regras próprias.

Por exemplo, a legislação privada admite a compensação apenas entre débitos líquidos e vencidos (CC/02, art. 369), ao passo que a compensação tributária admite a utilização de créditos vincendos para quitar os débitos fiscais.

Ademais, a compensação tributária não se processa automaticamente, mas depende de previsão expressa, em lei ordinária, autorizando e regrado a compensação (CTN, art. 170).

Assim, nos Estados e Municípios que não tenham editado lei específica, a compensação com os tributos das respectivas competências não é permitida (STJ, AgInt nos EDcl no RMS 67.343 e AgInt nos EDcl no REsp 1.849.583, ambos de 2022).



EFEITOS DA COMPENSAÇÃO

A compensação é uma das modalidades de extinção da dívida tributária (CTN, art. 156, II).

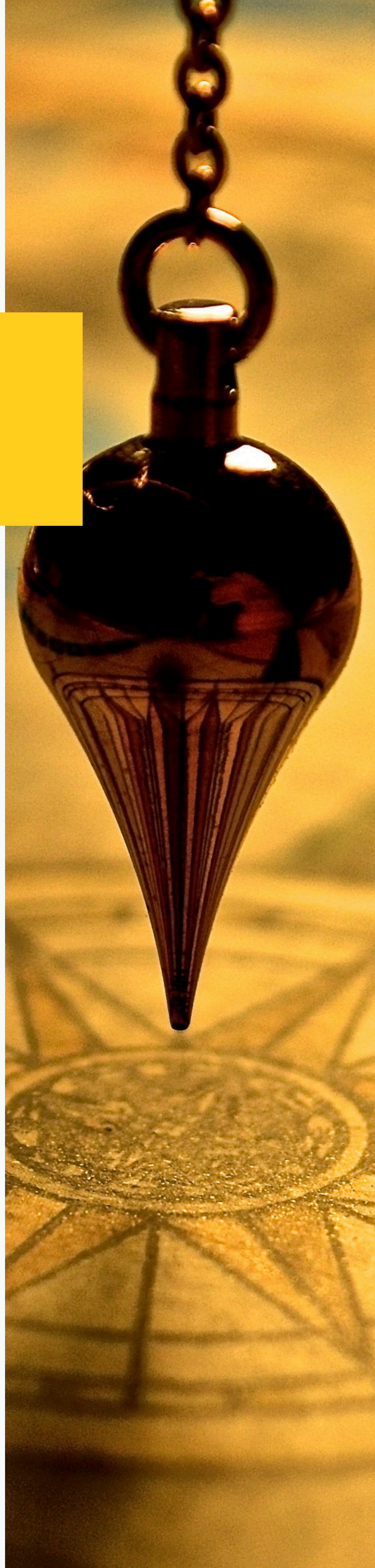
Quando regularmente feita, equivale ao pagamento do débito, sem desembolso de dinheiro.

Por isso mesmo, a extinção do débito fica sujeita à posterior homologação pela RFB (CTN, art. 156, parágrafo único).

Pressupõe, ademais, a existência de crédito contra o Fisco, o que quer dizer que terá havido pagamento indevido de tributo ou penalidade em momento anterior à compensação.

Assim, a compensação pode ser um instrumento eficiente de gestão de passivos, propiciando alívio para o fluxo de caixa das empresas.

Permite, ademais, o aproveitamento de créditos acumulados na escrita fiscal pela impossibilidade de aproveitamento, como é muito comum em relação às indústrias exportadoras (ex. créditos de PIS/Cofins acumulados ao longo da cadeia, sem o respectivo débito no momento da exportação de bens ou serviços).





COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

Na esfera federal, a compensação tributária somente pode ser realizada entre os tributos e contribuições administrados pela RFB.

A compensação deve ser declarada, pelo próprio contribuinte (ou seu representante legal), por meio eletrônico, no sistema on-line do Fisco (PER/DCOMP Web), ou pode ser transmitida pelo programa PER/DCOMP.

Caso não possa ser declarada eletronicamente, admite-se sua realização "em papel", mediante a apresentação do formulário "Declaração de Compensação", constante do Anexo IV da IN RFB 2.055/21.

Em qualquer dos casos, o Fisco tem o prazo de 5 anos, a contar da entrega da declaração, para homologá-la (Lei 9.430/96, art. 74, § 5º).

Se não homologada, abre-se prazo de 30 dias para pagamento, findo o qual o débito será encaminhado para inscrição em Dívida Ativa.

