# Compensação em Embargos à Execução Fiscal

## Direito Constitucional e Eficiência na Prestação Jurisdicional

De acordo com dados do Relatório Justiça em Números 2021, do Conselho Nacional de Justiça (CNJ),[1] no ano base de 2020, tramitavam no Poder Judiciário aproximadamente 77 milhões de processos, dos quais cerca de 40% eram de natureza tributária. Os processos de execução fiscal, por sua vez, representavam mais de 70% das execuções pendentes. Esta não é uma situação confortável na medida em que impacta a produtividade do poder judiciário e alonga, desarrazoadamente, a prestação jurisdicional.

Parte significativa dos processos de execuções fiscais, contudo, exibe um cenário no qual o executado, cobrado pela Fazenda Pública por alguma dívida, possui, concomitantemente, créditos a receber. Nesse contexto, a compensação dos valores devidos pelo contribuinte à Fazenda Pública, bem como a sua alegação como matéria de defesa nos processos judiciais constituiriam mecanismos mais ágeis e efetivos para a resolução do litígio entre as partes envolvidas. Para tanto, faz-se imperiosa a análise aprofundada do arcabouço jurídico, de modo a sanar eventuais barreiras interpretativas e procedimentais à prática da compensação e sua alegação, a fim de priorizar a eficiência judiciária e administrativa a partir as balizas de segurança jurídica que o instituto exige.

Atualmente, o contribuinte pode realizar o requerimento de compensação pela via administrativa. Entretanto, esse não é um procedimento ágil e, por vezes, enquanto ele aguarda a homologação do pedido, a Fazenda Pública pode vir a ajuizar processos de execuções fiscais para a cobrança dos valores pendentes apenas de validação da compensação pela autoridade administrativa. Ajuizado o processo de execução fiscal, eis que o contribuinte se depara com o art. 16, §3º da Lei nº 6.830, de 22/09/1980, Lei de Execuções Fiscais (LEF), que tem a seguinte dicção:

> *Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º - Não será admitida reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimentos, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.*

O vocábulo, com redação original anterior à Constituição Federal, tem sido objeto de grandes divergências e revezes de entendimento ao longo dos anos nas cortes brasileiras. Isso porque, segundo alguns, a lei dá margem à interpretação de que a compensação administrativa não é admitida como matéria de defesa em embargos à execução fiscal e que, portanto, os pedidos de compensação solicitados previamente na via administrativa, eventualmente não homologados ou rejeitados pela autoridade competente, não são passíveis de servirem de subsídio para a defesa do executado. Tal interpretação colabora para a manutenção de um sistema jurídico moroso, ineficiente e, consequentemente, incorre no comprometimento à segurança jurídica.

Nesse sentido, parte da jurisprudência segue o entendimento firmado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 2009, nos autos do Recurso Especial Repetitivo nº 1.008.343,[2] no qual o Tribunal entendeu ser possível a alegação de compensação efetuada pelo contribuinte anteriormente ao ajuizamento da execução fiscal, como matéria de defesa em embargos. Segundo a Corte:

> *"A alegação da extinção da execução fiscal ou da necessidade de dedução de valores pela compensação total ou parcial, respectivamente, impõe que esta já tenha sido efetuada à época do ajuizamento do executivo fiscal, atingindo a liquidez e a certeza do título executivo, o que se dessume da interpretação conjunta dos artigos 170, do CTN, e 16, § 3º, da LEF, sendo certo que, ainda que se trate de execução fundada em título judicial, os embargos do devedor podem versar sobre causa extintiva da obrigação (artigo 714, VI, do CPC)."*

Aqueles que divergem, porém, acolhem a interpretação feita pela 2ª Turma do STJ nos autos de ações como o REsp nº 1.252.333 e o REsp nº 1.305.881, proferidas anos após o julgado supracitado. Tal interpretação passou a restringir o entendimento anteriormente exarado, afastando a sua aplicação nos casos de compensações pretéritas indeferidas. Assim, os novos julgados inferiram que a decisão da 1ª Seção do STJ havia sido no sentido de permitir unicamente que as compensações reconhecidas pelo Fisco fossem arguidas nas defesas em sede de embargos.

Dessa forma, o novo entendimento inaugurou uma série de divergências jurisprudenciais que perpetuaram a problemática, a exemplo do que se nota no julgamento da Apelação nº 0508226-79.2011.4.02.5101,[3] pela 3ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que reconheceu o óbice à alegação da compensação como tese defensiva em sede de embargos à execução fiscal. Em contraponto, o Tribunal Regional da 4ª Região, possui julgados do ano de 2021 que consignam que *"no âmbito dos embargos à execução, é possível a discussão acerca da regularidade de compensação anteriormente pleiteada e indeferida na via administrativa"*, conforme o acórdão que julgou a Apelação nº 5008981-03.2014.4.04.7110.[4]

