

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS

REGÊNCIA PELO CÓDIGO CIVIL MESMO DEPOIS DA EDIÇÃO DA MP Nº 104/03

“O Governo Federal parece não saber a diferença entre interesse público e interesse das pessoas jurídicas de direito público, como é o caso da União Federal. Ainda pior quando o interesse desses entes públicos é o de retardar o quanto puderem o pagamento de seus débitos para com os cidadãos.”

O novo Código Civil legou ao contribuinte brasileiro dispositivo dos mais revolucionários, verdadeira barreira de proteção contra as arbitrariedades de um Estado cujo maior objetivo é o de arrecadar, pouco importando que direitos tenha que violar. Estamos nos referindo ao art. 374 da Lei nº 10.406/02 (novo Código Civil), que remete para o Código Civil a disciplina da compensação das dívidas fiscais e parafiscais, o que representa o fim de privilégios injustificadamente concedidos à Fazenda Pública. A mudança da regra, em confronto com o Código Civil de 1916, é radical, como se vê pelo comparativo abaixo:

Para compreender a importância capital desse dispositivo, deve o leitor, inicialmente, conhecer a justificativa apresentada pelo Deputado Ricardo Fiúza quando propôs a inovação, redigida nos seguintes termos: “Os pressupostos necessários à compensação legal de créditos são: a reciprocidade, a liquidez, a exigibilidade e a fungibilidade dos créditos. A compensação legal tem como característica independer da vontade das partes e operar mesmo que uma das partes a ela se oponha, posto que constitui um direito potestativo que não se confunde com a figura contratual da dação em pagamento que para sua realização depende da vontade das partes.

CÓDIGO CIVIL DE 1916 (LEI Nº 3.071/16)

Art. 1.017. As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda.

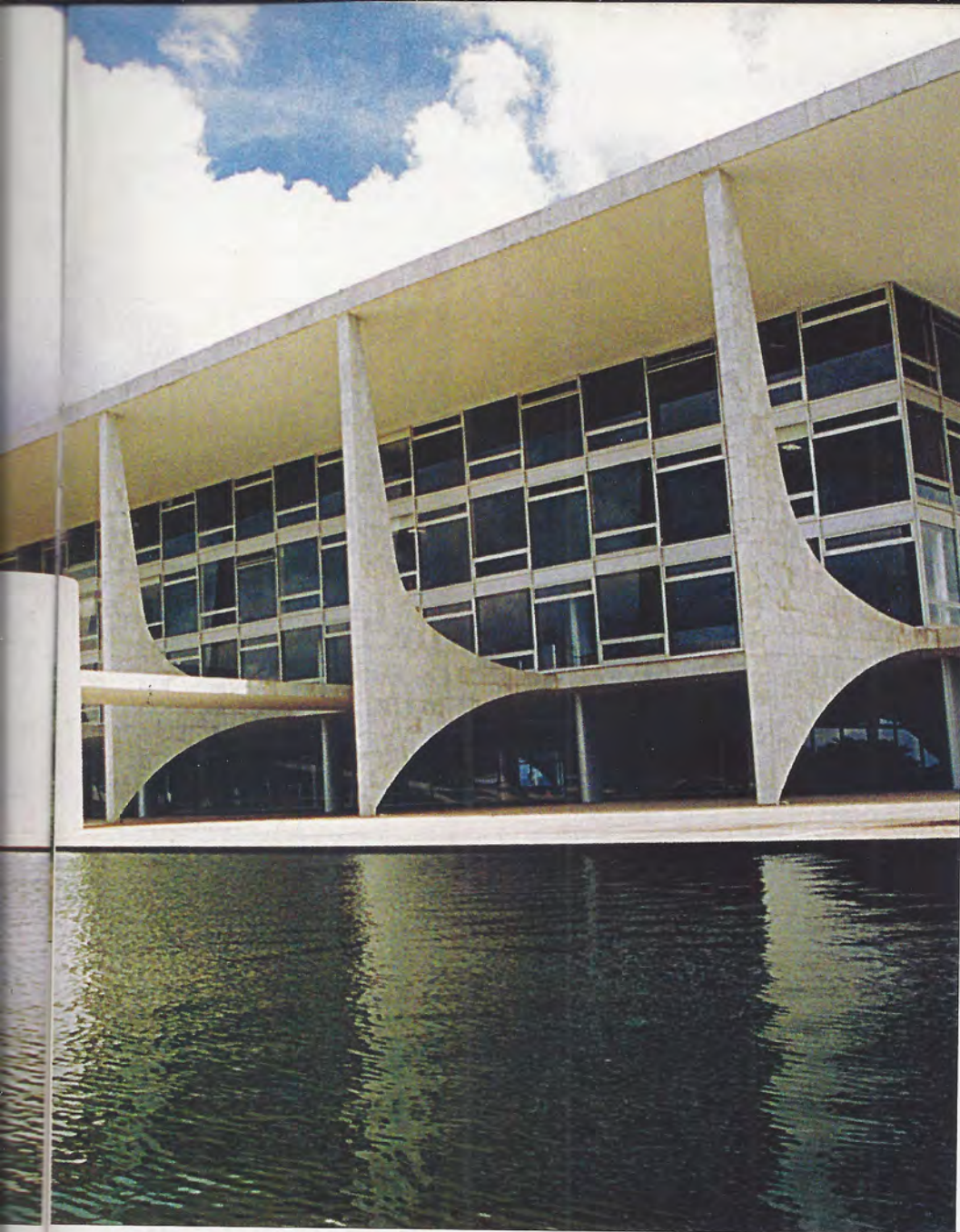
CÓDIGO CIVIL DE 2002 (LEI Nº 10.406/02)

Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo.



J. SCORFANO

Daí por que é de se ressaltar que inexistente fundamentação lógica para exclusão das dívidas fiscais do instituto da compensação regulado pelo Código Civil, para remetê-las para legislação especial. A compensação é uma só, quer seja de dívidas privadas quer seja do indébito tributário, sendo efetuada diretamente pelo contribuinte e, no caso dos débitos fiscais, posteriormente, comunicada à autoridade fazendária. Não há necessidade, no caso, de um reconhecimento prévio, em processo administrativo, do pagamento indevido do tributo, ou, de sua liquidez, certeza e exigibilidade por parte da devedora, que futuramente tratará de cobrar o que eventualmente não pudesse ter sido objeto da com-



COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA E O NOVO CÓDIGO CIVIL

► O art. 374 representa uma das mais importantes inovações do Código de 2002, rompendo toda a tradição seiscentista do Direito obrigacional brasileiro, com origem no velho Direito filipino que proibia a compensação de dívidas fiscais.

► O que o Código regulamenta é a compensação legal, ou seja, aquela que independe do concurso de vontades das partes envolvidas.

► Competirá à Secretaria da Receita Federal, tão-somente, homologar as compensações que preencham os requisitos do Código Civil, sendo vedada qualquer outra exigência.

► O que não pode mais ocorrer é a administração fazendária, a seu bel-prazer, através de atos administrativos de questionável juridicidade, restringir ou negar ao contribuinte o direito à compensação de um crédito líquido, certo e exigível só porque a outra parte é a Fazenda Pública.

► Deixam de valer, portanto, contra o contribuinte, regras como as trazidas pela Lei nº 9.129, de 20 de novembro de 1995, que limitou o direito do contribuinte à compensação do que indevidamente pagou a título de contribuição previdenciária, a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência.

pensação. A administração fazendária não pode, em hipótese alguma, limitar, restringir ou negar ao contribuinte o direito à compensação sempre que a parte for credora da Fazenda Pública de um crédito líquido, certo e exigível. O direito à compensação do indébito tributário é corolário lógico do próprio direito de propriedade, constitucionalmente amparado. Assim, não há que se remeter à legislação especial, mais precisamente, à legislação tributária, a definição dos limites ao direito à compensação, quando for a Fazenda Pública a devedora.”

