

PRIMEIRA SEÇÃO

---



RECLAMAÇÃO Nº 409 — BA  
(Registro nº 96.0029127-6)

Relator: *O Sr. Ministro Demócrito Reinaldo*

Reclamante: *Caraíba Metais S.A.*

Reclamado: *Juiz Presidente do Tribunal Regional Federal da Primeira Região*

Advogados: *Liege Ayres de Vasconcelos e outros*

**EMENTA:** *Processual Civil. Agravo de instrumento. Obstáculo ao seu processamento imposto pelo Juízo recorrido. Impossibilidade.*

**Em face da Lei Processual (art. 528), o juízo de admissibilidade não poderá negar seguimento ao agravo de instrumento, ainda que interposto fora do prazo legal.**

**Uma vez interposto o agravo no prazo consignado na lei, contra decisão indeferitória do processamento do especial, as defecções porventura existentes no instrumento só podem ser consideradas obstáculo ao seu conhecimento por esta egrégia Corte de Justiça.**

**Reclamação que se julga procedente. Decisão unânime.**

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, julgar procedente a reclamação, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Os Srs. Ministros

Adhemar Maciel, Ari Pargendler, José Delgado, Antônio de Pádua Ribeiro, José de Jesus Filho e Peçanha Martins votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Milton Luiz Pereira. Custas, como de lei.

Brasília, 26 de fevereiro de 1997  
(data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN,  
Presidente. Ministro DEMÓCRITO  
REINALDO, Relator.

Publicado no DJ de 17-03-97.

## RELATÓRIO

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Caraíba Metais S/A manifestou reclamação contra o juiz Presidente do TRF da 1ª Região. A reclamação objetiva a subida a esta Egrégia Corte de agravo de instrumento interposto perante aquele Tribunal e que foi obstada pela Presidência, sob fundamento de ausência de peças essenciais.

Ouvido o reclamado, argumentou com a legalidade de sua decisão, em face do enunciado da Súmula 288 do STF.

O Ministério Público Federal manifestou-se pelo provimento da reclamação.

É o relatório.

## VOTO

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO (Relator): Senhores Ministros:

Em agravo de instrumento interposto por Caraíba Metais S/A contra despacho que indeferiu o processamento de Recurso Especial, o juiz Presidente do TRF da 1ª Região proferiu despacho do seguinte teor:

“A. Mantenho por seus próprios fundamentos o despacho agrava-

do. Em face do não cumprimento do disposto no § 1º do art. 544, do CPC, deixo de conhecer do presente recurso”.

Contra esta decisão, o vencido manifestou reclamação, sobre alegar que o indeferimento da subida do agravo é ato privativo do STJ e pleiteando o processamento daquele recurso.

A reclamação se me afigura precedente. É que, ao tempo em que o eminente juiz proferiu o malsinado despacho, estava em vigor o art. 528 do C. de Processo Civil, em sua redação original, que, assim, dispunha:

Art. 528 — O juiz não poderá negar seguimento ao agravo, ainda que interposto fora do prazo legal.

É certo que a lei prevê solenidades na formação do instrumento, inclusive a trasladação, em prazo que estabelece, de peças essenciais. Todavia, uma vez interposto o agravo, as defecções porventura existentes no instrumento só podem ser consideradas obstáculos ao seu conhecimento por esta egrégia Corte de Justiça. Em caso algum, como é consabido, pode o juiz recorrido obstar o seguimento do agravo instrumentado.

O meu voto, assim, é julgando procedente a Reclamação, para determinar a subida do agravo de instrumento.

É como voto.

INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA  
NO RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 1.352 — SP

(Registro nº 91.0021252-0)

Relator: *O Sr. Ministro Ari Pargendler*

Recorrente: *Fazenda Pública Municipal de Carapicuíba*

Advogada: *Dra. Nilza Maria de Menezes*

Impetrado: *Juízo de Direito da 2ª Vara de Carapicuíba — Barueri / SP*

Tribunal de Origem: *Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*

**EMENTA:** *Processo Civil. Uniformização de jurisprudência. Artigo 39 da Lei nº 6.830, de 1980. Execução fiscal. Despesas com transporte de oficial de justiça. Na execução fiscal, a Fazenda Pública não está sujeita ao pagamento de custas e emolumentos; já as despesas com transporte dos Oficiais de Justiça, necessárias para a prática de atos fora do cartório, não se qualificam como custas ou emolumentos, estando a Fazenda Pública obrigada a antecipar o numerário destinado ao custeio dessas despesas. Uniformização de jurisprudência acolhida no sentido de que, na execução fiscal, a Fazenda Pública está obrigada a antecipar o valor destinado ao custeio das despesas de transporte dos Oficiais de Justiça.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por maioria, vencido o Sr. Ministro José Delgado, uniformizar a jurisprudência no sentido de que na Execução Fiscal, a Fazenda Pública está obrigada a antecipar o custeio das despesas de condução resultantes das diligências feitas pelos Oficiais de Justiça. Os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, José de Jesus Filho, Peçanha Martins, Demócrito Reinaldo, Milton Luiz Perei-

ra e Adhemar Maciel votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros.

Brasília, 26 de fevereiro de 1997  
(data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN,  
Presidente. Ministro ARI PARGENDLER, Relator.

---

Publicado no DJ de 19-05-97.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: O presente mandado de segurança ataca o Provimento nº 2, de

18 de fevereiro de 1991, da MM. Juíza Corregedora em Exercício na 2ª Vara Distrital de Carapicuíba, Comarca de Barueri, no Estado de São Paulo, que, abolindo o regime de ressarcimento das diligências dos Oficiais de Justiça até então vigente, obrigou a Fazenda Pública a antecipar o respectivo montante nas execuções fiscais (fls. 02/06).

O acórdão da Egrégia Primeira Câmara Civil do Tribunal de Justiça denegou a ordem (fls. 52/54), seguindo-se recurso ordinário (fls. 57/60), distribuído ao eminente Ministro José de Jesus, então integrante da Egrégia 2ª Turma (fl. 138), a qual deliberou suscitar incidente de uniformização de jurisprudência (fl. 142).

Lê-se no voto condutor:

“Solicito nos termos do art. 476 do CPC o pronunciamento prévio desta Egrégia 2ª Turma acerca da **quaestio juris** sobre a interpretação dos arts. 27 do CPC e 39 da Lei 6.830/80, que cuidam das despesas dos atos processuais, efetuados a requerimento do Ministério Público ou da Fazenda Pública. Isto porque a jurisprudência conflitante existente nas 1ª e 2ª Turmas aconselham a uniformização da jurisprudência a respeito do tema indiscutivelmente relevante e que já foi objeto de Súmulas do extinto e sempre lembrado Tribunal Federal de Recursos. Refiro-me às Súmulas 90 e 154. E a exemplo trago a cotejo decisões da Colenda 1ª Turma no sentido de que as despesas não devem ser adiantadas.

*Processual. Honorários de perito. Depósito prévio.* O estabelecido no Código de Processo Civil, art. 27, é que as despesas dos atos processuais efetivados a requerimento do Ministério Público ou da Fazenda Pública, serão pagas a final pelo vencido, portanto, não está, a Fazenda Pública, sujeita a adiantamento” — REsp 21.674-0, SP — Relator Min. Garcia Vieira — DJ, 07.12.92.

Nesse julgado são citados inúmeros precedentes:

*“Processual Civil. Fazenda Pública. Despesas para realização de diligência em execução fiscal. Desnecessidade de depósito prévio.* A Fazenda Pública, aí incluídas as autarquias, está dispensada de depósito prévio para adiantamento de despesas necessárias à realização de diligência. As despesas de transporte de oficial de justiça estão igualmente abrangidas pelo artigo 27 da Lei de Execução Fiscal. Recurso provido, por unanimidade”. REsp 22.613-6, SP, Relator Min. Demócrito Reinaldo, DJ, 26.10.92.

Já nesta Egrégia 2ª Turma voto vencido por ser contrário ao adiantamento das despesas nos REsp's 23.337 e 22.634, sendo relator para o acórdão o Ministro Hélio Mosimann e como exemplo o julgado a seguir:

*“Processo Civil. Execução fiscal. INSS. Despesas de condução com o oficial de justiça. Antecipação.*

Não há obrigatoriedade legal de o Oficial de Justiça adiantar o pagamento das despesas para prática de atos de interesse do exequente”.

Esposando o mesmo entendimento o Ministro Pádua Ribeiro no REsp 22.858-3, SP, refletido nesta ementa:

*“Processual Civil. Despesas de condução do oficial de justiça. Pagamento pela Fazenda Pública. I — Os arts. 27 do CPC e 39 da Lei nº 6.830, de 22.09.80, não obrigam o meirinho a financiar despesas para permitir a prática de atos processuais do interesse de entidades públicas, retirando da sua remuneração, que é paga pelo Estado, quantias com aquela finalidade. O caso não é de simples iniquidade, mas de falta de obrigação legal. II — Dissídio com a Súmula nº 154 do extinto TFR configurado. III — Recurso especial conhecido, mas desprovido”.*

A meu ver está comprovada a divergência na jurisprudência das Turmas na forma estabelecida pelo art. 476 do CPC, razão pela qual o meu voto é para que seja suscitado o incidente de uniformização de jurisprudência a teor dos artigos 14, inciso III e 118 do RI/STJ a ser resolvido pela Colenda 1ª Seção (fls. 144/145).

O acórdão foi assim ementado: “Incidente de uniformização de jurisprudência — que se suscita nos termos do art. 476 do CPC e dos arts. 14, inciso III e 118 do RI/STJ a ser

resolvido pela Colenda 1ª Seção. Fazenda Pública — pagamento das despesas dos atos processuais efetuados a requerimento do Ministério Público ou da Fazenda Pública a teor dos arts. 27 do CPC e 39 da Lei 6.830/80” (fls. 146).

## VOTO

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): A Seção já decidiu a matéria em embargos de divergência, conforme se vê do julgamento daqueles opostos no REsp 22.649-6, SP, Relator o eminente Ministro Garcia Vieira, assim ementado:

*“Processual Civil. Despesas de condução de oficial de justiça. Fazenda Pública. Segundo entendimento da Egrégia 1ª Seção a Fazenda Pública e suas autarquias estão sujeitas ao adiantamento das despesas de condução de Oficial de Justiça. Embargos rejeitados”.*

No voto condutor, está dito que essa orientação remonta ao julgamento dos Embargos de Divergência no REsp 23.337, SP, ocorrido em 18 de maio de 1993.

Nos Embargos de Divergência nº 22.649-6, SP, o eminente Ministro Milton Pereira se reportou a voto que proferiu no Recurso Especial nº 22.618, assim ementado:

*“Processual Civil. Execução fiscal. Adiantamento de despesas para o oficial de justiça ou para o perito. Art. 27, CPC. Lei 6.830/80,*

art. 39. 1. Se a interpretação por critérios tradicionais conduzir à injustiça, incoerências ou contração, recomenda-se buscar o sentido equitativo, lógico e acorde com o sentimento geral. 2. Custas e emolumentos, quanto à natureza jurídica, não se confundem com despesas para o custeio de atos decorrentes do caminhar processual. 3. O Oficial de Justiça ou o Perito não estão obrigados a arcar, em favor da Fazenda Pública, com as despesas necessárias para a execução de atos judiciais. 4. Recurso conhecido e improvido”.

Manifesto minha inteira adesão aos fundamentos e conclusões desse magnífico voto, que está conforme ao disposto no artigo 39 da Lei nº 6.830, de 1980, **in verbis**:

“A Fazenda Pública não está sujeita ao pagamento de custas e emolumentos. A prática dos atos judiciais de seu interesse independe de preparo ou de prévio depósito.

Parágrafo Único — Se vencida, a Fazenda Pública ressarcirá o valor das despesas feitas pela parte contrária”.

A Fazenda Pública não está sujeita ao pagamento de custas e emolumentos; já as despesas com transporte dos Oficiais de Justiça, necessárias para a prática de atos *fora do cartório*, não se qualificam como custas ou emolumentos, e devem ser antecipadas pela Fazenda Pública.

Voto, por isso, no sentido de que se uniformize a jurisprudência no sentido de que, na execução fiscal, a Fazenda Pública está obrigada a antecipar o valor destinado ao custeio das despesas de condução dos Oficiais de Justiça.

## VOTO

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO: Sr. Presidente, pedindo a máxima vênia, não acho prudente sumular esse tema, haja vista que existem situações concretas que se diferenciam. Por exemplo, na Justiça Federal, em regra, os Oficiais de Justiça têm passe livre nos transportes. Muitas vezes eles querem se utilizar de veículos de aluguel e isso poderá ser um obstáculo muito forte para o prosseguimento, especialmente, das execuções fiscais da Fazenda Pública.

As nossas decisões têm sido assentadas em situações concretas. A generalização, como proposta pela súmula, pode acarretar um empecilho e ensejar — é apenas uma presunção — uma possível dificuldade e até um exagero por parte dos Oficiais de Justiça ao pretenderem se locomover pelo modo mais caro para a efetivação da condução. A matéria deve ficar à luz — mesmo da uniformidade do nosso entendimento — mas na análise de cada caso concreto.

Rejeito o incidente de uniformização.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Sr. Presidente, essa matéria foi amplamente debatida, principalmente em razão de casos do Estado de São Paulo. Havia uma Súmula no antigo Tribunal Federal de Recursos que dizia exatamente o contrário. Mas ela mostrou-se totalmente iníqua, porque, sem que houvesse lei, a Súmula obrigava ao Oficial de Justiça que subsidiasse, emprestasse aos cofres públicos dinheiro dos seus vencimentos, para receber de volta o valor das despesas apenas ao final, se a Entidade Pública fosse vencida.

Essa matéria chegou até ao Supremo Tribunal Federal, que, em acórdão do Ministro Moreira Alves, alertou, também, que isso era um absurdo, porquanto não havia lei nenhuma instituindo tal obrigação. Assim a matéria foi pacificada na nossa jurisprudência. Hoje, creio que não há razão para se deixar de uniformizar o entendimento, no sentido proposto pelo Ministro-Relator, pois, de fato, a matéria tornou-se mesmo pacífica. A uniformização hoje poder-se-ia dar até por convergência. Mas como o incidente foi suscitado, creio que devemos fazê-la desde logo.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Sr. Presidente, queria lembrar ao Sr. Ministro José Delgado que, antes da Advocacia Geral da União, poderia haver uma certa dificuldade em adiantar, mas no momento em que esta foi implantada em todo o Brasil, passaram a ter verba própria. Eles poderão adiantar de acordo com a disciplina que o Diretor do Fórum fizer para a área federal. Penso que neste ponto não há dificuldades. O Estado de São Paulo e suas prefeituras já adiantam, há muito tempo, essa despesa de condução.

A Súmula vai depender de regulamentação a cada caso. Nós que fomos Diretor do Fórum Federal, vimos a dificuldade e, durante algum tempo, disciplinamos isso. Até a Previdência Social e a Receita Federal cediam veículos para que os oficiais agilisassem essas diligências. Penso, Sr. Ministro José Delgado, que não há essa preocupação, porque a grande maioria das Fazendas Estaduais e Municipais já fazem esse adiantamento e, na área federal, não vejo dificuldade com a Advocacia Geral da União, instalada em todo o território nacional.

Vou uniformizar a jurisprudência e acompanhar o voto do Sr. Ministro-Relator, nesse particular.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 15.601 — RS

(Registro nº 95.0059696-2)

Relator: *O Sr. Ministro José de Jesus Filho*

Autor: *Rony Clademir Carvalho dos Santos*

Réu: *Banco Bradesco S.A.*

Suscitante: *Juízo Federal da Vara de Santo Angelo — SJ/RS*

Suscitado: *Juízo de Direito da Turma Recursal do Juizado Especial de Pequenas Causas de Santo Angelo — RS*

Advogados: *Drs. Elton Altair Costa, e Luiz Fernando Scherer Puchulu e outros*

**EMENTA: Conflito negativo entre os Juízos Federal e Estadual. Ação de indenização por locupletamento injusto. Remuneração de conta do FGTS em índices diversos dos estabelecidos nos planos governamentais.**

**Se o depósito do FGTS é anterior aos Decretos 98.813/90 e 99.684/90, o banco depositário é o responsável pelos lançamentos efetuados nas contas vinculadas durante o período em que estiverem sob sua administração.**

**Competência do Juízo Estadual, o suscitado.**

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas:

Decide a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por maioria, vencido o Sr. Ministro Peçanha Martins, conhecer do conflito e declarar competente o Juízo de Direito da Turma Recursal do Juizado Especial de Pequenas Causas de Santo Angelo — RS, suscitado, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Os Srs. Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros,

Milton Luiz Pereira, Ari Pargendler e Antônio de Pádua Ribeiro votaram com o Sr. Ministro-Relator. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro José Delgado.

Custas, como de lei.

Brasília, 22 de março de 1996 (data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN, Presidente. Ministro JOSÉ DE JESUS FILHO, Relator.

---

Publicado no DJ de 24-03-97.

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: O representante do

Ministério Público Federal, assim relatou e opinou sobre a controvérsia:

“Cuida-se de ação de indenização proposta por Rony Clademir Carvalho dos Santos contra o Banco Bradesco S.A., perante o Juizado Especial de Pequenas Causas Cíveis em Cruz Alta — RS, pretendendo remuneração de sua conta de FGTS em índices diversos dos estabelecidos nos planos governamentais.

Tendo sido julgado procedente o pedido e interposto recurso contra o **decisum**, a Turma Recursal Regional do Juizado Especial de Pequenas Causas Cíveis de Santo Ângelo, por maioria de votos, não conheceu do recurso, determinando a remessa dos autos à Justiça Federal, dada sua incompetência absoluta.

O conflito foi suscitado pelo MM. Juiz Federal da Vara de Santo Ângelo — RS, pelas razões de fls. 56/57.

Pretende-se, em suma, a correção dos índices estabelecidos pelo Governo para remuneração da conta de FGTS. Em tal situação, a questão envolve critério de cálculo, com índices em oposição ao firmado pelos Planos Governamentais. Há interesse federal, o que implica na presença da Caixa Econômica Federal, gestora do referido fundo. Tal presença leva à competência da Justiça Federal.

Em situações assemelhadas, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça já decidiu que a Justiça

Federal é competente para conhecer de controvérsias sobre critério de cálculo de correção monetária de saldos de contas vinculadas ao FGTS, como informam os conflitos 10.821, 11.190 e 9.427.

Todavia, a Caixa Econômica não foi chamada aos autos e a relação se desenvolveu unicamente entre pessoas de direito privado, que não estão submetidas à competência da Justiça Federal, segundo o art. 109, I, da Constituição.

Diz a Súmula 150 que à Justiça Federal cabe decidir sobre a existência de interesse jurídico da União na demanda. Na hipótese não houve a manifestação daquele Juízo.

Sob outro aspecto, a Justiça Federal não detém poder revisional sobre sentença proferida por Turma Recursal do Juizado Especial de Pequenas Causas que não esteja no exercício de jurisdição federal.

Em tal situação, o Ministério Público opina pelo retorno dos autos ao Juizado Especial a fim de que, anulada a decisão e providenciada a citação da CEF, sejam os autos remetidos ao Juízo Federal para exame.” (fls. 61/62)

É este o relatório.