Em que pese o cenário apresentado, em 2021 a 1ª Seção do STJ teve a oportunidade de dirimir os posicionamentos exarados pelo Judiciário, quando do julgamento do EREsp nº 1.795.347.[5] O resultado, porém, foi no sentido de não haver divergência, reiterando a interpretação contrária à alegação de compensação não homologada como matéria de defesa em embargos à execução fiscal, nos seguintes termos:

> *"O entendimento adotado pelo Tribunal de origem não destoa da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de que, nos termos do art. 16, § 3º, da Lei n. 6.830/1980, indeferida a compensação na esfera administrativa, não é possível "homologar a pleiteada compensação em sede de embargos à execução fiscal, conforme o entendimento desta Corte."*

Por oportuno, a análise da questão perpassa pela distinção entre as modalidades de compensação existentes. Ao se referir apenas a "compensação", é preciso ressaltar que o debate se refere tão somente à compensação administrativa, ou seja, pedido feito na esfera da Administração Pública e que implica na inexigibilidade do débito executado. Tal

não se confunde com a compensação processual, feita nos próprios autos da execução fiscal perante a autoridade judiciária, a qual se entende vedada, inclusive por outros dispositivos normativos, e contrária aos primados de eficiência e celeridade da prestação jurisdicional.[6]

Ressalvados os posicionamentos divergentes, é imperioso recordar que a compensação administrativa não existia ao tempo da Lei de Execuções Fiscais. Por essa e outras razões, entende-se que a vedação ali constante poderia se limitar apenas à modalidade de compensação processual, única existente à época. A partir de sua promulgação, a Constituição Federal de 1988 promoveu um novo contexto jurídico, visando à desburocratização de atos administrativos, à celeridade processual, à diminuição dos custos de cobrança por parte do Poder Público e à eficiência do Judiciário e da máquina pública, em geral. Considerando os novos parâmetros constitucionais vigentes, restou evidente a incongruência do disposto na LEF com os preceitos instituídos pela Constituição Federal de 1988.

Em 2004, foi publicada a Emenda Constitucional nº 45 que alterou o art. 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal de 1988, para assegurar a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. Essa redação reforçou o anseio pela aplicação de procedimentos eficientes em todo contexto judicial brasileiro, razão pela qual se entende que a vedação sobre compensação constante no art. 16, §3º da Lei de Execuções Fiscais destoa do objetivo almejado pela Emenda. De acordo com Calhao (2010)[7], o Brasil necessita de um Poder Judiciário que realize a justiça de forma célere e eficiente, por meio de uma governança judicial, conforme os primados da Reforma de Estado, da Reforma Administrativa e da Emenda Constitucional nº 45/2004.

Como consequência dos empecilhos referentes à arguição de compensação nos embargos à execução, observa-se a limitação da defesa do contribuinte e a perda da oportunidade de aceleração da resolução de múltiplas querelas entre as mesmas partes interessadas, a saber, o Fisco e o contribuinte, o que incorre na morosidade do encerramento de execuções fiscais e, consequentemente, colabora para o aumento dos gastos públicos e para o crescimento do já elevado número de processos judiciais ativos.

Com intuito de solucionar as divergências do tema por meio da atividade legiferante, o Deputado Federal Jerônimo Goergen (PP-RS) protocolou o Projeto de Lei nº 2.243/2021 que, atualmente, tramita na Câmara dos Deputados. O Projeto propõe alterar especificamente o art. 16, § 3º da Lei de Execuções Fiscais, a fim de retirar a expressão "nem compensação" do rol de matérias vedadas para defesa dos contribuintes. Na justificativa, o autor informa que "a presente proposição visa possibilitar que os contribuintes possam exercer o seu direito de defesa em execuções fiscais de forma efetiva e ampla".

O autor estabelece com precisão os aspectos teleológicos que lastreiam a iniciativa, a saber: "O objetivo desta supressão textual é possibilitar que contribuintes possam apresentar sua defesa em execuções fiscais, nas ocasiões em que o crédito fazendário

que está sendo executado já foi objeto de compensação". A despeito de sua concisão e singeleza, o projeto de lei evoca direitos e garantias constitucionais importantíssimas, posto que plasmados no art. 5° da CF/88, a saber, o inciso XXXV, que determina que a lei não excluirá da apreciação do poder judiciário lesão ou ameaça a direito, bem como, o inciso LIV, que afirma que ninguém será de privado de seus bens sem o devido processo legal.

O autor do Projeto de Lei supracitado, ao propor a retirada da expressão "nem compensação", abre a possibilidade de adequação do texto do art. 16, §3º da LEF com os primados da Constituição Federal em 1988. Não obstante, é imperioso destacar que não basta a permissão de uma compensação ampla, mas sim, da arguição de compensação administrativa ainda pendente de homologação pela autoridade competente, como matéria de defesa em embargos à execução fiscal.