Vê-se, portanto, que o art. 374 representa uma das mais importantes inovações do Código de 2002, rompendo toda

a tradição seiscentista do direito obrigacional brasileiro, com origem no velho Direito filipino que proibia a compensação de dívidas fiscais (Ord., Liv. IV, tít. 78, § 5º) ao argumento de que certos créditos do Estado não poderiam ficar sujeitos ao Direito comum. Carvalho Santos chegava a dizer que “as contribuições fiscais são para o Estado o que os alimentos são para o homem. Elementos essenciais para a própria manutenção, escapam necessariamente a qualquer compensação porque acima dos interesses privados estão colocados os interesses superiores de ordem pública, traduzidos no interesse da própria conservação do Estado” (*Código Civil Brasileiro Interpretado*, V. XIII, p. 308, Freitas Bastos, 1938). Assinalava,

ainda, o mestre Carvalho Santos que “a finalidade especial da dívida é a justificativa do obstáculo à compensação, por isso que os interesses de ordem pública não permitem possam os tributos ser desviados do seu objetivo, que é o de prover as despesas necessárias ao funcionamento da Administração Pública. Visa impedir, em suma, que fiquem paralisadas as fontes de renda com que conta a Administração Pública, para satisfazer as suas necessidades, que são também as de comunhão”. (Idem)

Importante registrar que o dispositivo em questão, ao contrário do que vem sendo afirmado por alguns, não colide com nenhuma das regras constitucionais atinentes à tributação. A Constituição ►

Federal, em passagem alguma, veda a compensação tributária, nem remete a sua disciplina para a legislação complementar.

E nem se alegue que o dispositivo conflita com o CTN, cujo artigo 170 ainda elastece o direito à compensação, ao admitir que, em determinados casos, ela se dê até mesmo entre débitos vincendos, o que o Código Civil não permite.

O art. 170 do CTN já atribuía ao legislador ordinário a competência para instituir duas modalidades de compensação: a chamada compensação legal, nas condições e sob as garantias que a lei estipular e a convencional, dependente de autorização da autoridade administrativa. O novo Código, atendendo à determinação do próprio CTN, veio dispor sobre a compensação legal, tal qual já o haviam feito outras leis ordinárias, nesse particular revogadas.

E aqui cabe um parêntese para afastarmos completamente a alegação de que o Código Civil seria lei geral e como tal não poderia revogar disposições constantes de leis especiais. O disposto no § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil soluciona a controvérsia: “§1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.”

Comentando o dispositivo ensina Paulo de Lacerda, citado por Maria Helena Diniz:

“Se a nova norma vier a regular diversa e inteiramente a matéria regida pela anterior, esta poderá ser tida como revogada, seja geral ou especial, pois haverá aniquilamento total das leis reguladoras da matéria, sem distinguir entre gerais e especiais, como condição inelutável para a implantação de um regime jurídico integral diferente” (*Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro Interpretada*, 7. ed., Saraiva, 2001, p. 75)

Como bem observa Gabriel Lacerda Troianelli “se no artigo 374 se tivesse dito que as regras do novo Código Civil seriam aplicadas ‘subsidiariamente’ à compensação tributária ou que a compensação tributária seria regida pelo novo Código Civil, ‘sem prejuízo das normas em vigor’, poderíamos aceitar, sem qualquer dificuldade, a permanência das normas de lei ordinária federal que dispõem sobre compensação” (*in A Compensação do Indébito Tributário e o Novo Código Civil*,

“O art. 374 é tão revolucionário que, antes mesmo de sua entrada em vigor, o Governo Federal tentou revogá-lo através de Medida Provisória (MP nº 75, de 27 de outubro de 2002). Entretanto a MP foi rejeitada pelo Congresso, ao final da legislatura passada. Às vésperas da entrada em vigor do Código, o Governo Federal voltou à tona, editando a MP nº 104/03, tentando, novamente, revogar o dispositivo.”



J. S. SOFANO

Revista Dialética de Direito Tributário, nº 81, junho/2002, p. 33).

Mas não foi o caso. O Código não fez qualquer ressalva. Logo, no que tange à compensação legal, o que fica valendo é o Código Civil, pouco importando a natureza dos débitos e créditos a serem compensados.