## VOTO

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO (Relator): Afasto a solução alvitrada pela douta Subprocuradoria Geral da República, pois ao

suscitar o presente conflito, o nobre Juiz Federal declarou, às fls. 57, que a hipótese não se achava descrita no artigo 109, inciso I, da Constituição Federal. Tal entendimento se ajusta à Súmula 150 desta Corte. Ademais, o depósito do FGTS ora questionado é anterior ao Decreto 98.813/90, assim como ao Decreto 99.684/90, que estabeleceram nos artigos 10 e 23 que o banco depositário é o responsável pelos lançamentos efetuados nas contas vinculadas durante o período em que estiverem sob sua administração, o que é o caso dos autos.

Pelo exposto, conheço do conflito e declaro competente o Juízo estadual, o suscitado.

É o meu voto.

#### VOTO — VENCIDO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Senhor Presidente, entendendo que a Caixa Econômica Federal sempre foi a gestora do fundo.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO (Aparte): Mas havia uma época em que ela não era gestora, podendo o recolhimento do Fundo ser feito em qualquer banco.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Mas a gestora desse Fundo é a Caixa, tanto que todos esses fundos passaram para a Caixa.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: A partir de quando foram transferidas para a CEF, a responsabilidade de corrigir passou a ser dela. Até então o Banco era res-

ponsável e a correção deve ser feita por este Agente.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Penso que, em função dessa circunstância, a Caixa Econômica deva participar do processo ainda que a responsabilidade direta da correção monetária seja do Bradesco. Penso que os dois têm, por isso, de ser partes, até porque, assim estaremos sendo coerentes com a decisão que hoje tomamos a respeito dos contratos de financiamento do SFH. Se a simples razão de haver o interesse público no contrato de financiamento do sistema impõe que esses feitos transcorram na Justiça Federal, melhor razão ainda para aqueles recursos que o originam.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO (Relator): Neste caso, não é sistema financeiro, não, é fundo de garantia.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Mas o fundo de garantia é o lastro do Sistema Financeiro de Habitação.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO (Aparte): Mas só quem pode figurar no pólo passivo da ação é aquele que vai suportar o ônus processual. A Caixa Econômica Federal não vai corrigir nada, não há ônus para ela, porque antes desta lei as correções eram feitas pelos próprios bancos particulares onde estivesse depositado o FGTS. Onde a Caixa Econômica Federal entra, qual o interesse dela?

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Todos esses bancos transferiram os fundos para a Cai-

xa Econômica Federal. Esse é o problema.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: O que o trabalhador reclama é que não corrigiram devidamente o saldo dele, o Banco aceitou e foi condenado pela Justiça local.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Todo o FGTS hoje se concentra na Caixa Econômica Federal.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Mas isso é hoje, a lei é de 1990.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Mas isso aqui já é em cumprimento a uma decisão judicial proferida anteriormente.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Senhor Presidente, entendendo que, no caso, a Caixa Econômica é litisconsorte necessário. Pedindo vênua ao Sr. Ministro-Relator,

entendo que o Juízo competente é a Justiça Federal.

#### VOTO

O SR. MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA: Senhor Presidente, como já tem sentença e o caso tem outras peculiaridades, no caso específico, pois, já em fase de execução, acompanho o Senhor Ministro-Relator.

#### VOTO

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Sr. Presidente, acompanho o Eminentíssimo Relator por um detalhe de ordem técnica. O argumento é este: a Caixa Econômica Federal não participa do processo, não há nada que atraia esse processo à competência da Justiça Federal.

---

### CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 17.447 — RJ

(Registro nº 96.0032800-5)

Relator: *O Sr. Ministro Peçanha Martins*

Autor: *Sindicato dos Trabalhadores em Empresas de Rádio Difusão do Estado do Rio de Janeiro — SINRAD/RJ*

Advogados: *Carlos Augusto Ribeiro da Silva e outro*

Réu: *Sindicato dos Empregados na Administração de Empresas Proprietárias de Jornais e Revistas do Estado do Rio de Janeiro*

Advogados: *Murilo Antônio de Freitas Coutinho e outro*

Suscitante: *Quinquagésima Sexta Junta de Conciliação e Julgamento do Rio de Janeiro-RJ*

Suscitado: *Juízo de Direito da 13ª Vara Cível do Rio de Janeiro-RJ*

**EMENTA:** *Conflito de competência. Convenção coletiva de trabalho. Ação de anulação. Lei 8.984/95.*

**1. Editada a Lei 8.984/95, a Justiça do Trabalho é competente para processar e julgar ações relativas ao cumprimento e/ou anulação de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho.**

**2. Orientação fixada pela Eg. Primeira Seção desta Corte.**

**3. Conflito conhecido para declarar competente a 56ª Junta de Conciliação e Julgamento do Rio de Janeiro, suscitante.**

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do conflito e declarar competente a Quinquagésima Sexta Junta de Conciliação e Julgamento do Rio de Janeiro — RJ, suscitante. Votaram com o Relator os Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, Ademar Maciel, Ari Pargendler, José Delgado, Antônio de Pádua Ribeiro e José de Jesus Filho.

Brasília, 12 de março de 1997 (data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN, Presidente. Ministro PEÇANHA MARTINS, Relator.

---

Publicado no DJ de 12-05-97.

## RELATÓRIO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Trata-se de conflito negativo de competência estabelecido en-

tre a Justiça do Trabalho e a Justiça Comum, nos autos da medida cautelar promovida pelo Sindicato dos Trabalhadores em Empresas de Rádio Difusão do Estado do Rio de Janeiro — SINRAD / RJ contra Sindicato dos Empregados na Administração de Empresas Proprietárias de Jornais e Revistas do Estado do Rio de Janeiro, objetivando a anulação de convenção coletiva celebrada entre os referidos sindicatos.

O MM. Juiz de Direito, declarando incompetente a Justiça Estadual para apreciar e julgar a matéria, declinou de sua competência com base na Lei 8.984/95 e remeteu os autos ao Tribunal Regional do Trabalho da Primeira Região.

A Quinquagésima Sexta Junta de Conciliação e Julgamento do Rio de Janeiro-RJ suscitou o presente conflito sob o argumento de que “o pedido é de suspensão de representação de sindicato, o que nada tem a ver com a competência da Justiça do Trabalho, nos termos do que estabelece o art. 114 da Constituição Federal”.

A douta Subprocuradoria Geral da República opinou pelo conheci-

mento do conflito, declarando competente o Juízo suscitado.

É o relatório.

### VOTO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS (Relator): A Egrégia 2ª Seção, julgando conflito onde se discutia a competência para julgar ação anulatória de convenção coletiva, por unanimidade exarou a decisão retratada na seguinte ementa:

*“Competência. Ação de anulação de convenção coletiva de trabalho. Lei 8.984/95.*

1. Conforme orientação tranqüila da 2ª Seção desta Corte, com a edição da Lei 8.984/95, a Justiça do Trabalho passou a ser competente para processar e julgar ações judiciais relativas ao cumprimento de acordo ou convenção coletiva de trabalho, nos termos do art. 1º do referido diploma, aí se incluindo a ação de anulação do acordo ou da convenção.

2. Conflito de competência conhecido para declarar competente a Justiça do Trabalho.”

Assim também pensando, conheço do conflito e declaro competente a 56ª Junta de Conciliação e Julgamento do Rio de Janeiro, a suscitante.

---

### CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 17.870 — RJ

(Registro nº 96.0045313-6)

Relator: *O Sr. Ministro Peçanha Martins*

Autor: *Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária — INCRA*

Advogado: *Pedro Paulino Souto*

Réu: *Antônio Garcia Terribas*

Suscitante: *Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado do Rio de Janeiro*

Suscitado: *Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais*

**EMENTA:** *Conflito de competência. Juízos federais das seções judiciárias dos Estados do Rio de Janeiro e de Minas Gerais. Incompetência relativa. Súmula STJ-33.*

1. Consoante entendimento sumulado desta Corte, “a incompetência relativa não pode ser declarada de ofício”.

2. Conflito conhecido para declarar competente o Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais, suscitado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do conflito e declarar competente o Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais, suscitado. Votaram com o Relator os Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, Adhemar Maciel, Ari Pargendler, Antônio de Pádua Ribeiro e José de Jesus Filho. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro José Delgado.

Brasília, 09 de abril de 1997 (data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN, Presidente. Ministro PEÇANHA MARTINS, Relator.

---

Publicado no DJ de 12-05-97.

## RELATÓRIO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Cuida-se de conflito negativo de competência instituído entre o Juízo Federal-SJ/RJ e Juízo Federal-SJ/MG, nos autos da execução fiscal proposta pelo INCRA contra Antônio Garcia Terribas, residente no Rio de Janeiro.

A ação foi ajuizada perante o Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais, tendo este (de ofício) declinado de sua competência com fundamento no art. 15 da Lei 5.010/66 e nos termos da Súmula 40 do antigo TFR, que diz: “A execução fiscal da Fazenda Pública Federal será proposta perante Juiz de Direito da Comarca do domicílio do devedor desde que não seja ela sede de Vara da Justiça Federal.”

Remetidos os autos à Justiça Federal do Rio de Janeiro, a mesma suscitou o presente conflito, sob o argumento de que se trata de competência relativa, não podendo o juiz pronunciar-se de ofício (Súmula 33 do STJ).

O Ministério Público Federal opinou pela competência do Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais.

É o relatório.

## VOTO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS (Relator): Tratando-se de incompetência relativa, não pode o juiz declarar-se incompetente, **ex officio**, como declarado na Súmula 33 do STJ.

Conheço do conflito e declaro competente o Juízo Federal da 11ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais, o suscitado.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 18.042 — RR  
(Registro nº 96.0050203-0)

Relator: *O Sr. Ministro Peçanha Martins*

Autor: *Almir Queiroz*

Advogado: *Clovis Moreira Pinto*

Réu: *Getúlio Alberto de Souza Cruz*

Advogados: *Hesmone Saraiva Grageiro e outros*

Ré: *Empresa Brasileira de Dragagem S/A*

Advogados: *Mauro Tiseo e outros*

Ré: *Servaz S/A Saneamento Construções e Dragagem*

Advogado: *João Alves da Silva*

Ré: *Magna Engenharia Ltda.*

Advogado: *Gilson Langaro Dipp*

Ré: *União Federal*

Suscitante: *Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Roraima*

Suscitado: *Tribunal de Justiça do Estado de Roraima*

**EMENTA:** *Conflito de competência. Ação popular. Transformação de Território Federal em Estado. Ajuizamento anterior. Interesse da União.*

**1.** *A Justiça Federal é competente para julgar ação popular por desmandos de servidor público investido das funções de Governador de Território Federal, na utilização de verbas federais.*

**2.** *A transformação do Território em Estado não modifica a competência do juízo federal, cuja jurisdição se estabeleceu antes da transformação, nem afasta o interesse da União na causa.*

**3.** *Conflito conhecido para declarar competente o Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Roraima, suscitante.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal

de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do conflito e declarar competente o Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judi-

ciária do Estado de Roraima, suscitante. Votaram com o Relator os Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, Adhemar Maciel, Ari Pargendler, José Delgado, Antônio de Pádua Ribeiro e José de Jesus Filho.

Brasília, 12 de março de 1997 (data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN, Presidente. Ministro PEÇANHA MARTINS, Relator.

---

Publicado no DJ de 12-05-97.

## RELATÓRIO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Cuida-se de conflito negativo de competência instituído entre Juízo Federal da 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Roraima e Tribunal de Justiça do Estado de Roraima, nos autos de Ação Popular promovida por Almir Queiroz, contra Getúlio Alberto de Souza Cruz, Empresa Brasileira de Dragagem S/A, Servaz S/A Saneamento Construções e Dragagem, Magna Engenharia Ltda. e União, referente ao uso indevido do dinheiro público para prestação de serviços de Dragagem no Rio Branco.

A ação foi aforada perante o Juízo de Direito da Comarca de Caraçaraí-RR. Na contestação, os réus denunciaram à lide a União, a qual foi citada, oportunidade em que também argüiram exceção de incompetência.

O MM. Juiz de Caraçaraí declinou de sua competência, remetendo

os presentes autos à Comarca de Boa Vista/RR, onde sem a intimação do Ministério Público, o processo foi extinto sem julgamento do mérito.

O Ministério Público interpôs recurso de apelação, pedindo a anulação da sentença, visto que a União figura no pólo passivo da relação processual, e argüiu a incompetência do Juízo prolator da decisão.

O Tribunal de Justiça do Estado de Roraima reconheceu a incompetência da Justiça do Estado e ordenou a remessa dos autos à Justiça Federal.

Recebidos os autos, o MM. Juiz Federal suscitou o presente conflito, entendendo ser incompetente a Justiça Federal, por não haver interesse da União. Expõe:

“Entendo, assim, que em todo e qualquer caso, todos os encargos, também os referentes a despesas com pessoal, ativo ou inativo, com encargos e amortizações da dívida interna ou externa da administração pública, inclusive da indireta, ficaram transferidos ao Estado de Roraima, da mesma forma que todas as rendas, direitos e obrigações decorrentes dos bens especificados nos incisos I e II do transcrito artigo 15, bem como os relativos aos convênios, contratos e ajustes firmados pela União, no interesse do Território Federal de Roraima, tudo está transferido para o Estado Federado, que é o sucessor do extinto Território Federal de Roraima.” (fl. 290).

O Ministério Público Federal opinou pela competência do Tribunal de Justiça do Estado de Roraima.

É o relatório.

### VOTO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS (Relator): O presente conflito é suscitado em ação popular, proposta em 11.09.1987 contra o então Governador do Território de Roraima, nomeado pelo Governo Federal, sendo a União intimada para integrar a lide. O próprio Relator do acórdão afirma que os contratos ditos lesivos foram celebrados dois anos antes da criação do Estado de Roraima, positivando que “as verbas garantidoras da execução da obra pertenciam, portanto, à União.”

A Procuradoria Regional da República acentua, na apelação oposta à sentença que julgou extinto o processo sem julgamento de mérito (fls. 213), arguindo a incompetência do Juízo estadual, alegando que o Governador Getúlio Cruz era funcionário federal, e da União eram os recursos irregularmente utilizados.

Acolhendo a preliminar de nulidade dos atos praticados pelo juízo singular sem a intimação pessoal do Procurador Regional Federal, concluiu pela incompetência do Juízo estadual, proclamando a ementa do acórdão:

*“Ação popular. Contratos firmados por funcionário público federal. Verba da União. Incompetência da Justiça Estadual para processar o feito. Preliminar aco-*

*lhida. Remessa dos autos à Justiça Federal para os devidos fins.*

— Compete à Justiça Federal, nos moldes do art. 5º da Lei 4.717/65, em harmonia com o art. 109, I, da Magna Carta, o processo e julgamento de ação popular que objetiva apurar irregularidade na aplicação de verba da União por funcionário público federal.” (fls. 279)

O Juiz Federal Substituto de Roraima, ao argumento de que “a questão diz respeito a saber quem é sucessor do extinto Território Federal de Roraima”, indicando, como tal, o Estado de Roraima, concluiu pela sua incompetência, suscitando o presente conflito.

Ao revés, penso que a jurisdição se havia instalado com a propositura da ação popular contra funcionário público acusado de uso ilegal ou ruinoso de verbas públicas federais. O fato de haver o Território se transformado posteriormente em Estado não modifica a competência nem afasta o interesse da União, na lide, instaurada, repita-se, anteriormente à transformação do Território em Estado. Demais disso, a própria transformação, por si só, não acarretaria a perda do interesse da União, por isso mesmo que os contratos ditos lesivos foram celebrados por funcionário público investido no cargo de Governador pelo Governo Federal. Penso que, na hipótese, é de aplicar-se os arts. 5º e § 3º, e 6º e § 4º, da Lei 4.717/65 — processando-se a ação no foro da Justiça Federal.

Conheço, pois, do conflito, mas o julgo improcedente, indicando competente o Juízo Federal, suscitante.

# EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL

Nº 78.301 — BA

(Registro nº 96.0034948-7)

Relator: *O Sr. Ministro Ari Pargendler*

Embargante: *Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda.*

Advogados: *Drs. Rita Valéria de Carvalho e outros*

Embargada: *Fazenda Nacional*

Procuradores: *Drs. Alexandra Maffra Monteiro e outros*

**EMENTA:** *Tributário. Compensação. Tributos lançados por homologação. Ação judicial.* Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação (CTN, art. 150), a compensação constitui um incidente desse procedimento, no qual o sujeito passivo da obrigação tributária, ao invés de antecipar o pagamento, *registra* na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda, que tem cinco anos, contados do fato gerador, para a respectiva homologação (CTN, art. 150, § 4º); esse procedimento tem natureza administrativa, mas o juiz pode, independentemente do tipo da ação, declarar que o crédito é compensável, decidindo desde logo os critérios da compensação (v.g., data do início da correção monetária). Embargos de divergência acolhidos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por maioria, receber os embargos, vencidos os Srs. Ministros José Delgado, José de Jesus Filho, Demócrito Reinaldo e Milton Luiz Pereira que os rejeitavam. Os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Peçanha Martins, Humberto Gomes de Barros e Adhemar Maciel (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro-Relator.

Brasília, 11 de dezembro de 1996  
(data do julgamento).

Ministro HÉLIO MOSIMANN,  
Presidente. Ministro ARI PARGENDLER, Relator.

---

Publicado no DJ de 28-04-97.

## RELATÓRIO

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Comprobel — Comercial de Produtos de Beleza Ltda. impetrou mandado de segurança para lhe ser assegurado “seu direito líquido e certo em proceder à compensação das parcelas pagas a maior — a título de

Finsocial — conforme demonstrado, com parcelas vincendas da Contribuição Social sobre o Faturamento (**sic**) — Cofins, até quando houver saldo para créditos e débitos se compensarem” (fl. 08).

A sentença de 1º grau concedeu a ordem (fls. 77/78), e foi reformada por acórdão da Egrégia 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 106/116).

Seguiu-se recurso especial (fls. 120/124), conhecido mas improvido pela Egrégia 1ª Turma desta Corte, Relator o eminente Ministro Humberto Gomes de Barros, em acórdão assim ementado:

*“Tributário. Compensação de Créditos (CTN — art. 170) — Parcelas não especificadas. Não é possível a compensação de créditos tributários, se quem pretende efetuarla não especifica quais as parcelas a serem envolvidas na operação”* (fl. 140).

Daí a oposição de embargos de divergência (fls. 153/157), cujo paradigma é o acórdão da Egrégia 1ª Turma, de que fui relator, proferido no REsp 78.270, MG (fls. 158/162).

#### PRELIMINAR

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Na forma do artigo 266, § 1º, c/c o artigo 255, § 1º, alínea **a**, a comprovação de divergência, também nos embargos de divergência, será feita “por certidões ou cópias autenticadas dos acórdãos aponta-

dos, discordantes da interpretação de lei federal adotada pelo recorrido”.

No âmbito desta Egrégia 1ª Seção, a exigência da autenticação não vem sendo observada, podendo-se mesmo dizer que foi revogada pela *dessuetudo*. “De fato” — escreveu **Kelsen** — “uma norma jurídica pode perder a sua validade pelo facto de permanecer por longo tempo inaplicada ou inobservada, quer dizer, através da chamada *dessuetudo*. A *dessuetudo* é como que um costume negativo cuja função essencial consiste em anular a validade de uma norma existente” (Teoria Pura do Direito, Arménio Amado Editor, Sucessor, Coimbra, 5ª edição, 1979, págs. 298/299).

Voto, por isso, no sentido de rejeitar a preliminar.

