

Embargos à execução fiscal e compensação tributária

A teor do que dispõe o artigo 16, §3º, da Lei nº 6.830/80 (lei de execuções fiscais — LEF), o executado deverá se utilizar dos embargos do devedor com a exclusiva finalidade de se opor ao débito fiscal exequendo, estando-lhe vedada a possibilidade de promover, pela via dos embargos, a compensação do débito.



Processo Tributário Analítico

O alcance dessa vedação, vale advertir, constitui índice

temático de uma intrincada discussão judicial que vem sendo dirimida, ano após ano, com idas e vindas, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, intérprete último da lei federal.

De nossa parte, não temos dúvidas de que a melhor interpretação do dispositivo legal em comento é aquela segundo a qual a restrição à utilização da "compensação" como matéria de defesa diz, exclusivamente, com eventual pretensão do executado de proceder à compensação tributária pela via da tutela jurisdicional concedida por meio dos embargos.

Trata-se, aliás, de uma vedação que não se restringe aos embargos à execução fiscal, mas a toda e qualquer ação judicial que, para além da mera declaração do direito à compensabilidade, pretenda que o Poder Judiciário profira tutela jurisdicional que tenha o condão de, por si só, constituir o fato jurídico da compensação.

Algo muito diferente disso, todavia, é a legítima pretensão do embargante de se opor à pretensão executiva, via embargos, com fundamento na regular extinção do débito fiscal exequendo operada por compensação tributária realizada pelos procedimentos administrativos próprios, mas que, em razão de óbice ilegal da Fazenda Pública, não tenha sido homologada pela autoridade fiscal.

A compensação tributária, quando realizada nos estritos termos da Lei, opera eficácia extintiva da obrigação tributária, a teor do que dispõe o art. 156, inciso II, do CTN [\[1\]](#). Sob esse prisma, eventual alegação de fato extintivo do débito oriundo de compensação tributária, mesmo que não homologada, em nada difere da oposição à execução fundada em pagamento não reconhecido pela Fazenda Pública. Basta que o embargante se desencumba do ônus de demonstrar que a não homologação da compensação se deu ao arrepio da legislação.

Parece-nos ter sido esta, aliás, a *ratio decidendi* do precedente representativo da controvérsia recurso especial nº 1.008.343/SP, publicado em 1º/09/2015, que deu origem à tese enunciada no tema repetitivo nº 294 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) [2]. Infelizmente, a exegese que o próprio STJ vem atribuindo à orientação jurisprudencial, de observância obrigatória, firmada no tema repetitivo nº 294, tem sido outra.

Com efeito, após tentativa de instauração de divergência voltada a definir a correta interpretação do enunciado do tema 294, a 1ª Seção do STJ concluiu que ambas as turmas (1ª e 2ª) que a compõem compartilham do entendimento segundo o qual a compensação tributária indeferida na esfera administrativa não pode ser questionada via embargos à execução fiscal, por óbice imposto pelo indigitado artigo 16, § 3º, da LEF [3].

Significa dizer, por outros termos, que a orientação firmada no tema 294 do STJ deve ser, segundo a própria Corte Superior, interpretada de forma restritiva, para admitir somente as alegações de compensação tributária deduzidas em embargos do devedor que tenham sido efetivamente homologadas (expressa ou tacitamente) pela Fazenda Pública.

Nesse cenário, caberá ao sujeito passivo que estiver na contingência de ser cobrado, via execução fiscal, por débito tributário objeto de compensação tributária ilegitimamente não homologada pelo Fisco se valer de ação autônoma, de rito comum, que tenha por objeto o reconhecimento do fato extintivo do crédito tributário (a compensação tributária) e, conseqüentemente, a inexistência da obrigação tributária exequenda.

É preciso que diga, no entanto, que não estamos a falar de ação anulatória de débito fiscal, tal como analisada nos artigos veiculados anteriormente [4], pois o objeto do questionamento judicial, *in casu*, não será a higidez do débito tributário exequendo — o qual, em regra, é legítimo, até porque constituído pelo próprio sujeito passivo —, mas, sim, os efeitos extintivos da compensação tributária que, a despeito de realizada nos termos da lei, fora indeferida pela Fazenda Pública.

Não se trata, aqui, de típica crise de legalidade relativa ao débito tributário exequendo a dar oportunidade à dedução de pretensão anulatória, mas sim de *crise de incerteza quanto à extinção débito fiscal*, operada por meio da compensação realizada pelo sujeito passivo, a ensejar o ajuizamento de *ação declaratória negativa atípica*, de cunho repressivo — que também não se confunde com a ação declaratória negativa que tratamos nos artigos de 15/05/21 e 18/07/21 [5] —, voltada ao reconhecimento da inexistência da obrigação tributária exequenda desde a constituição do fato jurídico da compensação (com eficácia retrospectiva, portanto).

Trata-se, não há dúvidas, de demanda raríssima no plano tributário, conquanto muito comum no âmbito do direito privado, cujo processamento dar-se-á segundo o procedimento comum, podendo, inclusive, ser distribuída por dependência ao processo executivo fiscal, a teor do que dispõe o artigo 55, § 2º, inciso I e § 3º, do Código de Processo Civil de 2015, tal como ocorre, aliás, com os embargos do devedor.

[1] Artigo 156. Extinguem o crédito tributário:

II – a compensação;

[2] Tese firmada no tema repetitivo 294 do STJ: *"A compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da CDA, máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizativa da citada modalidade extintiva do crédito tributário"*.

[3] PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COMPENSAÇÃO. INDEFERIMENTO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DE DEFESA. INVIABILIDADE. DISSENSO ATUAL. INEXISTÊNCIA.

1. Ambas as Turmas que compõem a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça entendem que não pode ser deduzida em embargos à execução fiscal, à luz do artigo 16, § 3º, da Lei n. 6.830/1980, a compensação indeferida na esfera administrativa, não havendo mais que se falar em divergência atual a ser solucionada.

2. Incide, na hipótese, o óbice da Súmula 168 do STJ, in verbis: *"Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado"*.

3. Embargos de divergência não conhecidos.

(EREsp nº 1.795.347/RJ; 1ª Seção; relator e ministro Gurgel de Faria; julgamento de 27/10/2021; DJe de 25/11/2021)

[4] Os artigos referidos constam nos seguintes links:

<https://www.conjur.com.br/2021-mar-09/opinio-acaoes-conflitos-tributarios>

<https://www.conjur.com.br/2021-set-26/processo-tributario-meios-repressivos-controle-processual-legalidade-tributaria>

<https://www.conjur.com.br/2021-ago-01/processo-tributario-mandado-seguranca-repressivo-acao-anulatória-debito-fiscal-parte>

<https://www.conjur.com.br/2021-out-17/processo-tributario-mandado-seguranca-repressivo-acao-anulatória-debito>

[5] <https://www.conjur.com.br/2021-mai-16/processo-tributario-acaoes-tributarias-antiexacionais-preventivas> e



<https://www.conjur.com.br/2021-jul-18/processo-tributario-acoes-tributarias-declaratorias-negativas-aspectos-procedimentais>