Antes da entrada em vigor do novo Código, as hipóteses de compensação legal, em matéria tributária, estavam previstas no Decreto-Lei nº 2.287/86, nas Leis nº 8.383/91 (art. 66) e 9.430/96 (art. 74), no Decreto nº 2.138/97, e ainda nas diversas Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal. A partir de agora as estipulações permitidas pelo art. 170 do CTN, não são mais aquelas estabelecidas nos diplomas legais e normas administrativas mencionados, mas, tão-somente, as determinadas pelos artigos 368 a 380 do novo Código.

Todavia, tanto as Leis nºs 8.383/91 e 9.430/96, como o Decreto nº 2.138/97 continuarão a ser aplicados especificamente para possibilitar a ocorrência da compensação tributária convencional, não regulada pelo Código Civil, também chamada de compensação administrativa, ou seja, aquela que é decorrente do acordo de vontades entre contribuinte e Fazenda, sobretudo quando o contribuinte pretender compensar tributos e contribuições de naturezas diversas, ou com débitos vincendos, vez que a compensação de que trata o Código Civil pressupõe que as dívidas estejam vencidas. Não há proibição a que as partes convenionem outras hipóteses de compensação além daquelas tratadas no Código Civil, e aí, possuindo natureza convencional, a compensação fiscal

estará respaldada exatamente pelas Leis nºs 8.383/91 e 9.430/96 e pelo Decreto nº 2.138/97. O que o Código regulamenta é a compensação legal, ou seja, aquela que independe do concurso de vontades das partes envolvidas.

É claro que a compensação, como causa de extinção do crédito tributário, só estará perfeita após a homologação formal do procedimento pelo Estado, até mesmo para evitar o descontrole do caixa do Tesouro Nacional, cabendo à Secretaria da Receita Federal, nesses casos, os procedimentos internos para a correta alocação dos valores compensados.

Competirá, então, à Secretaria da Receita Federal, tão-somente, homologar as compensações que preencham os requisitos do Código Civil, sendo vedada qualquer outra exigência. Se a compensação não se enquadrar dentro desses requisitos, como nos casos em que uma das dívidas ainda não estiver vencida ou ainda estiver pendente de decisão judicial, a descaracterizar o requisito da liquidez previsto no art. 369 do novo Código Civil, a compensação só será possível na forma convencional, ou seja, a critério da autoridade fazendária, que poderá autorizá-la ou não, com respaldo no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 (... a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar...) e obedecendo ao procedimento estabelecido no Decreto nº 2.138/97.

O que não pode mais ocorrer é a administração fazendária, a seu bel-prazer, através de atos administrativos de questionável juridicidade, restringir ou negar ao contribuinte o direito à compensação de um crédito líquido, certo e exigível só porque a outra parte é a Fa-

zenda Pública. O direito à compensação do indébito tributário decorre do direito de propriedade, amparado constitucionalmente, e não pode sofrer restrições outras que não aquelas previstas para a compensação em geral. Deixam de valer, portanto, contra o contribuinte, regras como as trazidas pela Lei nº 9.129, de 20 de novembro de 1995, que limitou o direito do contribuinte à compensação do que indevidamente pagou a título de contribuição previdenciária, a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência.

Nesse particular, o próprio STJ já havia decidido ser “de natureza agressiva aos direitos fundamentais do contribuinte a pretensão de fazer cumprir legislação infraconstitucional que impõe limites à compensação tributária, quando tal fenômeno é referente a parcelas das contribuições recolhidas por exigência fiscal que veio a ser considerada inconstitucional pelo STF” (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 247891/GO, 1ª Turma do STJ, Rel. Min. José Delgado, j. 16.5.2000, publ. DJU 19.6.2000, p. 119).

Os créditos contra a Fazenda Pública, a partir da vigência do novo Código Civil, poderão, inclusive, ser objeto de cessão e utilizados pelo cessionário para compensação, bastando, para isso, uma mera comunicação à Secretaria da Receita Federal. O crédito cedido estará sujeito à homologação exclusivamente para a aferição dos requisitos estabelecidos no Código Civil, não podendo, o Fisco, por exemplo, se opor à cessão.

O art. 374 é tão revolucionário que, antes mesmo de sua entrada em vigor, o Governo Federal tentou revogá-lo através de Medida Provisória (MP nº 75, de 27 de outubro de 2002). Entretanto a MP foi rejeitada pelo Congresso, ao final da legislatura passada.