#### VOTO (PRELIMINAR)

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO: Sr. Presidente, rejeito a preliminar, especialmente porque a finalidade da autenticação do acórdão é lhe dar fé, e a fé do acórdão, no caso, não foi contraditada. Em nenhum momento a norma embargada argumentou que o acórdão apresentado, como sendo o divergente, não guarda fidelidade com o conteúdo. Presume-se que o acórdão apresentado, mesmo sem autenticação, guarda fidelidade com o seu conteúdo.

É como voto.

## VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Sr. Presidente. O Regimento exige a autenticação das peças, como também o Código de Processo Civil. Temos que preservar a legislação. Dizer que se trata de matéria superada e que nunca foi vista por aqui, na Seção é possível, mas na Turma já tenho voto nesse sentido e acho que há necessidade de se autenticar. Não estamos discutindo se o acórdão é legítimo ou não, mas ele precisa ser autenticado porque, como já afirmei, o Regimento exige.

Por essa razão, acolho a preliminar.

## VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Senhor Presidente, quando se tratar de recurso especial, aí sim, deverá exigir-se a cópia autenticada, até porque é exigência da lei. Mas estamos julgando embargos de divergência, vale dizer, examinamos acórdãos divergentes entre Turmas do mesmo Tribunal. A cópia juntada, como assinalou muito bem o eminente Ministro José Delgado, não foi, na sua autenticidade, contestada. Ela não é falsa, nem se poderia exigir, com absoluto rigor, nessa hipótese dos embargos de divergência, a autenticação da cópia, porque os acórdãos divergentes são da Casa. É de fácil verificação, portanto, saber se são verdadeiros ou não. E, no caso, repito, não se o apontou como falso.

Em razão disso, também acompanho o voto do eminente Ministro-Relator.

## VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Sr. Presidente, também acompanho o voto do Sr. Ministro-Relator, porque citados os recursos especiais pelo número, e são acórdãos deste Tribunal. Nessa hipótese, basta a citação dos recursos especiais, como afirmou o Sr. Ministro Peçanha Martins. A transcrição dos trechos com a citação dos números dos recursos especiais é o bastante, porque a jurisprudência é da Casa. Ademais, trata-se de uma hipótese muito conhecida, em ambas as Turmas. Sabemos que a Primeira e a Segunda Turma vêm decidindo a matéria de forma diametralmente oposta.

Por essa razão, voto de acordo com o Eminente Ministro-Relator, rejeitando a preliminar.

É como voto.

## VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: Sr. Presidente, acompanho o Relator, porque faço uma interpretação do art. 266. Em primeiro lugar, uma interpretação razoável, em segundo, uma utilitária, pragmática. Digo que é razoável, porquanto na mecânica dos embargos de divergência, necessariamente, o acórdão trazido como paradigma é da Turma integrada pelo

Relator. Vale dizer: o Relator, necessariamente, terá participado da formação daquele acórdão. Então, soa até deselegante exigir-se que esse acórdão, que é conhecido pelo Relator, seja autenticado. Em segundo lugar, sob o aspecto pragmático, os embargos de divergência atendem ao interesse não das partes, mas sim do Tribunal em unificar e direcionar, num sentido sólido, a sua jurisprudência. Na verdade, o interesse perseguido pelos embargos de divergência é do Tribunal.

Nessas circunstâncias, por esses fundamentos, acompanho o Eminente Relator.

#### VOTO (PRELIMINAR)

O SR. MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA: Senhor Presidente, entre os princípios informadores do Código de Processo, até mesmo nas nulidades, a primeira indagação a fazer-se é quanto ao prejuízo, tanto que a nulidade não é declarada se o prejuízo não for demonstrado.

No caso concreto, sob essa viseira, não há como encontrar-se qualquer prejuízo à parte adversa, ou seja, especificamente, no caso da Fazenda. Isso ficou claro quando a ilustre Procuradora, da Tribuna, mencionou os precedentes, mostrando o conhecimento da questão originadora da divergência dita existente.

Por último, como uma homenagem ao nosso querido e eminente Ministro José de Jesus Filho, no meu entender, não se trata de revogar, mas de interpretar, ou seja, no caso con-

creto, a aplicação da norma regimental que poderá ser aplicada com a exigência da autenticação se, por exemplo, tivesse sido colocada em dúvida a autenticidade, inclusive nos embargos de divergência.

Com essas homenagens todas, mas orientando-me pelo princípio da existência ou não de prejuízo, **datis-sima venia** do voto divergente que respeito, acompanho o eminente Relator.

#### VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO ADHEMAR MACIEL: Sr. Presidente, o assunto já está esgotado. O art. 266 do RISTJ, que trata dos embargos de divergência, por comodidade, reportou-se ao art. 255, que cuida do recurso especial. Evidentemente, aqui, a importância pragmática do art. 266, em relação ao art. 255, é diferente. Para o art. 255, razoável é a exigência. Afinal, são acórdãos de outros tribunais. O mesmo, todavia, não se dá com o art. 266, onde os arestos cotejados são do próprio STJ.

Acompanho o Sr. Ministro-relator.

É meu voto.

#### ESCLARECIMENTOS

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Sr. Presidente, peço a palavra apenas para mencionar um dispositivo, porque foram lembrados vários preceitos do Código de Processo Civil, entre eles a re-

gra atinente à instrumentalidade dos atos processuais. Trata-se do art. 383, que, assim, preceitua: “qualquer reprodução mecânica, como a fotográfica, cinematográfica, fonográfica, ou de outra espécie, faz prova dos fatos ou das coisas representadas, se aquele contra quem foi produzida lhe admitir a conformidade.” Parágrafo único. “Impugnada a autenticidade da reprodução mecânica, o Juiz ordenará a realização de exame pericial.” Com base nesse dispositivo, já existe jurisprudência, até mesmo nossa, sustentando que, em princípio, nesses casos, havendo impugnação, seja feita a conferência pelo escrivão, se não houver, a cópia passa a ter o mesmo valor probante que o original.

Então, este princípio que está inscrito em norma expressa do Código de Processo Civil é, realmente, geral e pode também ser conjugado com a regra geral da instrumentalidade, aqui colacionada pelo Ministro Milton Luiz Pereira.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO (Aparte): Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, V. Exa. é um excepcional processualista, mas essa regra é para documento produzido por particular, para o documento público a regra é outra.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Acredito que não há nenhum motivo para se fazer essa distinção.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Eu faço.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: V. Exa. faz, mas

penso que o Código não faz, **datavénia**.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: A regra de que falo está no art. 365, III do CPC.

## VOTO

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): No nosso ordenamento jurídico, as decisões judiciais são proferidas à base da lei, mas na técnica de aplicação desta está sempre embutido o propósito de uma solução justa; as regras de hermenêutica têm sempre esse sentido, orientando o intérprete, pelo menos, a resultados razoáveis.

A lembrança desse truísmo decorre do **thema decidendum**, a partir da experiência de mais de vinte anos de trabalho como Juiz Federal, em que percebi como é desigual a efetividade da tutela judicial contra o Estado; não há, no âmbito privado, instrumento tão eficaz quanto é o mandado de segurança na defesa das pessoas contra o Estado; por outro lado, não há justiça contra o Estado, quando se trata de obrigá-lo a cumprir as condenações judiciais em dinheiro, tamanha a ineficiência do regime de precatórios.

Registrei essa discrepância em Encontro Nacional de Magistrados Federais realizado no ano de 1993, do seguinte modo:

“A tutela judicial em relação aos atos das pessoas jurídicas de direito público não é uniforme. O candidato aprovado em concurso

público, e preterido na nomeação ao cargo por desrespeito à ordem de classificação, tem à sua disposição o mandado de segurança para reparar na plenitude os efeitos do ato ilegal. É mais do que o ordenamento jurídico assegura nas relações que obrigam os particulares entre si. Nesse âmbito nem existe uma ação de rito sumário, com as virtuosidades do mandado de segurança, nem o lesado tem o direito de exigir a prestação, só lhe restando a compensação das perdas e danos. A sujeição do Poder Público à chamada prestação **in natura** resulta da relação mantida pelo Estado com seus cidadãos, regrada pelo princípio da legalidade, e por isso não é exclusiva do mandado de segurança; pode-se obter o mesmo com quaisquer outras ações, embora então com procedimentos menos expeditos, **v.g.**, a ação ordinária se a espécie demandar instrução probatória.

Mas sempre que a sentença for proferida contra a Fazenda Pública, isto é, tiver uma carga de condenação em dinheiro, a tutela judicial é da pior qualidade. Aqui o ordenamento jurídico provê menos do que em relação aos particulares que contratam entre si. O credor pode se valer da ação de execução e, por força desta, penhorar bens do devedor privado, bem assim levá-los à hasta pública para a satisfação do crédito. Mas, por definição, impenhoráveis os bens do Estado, o pagamento das respectivas condenações judiciais es-

tá sujeito ao regime do precatório. Numa conjuntura inflacionária, o valor nominal nunca corresponde ao montante do débito, e por mais que se repitam as atualizações do precatório, sempre fica um resíduo por pagar. O credor se transforma em um pensionista do Estado sem que isso lhe aproveite” (Cadernos do Conselho da Justiça Federal nº 7, pág. 82).

Estabilizada a moeda, desde a implantação do “Plano Real”, a situação não se modificou, porque os precatórios permanecem impagos, agora descaradamente. Com efeito, antes se cumpria o ritual de pagar valores inteiramente defasados; atualmente, já nada se paga — questão que, em relação aos Estados, tem sido freqüentemente posta no Colendo Supremo Tribunal Federal.

O pano de fundo deste julgamento, portanto, é esse: ou as empresas que recolheram indevidamente a Contribuição para o Finsocial têm o direito de compensar os respectivos valores com aqueles devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, **ou devem se sujeitar ao regime do precatório.**

## II

A Lei nº 5.172, de 1966, que instituiu o Código Tributário Nacional, previu a compensação como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, II), cometendo, todavia, à lei dispor a respeito das respectivas condições (art. 170).

No âmbito federal, essa regulamentação só veio a ocorrer vinte e cinco anos depois, pelo artigo 66, da Lei nº 8.383, de 1991, do seguinte teor:

“Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. § 1º — A compensação só poderá ser efetivada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. § 2º — É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. § 3º — A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. § 4º — As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo”.

Seguiu-se a Instrução Normativa nº 67, de 25 de maio de 1992, do Departamento da Receita Federal, fixando no artigo 2º regra geral *compatível* com o lançamento por homologação, **in verbis**:

“Art. 2º — A compensação de débitos vencidos a partir de janei-

ro de 1992 poderá ser efetuada por iniciativa do próprio contribuinte, independentemente de prévia solicitação à unidade da Receita Federal, ressalvado o disposto no art. 3º, incisos II e III”.

No entanto, em relação a períodos anteriores a janeiro de 1992, o artigo 3º dispôs:

“Art. 3º — Dependerá de solicitação à unidade da Receita Federal jurisdicionante do domicílio fiscal do contribuinte, cabendo à projeção local do Sistema de Arrecadação analisar a procedência do pedido e realizar os procedimentos necessários, quando a compensação referir-se aos seguintes casos:

I — se o vencimento do débito objeto da compensação ocorreu antes de janeiro de 1992;

II — se o débito ou crédito, ou ambos, tiveram origem em processo fiscal”.

Somou-se a essas restrições o Parecer PGFN/CRJN nº 638, de 08 de julho de 1993, do Procurador-Geral-Adjunto da Fazenda Nacional, a cujo teor “créditos do Finsocial somente poderão ser compensados com créditos do Finsocial” (item 42, D.O.U, 29.07.93); “... não pode o contribuinte pretender a compensação de créditos relativos a um imposto com débitos de outro imposto (ISO com IR); de créditos de uma contribuição com débitos de um imposto (PIS/PASEP com IR, ou CS com IR), nem créditos relativos a uma contribuição

com débitos de outra contribuição (PIS/PASEP com o Cofins, ou o *Finsocial com Cofins*, PIS) — (item 46, *ibid*).

Ficou inviabilizada, assim, na via administrativa, a compensação de valores indevidamente recolhidos como Contribuição para o Finsocial com os valores devidos à guisa de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins; a hipótese, alvitrada pelo parecer, de compensação entre valores recolhidos e devidos à conta de contribuições para o Finsocial só aproveitaria a quem, antes da Lei Complementar nº 70, de 1991, as tivesse recolhido a maior num período e deixado de pagá-las em outro, mas mesmo nesse caso o procedimento dependeria de autorização da Receita Federal (Instrução Normativa nº 67/92, art. 3º, I).

### III

O instituto da compensação é originário do direito privado, cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do artigo 109 do Código Tributário Nacional, devem ser respeitados pela lei tributária. Não se compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o Código Tributário Nacional fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária. Por isso ou a compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos artigos 156, II e 170 do Código Tributário Nacional, ou aquela não po-

de subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar.

O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação. Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e *antecipa* o respectivo pagamento (CTN, art. 150), nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa. **Quid**, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra — vale dizer, a da antecipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito — o procedimento tem caráter *precário*, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente).

O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese,

está-se diante de uma *compensação por homologação* da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário e, nessa modalidade de lançamento fiscal, com sua concomitante extinção pelo efeito de pagamento que isso implica. O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa. Bem por isso, a Egrégia 2ª Turma deste Tribunal nunca deferiu pedidos de compensação *no sentido próprio*, vale dizer, com efeito de quitação, mesmo quando os créditos e débitos tenham sido apurados judicialmente através de perícia. Acolheu, no entanto, parcialmente, tais pedidos, para arredar o que a Administração pôs arbitrariamente como óbice à compensação em matéria tributária, por exemplo, reconhecendo a compensabilidade entre valores recolhidos a título de Contribuição para o Finsocial e valores devidos à conta da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, bem assim declarando que a correção monetária do que foi indevidamente pago antes de 1º de janeiro de 1992 também incide desde a data do desembolso; ainda, que o procedimento do lançamento por homologação não depende de solicitação prévia à autoridade administrativa.

Disse, a propósito, o acórdão indicado como paradigma:

“Qual é a natureza dos valores recolhidos indevidamente? Eles não têm a natureza de imposto nem a de contribuição; são valores exigidos indevidamente — esta sua qualificação, independentemente de qual seja o código utilizado para a respectiva arrecadação, mas seu recolhimento se deu como se fossem devidos a título de Contribuição para o Finsocial e, para o efeito de compensação, devem ser considerados assim.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins foi criada em substituição à Contribuição para o Finsocial, com as mesmas características desta. Ambas são da mesma espécie tributária nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Agora, essa conclusão não vale para a Contribuição Social sobre o Lucro (outro fato gerador), para as Contribuições Previdenciárias (fato gerador diverso), para a Contribuição para o PIS (destinação diferente) e, muito menos, para os impostos.

A compensação, nos tributos lançados por homologação, independe de pedido à Receita Federal. A lei não prevê esse procedimento, que de resto sujeitaria o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. A correção monetária do indébito se dá a partir do recolhimento indevido. A limitação da atualização do crédito frustraria as finalidades da compensação”.

Voto, por isso, no sentido de acolher os embargos de divergência para declarar que os valores excedentes da alíquota de 0,5%, recolhidos como Contribuição para o Finsocial são *compensáveis* com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins; assegurados, evidentemente, à Administração Pública a fiscalização e o controle do procedimento efetivo de *compensação*.

#### VOTO — VISTA

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO: O eminente Ministro Ari Pargendler, ao proferir voto na demanda em exame, concluiu no sentido de acolher os embargos de divergência para declarar que os valores excedentes da alíquota de 0,5%, recolhidos como Contribuição para o Finsocial, são *compensáveis* com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, assegurados, evidentemente, à Administração Pública a fiscalização e controle do procedimento efetivo de *compensação*.

Do corpo do voto acima destacado, extraem-se as afirmações seguintes e que as considero nucleares para o debate sobre o tema:

a) “No nosso ordenamento jurídico, as decisões judiciais são proferidas à base da lei, mas na técnica de aplicação desta está sempre embutido o propósito de uma solução justa; as regras de hermenêutica têm sempre esse sentido,

orientando o intérprete, pelo menos, a resultados razoáveis”.

b) “O pano de fundo deste julgamento, portanto, é esse: ou as empresas que recolheram indevidamente a Contribuição para o Finsocial têm o direito de compensar os respectivos valores com aqueles devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, ou devem se sujeitar ao regime do precatório.”

c) “A Lei n. 5.172, de 1966, que instituiu o Código Tributário Nacional, previu a compensação como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, I), cometendo, todavia, à lei dispor a respeito das respectivas condições (art. 170).”

d) “No âmbito federal, essa regulamentação só veio a ocorrer vinte e cinco anos depois, pelo artigo 66, da Lei n. 8.383, de 1991, na redação dada pela Lei n. 9.069, de 1995...”

e) com a Instrução Normativa n. 67, do Diretor do Departamento da Receita Federal, impondo diversas limitações para a efetivação da compensação, ficou inviabilizada, na via administrativa, a consecução de tal procedimento extintivo do crédito tributário, especialmente o referente aos valores indevidamente recolhidos como Contribuição para o Finsocial com os valores devidos à guisa de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins;

f) “O instituto da compensação é originário do direito privado,

cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do artigo 109 do Código Tributário Nacional, devem ser respeitados pela lei tributária.”

g) “Não se compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o Código Tributário Nacional fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária. Por isso ou a compensação prevista no artigo 66 da Lei n. 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos artigos 156, I e 170 do Código Tributário Nacional, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar.”

h) “O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação. Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, art. 150), nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito pela autoridade administrativa. Como, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra — vale dizer, a da ante-

cipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito — o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente).”

i) “O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário que, nessa modalidade de lançamento fiscal, se extingue concomitantemente pelo efeito de pagamento que isso implica”.

j) “A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins foi criada em substituição à Contribuição para o Finsocial, com as mesmas características desta. Ambas são da mesma espécie tributária nos ter-

mos do artigo 66 da Lei n. 8.383, de 1991. Agora, essa conclusão não vale para a Contribuição Social sobre o Lucro (outro fato gerador), para as Contribuições Previdenciárias (fato gerador diverso), para a Contribuição para o PIS (destinação diferente) e, muito menos, para os impostos.”

1) “A compensação, nos tributos lançados por homologação, independe de pedido à Receita Federal. A lei não pode prever esse procedimento, que de resto sujeitaria o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. A correção monetária do indébito se dá a partir do recolhimento indevido. A limitação da atualização do crédito frustraria as finalidades da compensação.”

Por fim, o voto do eminente Relator, nos presentes embargos, concluiu que:

“Voto, por isso, no sentido de acolher os embargos de divergência para declarar que os valores excedentes da alíquota de 0,5%, recolhidos como Contribuição para o Finsocial, são compensáveis com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins; assegurados, evidentemente, à Administração Pública a fiscalização e controle do procedimento efetivo da compensação, e invertidos os ônus da sucumbência.”

Com vista dos autos, apresento as minhas reflexões e voto sobre o assunto central da lide. Excuso-me pelo alongamento das minhas razões, as quais se tornam necessárias, unicamente, para a consolidação do meu posicionamento, nunca para tentar convencer os eminentes pares, possuidores de maior carga cultural jurídica e de maior facilidade de entendimento.

As questões debatidas, na atualidade, sobre o tema em discussão, como é consabido, decorrem da interpretação discrepante que está sendo dada, tanto pela doutrina, como pela jurisprudência, ao art. 66 e seus parágrafos da Lei n. 8.383, de teor seguinte:

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido, ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância a períodos subsequentes.