O contribuinte pode questionar a decisão em processo administrativo, mediante a apresentação do recurso denominado "manifestação de inconformidade", o que suspende a exigência do débito não compensado (Lei 9.430/96, art. 74, §§ 9º, 10º e 11º).



VEDAÇÕES

O art. 74, §3º da Lei 9.430/96 proíbe a compensação de débitos:

- relativos aos tributos devidos no registro da Declaração de Importação;
- já encaminhados à PGFN para inscrição em Dívida Ativa;
- consolidados em parcelamento;
- objeto de compensação ou de pedido de restituição/ressarcimento não homologados, ainda que pendentes de decisão definitiva;
- valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e
- valores relativos ao recolhimento de estimativa mensal de IRPJ/CSLL.

Existem outras regras limitadoras da compensação de tributos na esfera federal, veiculadas na legislação esparsa.

Assim, não é admitida a compensação, apenas a restituição, de créditos decorrentes de pagamentos indevido ou a maior:

- no SIMPLES Nacional (IN RFB 2.055/21, art. 21);
- do AFRMM e da Taxa de Utilização Mercante (TUM);
- apurados no Refis, Paes ou Paex.

tributa ou
não tributa



Também não é admitida a compensação de débitos:

- de estimativas de IRPJ /CSLL, mensalmente apuradas na sistemática do lucro real anual;
- do SIMPLES Nacional;
- do AFRMM e da TUM;
- de contribuições previdenciárias apuradas antes do eSocial;
- de contribuições previdenciárias apuradas após o eSocial, com crédito de tributo não previdenciário e referente a período anterior ao eSocial;
- de tributo não previdenciário apurado antes do eSocial, se o crédito for relativo às contribuições previdenciárias; ou
- de não previdenciário apurado após o eSocial, se o crédito for relativo às contribuições previdenciárias e se referir a período anterior ao eSocial.

tributa ou
não tributa



MULTA ISOLADA DE 50%

A Lei 9.430/96 prevê a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do débito cuja compensação não seja homologada (art. 74, § 17).

A previsão de multa isolada, ademais, preserva a cobrança do próprio débito tributário, sobre o qual já incidem a multa de mora de 20%, além dos juros (Selic) sobre o valor do débito e da penalidade.

Os contribuintes questionaram a sua validade no Poder Judiciário, tendo o STF, em sede de repercussão geral, declarado a sua inconstitucionalidade (Tema STF 736).

Segundo o entendimento fixado pelo STF, aplicar a multa isolada apenas em razão do indeferimento do pedido de compensação, sem que haja má-fé, falsidade, dolo ou fraude de parte do contribuinte, fere o direito de petição garantido pela CF/88 (art. 5º, XXXIV, "a").

Ademais, o ônus decorrente da multa equivaleria a inibir o exercício da compensação, além de ser desproporcional em relação ao fato apenado.



MANDADO DE SEGURANÇA

Após longa divergência, o STJ definiu que o mandado de segurança constitui ação adequada para que seja declarado o direito do contribuinte de realizar determinada compensação (Súmula STJ 213).

É importante compreender que esse entendimento do STJ diz respeito ao reconhecimento do direito do contribuinte de realizar a compensação, cujo exercício esteja sendo indevidamente obstado pela fiscalização.

Todavia, o mandado de segurança não se presta para obter a própria restituição do indébito, a qual, judicialmente, deve submeter-se ao regime de precatórios (Tema/STF 1.262).

A decisão vai no mesmo sentido da Súmula STF 269, que estabelece não ser o mandado de segurança substitutivo de ação de cobrança.

Segundo o STJ, esse entendimento não prejudica o direito de compensar créditos nascidos de pagamentos indevidos anteriores à impetração do MS, desde que ainda não estejam prescritos e apenas a partir do trânsito em julgado da decisão (EREsp 1.770.495, de 2021).

Note que o mandado de segurança julgado de forma favorável e definitiva ao contribuinte não implementa a compensação (judicial) entre créditos e débitos fiscais (mesmo porque tal procedimento exigiria a apuração e a validação de valores dos créditos, em fase probatória durante o curso do processo, o que é vedado para neste tipo de ação).

O mandado de segurança apenas afasta o juízo negativo do Fisco quanto à circunstância que originou o indébito (a inconstitucionalidade ou a ilegalidade da cobrança de suposto tributo ou penalidade pelo Fisco).