Às vésperas da entrada em vigor do Código, o Governo Federal voltou à tona, editando a MP nº 104/03, tentando, novamente, revogar o dispositivo. Em sua exposição de motivos, traz a MP, como principal argumento, a alegação de que a norma em causa seria “inconstitucional, porquanto inserta em âmbito temático constitucionalmente reservado à lei complementar, a teor do art. 146, III, b, da Constituição de 1988 [“Art. 146. Cabe à lei complementar: III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: b) obri-

gação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”]. Ora, tanto isso não é verdade, que a compensação fiscal sempre esteve prevista e disciplinada por leis ordinárias (v. Leis nº 8.383/91 e 9.430/96), cuja inconstitucionalidade, no que tange ao aspecto formal, jamais fora declarada pelo Pretório Excelso.

Diz, ainda, a exposição de motivos da MP nº 104, de forma genérica e superficial, que a norma inserta no art. 374 “seria contrária ao interesse público, porquanto revoga a atual legislação sobre compensação de créditos e débitos tributários, legislação essa que é atenta às especificidades da matéria tributária. Compromete, ainda, a estabilidade fiscal”. Aqui também se constata a tibieza dos argumentos utilizados pelo Poder Executivo para justificar o injustificável. Será que contraria o interesse público uma norma que protege o contribuinte contra a sanha arrecadadora de um Estado leviatânico? O Governo Federal parece não saber a diferença entre interesse público e interesse das pessoas jurídicas de direito público, como é o caso da União Federal. Ainda pior quando o interesse desses entes públicos é o de retardar o quanto puderem o pagamento de seus débitos para com os cidadãos.

Dizer que, ao assegurar ao contri-

confiscado do contribuinte, para corrigir o desequilíbrio de suas próprias contas. Lembrando, sempre que, pela compensação, o contribuinte apenas retoma o que era seu (“restabelecendo” o seu direito de propriedade) e que lhe tinha sido tirado pelo Estado sem a observância do postulado da legalidade.

Só nos resta, pois, como cidadãos e contribuintes, aguardar e torcer para que mais esse ataque desferido contra a cidadania brasileira seja rebatido à altura pela Câmara dos Deputados, rejeitando a MP nº 104, evitando, assim, a revogação do art. 374 do novo Código Civil, cuja vigência foi apenas suspensa pela medida provisória, porquanto revogação se dará a partir do momento em que houver a conversão da MP, o que esperamos não venha a acontecer.

De qualquer forma, ainda que, por absurdo, venha a ser revogado o art. 374, com a conversão em lei da MP nº 104, entendemos que a compensação legal de tributos obedecerá e será regida pelo Código Civil, uma vez que a simples revogação do dispositivo não implicaria na repristinação do art. 1.017 do Código Civil de 1916, definitivamente extirpado do nosso ordenamento jurídico.

E por haver desaparecido a proibição constante do Código anterior, a outra conclusão não se há de chegar, senão a

“Ainda que, por absurdo, venha a ser revogado o art. 374, com a conversão em lei da MP nº 104, entendemos que a compensação legal de tributos obedecerá e será regida pelo Código Civil, uma vez que a simples revogação do dispositivo não implicaria na repristinação do art. 1.017 do Código Civil, de 1916, definitivamente extirpado do nosso ordenamento jurídico.”



buinte o direito de opor compensação ao Estado, estaria a norma a comprometer, “ainda, a estabilidade fiscal” é outro argumento que não convence. A não ser que admitamos que o Estado conte com o que não é seu, ou seja, com os créditos dos outros, patrimônio muitas vezes

de que as normas gerais sobre a compensação, constantes de lei posterior (Novo Código Civil), lei posterior que regula completamente a matéria, revogando, pois, as anteriores no que com ela conflitam, aplicar-se-ão, igualmente, às dívidas fiscais e parafiscais. ■

MÁRIO LUIZ DELGADO é advogado e assessor jurídico do Deputado Ricardo Fiúza, relator geral do novo Código Civil, autor e co-autor de diversos livros e artigos sobre o novo Código.