§ 1º. A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º. É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º. A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º. O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do

Seguro Social — INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.”

A doutrina tem firmado, a respeito do dispositivo legal supramencionado, posições não convergentes.

Uma corrente está a ditar que o art. 66, da Lei n. 8.383, “teria se limitado a generalizar uma prática de há muito adotada no âmbito da administração tributária, ao admitir o abatimento de um crédito financeiro decorrente de indébito fiscal contra futuros recolhimentos de tributos da mesma espécie, a título de ressarcimento desse indébito, anteriormente restrito à hipótese da restituição. Esse abatimento decorre muito mais de uma aproximação do indébito com a figura do pagamento antecipado, ainda que indevido, do que do recurso a um instituto jurídico de contornos nitidamente delimitados, tal a compensação.”

Os adeptos desse entendimento, de que o art. 66 trata de uma forma de abatimento do tributo, do que da compensação tributária propriamente dita, justificam o entendimento que firmaram, do modo seguinte:

“O abatimento previsto no art. 66 da Lei n. 8.383/91, ainda que indevidamente chamado pelo legislador de compensação, presume tributo futuro, cujo lançamento sequer foi feito e cujo fato gerador pode até ainda não ter acontecido. A compensação prevista no art. 170 do CTN, ao revés, há de ser perpetrada contra crédito tributá-

rio, assim entendido aquele que já tenha sido objeto do lançamento tributário.” (André Martins de Andrade, in “O Instituto da Compensação e o Crédito Financeiro do Ressarcimento do Indébito Fiscal”, in “Problemas do Processo Judicial Tributário”, pág. 24, Ed. Dialética, S. Paulo, 1996).

Uma segunda corrente doutrinária afirma que a compensação do art. 66, da Lei n. 8.383/91, não tem qualquer semelhança com a tratada pelo art. 170, do CTN.

As razões dos que assim entendem são:

“1º. O art. 170 do CTN refere-se a compensação como forma de extinção do crédito tributário, sendo, portanto, atinente a objeto de lançamento tributário já consumado e que, por isso mesmo, dotado é de liquidez e certeza. De outra parte, o crédito do contribuinte, que há de ser líquido e certo, contra a Fazenda, pode ter natureza tributária ou não tributária.

2º. O art. 66 da Lei n. 8.383/91 autoriza a compensação, não de crédito tributário, mas dos valores de tributos futuros, ainda não lançados e por isto mesmo sem as qualidades de liquidez e certeza. De outra parte, o crédito do contribuinte, a ser utilizado na compensação, é apenas o resultante de pagamento indevido de tributo, pagamento que no caso do Finsocial deu-se, ordinariamente, por iniciativa do contribuinte, sem

qualquer participação do fisco” (Hugo Machado, in ‘Proteção Judicial ao Direito de Compensação Tributária’, artigo em “Problemas do Processo Judicial Tributário”, *Dialética*, pág. 127).

A terceira corrente tem defendido que a compensação do art. 66, da Lei n. 8.383/91 está vinculada ao art. 170, do CTN, este com natureza de Lei Complementar e que ela só pode ocorrer com a constituição da liquidez e certeza do crédito alegado pelo contribuinte e que pretende compensar. Apurada essa condição do crédito, quer por via administrativa, quer por via judicial, o contribuinte pode efetuar a compensação de tributo indevidamente pago, via lançamento por homologação, desde que os tributos sejam da mesma espécie, isto é, imposto com imposto, taxa com taxa, contribuição com contribuição.

Feito esse levantamento doutrinário, exteriorizo o meu convencimento atual sobre a matéria.

Inicialmente, encontro, nos limites do meu conhecimento, imensas dificuldades para visualizar dois tipos de compensação no sistema tributário atual, isto é, uma regulada pelo art. 170, do CTN, outra pelo art. 66 da Lei n. 8.383/91.

Sou daqueles vinculados ao hábito de procurar entender o direito legislado em forma de sistema, especialmente, quando os princípios que o regem impelem o intérprete a esse estado.

A Constituição Federal atual, ao fixar os princípios informadores, co-

gentes e reguladores do sistema tributário nacional, estabeleceu, no art. 146, que “Cabe à lei complementar: ...III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: ...b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária;...”

Evidencia-se, desde logo, que qualquer regência legislativa sobre lançamento e crédito tributário há de ser inspirada em Lei Complementar, sob pena de não ter qualquer existência, validade, eficácia e efetividade.

Fiel a essa disposição constitucional, a esse princípio imperativo imposto pelo sistema tributário estabelecido pela Carta Magna, considerou-se recepcionado pela nova ordem jurídica constituída pela Carta de 1988, o art. 156, II, CTN, e os dele consequentes, dispondo que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário. Por sua vez, o parágrafo único do mesmo artigo, isto é, do art. 156, estipula que a lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149. Este cuida da revisão do lançamento efetivado e aquele da lei reguladora do lançamento.

A seguir, com a mesma força de lei complementar, o sistema aceitou o art. 170, do CTN, regulando, de modo específico, como se opera, de modo geral, a compensação do crédito tributário, dispondo a respeito:

“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.”

A Lei Complementar, como visto, determinou que só pode haver em nosso sistema tributário um único modo de compensar o crédito tributário. Este é o que ela estipulou e que só pode ocorrer se:

- a) existir lei, no caso a ordinária, autorizando;
- b) essa lei determinar as garantias ou poder atribuir à autoridade administrativa tributária que as estipule;
- c) houver crédito ou créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Como visto, há uma ordem de princípios gerais ditados pela Lei Complementar para que a compensação seja forma de extinção do crédito tributário,

destacando-se, especialmente, a exigência de só haver compensação com crédito líquido e certo.

Verifique-se que não há suporte jurídico para a afirmação de que a compensação tributária desenvolve-se dentro da mesma moldura criada para o pagamento do débito tributário. Verdade é que ambos constituem forma de extinção do crédito tributário. O pagamento, contudo, não está vinculado a que exista lei especificando a forma de sua realização, nem muito menos exigindo liquidez e certeza do crédito a ser extinto. Basta a conferência dos arts. 157 a 164 para não se ter dúvida quanto a essa afirmação.

Deve, também, ser chamado para debate o art. 141, do CTN, que determina: “O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensados, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.”

Observe-se que, mais uma vez, o Código Tributário Nacional estabelece que a extinção do crédito tributário só pode ocorrer de conformidade como a lei estabelecer. Em se tratando de compensação, a lei exige que a extinção só se caracteriza se o crédito for líquido e certo. Tendo-se o império da lei, de modo claro, diferentemente não se pode interpretar.

Por outro ângulo, há, também, com a mesma hierarquia dentro do

sistema tributário, isto é, atuando como norma complementar, o art. 147, do CTN, ditando sobre o lançamento efetuado pelo sujeito passivo e afirmando que tal modalidade de constituir o crédito tributário é efetuada “com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta informações à autoridade administrativa sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.”

Vê-se, pois, que o lançamento a ser feito pelo sujeito passivo está vinculado à forma disposta pela legislação tributária (expressão esta que, conforme o art. 96, do CTN, compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes).

Tratando-se de efetivação de lançamento feito pelo sujeito passivo, para fins de compensação, o mesmo só pode ser feito se o crédito a ser compensado for líquido e certo, porque assim o diz, com força de Lei Complementar, o art. 170, do CTN.

O art. 66, da Lei n. 8.383/91, conseqüentemente, ingressou em nosso sistema jurídico tributário, porque o art. 170, do CTN, autoriza a sua existência, validade, eficácia e efetividade. Ele, por sua vez, não estatuiu, pois não podia fazê-lo, procedimentos referentes ao fenômeno da compensação como extinção do crédito tributário diferentemente dos princípios cogentes fixados pelo art.

170, do CTN, pela supremacia hierárquica por este exercida sobre o referido dispositivo de legislação ordinária.

Em conclusão: só pode haver compensação de crédito tributário se for apurada, previamente, a sua liquidez e certeza.

Desnecessário desenvolver qualquer comentário sobre o conceito em nosso ordenamento jurídico, a respeito do que seja crédito tributário líquido e certo por ser amplamente conhecido.

Apenas para ordenar o desenvolvimento do pensamento exposto, é que o faço.

Dívida líquida é a que apresenta quantia determinada, isto é, não determinável, ou apurável por simples cálculo aritmético com base em valores expressos no título que a contém. Primeiramente, há de haver um título que albergue a dívida. A seguir, ela tem de se apresentar com a característica da definição supra, expressando, de modo indubitável, o seu montante, este, obrigatoriamente, reconhecido pelo credor ou estabilizado por uma decisão judicial.

O conceito de liquidez de obrigação em nosso sistema jurídico é de natureza legal. Não foi firmado por disposições doutrinárias e jurisprudenciais. Ele está disposto no art. 1.533, do Código Civil, assim:

“Art. 1.533. Considera-se líquida a obrigação certa, quanto à sua existência, e determinada quanto ao seu objeto.”

Por força da lei, só se tem dívida líquida e certa quando o título recebe a ciência do devedor do que deve e a fixação e certeza do total que lhe está sendo exigido.

Essa ciência da dívida pode estar presente de forma voluntária, quando reconhecida pelo próprio devedor, ou por determinação judicial quando litígio a respeito se instaurar.

Tem a doutrina afirmado, no trato do assunto:

“Em razão disso, uma dívida é líquida, quando se está certo ou ciente do que se deve e quando se sabe o quanto é esse débito, que, assim, se mostra exato e definitivo, presente e inalterável. E, dessas duas circunstâncias resultam a equivalência da liquidez e a idéia de certeza.” (Plácido e Silva, in Voc. Jur., pág. 555, vol. II).

Esses conceitos, aqui repetidos de forma desnecessária, conforme já afirmado, não são desprezados pelo Direito Tributário. Pelo contrário. Ele os acolhe em sua integridade, sem qualquer alteração, conforme dispõe o art. 110, do CTN:

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competência tributária.”

Postas tais considerações, unicamente para que não me perca na seqüência das idéias que construí a respeito do tema, nunca com o sentido de expor o que de muito é sabido pelos eminentes pares desta Seção, volto-me, agora, de modo específico, ao art. 66, da Lei n. 8.383/91, destacando, mais uma vez, primeiramente o seu inteiro teor:

“Art. 66 — Nos casos de pagamento indevido, ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.

§ 1º. A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º. É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º. A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º. O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.”

Ora, é indubitável, ao meu pensar, o fato de que o art. 66, da Lei n. 8.383/91, cuida da compensação au-

torizada pelo art. 170, do CTN. De outra não poderia se referir, porque a legislação ordinária, por si só, de modo autônomo, não pode cuidar da extinção do crédito tributário, matéria reservada, exclusivamente, à Lei Complementar, como já mencionado, por querer da Carta Magna.

A prevalecer, o que não tem a minha concordância, a corrente que configura o disposto no art. 66, da Lei n. 8.383/91 como uma forma de compensação desvinculada do art. 170, do CTN, tem-se, obrigatoriamente, em homenagem ao art. 146, II, **b**, da CF, que se declarar a inconstitucionalidade do referido dispositivo, via controle difuso, para que o mesmo deixe de existir, sem produção de qualquer validade, eficácia e efetividade.

Convencido estou de que o art. 66, da Lei n. 8.383/91, tem sua subordinação direta ao art. 170, do CTN, vinculado, portanto, aos princípios por este estabelecidos. Entre tantos, como já exposto, só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinando em sua quantia e reconhecido pela Fazenda Pública como sendo a devedora. Esse reconhecimento, repito, pode ser feito por via administrativa ou judicial. Só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco. A este caberá, tão-somente, verificar se a quantia determinadora da liquidez e certeza do título foi corretamente lançada, corrigida de modo legal, e se a opera-

ção do encontro de contas efetuou-se regularmente. Nenhuma discussão mais poderá existir quanto à liquidez e certeza do crédito. Caberá também ao Fisco investigar se a compensação se deu entre tributos da mesma espécie.

Diante do exposto, o contribuinte não pode, como tem defendido determinada corrente doutrinária e jurisprudencial, com a apresentação da minha mais alongada vênua, de forma unilateral, apurar a liquidez e certeza do crédito, por a lei a tanto não lhe permitir. É de ser lembrado que esse crédito surge de uma obrigação tributária que nasce da lei e que exige a presença do sujeito passivo para a sua constituição.

No tocante aos aspectos apontados nos presentes embargos de divergência, anote-se que a egrégia Turma não nega a possibilidade da compensação. Pelo contrário. Ela a prestigia, porém, em modos de absoluta segurança, tanto para o contribuinte como para o Fisco, vinculando-se ao sistema instituído pelo ordenamento jurídico tributário para a sua realização.

No particular, observo que o voto do eminente relator, Min. Ari Pargendler, coincide, em muitos aspectos, com a posição da 2ª Turma. Diz Sua Excelência, em trecho do mesmo:

“Reconhecido que o recolhimento indevido tem qualificação como crédito compensável, segue-se a etapa da compensação: a do encon-

tro de créditos e débitos, aqueles e estes necessariamente certos e líquidos — operação que demanda provas e contas.”

Certa a afirmação. A liquidez e certeza só podem ser apuradas mediante operação que demanda provas e contas. Prova de que o credor reconheceu o débito e a liquidez, ou que aceitou o débito e a liquidez, embora esta necessite, apenas, de uma operação aritmética para ser determinada. Exemplo: o devedor reconhece o principal, correção monetária pelo IPC e juros. Por via de simples operação aritmética apura-se a correção monetária e os juros.

A primeira discordância entre o posicionamento da 2ª Turma e o da 1ª Turma começa a existir quando essa aceita que o contribuinte, sem possuir qualquer título líquido e certo constituído, isto é, reconhecido pelo devedor, da quantia a ser compensada, registre em sua escrita fiscal e contábil a compensação e esta produza efeitos de extinção do pagamento do crédito, embora sujeita a fiscalização posterior.

A 2ª Turma entende, de modo unânime, que, sem a apuração dessa liquidez e certeza do título, como exige o art. 170, do CTN, é impossível se fazer a compensação, mesmo que os créditos sejam compensáveis.

Na seqüência dos aspectos divergentes entre as Turmas, a 2ª Turma fixou, ainda, o entendimento de que o auto-lançamento é atividade vinculada à lei. Por essa razão, o contribuinte há de efetuar-lo como a norma

positiva expressamente determina que o faça. Não há lei permitindo a compensação sem apuração prévia da liquidez e certeza do débito. Não pode, portanto, ser feito auto-lançamento para tal fim sem a prova desse requisito. Impõe-se, portanto, que se apure, via administrativa ou judicial, a liquidez e certeza do crédito a ser compensado, o que há de ser feito em atividade da qual o devedor, de modo explícito, participe. Feito o auto-lançamento com vinculação a tal exigência legal, cabe ao Fisco, apenas, no prazo de cinco anos, examinar a sua exatidão ou não, isto é, compará-lo com o título representativo da liquidez e certeza do crédito, bem como, se os tributos compensados eram da mesma espécie.

Postas tais considerações, resta examinar, tendo em vista a especificidade dos embargos divergentes em julgamento, se a ação proposta pelo contribuinte está compatível ou não com os pressupostos acima defendidos para a existência da compensação.

O que se tem em debate é um mandado de segurança preventivo. Nele não se afirma existir crédito líquido e certo reconhecido pelo ente credor. Não se afirma, ainda, qual a quantia que se quer compensar. Pede-se, apenas, decisão judicial garantidora do direito de compensar o que se declara, unilateralmente, sem reconhecimento pelo Fisco, nem pelo Poder Judiciário, ter sido pago a maior, a título de Finsocial.

Reivindica-se, assim, uma sentença genérica, de cunho puramente de-

claratório, com a autorização para fazer, a qualquer época, a compensação, com quantias que bem entender, com pagamentos futuros ao Cofins.

Ora, se, primeiramente, nenhum crédito líquido e certo está demonstrado pela empresa contribuinte, não há que se lhe assegurar direito a compensação, por esbarrar, de imediato, na regra do art. 170, do CTN. Compensar o quê? Não há nem certeza se, realmente, o Finsocial foi pago a mais. Para a tanto se chegar, há necessidade de exame na escrita fiscal e contábil do contribuinte, há de se investigar provas e documentos pelos meios hábeis, fazer-se encontro de contas, operações aritméticas, para se determinar a realidade dos fatos. Não há nos autos respostas para tal indagação.

Observe-se que a empresa contribuinte fez juntar, apenas, várias cópias xerografadas de DARF's referentes ao pagamento do Finsocial. Tais documentos, por simples cópia, sem reconhecimento judicial ou administrativo, por seus próprios efeitos, não conduzem ao entendimento de que o Finsocial foi pago em excesso, quanto foi pago a maior e o que remanesce para ser tido como crédito fiscal a favor do contribuinte. Repita-se, mesmo que seja cansativo: só se apurando em procedimento regular, administrativo ou judicial, se, em tais DARF's há pagamento a maior, isto é, além dos 0,5% (meio por cento) a título de Finsocial, é que se saberá se há crédito a compensar e qual o seu valor.

Ao se conceder a segurança, mesmo em parte, com a afirmação de ser compensável o crédito afirmado, sem se apurar previamente a liquidez e a certeza do mesmo, está se outorgando ao contribuinte uma atribuição para fazer auto-lançamento com força de não recolher tributo, sem qualquer autorização legal, pois ele será o único senhor da quantia a ser compensada. Lembro o já afirmado de que as regras legais da compensação diferem, em profundidade, das postas para o pagamento do tributo por auto-lançamento.

Esclareço, também, o meu pensamento de que não há que se emprestar efeito, apenas declaratório, ao mandado de segurança em exame. A decisão declaratória só tem lugar quando envolve a necessidade concretamente demonstrada de eliminar ou resolver a incerteza do direito ou relação jurídica. Essa incerteza deve surgir do próprio conflito de interesses, nunca, somente, no espírito do autor. Não é o caso, pois, há leis específicas regulando a compensação, de modo hierárquico e, portanto, vinculado, isto é, na Constituição Federal (art. 146, III, b), na Lei Complementar (art. 170, do CTN) e na legislação ordinária (art. 66, da Lei 8.383/91). Cabe, apenas, a sua aplicação, interpretando-as sistematicamente.

É de ser lembrado, embora de modo não necessário, que não cabe declaratória para mera interpretação do direito em tese (RTJ 113/1.322), o que, na essência, é o que pretende o contribuinte, pois, nenhum ato concreto contra si ele aponta como tendo sido praticado pelo Fisco.

Na espécie, entendo que não há exagero em afirmar que a pretensão da empresa contribuinte, por não ter feito prova de qualquer ato concreto contra si praticado, por não ter provado a liquidez e a certeza do seu crédito, é a de se utilizar do mandado de segurança como uma consulta ao Judiciário. Não cabe, portanto, ofertar-lhe tal pretensão.

Por fim, pretende-se compensar Finsocial com Cofins.

É evidente a impossibilidade por não serem tributos da mesma espécie.

O Colendo Supremo Tribunal firmou o entendimento, por maioria de seu Pleno, de que o Finsocial é imposto, portanto, ele foi aumentado, após a CF/88, razão pela qual foram julgados tais acréscimos, como inconstitucionais.

Confira-se o afirmado.

No RE 150.755-PE, assim manifestou-se, a respeito, o Exmo. Sr. Ministro Carlos Mário Velloso:

“Todavia, o Finsocial era imposto da competência residual da União, como tal recepcionado pela Constituição. E, já na vigência desta, tratando-se de imposto da competência residual da União, somente poderia ser alterado com observância da técnica da competência residual inscrita no art. 154, I, da Constituição. Noutras palavras: recebido, pela Constituição, como imposto da competência residual, somente poderia ser alterado mediante lei complementar.