Paralelamente, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB) propôs, no Supremo Tribunal Federal, neste ano de 2022, a ADPF nº 1023. Distribuída ao Ministro Dias Toffoli, a ação impugna o art. 16, §3º da LEF, a fim de conferir interpretação conforme à CF/88, de modo a permitir que o contribuinte alegue a compensação tributária, homologada ou não, como matéria de defesa em embargos à execução fiscal. Para tanto, a petição faz um retrospecto histórico do instituto no ordenamento nacional e elenca em seus fundamentos a violação aos preceitos fundamentais do contraditório, da ampla defesa, da celeridade e da economia processual. Em síntese, a questão exposta apresenta relevância para a sociedade, em geral, e em particular para empresas, uma vez que harmoniza a divergência jurídica sobre o tema, uniformiza decisões judiciais, além de promover maior segurança jurídica a contribuintes que venham a sofrer execuções fiscais. Entre os efeitos positivos da alegação da compensação administrativa não homologada como matéria de defesa em embargos à execução fiscal, estão a redução dos gastos públicos, a celeridade processual e a desburocratização de procedimentos fiscais. A devida inserção do tema no texto da Lei de Execuções Fiscais representa um avanço para a resolução eficiente de demandas tributárias e para a redução do elevado número de processos judiciais em trâmite.

Sergio Paulo Gomes Gallindo, Presidente da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais, desde 2014, é Advogado e Engenheiro; Mestre em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie; Mestre (M.Sc.) em Ciência da Computação pela University of Texas at Austin, EUA, com apoio do Fulbright International Fellowship Program; Bacharel em Direito pela USP, Universidade de São Paulo; e Engenheiro Eletrônico pela UFRJ, Universidade Federal do Rio de Janeiro; e professor de Tributação e Economia Digital no MBA em Gestão Tributária da USP/ESALQ

É Membro do Comitê Gestor do ICP-Brasil, vinculado à Presidência da República; no Ministério da Ciência Tecnologia Inovações – MCTI, é membro do CT-INFO, Conselheiro da Rede MCTI/EMBRAPII de Inovação em Transformação Digital, e membro dos

Subcomitês da Estratégia Brasileira de Inteligência Artificial - EBIA; Membro da Câmara Brasileira de Tecnologia da Informação da CNC; Diretor da Divisão de Telecomunicações do Departamento de Infraestrutura da FIESP; do Conselho de Emprego e Relações do Trabalho-CERT da FecomercioSP; Conselheiro de Tecnologia e Inovação da FIEMG; do Conselho Consultivo do Instituto de Oportunidade Social – IOS; do Conselho de Certificação da Fundação Vanzolini.

Raíssa L. Siqueira Ferreira, Coordenadora de Relações Institucionais e Governamentais e DPO Adjunta da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais; Advogada, Bacharel em Direito pelo Centro Universitário do Distrito Federal (UDF); Pós-graduação Lato Sensu em Direito Público na Anhanguera-Uniderp. Ex-Advogada Colaboradora na Defensoria Pública do Distrito Federal e Territórios. Ex-Consultora Jurídica da UNESCO perante o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE).

Juliane dos Santos Campos, Analista de Relações Institucionais e Governamentais da Brasscom, Associação das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) e de Tecnologias Digitais; Advogada, Bacharela em Direito pela Universidade Católica de Brasília, UCB; Pós-graduação Lato Sensu em Direito Tributário na Escola Brasileira de Direito.

Este texto expressa exclusivamente a posição acadêmica dos autores, não vinculando a Brasscom ou seus Associados.

---

[1] Relatório Justiça em Números 2021, do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Acessado na internet em 20/08/2022: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf.

[2] BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Acórdão do Recurso Especial nº 1008343/SP (2007/0275039-9). Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em 09/12/2009. Publicado em 01/02/2010. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=934833&num_registro=200702750399&data=20100201&formato=PDF.

[3] BRASIL, Tribunal Regional Federal (2ª Região). 3ª Turma Especializada. Acórdão da Apelação nº 0508226-79.2011.4.02.5101. Relator: Desembargador Federal Marcus Abraham. Julgado em 22/04/2021. Publicada em 28/04/2021.

[4] BRASIL, Tribunal Regional Federal (4ª Região). 1ª Turma. Acórdão da Apelação nº 5008981-03.2014.4.04.7110. Relatora: Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch. Julgado em 25/08/2021. Publicada em 09/08/2021. Disponível em: https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&numero_gproc=40002569354&versao_gproc=6&crc_gproc=61d761d9.

[5] BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Acórdão dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.795.347/RJ (2018/0242270-8). Relator: Ministro Gurgel de Faria. Julgado em 27/10/2021. Publicado em 25/11/2021. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=2111769&num_registro=201802422708&data=20211125&formato=PDF.

[6] ANDREIS, Tayla Born Alves. Migalhas. Compensação em embargos à execução fiscal: como ficam os processos em andamento?. 2022.

Disponível em: https://www.migalhas.com.br/depeso/360228/compensacao-em-embargos-a-execucao-fiscal. Acesso em: 01/09/2022.

[7] CALHAO, Antônio Ernani Pedroso. Justiça célere e eficiente: uma questão de governança judicial. São Paulo: LTr, 2010.