A compensação efetivamente ocorre no âmbito administrativo, sendo que a fiscalização permanece com o pleno direito de verificar a realização do pagamento indevido e/ou a precisão da quantificação feita pelo contribuinte.





tributa ou
não tributa

CRÉDITOS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL

A compensação realizada com créditos decorrentes de decisão judicial sempre foi permitida.

Foi somente no ano de 2001 que a LC 104/01 introduziu o art. 170-A ao CTN, condicionando o uso desse crédito ao trânsito em julgada da respectiva decisão judicial.

Assim, após o trânsito em julgado da decisão que reconheceu a existência do crédito tributário, a legislação não impunha mais nenhum óbice ao seu aproveitamento em compensação.

Entretanto, a MP 1.202, posteriormente convertida na Lei 14.873/24, instituiu limitações ao aproveitamento, via compensação, de créditos superiores a R\$ 10 milhões (Lei 9.430/96, art. 74-A). A norma autoriza o Ministério da Fazenda a estabelecer, nesses casos, limites mensais quanto aos valores que poderão ser compensados, os quais não poderão ser aproveitados em menos de 60 meses (5 anos).

Trata-se, no entanto, de medida que restringe indevidamente o direito à compensação, visando apenas ao aumento da arrecadação, ao arrepio do CTN, de modo que sua legalidade pode ser questionada.





RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES FISCAIS

A compensação de créditos de PIS/Cofins obedece a regimes distintos conforme a origem do crédito: (i) decorrentes de decisões judiciais ou (ii) originados de recolhimentos indevidos não judicializados.

A principal divergência reside na necessidade de retificação de declarações fiscais (DCTF) e nos procedimentos de habilitação administrativa

Os créditos decorrentes de decisões judiciais (i) exigem prévia habilitação administrativa do perante a Delegacia da Receita Federal (para dar ciência formal à RFB sobre a existência de decisão judicial final favorável ao contribuinte e para atribuição de um número de processo administrativo para controlar administrativamente as compensações), mas (ii) não exigem retificação da DCTF de períodos anteriores, podendo o crédito ser compensado na declaração atual e posteriores.

Já os créditos não judiciais (geralmente decorrentes de créditos extemporâneos ou pagamentos a maior, mas que também podem se basear em pagamentos indevidos reconhecidos pela própria RFB) , a retificação da DCTF é condição necessária à compensação administrativa, no entender do Fisco. A ausência de retificação impediria o reconhecimento do crédito como "líquido e certo".



COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS ESTADOS E MUNICÍPIOS

Conforme já mencionado, a compensação tributária depende de previsão legal expressa, autorizando e regrado o procedimento. A maioria dos entes estaduais ou municipais não a prevê.

Alguns poucos exemplos no qual a compensação encontra-se prevista na legislação local:

O **Estado de Santa Catarina** autoriza a compensação de débitos tributários com precatórios estaduais vencidos, inclusive aquisições via cessão (Lei 17.923/20).

O **Estado de Goiás** autoriza a compensação de débito tributário ou não tributário inscrito em dívida ativa, ajuizado ou não, com débito do Estado decorrente de precatório judicial vencido (Lei 20.732/2020).

O **Estado do Rio Grande do Sul** implementou o programa Compensa-RS, permitindo abatimento de até 90% de dívidas ativas com precatórios, com parcelamento facilitado (Lei 15.038/17).

O **Município de Campo Grande/MS** autoriza a compensação de débitos com precatórios municipais (próprios ou de terceiros), incluindo débitos não tributários. Permite compensação cruzada entre tributos de espécies diferentes (ex: ISS x ITBI) se houver créditos líquidos contra o município. Mas deve-se observar o limite de 70% do valor atualizado do débito (LC 482/2023).

O **Município de Salvador/BA** expôs contradições entre o Código Tributário Municipal (Lei 7.186/06) e decretos regulamentares. Embora a lei autorize a compensação genérica de créditos tributários, o decreto restringiu compensações a créditos anteriores à homologação de acordos judiciais. Tal medida, no entanto, é considerada violadora do princípio da legalidade por criar obstáculos não previstos em lei.

Sperling Advogados

Fábio Piovesan Bozza

fpiovesan@sperling.adv.br

+55 11 3704-0788



Fernando Mariz Masagão

fmasagao@sperling.adv.br

+55 11 3704-0788



Av. 9 de Julho, 4939 | Jd. Paulista
6º Andar | Torre Jardim | 01407-200

São Paulo-SP Brasil

informativo.tnt@sperling.adv.br

+55 11 3704-0788