Ademais, a Constituição, no art. 56 do ADCT, não autorizou o legislador ordinário a alterar ou modificar a incidência e a alíquota do Finsocial. O que está no art. 56 do ADCT é coisa diversa. É simplesmente isto: parte do produto da arrecadação do Finsocial passaria a integrar a receita da seguridade social, certo que essa destinação ocorreria até que a lei dispusesse sobre o art. 195, I, da Constituição.”

Conclui o eminente Ministro Carlos Mário Velloso no voto acima destacado:

“Em suma: o Finsocial, tal como recepcionado pela Constituição, art. 56 do ADCT, vale dizer, o Finsocial do § 1º, do DL 1.940/82, com a redação do art. 22, do DL 2.397/87, à alíquota de 0,6% (seis décimos por cento), tem amparo legal e constitucional, dado que recepcionado, expressamente, conforme vimos de ver, como imposto de competência residual da União. Sua alteração, introduzida pela Lei 7.689, de 1988, art. 9º, e as subseqüentes modificações da alíquota, constantes das Leis 7.738/89, art. 28, 7.787/89, art. 7º, 7.894/89, art. 1º e 8.147/90, art. 1º, não tem legitimidade constitucional.”

Esse mesmo entendimento o eminente Ministro Carlos Mário Velloso repetiu no julgamento do RE 150.764-PE, conforme revelado na RTJ n. 147, fls. 1.043.

Diferentemente não foi o pronunciamento do Exmo. Sr. Ministro Cel-

so de Mello no Recurso Extraordinário n. 150.764-PE, acima citado.

“No caso, se de imposto residual se tratasse — como, efetivamente, entendo que se trata —, a exação ora questionada teria desrespeitado o preceito subordinante da ação legislativa do Poder Público, inscrito no art. 154, I, da Carta Política, eis que (a) a espécie tributária em análise não resultou de lei complementar, (b) revela-se claramente cumulativa e possui o mesmo fato gerador ou base de cálculo próprios de outros impostos já existentes. Não se pode perder de perspectiva que a União Federal, para validamente exercer a sua competência tributária residual, tem o dever de observar a tríplice e irredutível exigência de (1) editar lei complementar, (2) de respeitar a cláusula de não-cumulatividade e (3) de não atribuir, a essas exações de índole residual, fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos discriminados, tipificados e nominados pela Constituição. Na realidade — e como bem o destacou, em estudo sobre a matéria, o eminente Professor Geraldo Ataliba, **verbis**:

‘O que fez, na verdade, o legislador (...) — ao manter o Finsocial sobre o faturamento mensal das empresas — foi mascará-lo e vesti-lo como se contribuição social fosse (...). Criou-se um autêntico imposto, nominado de Finsocial, viciado de inconstitucionalidades, por

inobservância do artigo 154, inciso I, da Constituição Federal.’

Daí, a procedente advertência feita pelo ilustre Advogado e tributarista, Dr. **João Dodsworht Cordeiro Guerra**, em memorial apresentado a propósito desta causa:

‘E imposto residual, preservado transitoriamente em norma de natureza constitucional (art. 56 do ADCT), não poderia ser alterado em forma nem substância por norma de lei ordinária, como o art. 9º da Lei ordinária n. 7.689/88, seja ante o princípio da hierarquia das normas, seja ante o art. 154, I, da CF. De fato: se o art. 56 do ADCT e o STF dizem que o Finsocial era imposto residual, é porque o Finsocial não era contribuição social e não pode ser transformado em contribuição social por lei ordinária.’ (RTJ n. 147/1.045).”

No mesmo julgamento acima referido, o Exmo. Sr. Ministro José Néri da Silveira acentuou:

“Tomando posição, no amplo debate que, então, se travou na Corte, em voto-vista (RTJ 115/1.178-1.187), situei-me na natureza de imposto do Finsocial” (RTJ 147/1.050).

Mais adiante, RTJ 147/1.053, no curso do voto supra, afirmou o eminente Ministro Néri da Silveira:

“Pois bem, se de imposto se cuidava no Decreto-Lei n. 1.940, de 25.5.1982, que instituiu o Fin-

social, não alteraram essa natureza as leis posteriores, a ele referentes (Decreto-Lei n. 2.049, de 1.8.1983; Lei n. 7.611, de 8.7.1987 e DL n. 2.397, de 21.12.1987). Cumpre, assim, entender que o art. 56 do ADCT de 1988 não transmudou, por igual, a natureza da contribuição do Finsocial, assentada na ordem em revogação. Tão-só estipulou que parte da arrecadação dele resultante segundo a legislação então vigente, nos termos previstos no dispositivo transitório (ou seja, no mínimo cinco dos seis décimos percentuais), passava a integrar a receita da seguridade social até que a lei dispusesse sobre as contribuições sociais do art. 195, I, da nova Constituição.”

O eminente Ministro Marco Aurélio, relator do acórdão do RE em exame, foi explícito ao acolher o Finsocial, mesmo na ordem jurídica implantada pela CF de 1988, como imposto. Assim disse:

“A primeira premissa é a de que o legislador constituinte, pelo preceito do artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, tomou de empréstimo o tributo disciplinado no Decreto-Lei n. 1.940/82, e o fez mediante um balizamento temporal, ou seja, para vigor como se apresentava à época, até que viesse à baila, como veio, pela Lei Complementar n. 70, o diploma de que cogita o artigo 195, inciso I.” (RTJ 147/1.058).

O eminente Ministro Moreira Alves, também, acostou-se à corrente

que entendeu o Finsocial como imposto. Eis parte do seu pronunciamento, no julgamento supra-referido:

“Portanto, Sr. Presidente, considero que este artigo 9º é inconstitucional. Sendo inconstitucional, as alterações que lhe foram feitas com relação àquela alíquota são inconstitucionais, por via de consequência. E, também, conseqüentemente, o Decreto-Lei n. 1.940, por serem inconstitucionais esse artigo 9º e as alterações que se lhe fizeram, permaneceu em vigor até o momento em que houve a sua ab-rogação. Nesse instante, extinguiu-se do cenário jurídico nacional aquela figura que até então se mantinha: o imposto inominado que servia como uma das fontes de custeio do sistema de seguridade.” (RTJ 147/1.063).

Por fim, os eminentes Ministros Sydney Sanches e Paulo Brossard não divergiram do entendimento acima relatado, formando a corrente majoritária na Colenda Corte que entendeu o Finsocial, mesmo na nova ordem Constitucional implantada em 1988, como sendo imposto inominado.

Assentada essa posição pelo Colendo Supremo Tribunal Federal sobre o Finsocial como tendo a natureza de imposto inominado, residual, não pode o seu recolhimento, mesmo indevido, ser compensado com o Cofins, contribuição social destinada à seguridade social. São tributos de natureza diferente. Forte nessa compreensão é o caminho seguido pela 2ª Turma.

Por tais fundamentos, rejeito os embargos.

## VOTO — VISTA

O SR. MINISTRO ADHEMAR MACIEL: Trata-se de pedido de vista. O eminente relator, Ministro Ari Pargendler, deu provimento aos embargos de divergência interpostos por Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda., declarando **in verbis** “que os valores excedentes da alíquota de 0,5%, recolhidos como Contribuição para o Finsocial são compensáveis com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, assegurados, evidentemente, à Administração Pública a fiscalização e controle do procedimento efetivo de compensação”.

Em voto-vista, o eminente Ministro José Delgado divergiu. Após invocar decisões do STF, frisou que o Finsocial, por ser um *imposto* residual, tinha natureza tributária diferente da do Cofins, uma *contribuição social* destinada à seguridade social. Logo, não se podia admitir a compensação vindicada pela embargante.

Com o relator, votaram os eminentes Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Peçanha Martins e Humberto Gomes de Barros; com a divergência, os eminentes Ministros José de Jesus Filho, Demócrito Reinaldo e Milton Luiz Pereira.

2. Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda. ajuizou mandado de segurança preventivo contra ato a ser praticado pelo Delegado do Departamento da Receita Federal em Salvador, consistente em não ad-

mitir a compensação tributária entre o Finsocial e o Cofins, tudo nos termos da IN n. 67/92, baixada pela Receita Federal.

No final de sua inicial, a então impetrante pediu lhe fosse assegurado “seu direito líquido e certo em proceder à compensação das parcelas pagas a maior — a título de Finsocial — conforme demonstrado, com parcelas vincendas da Contribuição Social sobre o Faturamento — Cofins, até quando houver saldo para créditos e débitos se compensarem”. Acompanharam a petição inicial guias de recolhimento do Finsocial referentes aos períodos de setembro/89 a março/92, além de uma planilha das parcelas pagas a maior.

3. O juiz federal da 8ª Vara da Seção Judiciária da Bahia concedeu a segurança “no sentido de que a Impetrante possa ter compensado o valor da diferença que recolheu a mais a título de Finsocial com eventuais débitos que tenha de solucionar a título do mesmo Finsocial e o restante, se houver; seja compensado com débito de Cofins, Lei Complementar 70/91, com supedâneo no art. 66 da vigente Lei 8.383/91”. Condenou mais, o impetrado (*sic*) nas custas adiantadas pela parte impetrante”, determinando a remessa oficial do feito.

4. A União Federal apelou. Preliminarmente, levantou a inconstitucionalidade do art. 66 da Lei 8.383/91, uma vez que ele contrariava o art. 100 da Constituição. No tocante ao mérito, sublinhou que o crédito da impetrante não era

líquido e certo. Logo, não se poderia falar em *compensação*.

O egrégio TRF da 1ª Região proveu a apelação:

*“Tributário. Finsocial. Decreto-lei n. 1.940/82. Indébito. Compensação. Cofins. PIS, Lei 8.383, art. 66 e CTN art. 170.*

1. A compensação, em direito tributário, extingue o crédito tributário. Sua ocorrência não é automática.

Depende de lei autorizativa e de ato administrativo de autoridade competente.

Não pode dar-se senão entre crédito líquido e certo do sujeito passivo da mesma espécie do crédito tributário da Fazenda Pública.

2. Recursos providos”.

5. Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda., não se dando por vencida, interpôs recurso especial pelas alíneas a e c do autorizativo constitucional.

6. O especial foi admitido na origem (fl. 133).

7. A colenda 1ª Turma do STJ, à unanimidade, tendo como relator o eminente Ministro Humberto Gomes de Barros, negou provimento ao especial. Assim restou cristalizada a decisão:

*“Tributário. Compensação de créditos (CTN, art. 170) — Parcelas não especificadas.*

Não é possível a compensação de créditos tributários, se quem pre-

tende efetuar a não especifica quais as parcelas a serem envolvidas na operação”.

8. A impetrante/recorrente especial interpôs embargos declaratórios, os quais não foram acolhidos (fl. 149).

9. Perseverando em seu inconformismo, Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda., interpôs embargos de divergência.

O acórdão divergido é da relatoria do Ministro Ari Pargendler. Na oportunidade, a embargante transcreveu ementa do Juiz Hugo de Brito Machado (MS n. 52.235-PE).

“Não há que se exigir a liquidez e certeza do crédito do contribuinte, pois a compensação se processa no âmbito do lançamento por homologação, é realizada sob total responsabilidade do contribuinte, e não extingue o crédito tributário, a não ser depois que se dá a homologação do lançamento, pela autoridade administrativa. E antes dessa homologação, a autoridade administrativa pode, e deve, verificar os dados materiais com os quais tenha trabalhado o contribuinte, conferir os números respectivos, e se os verificar incorretos, pode, e deve, lavrar contra o contribuinte o auto de infração respectivo, apontando as diferenças porventura verificadas”.

10. Em sua impugnação, a União Federal principiou por dizer que a embargante não se ativera ao disposto no § 1º do art. 266 do RISTJ,

o qual exige comprovação da divergência mediante certidão, cópia autenticada ou, então, citação do repositório jurisprudencial. Ademais, a embargante não fez o indispensável cotejo analítico entre o acórdão divergente e o divergido. Na verdade, a recorrente cingiu-se a juntar cópia não autenticada. Nem a data de publicação dignou-se de mencionar. Logo, não se tem como conhecer do recurso.

No tocante ao mérito, a União Federal pugnou pela prevalência do aresto divergente, da 1ª Turma. Após transcrever os arts. 1.009 do CC e 170 do CTN, argumentou:

“A compensação — instituto originário do Direito Privado — no Direito Público apresenta algumas particularidades. No Direito Privado a simples existência de dívidas líquidas, certas e exigíveis autoriza a compensação. No Tributário, em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, exige-se lei específica, autorizadora, de acordo com o disposto no art. 170 do CTN.

“Assim, a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação tributária. Quer isso significar que, num ou noutro caso, a atividade é vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade.”

Depois de transcrição do art. 1.017 do CC, que veda a compensa-

ção de créditos tributários, salvo se expressamente autorizada por leis e regulamentos, a União Federal prosseguiu em seu discurso:

“Assim é que, a Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, em seu art. 66, plenamente vigente na data em que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região concedeu a questionada liminar, autorizou e estabeleceu as condições para a efetivação da compensação, **verbis**:

Art. 66 — Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS

expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Mais para a frente, a União arrolou as condições legalmente exigidas para a compensação:

reciprocidade de obrigação;  
liquidez das dívidas;  
exigibilidade das prestações;  
fungibilidade dos débitos e  
lei autorizadora.

Ora, os créditos da contribuinte, ora embargante de divergência, são incertos quanto à sua existência, uma vez que a certeza, na via judicial, depende do trânsito em julgado. Aliás, esse entendimento já foi inúmeras vezes consagrado pelo STJ, como fala alto a ementa do Min. Garcia Vieira:

*“Créditos tributários. Compensação.*

A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vindendos. Não comprovada a existência de créditos desta natureza, a pretensão só poderia ser apreciada e decidida na ação de procedimento ordinário (RMS n. 4.451-SP, DJU de 19/09/94, pág. 24.646)”.

Se a obrigação tributária depende de prévia apuração, como os alegados créditos da embargante, não são compensáveis, porque não são líquidos.

“Dessa forma, os créditos que os contribuintes julgam ter contra a Fazenda Nacional, decorrentes de eventuais recolhimentos a maior de tributos, objeto de discussão judicial, não são certos quanto à sua existência, tampouco determinados quanto ao seu montante, e não podem, portanto, ser objeto de compensação, na forma da lei”.

Por fim, a União Federal lembrou que as decisões proferidas pelo STF quanto à inconstitucionalidade de cobrança do Finsocial se fizeram **incidenter tantum**. Logo, só valem para o caso concreto. Não têm alcance **erga omnes**. Nesse sentido é o entendimento do Ministro Pádua Ribeiro no RMS 4.442-4-SP (transcreve).

11. Senhor Presidente, na sessão de 15/09/96, a 1ª Seção, vencido o Ministro José de Jesus, rejeitou-se a preliminar levantada de não-admissibilidade do recurso por desatenção ao art. 266, § 1º, c/c o art. 255 do RISTJ.

No mérito, como já se falou, o relator, Ministro Pargendler, deu provimento aos embargos de divergência. Em seu voto, S. Exa. ponderou que, com o advento da IN n. 67/92 e do Parecer PGFN/CRJN n. 638/93, a Administração simplesmente inviabilizou o instituto da compensação tributária entre Finsocial e Cofins.

Do voto do relator, transcrevo os seguintes excertos:

“O instituto da compensação é originário do direito privado, cuja

definição, conteúdo e alcance, nos termos do artigo 109 do Código Tributário Nacional, devem ser respeitados pela lei tributária. Não se compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o Código Tributário Nacional fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária. Por isso ou a compensação prevista no artigo 66 da Lei n. 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos artigos 156, I e 170 do Código Tributário Nacional, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar.

“O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação. Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, art. 150), nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa. **Quid**, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra — vale dizer, a da antecipação do pagamento,

bem assim a do registro do crédito — o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente).

“O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário e, nessa modalidade de lançamento fiscal, com sua concomitante extinção pelo efeito de pagamento que isso implica. O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa. Bem por isso, a Egrégia 2ª Turma nunca deferiu pedidos de compensação no sentido próprio, vale dizer, com efeito de quitação, mesmo quando os créditos e débitos tenham sido apurados judicialmente através

de perícia. Acolheu, no entanto, parcialmente, tais pedidos, para arrear o que a Administração pôs arbitrariamente como óbice à compensação em matéria tributária, por exemplo, reconhecendo a compensabilidade entre valores recolhidos a título de Contribuição para o Finsocial e valores devidos à conta da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, bem assim declarando que a correção monetária do que foi indevidamente pago antes de 1º de janeiro de 1992 também incide desde a data do desembolso; ainda, que o procedimento do lançamento por homologação não depende de solicitação prévia à autoridade administrativa.”

O Ministro Delgado, como também já se disse, divergiu do voto do relator. Em seu lúcido e estudado voto, S. Exa. enfeixou o pensamento de pelo menos três correntes doutrinárias quanto à interpretação do art. 66 da Lei n. 8.383/91 diante do art. 170 do CTN.

A seguir, o eminente Ministro Delgado, depois de verberar que tinha “imensas dificuldades” em visualizar dois tipos de compensação, um regulado pelo art. 170 do CTN e outro pelo art. 66 da Lei n. 8.383/91, sublinhou:

“Sou daqueles vinculados ao hábito de procurar entender o direito legislado em forma de sistema, especialmente, quando os princípios que o regem impelem o intérprete a esse estado.

“A Constituição Federal atual, ao fixar os princípios informadores,

cogentes e reguladores do sistema tributário, estabeleceu, no art. 146, que *cabe à lei complementar ... III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre... b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária...*

“Evidencia-se, desde logo, que qualquer regência legislativa sobre lançamento e crédito tributário há de ser inspirada em Lei Complementar, sob pena de não ter qualquer existência, validade, eficácia e efetividade.

“Fiel a essa disposição constitucional, a esse princípio imperativo imposto pelo sistema tributário estabelecido pela Carta Magna, considerou-se recepcionado pela nova ordem jurídica constituída pela Carta de 1988, o art. 156, II, CTN, e os dele conseqüentes, dispondo que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário. Por sua vez, o parágrafo único do mesmo artigo, isto é, do art. 156, estipula que a lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149. Este cuida da revisão do lançamento efetivado e aquele da lei reguladora do lançamento.”

Após transcrição do art. 170 do CTN, o Ministro Delgado concluiu que só existe um modo de compensar crédito tributário, tal como disposto no CTN, lei complementar. S. Exa. prossegue em sua argumentação:

“Verifique-se que não há suporte jurídico para a afirmação de que a compensação tributária desenvolve-se dentro da mesma moldura criada para o pagamento do débito tributário. Verdade é que ambos constituem forma de extinção do crédito tributário. O pagamento, contudo, não está vinculado a que exista lei especificando a forma de sua realização, nem muito menos exigindo liquidez e certeza do crédito a ser extinto. Basta a conferência dos arts. 157 a 164 para não se ter dúvida quanto a essa afirmação.”

Depois de referências aos arts. 141 e 147 do CTN, o eminente Ministro Delgado, sempre com os olhos postos no art. 170, diz que em se tratando de “efetivação de lançamento feito pelo sujeito passivo, para fins de compensação, o mesmo só pode ser feito se o crédito a ser compensado for líquido e certo”. É exigência da lei complementar.

No tocante ao art. 66 da Lei n. 8.383/91, S. Exa. lembrou que ele ingressou “em nosso sistema jurídico tributário, porque o art. 170, do CTN, autoriza a sua existência, validade, eficácia e efetividade”. Tal dispositivo — prossegue o Ministro Delgado — “... não estatuiu, pois não podia fazê-lo, procedimentos referentes ao fenômeno da compensação como extinção do crédito tributário diferentemente dos princípios cogentes fixados pelo art. 170, do CTN, pela supremacia hierárquica por este exercida sobre o referido dispositivo de legislação ordinária”.

Bem mais para a frente, o Ministro Delgado continuou:

“A prevalecer, o que não tem a minha concordância, a corrente que configura o disposto no art. 66, da Lei n. 8.383/91 como uma forma de compensação desvinculada do art. 170, do CTN, tem-se, obrigatoriamente, em homenagem ao art. 146, II, b, da CF, de se declarar a inconstitucionalidade do referido dispositivo, via controle difuso, para que o mesmo deixe de existir, sem produção de qualquer validade, eficácia e efetividade.

“Convencido estou que o art. 66, da Lei n. 8.383/91, tem sua subordinação direta ao art. 170, do CTN, vinculado, portanto, aos princípios por este estabelecido. Entre tantos, como já exposto, só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia e reconhecido pela Fazenda Pública como sendo a devedora. Esse reconhecimento, repito, pode ser feito por via administrativa, ou judicial. Só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco. A este caberá, tão somente, verificar se a quantia determinadora da liquidez e certeza do título foi corretamente lançada, corrigida de modo legal, e se a operação do encontro de contas efetuou-se regularmente. Nenhuma decisão mais poderá existir

quanto à liquidez e certeza do crédito. Caberá, também, ao Fisco investigar se a compensação se deu entre tributos da mesma espécie”.

Ao deter-se no caso concreto, o Ministro Delgado assevera que a então impetrante, ora embargante de divergência, não havia, em seu mandado de segurança, demonstrado que tem crédito contra a Fazenda Federal. Então, como falar em “compensação”? Para se chegar a seu pretensão crédito, ter-se-ia que fazer perícia contábil, fazer acerto de contas etc., o que se torna incompatível pela via de mandado de segurança.

“Ao se conceder a segurança, mesmo em parte, com a afirmação de ser compensável o crédito afirmado, sem se apurar previamente a liquidez e certeza do mesmo, está se outorgando ao contribuinte uma atribuição para fazer autolancamento com força de não recolher tributo, sem qualquer autorização legal, pois ele será o único senhor da quantia a ser compensada”.

No tocante ao caso concreto, isto é, utilização de mandado de segurança como ação declaratória, o Ministro Delgado ponderou:

“Na espécie, entendo que não há exagero em afirmar que a pretensão da empresa contribuinte, por não ter feito prova de qualquer ato concreto contra si praticado, por não ter provado a liquidez e a certeza do seu crédito, é a de se

utilizar do mandado de segurança como uma consulta ao Judiciário. Não cabe, portanto, ofertar-lhe tal pretensão”.

No relativo ao mérito propriamente dito, o Ministro Delgado transcreveu, dentre outros, excertos de votos dos Ministros Carlos Velloso (RE n. 150.755-PE) e Celso de Melo (RE n. 150.764-PE), onde se precisa que o Finsocial era *imposto* residual. Desse modo, só poderia ter sido alterado por lei complementar (CF-88, art. 154, I). Daí a inconstitucionalidade das sucessivas majorações de suas alíquotas.

Por último, concluiu o Ministro Delgado.

“Assentada essa posição pelo Colendo Supremo Tribunal Federal sobre o Finsocial como tendo a natureza de imposto inominado, residual, não pode o seu recolhimento, mesmo indevido, ser compensado com o Cofins, contribuição destinada à seguridade social. São tributos de natureza diferente”.

12. Senhor Presidente, não se vai mais cogitar da preliminar de contraveniência ao art. 266, § 1º, do RISTJ. Como foi dito, ela ficou superada, a favor da embargante, com apenas um voto vencido.

A embargada, vale dizer, a União Federal, em sua impugnação nos embargos de divergência, disse que a embargante teve como sustentáculo jurídico de seu mandado de segurança a inconstitucionalidade do

Finsocial. Ocorre, porém, que as decisões do STF se deram incidentalmente, em controle difuso, não em ação direta de inconstitucionalidade. Assim, tais arestos não são aplicáveis a outros casos que não aqueles submetidos ao crivo do STF.

Senhor Presidente, embora de relevância a questão suscitada pela embargada, ela não tem como ser invocada validamente nos presentes embargos de divergência. Somente o que foi decidido nos acórdãos divergente e divergido é que está em jogo. Dessarte, tenho por inoportuna a discussão, ainda que possa revestir-se de transcendental importância. Nesse sentido é nossa jurisprudência:

*“Processual Civil. Embargos de declaração. Omissão. Inocorrência. Exame de matéria não apreciada no decisum. Impossibilidade.*

Os embargos de declaração destinam-se a complementar o julgamento, dirimindo a dúvida, suprimindo omissão, sanando contradição ou corrigindo erro material. A omissão ensejadora da sua interposição, portanto, é a que diga respeito sobre o qual deveria se pronunciar o Tribunal (art. 535, I, do CPC).

Admitir-se os embargos declaratórios com a finalidade de viabilizar o exame de questão de ordem, em sede de embargos de divergência, não discutida nos acórdãos confrontados, implicaria na apreciação de matéria nova, inadmissível na via processual escolhida.

Embargos rejeitados, por unanimidade” (ED nos EDivergência no REsp 45.407-SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJU de 12/12/94, pág. 3.406).

*“Agravo regimental. Embargos de divergência. Questão nova alheia ao recurso especial.*

— Não se pode ter por configurada a divergência se a questão que se pretende uniformizar não foi debatida pelas instâncias ordinárias nem levada a debate no recurso especial, embora tenha sido mencionada, como simples referência, no apelo nobre.

— Agravo regimental desprovido” (Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no REsp n. 42.200-SC. Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJU de 28/03/95, pág. 9.551).

*“Agravo. Embargos de divergência. Questão não abordada no acórdão. Divergência não caracterizada.*

Limitando-se a recorrente a pedir no recurso especial a não incidência da correção monetária na devolução de prestações pagas ao consórcio, impossível a discussão sobre o modo de atualização em embargos de divergência” (AEREsp n. 5.645-RS, Rel. Min. Cláudio Santos, DJU de 21/11/94, pág. 31.693).

Continuemos.

Tanto o voto do Ministro Pargendler quanto o voto do Ministro Delgado realçam o primado da lei complementar em relação à lei ordinária.

Ainda que um truísmo, lembro também que o CTN, em sendo materialmente lei complementar, deve prevalecer sobre lei sem **quorum** qualificado. Mas, à evidência, a matéria regradada pela lei complementar só vale enquanto matéria constitucionalmente reservada a ela. Por outras palavras, se a lei complementar normatizar matéria que não lhe esteja constitucionalmente reservada, vale tanto quanto a lei ordinária. Ambas, nesse caso, ficam no mesmo pé de igualdade e a lei ordinária, se posterior à lei complementar, pode, no particular, revogá-la (LICC, art. 2º).

A Constituição de 88, em seu art. 146, III, reserva como matéria de lei complementar a regulação de “normas gerais em matéria de legislação tributária”. Mais do que a Carta de 69, ela fala, na alínea **b**, em “obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Esse tópico foi especificamente ressaltado no primeiro voto divergente.

O CTN, em seu art. 170, complementando o art. 156, dá os lindes do instituto da “compensação tributária”, uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Tecnicamente, a compensação extingue não o crédito, mas a obrigação tributária.

Como *norma geral*, o art. 170 deixa para a lei ordinária a fixação das *condições* e das *garantias* para a compensação. Vai mais longe em relação à sua matriz civil (CC, art. 1.010), e permite a compensação de “crédito vincendo”. Aliás, tal ângu-

lo não escapou a **Aliomar Baleeiro**: “Todavia, o art. 170 do CTN, distanciando-se do Direito Privado positivo, tolera a compensação com dívidas *vincendas*, isto é, ainda por vencer, e limita a redução, nesse caso, aos juros de 1% até o dia do vencimento” (Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1991, pág. 575). No mesmo sentido é a lição da Juíza e Professora **Lúcia Valle Figueiredo**: “Todavia, o direito civil possibilita em seu artigo 1.010 apenas a compensação de dívidas vencidas, enquanto que, no direito tributário, possível faz-se a compensação também entre vencidas e *vincendas*” (Artigo doutrinário publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, n. 15, S. Paulo: dez/1996, pág. 59).

Outra observação quanto ao art. 170, é que ele não veda, como *norma geral* compensações de naturezas diversas. Deixa por conta da lei ordinária a respectiva especificação. Assim, a Lei n. 4.504/64 permitiu que se compensasse dívida de ITR com TDAs; o Decreto-lei n. 195/67, por seu turno, ensejou compensação entre crédito tributário oriundo de contribuição de melhoria com título da dívida pública emitido para o financiamento da obra. Outros exemplos poderiam ser arrolados.

Em suma, Senhor Presidente, o art. 170 do CTN, que traceja o instituto da **compensatio**, lhe emprestou colorido próprio.

O Ministro Delgado, na mesma linha de raciocínio da embargada, entende que no caso concreto a com-

pensação não é factível, porque o crédito não é líquido e certo, isto é, a Fazenda ainda não fez seu *acertamento*.

Senhor Presidente, a Lei n. 8.383/91, que instituiu a UFIR, alterou a legislação do imposto de renda e deu outras providências, dispôs em seu art. 66:

“Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º ..... **omissis** .....

§ 4º ..... **omissis** .....

Pergunto: essa lei estaria contrariando o art. 170 do CTN?

Tenho para mim que não, uma vez que ela não institui “norma geral”, materialmente reservada pela Constituição à lei complementar.

A Lei n. 8.383/91 foi até parcimoniosa em relação aos parâmetros do art. 170 do CTN, pois admite a compensação tributária só entre tributos (incluindo, aí, a “contribuição”) da “mesma espécie”.

Ora, Senhor Presidente, o dispositivo **supra**, que é de grande alcance social e no dizer do Professor **Ives Gandra Martins**, *moral* (A Compensação dos Tributos e a Moralidade Pública, artigo doutrinário publicado na Revista Dialética de D. Tributário n. 8, maio/96), visa a beneficiar sobretudo o contribuinte que pagou tributo indevidamente ou a maior, e não se quer submeter à **via crucis** do precatório. “Cumpre atribuir ao texto um sentido tal que resulte haver a lei regulado a espécie *a favor*, e não *em prejuízo* de quem ela evidentemente visa a proteger” (**Carlos Maximiliano**, com base em **Pacchioni**, in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 13ª ed., Rio de Janeiro: Forense, pág. 156).

O Ministro Delgado, em seu substancial voto, enfrenta a questão, asseverando que o crédito da ora embargante, além de não ser líquido e certo, uma vez que não foi “verificado” pela autoridade fiscal, não é da mesma espécie do crédito tributário. Por outras palavras, o crédito da contribuinte é de “Finsocial”; o da Fazenda, de “Cofins”. O STF — lembrou o voto divergente — positivou que a exação instituída pelo Decreto-lei n. 1.940/82 é um “imposto” residual. Já o crédito fazendário é “contribuição”. Assim, não são da mesma espécie e, mesmo sob o pálio da Lei n. 8.383/91, tais créditos não teriam como se encontrar com força extintora de obrigações.

Senhor Presidente, a questão levantada pela embargada e encampada pela divergência não deixa de ser delicada. Mas, em meu entender, tal emprego deve ser afastado. Explicome.

Como se sabe, o Decreto-lei n. 1.940/82, quando vigia a Carta Política de 1969, a qual não contemplava a categoria da “contribuição para a seguridade social”, mas contribuição de interesse da previdência social (art. 21, § 2º, I), instituiu em seu art. 1º uma “contribuição social” com dois fatos geradores e duas alíquotas distintas. O primeiro (§ 1º) sobre a “receita bruta das empresas públicas e privadas que realizam venda de mercadorias” e das “instituições financeiras e das sociedades seguradoras”. Alíquota de 0,5%. O outro fato gerador, a venda de serviços das empresas públicas ou privadas que realizassem exclusivamente tal atividade. Alíquota de 5% sobre o valor do imposto de renda devido, ou como se devido fosse.

O TFR, no MS n. 97.775-DF, em decisão histórica, entendeu que na modalidade do § 1º foi criado um “imposto”, de natureza residual; na modalidade do § 2º, um “adicional ao imposto de renda”. A decisão do TFR foi, mais tarde, confirmada pelo STF (RE n. 103.778-DF, rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ 116/1.138).

Com o correr do tempo, outros diplomas legais foram alterando o Fin-social. No limiar da nova ordem constitucional, havia, como observa o eminente Ministro Carlos Mário Velloso no relatório do RE n. 150.755-PE (RTJ 149/259), “quatro tipos de incidência (e quatro categorias de contribuintes) e duas alíquotas (0,5 e 5%) com um adicional provisório para uma delas (de 0,1%)”.

Em 05/10/88, a nova Constituição, no Título VIII — Da Ordem Social

— enxertou novo capítulo — o II — com o nome de *Da Seguridade Social*, que compreendia, na dicção constitucional, “ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social” (**caput** do art. 194). Em seu ADCT, o novo Estatuto Político dispôs no art. 56:

“Até que a lei disponha sobre o art. 195, I, a arrecadação decorrente de, no mínimo, cinco dos seis décimos percentuais correspondentes à alíquota da contribuição de que trata o Decreto-lei n. 1.940, de 25 de maio de 1982, alterada pelo Decreto-lei n. 2.049, de 1º de agosto de 1983, pelo Decreto n. 91.236, de 8 de maio de 1985, e pela Lei n. 7.611, de 8 de julho de 1987, passa a integrar a receita da seguridade social, ressalvados, exclusivamente no exercício de 1988, os compromissos assumidos com programas e projetos em andamento”.

O dispositivo **supra** transcrito curou da contribuição prevista no § 1º do art. 1º do Decreto-lei n. 1.940/82, uma vez que o Decreto-lei n. 2.413/88 fale em 0,6%, alíquota relativa à renda bruta das empresas que vendem mercadorias, como é o caso da ora embargante. Logo, inegável é que a contribuição social paga indevidamente pela embargante não tinha, com a promulgação da nova Constituição, natureza de imposto, mas de contribuição para a seguridade social.

O Finsocial, na primeira modalidade (art. 1º, § 1º), tem o mesmo fato gerador da Cofins e a mesma destinação orçamentária. Assim, são exações da mesma espécie tributária para efeito do art. 66 da Lei n. 8.383/91, posteriormente alterado pelo art. 39 da Lei n. 9.250/95. Compensáveis, pois.

O Professor **Vittorio Cassone**, em artigo doutrinário sobre compensação tributária, publicado no Suplemento Tributário da LTR n. 28/94, pág. 167, após alinhar pontos de vista de **Hugo Brito Machado**, **Roque Carrazza** e **Marco Aurélio Greco**, conclui:

“Como se pode notar, e no que daria tratar-se de aspectos substanciais, tais renomados autores são concordes, mormente na questão da compensação do Finsocial com a Cofins, e de que desde logo lancei tese sobre sua possibilidade, em base na distinção dos orçamentos (a Seguridade possui seu orçamento próprio — art. 165, § 5º, III da CF de 88), e considerando o fato de que, tendo o excesso (acima de 0,5%), incidido a maior a partir da vigência da Lei n. 7.787/89, art. 7º, ou seja, a partir de set./89, nesta época o Finsocial já não era mais imposto (como o havia nomeado o STF), mas contribuição (em face da nova disposição constitucional), carreado para o orçamento da Seguridade Social (vejam-se: art. 56 do ADCT e art. 7º da Lei 7.787/89).”

Por fim, Senhor Presidente, quero abordar a questão da viabilidade

do mandado de segurança, ainda que tal questão não possa e não deva validamente ser discutida em embargos de divergência.

A jurisprudência e a doutrina têm admitido a utilização do *writ* com mera finalidade declaratória, embora, na maioria das vezes, o mandado de segurança tenha natureza constitutiva. O que vem a pêlo é conceituá-lo como “ação de conhecimento”, podendo desdobrar-se em declaratória, constitutiva e condenatória. Daí a lição do saudoso Professor **Celso Barbi**: “A nosso ver, o mandado de segurança não pode, como figura geral, ser classificado, *com exclusividade*, em qualquer dos três tipos de ação que se caracterizam pela natureza da *sentença* pleiteada. Em cada caso concreto é que se poderá dizer se a ação ajuizada é condenatória, constitutiva ou declaratória” (Do Mandado de Segurança, 6ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1993, pág. 49).

Do STJ, transcrevo duas ementas, ambas do Ministro Pargendler:

“*Mandado de segurança preventivo. Finalidade declaratória.* Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza declaratória, compatível com a natureza dessa ação. Recurso especial conhecido e provido” (REsp n. 19.640-SP, DJU de 06/05/96, pág. 14.399).

*“Mandado de segurança preventivo. Obrigação tributária. Natureza da sentença. Efeitos para o futuro.* Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada.” (REsp n. 12.184-RJ, DJU de 26/02/96, pág. 3.981).

Com essas considerações, acompanho o relator.

É meu voto.

#### VOTO — VOGAL

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Sr. Presidente, a questão foi debatida com grande brilho pelos dois Eminentíssimos Colegas, Ministro Ari Pargendler, Relator, e Ministro José Delgado, que dele discorda. Sobre o tema, recebi o memorial da Fazenda Nacional, assinado pelas Procuradoras Maria Valquíria Rodrigues de Sousa, Maria Dione de Araújo Felipe e Gisela de Paula Costa Vieira de Brito, o qual está endossado pelo Procurador-Geral adjunto da Fazenda Nacional, substituto, Luís Alfredo Pauli. Isso demonstra o grande interesse que a Fazenda tem pela matéria. Mas evidentemente que o interesse do contribuinte é o mesmo. Essa disputa retrata, na verdade, a velha luta entre o fisco e o contribuinte. O fisco, sempre pro-

curando exacerbar a sua volúpia arrecadatória, e o contribuinte, procurando, na medida do possível, dela se livrar. Antiga luta, disse eu, porque advém da velha Inglaterra, em que as disposições constantes da Magna Carta significaram nada mais do que uma limitação do poder real de tributar.

No caso, tenho adotado o posicionamento do ilustre Relator. Aqui ouvi os argumentos deduzidos pelo Ministro José Delgado, que, com grande brilhantismo, desenvolveu as teses sustentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Todos os argumentos aqui deduzidos se ativeram a uma sistemática antiga, atinente às compensações tributárias, que se verificavam excepcionalmente, e mesmo assim, com grandes dificuldades opostas pela Fazenda Nacional. Mas não podemos, a meu ver, ao examinar a matéria, deixar de considerar que tem havido uma mudança drástica no sistema arrecadatório, sempre visando a beneficiar a atuação da Fazenda Nacional. É nesse sentido que, cada vez mais, os tributos são sujeitos ao lançamento por homologação. Tem-se atribuído, cada vez mais, as atividades, que propiciam à autoridade fiscal o lançamento de tributo, ao contribuinte. Cabe a este guardar documentos, proceder a escritas, atendendo às exigências decorrentes de instruções normativas, e, a final, o fisco aceita ou não essa atividade por ele desenvolvida, acompanhada de pagamento antecipado do tributo. Isso é o que, na verdade, tem ocorrido. Todavia, tal proceder, em termos de indé-

bito tributário, tem causado danos irreversíveis, em regra, para o contribuinte, porque este, na verdade, não consegue reaver aquilo que, indevidamente, pagou. Ao propor ação de repetição de indébito tributário, se vitorioso, cai no regime do precatório, e o regime do precatório ensejou desastre nacional.

Todos sabem que os Estados estão em situação difícil, sujeitos a centenas de pedidos de intervenções federais, em grande parte, em decorrência da falta de cumprimento de precatórios. Chegou-se até a incluir uma disposição constitucional com o objetivo de parcelar o pagamento de precatórios.

Creio que a esse contexto deveremos nos ater para interpretação dos dois dispositivos aqui trazidos à colação, que são os arts. 170 do Código Tributário Nacional e o 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

O ministro José Delgado, numa posição restritiva, atenta para a doutrina de todos nós conhecida, insistindo em enquadrar os dispositivos às exigências que se amoldam àqueles casos de créditos já constituídos, e não a constituir-se. O outro posicionamento doutrinário, adotado, entre outros, pelo ilustre Juiz e eminente tributarista **Hugo de Brito Machado**, traduz entendimento que, a meu ver, melhor se harmoniza com a nova realidade, que, dificilmente, poderia ter sido divisada por aqueles que promulgaram o Código Tributário Nacional, lei que vigora há várias décadas. Isso não era possível conceber-se. O que sustenta essa posição doutrinária? Sustenta que não há confundir a compensação

prevista no art. 170 com a que se refere o art. 66 da Lei nº 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne a compensação de créditos tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte, relativamente à compensação no âmbito do lançamento por homologação. Por isso disse que o art. 170 se refere a créditos constituídos e lançados. O lançamento estabelece a liquidez e a certeza do crédito tributário. Na hipótese de crédito constituído e lançado, é aplicável, sem dúvida alguma, a doutrina que aqui foi desenvolvida com raro brilhantismo pelo Ministro José Delgado. No caso de crédito a constituir-se, seria contrário ao sistema do código incluí-los nas regras atinentes a lançamentos por homologação? Quer me parecer que não, porque o art. 156 do Código Tributário Nacional estabelece, no seu item VII, que um dos casos de extinção do crédito tributário é o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º a 4º. Ou seja, o que fez a Lei nº 8.383, de 1991, no seu art. 66? Incluiu a compensação de tributos, da mesma espécie, no regime do lançamento por homologação. Caberá ao contribuinte considerar, na atividade, por ele desenvolvida, visando ao pagamento antecipado de tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, o crédito a ser compensado. Da mesma maneira que levanta os vários créditos atinentes a ICMS e IPI, a Lei autorizou expressamente ao contribuinte que considerasse os créditos relativos a exações da mesma espécie

e os considerasse no cálculo do tributo a ter o seu pagamento antecipado.

O que ele pode fazer, se tiver crédito, é deduzir, autorizado por lei, os relativos às contribuições. Se não tiver crédito não poderá proceder desta maneira. Tudo isso sujeito a exame, controle e fiscalização da autoridade fiscal, porque caberá a ela afinal verificar, quando da homologação do lançamento — após o transcurso de cinco anos, nada mais poderá fazer — se atuou corretamente ou não o contribuinte. Se assim não procedeu deixará aquela autoridade de homologar o lançamento e lavrará auto de infração, quer dizer, o lançamento por homologação passa a ser de ofício com todas as conseqüências dele derivadas. Esse é o primeiro aspecto, sem o qual, a meu ver, não podemos alcançar o objetivo do legislador que foi, na verdade, em face da nova realidade em prol da Fazenda Nacional, derivada da maior facilidade para instituir o regime de lançamento por homologação, o de compensar o contribuinte com certos procedimentos, a fim de que não seja simplesmente massacrado pelo Fisco. Foi o que procurou fazer o legislador e que procurei extrair da interpretação dos questionados dispositivos. Perguntase: será errado que cada vez mais se amplie o sistema de lançamento por homologação? De forma nenhuma. A sociedade hoje tem se desenvolvido de maneira muito ampla. As atividades sociais multiplicam-se e o Fisco não teria condição de ficar arrecadando tributos pelos outros sistemas antes existentes. Discutimos aquela questão que, hoje, está consagrada

pela Emenda Constitucional nº 03, que se refere aos casos de substituição tributária para frente, facilitando a atuação arrecadatória, também ensejadora de numerosas questões pelos contribuintes. O Tribunal está atento a essas necessidades fiscais. Quanto a isso não há dúvida nenhuma. Por outro lado cabe ao Judiciário encontrar um equilíbrio entre a atuação do Fisco e a do contribuinte, sendo necessária medida que, também em certos casos, facilite a vida do contribuinte, como naquelas hipóteses em que seja titular de crédito indiscutível com o Fisco. Há de se arranjar um meio que facilite o exercício desse direito de crédito, porque, sujeitá-lo às regras gerais do precatório, significa não contemplá-lo, de fato, com o direito de que é titular. Com base neste aspecto, que, no meu entender, a matéria há de ser situada, sem se olvidar, como bem salientou o Ministro Ari Pargendler, que a compensação prevista no Código Tributário Nacional, mesmo por força do seu art. 109, é aquela prevista nas regras gerais de direito, no Código Civil. Assim, o Código Tributário não criou uma compensação, adotou as regras de Direito Ordinário — isso é o que fez, nada mais nada menos. Essa regra está na linha desse entendimento, embora adstrita ao âmbito do lançamento por homologação.

Esta é a distinção importante que salientei e insisto: uma compensação é pertinente a crédito já constituído e a outra compensação é relativa a crédito a constituir-se.

Outra questão que, também, o Ministro José Delgado aqui desen-

volveu, e com toda razão, consiste em sustentar que o Finsocial é um imposto e o Cofins, uma contribuição. Portanto, exações de natureza diversa. Isso, realmente, é irrefutável, indiscutível. O que há de se ter em conta é o decidido pelo próprio Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 150.755, Relator para o acórdão o Eminentíssimo Ministro Sepúlveda Pertence e no Recurso Extraordinário 159.764, Relator para o acórdão o Ministro Marco Aurélio de Melo. A contribuição para o Finsocial tem as mesmas características do Financiamento da Seguridade Social — Cofins, porquanto, esta foi criada em substituição à primeira. Está claro nesses precedentes. Tanto mais que isto compreendeu o próprio Fisco, que baixou a instrução normativa. A propósito, sustenta o Fisco que a compensação do art. 66 da Lei nº 8.383 só se aplica a tributos que estão sujeitos ao mesmo código e não da mesma espécie, como diz a Lei. Então, se o tributo é da mesma espécie e o Fisco atribui a ele um código diferente, deixará de ser da mesma espécie? Evidentemente que não. Esses são os aspectos fundamentais para o exame desta matéria.

Falou-se, ainda, que ação declaratória não serve para interpretação de Direito, em tese, que o Judiciário não é Órgão de consulta. Com isso também concordamos. Trata-se de regras que são pacificamente aceitas pelo Judiciário, mas, no caso, não se trata bem disso. Temos uma instrução normativa baixada pelo Fisco que está sendo contestada. Será que

ela por si só já não constitui ameaça suficiente ao recurso judiciário? Creio que sim. Ademais as empresas normalmente identificam-se e são contribuintes do Finsocial. Há sempre elementos nos autos que nos permitem chegar a essa conclusão. Temos declarado aqui apenas o direito à compensação, direito este a ser realizado no âmbito do lançamento por homologação, sem prejuízo de que a autoridade fiscal possa exercer o controle e a fiscalização do autolancamento feito pelo contribuinte. Se verifica algum erro, caber-lhe-á atuar de ofício, deixando de homologar o lançamento.

Portanto, nessa linha de entendimento, com a devida vênia do voto dissidente do Eminentíssimo Ministro José Delgado, também conheço dos embargos e os recebo na consonância do paradigma, acompanhando o Eminentíssimo Relator.

## VOTO

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Sr. Presidente. A matéria foi extremamente debatida. O Ministro-Relator, Ari Pargendler, e o Ministro José Delgado expuseram, cada um, o ponto de vista das respectivas Turmas. O Ministro Antônio de Pádua Ribeiro deu aquela tônica do voto-médio, dando a entender que, evidentemente, deve-se buscar uma construção jurisprudencial para resolver esse impasse que existe entre fisco e contribuinte. Tanto o Ministro Ari Pargendler como o Ministro José Delgado, estão harmoni-

zados em que a norma fundamental é o art. 170 do Código Tributário. O Ministro Antônio de Pádua Ribeiro também entende que o art. 170 deve se ajustar ou interpretar na consonância do art. 66 da lei em discussão. O Ministro Antônio de Pádua Ribeiro afirma que a norma do art. 170 é dirigida à autoridade fiscal, a do art. 66, dirigida ao contribuinte. Se uma é dirigida à autoridade fiscal e a outra ao contribuinte, quer me parecer que não podem se harmonizar assim com tanta facilidade como se deseja.

Observo que, entre o art. 66, de uma lei ordinária e o art. 170 do Código Tributário, que é lei complementar, em princípio, deve prevalecer o dispositivo do Código Tributário. Estão alegando que o Código Tributário exige, para efeito de compensação, embora dirigido à autoridade fiscal, com reflexo no contribuinte, créditos líquidos e certos e a matéria está vindo para este tribunal a nível de mandado de segurança. Não sei se a matéria foi discutida como não comportável em mandado de segurança. Pergunto ao Eminentíssimo Ministro-Relator se essa matéria veio a nível de mandado de segurança.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): Ministro José de Jesus Filho: não estamos, no mandado de segurança, quantificando créditos, apenas discutindo se os créditos são compensáveis ou não.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Oriundo de mandado de segurança?

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): De mandado de segurança.

Quero esclarecer que são cinco processos. Três são de ações ordinárias e dois são de mandado de segurança.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Acredito que o correto seria discutir a matéria em procedimento comum, ordinário. Para que o fisco viesse a juízo e discutisse com o contribuinte essa natureza jurídica da exação que se quer compensar. Definido em termos de procedimento comum, ordinário, e aqui simplesmente diríamos se compensaria ou não, à luz do art. 170 do Código Tributário.

A matéria não comporta muitas indagações. O Ministro Antônio de Pádua Ribeiro insurge-se, com muita razão, contra a instrução normativa. A justiça está aqui para dizer que a matéria é compensada por espécie. Não código a código, não é Ministro Antônio de Pádua Ribeiro?

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Compreendo a argumentação de V. Exa., que já tem ponto de vista firmado sobre a matéria. O Judiciário está com excesso de sobrecarga de processos. Há pouco tempo fiz um levantamento do número de processos que entram no Judiciário e cheguei à conclusão de que a maior parte deles é originária de atos do Poder Executivo, seja o Federal, Estadual ou Municipal.

## ESCLARECIMENTOS

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Sessenta por

cento dos processos em curso no Superior Tribunal de Justiça são oriundos dos órgãos do Poder Público Federal. Isso inviabiliza o Poder Judiciário. Agora, vem o legislador e encontra uma medida que, bem interpretada, virá em prol do contribuinte e também do descongestionamento do Judiciário. É o caso da compensação ora questionada.

Essa é uma preocupação que tenho, porque se atribuímos ao Judiciário a tarefa de, em cada caso, homologar cálculos para fins de compensação, os seus juizes ficarão sem tempo para julgar outros processos. Sabemos que o Fisco é intransigente e dificilmente concordará com os cálculos feitos pelo contribuinte.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Já basta servir a execução.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Exatamente. Mas naqueles casos em que decorreu o prazo, como ocorre com os tributos sujeitos a lançamento por homologação.

O que não podemos é atribuir ao Judiciário a tarefa de, em cada ação, acertar o crédito tributário, tornando-o líquido para fins de compensação.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Gostaria de acrescentar que, mesmo que quiséssemos, não poderíamos fazer isso porque seria transportar o lançamento por homologação para a via judicial, enquanto que ele é, por definição, um ato administrativo.

Pergunto: Qual é o prejuízo que tem o fisco, se a nossa decisão, no âmbito da Segunda Turma, dá cinco

anos para o fisco fazer e acontecer? E se o fisco discordar, ele tem um título executivo para cobrar a diferença.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Essa é a preocupação: em vez de o contribuinte e o fisco se entenderem com relação a esse ajuste, o Judiciário é que vai ficar com a incumbência em última análise, de fazer lançamento por homologação, atividade eminentemente administrativa.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: V. Exa. me permite um aparte? Colocaria a questão por um outro ângulo. Se decidirmos aqui com a tese da Primeira Turma, vamos afastar essa pretória de recurso que estão chegando agora para discutir a questão e terão normalmente que ir para o lançamento por homologação. No momento que afastarmos a hipótese, discutirmos o lançamento por homologação e fixarmos a tese da Primeira Turma, que o Sr. Ministro José Delgado bem expôs, estaremos remetendo o contribuinte e o fisco para a via administrativa. Vamos afastar o volume de processos.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Não é isso que irá ocorrer e, sim, o contrário. Aí é que está a nossa discordância. O contribuinte e o fisco virão para a via Judiciária. Conforme V. Exa. disse, caberia ao Judiciário fixar, caso a caso, o montante do valor a ser compensado.

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Não vamos fixar. Eles é que vão fixar administrativamente.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: A nossa interpretação é exatamente essa: cumprir a compensação administrativamente. Mas a interpretação sustentada por V. Exa. leva à conclusão, exatamente, oposta. A compensação será feita pela via judicial e não pela via administrativa. Esse é o problema básico.

### VOTO

O SR. MINISTRO JOSÉ DE JESUS FILHO: Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, surgiu um problema especialíssimo. O excesso de pagamento de contribuição acima de 5% que o Supremo Tribunal Federal disse ser inconstitucional. Mas querem aproveitar esse crédito. O problema é só esse.

V. Exa. diz que é crédito a constituir. Estou de acordo com a sua tese: Crédito constituído, crédito a constituir-se.

Serei breve porque a matéria já foi amplamente debatida e precisamos estabelecer uma regra. O Sr. Ministro José Delgado interpretou muito bem o pensamento da Primeira Turma em que é unânime.

Temos decidido, por unanimidade, que, evidentemente, o crédito não sendo líquido e certo não há a falar-se em compensação nem com Cofins nem com qualquer outro tributo. Pelo menos essa tem sido a idéia básica, até agora, na Primeira Turma, à qual estou filiado desde o primeiro momento com fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Para não me alongar mais, apenas fazendo essa colocação, embora esteja preocupadíssimo com os precatórios, pois penso que eles não se resolvem nessa decisão nossa. Vamos eternizar o pagamento de precatórios. Penso que isso é uma questão legislativa. Isso é um problema de decisão política que não deve ser entregue às nossas mãos.

Por essas razões, Sr. Presidente, pedindo vênias ao Sr. Ministro-Relator e ao Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro que bem expuseram o ponto de vista da Segunda Turma, acompanho o Sr. Ministro José Delgado nesse particular.

### VOTO

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Senhor Presidente, também recebi o longo memorial elaborado pelos Procuradores da Fazenda e quero, de início, louvar o esforço em defesa do Fisco.

Não obstante o brilho do voto dissidente, não me convenci das suas razões. É que entendo que o Código Tributário Nacional, até com o estabelecimento do ICMS e com o princípio da não-cumulatividade, defere, ao longo da atividade do comerciante, a compensação, e não foi senão o que fez o legislador com relação a esse crédito, nessa hipótese de lançamento por homologação.

Interpretar-se a regra do Código Civil na sua literalidade, parece-me que, na hipótese, não se casa exatamente com o princípio da não-cumulatividade e, mais ainda, com a re-

gra própria do Código Tributário Nacional, que comete ao legislador ordinário a possibilidade de promover a compensação nas hipóteses em que prescrever.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Aparte): Ministro Peçanha Martins, V. Exa. abordou um tema importante e só gostaria de destacar este fato: é que a regra da compensação prevista no Código Civil opera sim, mas opera depois que o Fisco concordar com a compensação; mas, somente nesse momento.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Sim, e ainda tem que se distinguir, como o fez, aliás, muitíssimo bem, o eminente Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, as duas hipóteses: créditos já constituídos — esses, sim, absolutamente líquidos e certos — e créditos a constituir-se mediante lançamento por homologação. Enquanto não ocorre a homologação, há uma presunção de liquidez do lançamento feito pelo comerciante.

Essa é que me parece deva ser a interpretação da Lei 8.383, cujo dispositivo é de clareza que não deixa dúvida. Nos casos de pagamento indevido, ou a maior, de tributos, contribuições federais, etc., o contribuinte poderá efetuar a compensação. Vale dizer, é ele contribuinte, que tem a iniciativa de fazê-lo. E não vejo inconstitucionalidade na lei, dentro da sistemática estabelecida pelo Código Tributário Nacional.

O SR. MINISTRO PÁDUA RIBEIRO (Aparte): Note, Ministro Peçanha Martins, o contribuinte poderá fazê-lo. Como? No regime do lançamento por homologação.

O SR. MINISTRO PEÇANHA MARTINS: Evidente. E só nessa hipótese.

Por isso, Sr. Presidente, continuo convencido do acerto das decisões da Egrégia Segunda Turma, e acompanhamento, portanto, o voto do eminente Ministro Relator, pedindo muitas vênias ao eminente Ministro José Delgado.

#### VOTO — PRELIMINAR

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Sr. Presidente, já tenho, em mãos, processos de embargos de divergência de que sou Relator e processos de embargos em relação aos quais estou com pedido de vista.

Em razão disso, conhecendo a matéria e as divergências que grassam nas Primeira e Segunda Turmas sobre esta tormentosa questão jurídica, elaborei um voto, porque as divergências são praticamente as mesmas, em todas as hipóteses.

Li os votos de quase todos os Ministros de ambas as Turmas e elaborei um voto, trazendo a minha contribuição para possibilitar que esta Egrégia Primeira Seção chegue a uma conclusão a respeito desta matéria que penso ser de suma importância, não apenas para que se firme o nosso Tribunal como uma Suprema Corte de Justiça do País, como também para que grasse no seio dos contribuintes a tranqüilidade.

Antes de ler a parte mais importante do meu voto, que diz mais ou

menos respeito à hipótese vertente, gostaria de fazer uma manifestação, Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, sobre os argumentos para-jurídicos em que V. Exa. expendeu ao proferir o seu voto.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (Aparte): Ministro, fico triste com a colocação de V. Exa. dizendo que esteja a dar argumentos parajurídicos, mas o juízo de V. Exa. sempre merece respeito.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: V. Exa. trouxe argumentos de peso e jurídicos, mas alguns são parajurídicos. Farei referência, e V. Exa. verificará que tenho absoluta razão e concordará comigo que não se trata de argumentos jurídicos, para efeito de se decidir uma pendenga desta natureza, com o devido respeito e com a consideração que tenho por V. Exa. não apenas como um dos mais ilustres Juízes desta Casa, mas com a competência intelectual que tem e com a amizade que lhe tributo.

V. Exa. disse que os contribuintes viviam sob um verdadeiro massacre, porque a Fazenda Pública cobra repetidamente, por assim dizer, tributos indevidos, e quando os contribuintes conseguem lograr uma decisão favorável em uma repetição de indébito, estes ainda têm que ficar em fila para receber os seus créditos através do precatório.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (Aparte): Não coloquei a questão de maneira tão singela, mas sim de uma forma mais ampla. A tese básica que sustentei

foi a de que tudo o que faz o Poder Judiciário, em última análise, é limitar a atuação do Poder Executivo; a atuação deste, em tendência histórica, é expandir-se cada vez mais.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Mas V. Exa. falou na questão dos precatórios e nas dificuldades que têm os contribuintes de reaverem os seus tributos quando pagos indevidamente. Não se trata de um argumento jurídico, mas sim de um argumento parajurídico. O que eu gostaria de dizer a V. Exa. e sei que V. Exa. sabe disso, é que na hipótese do deferimento de uma ação de repetição de indébito, quando a sentença transita em julgado, o crédito do contribuinte torna-se líquido e certo, e não há mais qualquer necessidade de ele ficar em fila para precatório, pois é verdadeiramente uma das hipóteses da compensação do tributo, previsto no art. 66 da Lei nº 8.383. Esse argumento não impressiona.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO: Mas a finalidade da lei é evitar o ajuizamento da ação de repetição de indébito. Esse é o problema.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Sr. Ministro Demócrito Reinaldo, V. Exa. está falando em tese, e não no caso específico, em que a compensação está proibida por instrução normativa.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: De crédito líquido e certo? Ela extrapola a Lei nº 8.383.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Aparte): Ministro Demócrito

Reinaldo, precisamos ter um mínimo de acordo para argumentar. A premissa que quero estabelecer, é a de que as instruções normativas obrigam a Administração.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: É evidente que se torna líquido e certo. Ai, se compensa.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Mas Ministro Demócrito Reinaldo, a instrução não pode impedir se o Tribunal derrubá-la. Se ele não o fizer, a administração vai impedir...

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Vai derrubar o que, se o contribuinte já ganhou a ação de repetição de indébito?

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: V. Exa. tocou num ponto importante.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Não há, absolutamente, nenhuma dificuldade.

Quando se logra êxito numa ação de repetição de indébito, o crédito torna-se líquido, certo e compreensível. Não há possibilidade de a Fazenda impedir a compensação, assim como não há necessidade de se ficar em fila para precatório.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: V. Exa. diz, e concordo, que a Fazenda não pode impedir a compensação de débito. Mas baixou uma instrução e um parecer, proibindo a compensação.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Qual é a validade que essa instrução tem, em face da lei, se a extrapolou?

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Exatamente. É isso que precisamos dizer. Enquanto não dissermos, a Fazenda vai impedir a compensação e fazer autuações. É o que estamos discutindo.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: O outro aspecto que queria me referir, que é também um argumento parajurídico, e que não me impressiona, ao contrário, é o de que os contribuintes são massacrados, porque, vez por outra, são obrigados a pagar tributos indevidos.

Todos nós sabemos que se se perguntar a um cidadão, mesmo a um leigo, em qualquer rincão desse País, se o empresário, o comerciante e o industrial pagam imposto, ele responderá, automaticamente, que não. Porque é uma balela afirmar que só os impostos indiretos são transmissíveis, que repercutem e que a sua sobrecarga se transmite ao consumidor final. Ao contrário, todos os impostos, diretos ou indiretos, pagos pelo contribuinte, são automaticamente repassados para o contribuinte final, que somos nós, o povo em geral.

Então, em vez de termos essa preocupação na defesa do contribuinte, sob essa alegação de que ele é massacrado — não digo em certas hipóteses, em que a ilegalidade é flagrante, o que, na realidade, pode acontecer — devemos defender o povo, a nós próprios, aos consumidores finais. Porque todos os tributos são repassados desenganadamente para o consumidor final.

Portanto, esse argumento parajurídico não tem a mínima significação, ao meu entender, e com a **ma-**

**xima venia** do Eminentíssimo Ministro Antonio de Pádua Ribeiro.

Quero também, fazer uma referência a dois aspectos dos argumentos do Sr. Ministro Ari Pargendler, quando afirmou que há sempre uma decisão, declarando a inconstitucionalidade do Finsocial. Posso afirmar que estou com processos de sua relatoria, em que, em ambas as instâncias, a lei foi considerada constitucional e V. Exa., usando dos mesmos argumentos, deu provimento ao recurso especial para conceder a compensação. Conheço o seu voto, tive o cuidado de lê-lo muito acurada e demoradamente. Então, não sei, e o Ministro José Delgado poderia informar-nos se, nessa hipótese, as instâncias ordinárias indeferiram a ação. Porque isso acontece. Não está havendo, em todos os casos a declaração preliminar de inconstitucionalidade do Finsocial.

Quanto ao segundo aspecto, apenas se declara que os créditos são compensáveis. Mas as partes não pedem isso. Estão pedindo, desde logo, para compensar. Não postulam para que se declare, que, no caso, os créditos são compensáveis, ao contrário, estão pedindo para que dê uma sentença e que possam compensar, desde logo.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (Aparte): Mas veja V. Exa., será que o Judiciário está obrigado a atender o pedido na sua amplitude? Ele pode deferir o pedido em menor parte.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Mas a questão é que

estamos discutindo em grau de embargos de divergência, já estamos decidindo a divergência. Isso já foi decidido no recurso especial: determinou-se a compensação e não se pode mais modificar.

O SR. MINISTRO ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO (Aparte): Ao contrário, o acórdão, proferido no recurso especial, não determinou a compensação de valores específicos. O paradigma é que determinou a compensação nesses termos; o aresto embargado adotou cálculo nenhum. Assegurou o direito de compensação no âmbito do lançamento por homologação e, também, assegurou o controle da Fazenda e fiscalização quanto a esses lançamentos, só isso.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Assegurar o controle é dizer o óbvio, a lei já diz expressamente. Isso seria uma decisão até condicionada, e a lei veda. Uma decisão sob condição.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER: Essa crítica que V. Exa. faz ao meu voto...

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Não estou fazendo crítica. Estou apenas comentando alguns aspectos. Porque ficamos em dificuldade, não há pedido para que haja, apenas, uma declaração de que os créditos são compensáveis, pelo menos nos casos de minha relatoria.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): V. Exa. tem toda razão do ponto de vista em que se coloca. Mas, a crítica, então, é ao paradigma. Estamos em sede de embargos de divergência. Temos que es-

colher entre as duas posições: saber se a Segunda Turma podia dar menos do que foi pedido, isso é uma análise a respeito do julgamento da Segunda Turma. Não é a respeito da divergência, porque ela existe.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: Leio o meu voto, que segue a mesma linha do voto do Sr. Ministro José Delgado, apenas numa linguagem diferente, e, também, com alguns acréscimos e omissões. (lê):

“Continuo convencido do acerto ...  
.....  
após fiscalização”.

Todos nós sabemos que a Fazenda Pública, em geral, só intensifica a sua fiscalização, sobre determinadas empresas, quando há suspeitas de sonegação ou de prática de outras irregularidades. Mas todos esses tributos, que são pagos antecipadamente, através do chamado lançamento por homologação, não existe, em absoluto, homologação expressa, ato expresso da administração. Essa homologação é feita após o decurso do prazo de cinco anos, é o que se chama homologação presumida ou ficta. (lê):

“Essa homologação é .....  
.....  
do Código Tributário Nacional”.

Não quero impressionar a Egrégia Seção, mas quero trazer um fato importante, também, como um argumento parajurídico, e que deve ser observado com muita cautela, como um todo, pela Egrégia Seção.

Há casos em que se está pedindo — não sei se os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, da Primeira Turma e José Delgado têm casos idênticos — a compensação dos pagamentos indevidos feitos a partir de cinco anos, até alcançar a prescrição. Como, nessas hipóteses, a Egrégia Primeira Seção firmou, unisonantemente, a jurisprudência de que a prescrição só se verifica em dez anos, a partir do fato gerador, quando o lançamento se dá por homologação, então, os contribuintes poderão pedir, também, para compensar, todos os tributos pagos indevidamente — falo tributo de modo geral, inclusive as contribuições — a partir de dez anos.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): Sr. Ministro Demócrito Reinaldo, esse pagamento foi feito durante três anos.

O SR. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO: O argumento que estou trazendo é parajurídico, não é um argumento jurídico, mas que pode acontecer, porque tenho caso em que estão pedindo para compensar até alcançar a prescrição, até os cinco anos anteriores, e está sendo concedido (lê):

“Prevalecerão, assim, .....  
.....  
e não *erga omnes*.”

Quer dizer que esta declaração de inconstitucionalidade, através de recurso extraordinário, não torna o crédito líquido e certo. Só através de declaração de inconstitucionalidade, em ação direta, julgada pelo Supremo Tribunal Federal. (lê):

“Ademais o crédito .....  
.....  
..... do Código Tributário.”

Foi exatamente sobre o que acabei de referir-me, antes de começar a ler o meu voto, a respeito da questão da preocupação desse massacre que a Fazenda Pública faz aos contribuintes, porque todos os tributos, quer diretos, quer indiretos são, hoje ou amanhã, transferidos para o consumidor final. Somos nós que suportamos o ônus. Se os empresários suportassem ônus tributário, não seriam empresários, estariam como eu, trabalhando na empresa dos outros, quebrado. (Lê):

“Mais incisivo é o magistério...  
com as seguintes alterações.”

(Lê):

“Art. 89: somente poderá .....  
.....  
autorização da administração”.

Com essas considerações, e as devidas vêniãs, até as escusas e as desculpas aos Eminentes Ministros que votaram antes de mim e contrariamente ao meu pensar, acompanho o voto do Eminentíssimo Ministro José Delgado, com os devidos elogios e louvores.

## VOTO

O SR. MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: Sr. Presidente, parece-me que antes de qualquer

solução é necessário lembrarmos que estamos decidindo um pedido concreto. Embora guarde o propósito de pacificar a nossa Jurisprudência, este julgamento, mesmo tendo repercussão na Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tenha efeitos genéricos, o acórdão irá decidir uma lide determinada.

Então, parece-me necessário que façamos uma releitura do pedido. Trata-se de um pedido de Segurança, formulado nestes termos: (Lê)

“Ante todas as razões anteriormente aduzidas, requer a Impetrante, com fulcro no art. 7º, II, da Lei nº 1.533, de 31.12.51, que se digne V. Exa., de conceder-lhe a Medida Liminar, para todos os fins de direito, mormente para que possa compensar o crédito de que dispõe a título de Finsocial com a Contribuição Social sobre o Faturamento — Cofins, e, em consequência, se abstenha o Impetrado ou seus subordinados, da prática de quaisquer atos lesivos ao seu patrimônio, em relação às referidas compensações — objeto do presente *writ* —, até que seja proferido julgamento de mérito.

Para concessão da medida, **data venia**, presentes estão os requisitos que a autorizam, ou seja, o **fumus boni juris** e o **periculum in mora**.

O primeiro decorre da patente violação ao art. 66 da Lei nº 8.383/91, pela Instrução Normativa nº 67/92, quando estabelece

restrições não autorizadas por aquele dispositivo legal, conforme se assentou sobejamente no presente **mandamus**. Já o segundo, decorre do fato de, uma vez não concedida a medida liminar, vir a ser a Impetrante submetida a uma série de atos coativos por parte do Impetrado ou por seus subordinados, como: lavratura de autos de infração, inscrição do débito na dívida ativa, penhora de bens etc., o que acarretaria indubitavelmente, prejuízo com caráter de irreparabilidade caso seja concedida a segurança ao final.

Quanto ao mérito, requer, uma vez notificada a Autoridade Impetrada para prestar as informações de praxe, no prazo de lei, e ouvido o Representante legal do Ministério Público, seja concedida a segurança definitiva, mantendo dessa forma, a liminar concedida, em todos os seus termos, assegurando à Impetrante seu direito líquido e certo em proceder à compensação das parcelas pagas a maior — a título de Finsocial — conforme demonstrado, com parcelas vincendas da Contribuição Social sobre o Faturamento — Cofins, até quando houver saldo para créditos e débitos se compensarem.”

Colocada a lide nestes limites, passo ao fundamento do meu voto. Apesar de integrar a Primeira Turma e de haver sido o Relator do acórdão embargado, peço vênias aos meus companheiros da Primeira Turma para aderir aos fundamentos

do Eminentíssimo Relator. E o faço porque o art. 170 do Código Tributário diz: (lê)

“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 vindencios, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

O art. 66 da Lei nº 8.383 diz: (lê)

“Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos ou contribuições federais, inclusive previdenciária, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão, de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.”

**Data vênias**, parece-me que o art. 66 da Lei nº 8.383 cabe exatamente como regulamento e complemento do art. 170 do Código Tributário.

Dir-se-á que é impossível compensar quantias de naturezas diferentes. Discute-se se esse excesso é ou não de natureza tributária. Esse crédito resulta do pagamento de um imposto ou de uma contribuição? Diria que tal crédito não é tributário, mas porém de pagamento indevido. Parece-me que não há que se discutir: é um crédito, compensável no pagamento de tributos, nos termos

exatos do que a Lei diz. O que esta norma administrativa malsinada pretende é subordinar a compensação a uma condição potestativa, que é repelida até pelo Direito natural. A Fazenda jamais dirá que aquele crédito é compensável. Dirá sempre que ele carece de liquidez. E como teme o Eminentíssimo Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, isto virá para o Judiciário. Portanto, não há ilegalidade no art. 66 da Lei nº 8.383.

O que me preocupa é a concessão da Segurança nos termos em que foi pedida, porque se pede declaração do direito líquido e certo de proceder à compensação das parcelas pagas a maior a título de Finsocial, com parcelas vincendas de contribuição social sobre o faturamento de Cofins. Parece-me que não podemos declarar assim com muita extensão, porque, no Mandado de Segurança, temos que emitir um mandado à autoridade, para que faça ou deixe de fazer. Mandaremos uma segurança para dizer à autoridade impetrada que aceite a compensação de Cofins com Finsocial, realmente estou perplexo.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): Essa dificuldade, Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros, só pode ser vencida se V. Exa. admiti-la como a doutrina predominante — o Ministro Amaral Santos escreveu sobre essa questão na Revista do Direito Público — que o mandado de segurança pode ter efeitos meramente declaratórios ou constitutivos também. Aqui, vamos nos limitar à carga mínima de uma única sentença, o efeito declaratório

para declarar que, ao contrário do que diz o Fisco, a contribuição para o Finsocial, o excesso, pode ser compensado.

O SR. MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: Então negamos a segurança. Porque a Segurança se traduz em mandado.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): O mandado de segurança pode ter uma sentença com natureza declaratória.

O SR. MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: Entendo que poderíamos dizer que concederia a segurança para assegurar o direito de compensar Finsocial com o Cofins.

O SR. MINISTRO ARI PARGENDLER (Relator): Mas é esse o espírito do nosso voto.

O SR. MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS: Exato. V. Exa. certamente no acórdão o dirá com justeza.

Com essas considerações, pedindo desculpas por haver abandonado a minha Turma sem a renegar, peço vênua ao Sr. Ministro José Delgado, para acompanhar o Sr. Ministro-Relator.

## VOTO

O SR. MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA: Senhor Presidente, no momento e no meu tempo de votar me pergunto: o que mais dizer depois de tudo o que foi ensinado e apreendido? Todavia, integrante do Colegiado, devo posicionar-me; aliás,

como participante do julgamento, festejo comigo mesmo o momento do Colegiado, no pleno exercício das suas finalidades, amadurecendo as idéias e desenvolvendo reflexões ameadas, caminho necessário para as melhores conclusões e convencimento.

Com esse sentimento, guardado na memória tudo o que ouvi, apreendendo, devo perfilar algumas idéias.

Inicialmente, manifesto dúvidas quanto à divergência, porque com a troca de notícias processuais informativas, publicizadas pelos eminentes Ministros Relator e José Delgado, autor do voto divergente, a diretriz maior acomoda os assentamentos dos Acórdãos confrontados. Vale dizer, nenhum deles negou o direito à compensação, significando que nem a Primeira, nem a Segunda Turmas negaram a compensação. A Primeira Turma reconhece o direito, entretanto, condicionando-o à satisfação do requisito da liquidez e certeza. Este requisito, me pareceu, salvo equívoco, também não foi negado no voto que está indicado como paradigma no aresto da egrégia Segunda Turma que, como vimos no final dos esclarecimentos prestados pelo Ministro Ari Pargendler à dúvida erguida pelo Ministro Humberto Gomes de Barros, declarando o reconhecimento para compensação precedentemente admitida.

Por isso, chego a vacilar no pertencente à existência de divergência fundamental, parecendo-me que, na verdade, é puramente de índole procedimental. Pois, se não há distonia

quanto ao reconhecimento do direito que está sendo pedido, tudo se resume em como proceder para o avivamento do direito vindicado. É procedimental. Tanto é procedimental que as questões, a final, prenderam-se em figurar como proceder para aplicar o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Se a divergência é puramente procedimental, não existe quanto à questão jurídica de fundo, uma vez que ambos os Acórdãos não negam a compensação.

Não obstante, considero-me desmissionário dessas razões, aderindo ao pensamento predominante, portanto, admitindo a divergência.

Por essa diretriz maior, entendo que estamos tratando de uma questão tributária. Nesse toar, assinala-se que, aqui, apesar de versar o instituto no âmbito do Direito Tributário, todavia, estruturalmente, ele é do Direito Privado. As suas origens, segundo os estudiosos e historiadores, como uma louvação ao princípio da equidade, pode ser localizada nas manifestações de **Modestino** e depois sedimentadas por **Ulpiano**. A partir daí, pela via do Direito Romano, colhemos os frutos no nosso Direito Civil, arts. 1.009, 1.010 e 1.017.

Enfim, na origem, é instituto de Direito Privado. Dir-se-á, e alguns tributaristas afirmam — até penso, com certo arrojo — que não se pode solucionar questão tributária com atrelamento ao Direito Privado. Ora, se é verdade que são duas vertentes, Direito Privado e Direito Público, não é menos verdade que a questão sob exame, no campo do Direito Tri-

butário, não escapa de um Sistema e não podemos raciocinar fora dele. A questão é tributária, mas filiada a um instituto de Direito Privado, aproveitado pelo Direito Tributário e, no art. 109, CTN, com a extensão do seu art. 110, ficando submisso aos princípios gerais que o informam. Ora, os princípios não podem ser desatualizados, deformados ou omitidos.

Em sendo assim, e assim é, estou convencido de que, tanto o art. 170, CTN, como o art. 66, Lei 8.383/91, estão vinculados à mesma “compensação”, cuja pilastra é a liquidez e certeza.

Com outras palavras, na verticalidade, a compensação tem a mesma vertente e, embora examinada em tema de Direito Tributário, no sistema, os seus princípios são os mesmos, tendo como pressuposto fundamental a liquidez e a certeza, explicitada no Código Civil, no art. 170, CTN, e, conseqüentemente, no art. 66 referido.

Em síntese, nesta vereda de raciocínio, estruturalmente, a compensação é a mesma; funcionalmente é que tem conseqüências diversas. Umbilicalmente, como gêmeos nascidos do mesmo ventre da mesma mãe, tem como alma a liquidez e a certeza.

Por outro caminho de idéias, toda a questão fática surgiu, e nisto salientou o eminente Ministro Ari Pargendler, não quanto ao meio por cento, mas em relação ao excesso, timbrado pela iliquidez e incerteza, porque depende de um **quantum**

que precisa ser averiguado na sua correspondência, seja para a homologação ou não.

Em conclusão, o que também deve ser bem avivado é que a Lei nº 8.383/91, no seu art. 66, não faz a distinção que foi mostrada em três correntes autônomas doutrinárias no voto divergente do eminente Ministro José Delgado.

Por outro lado, há que se considerar, com extrema importância, a Instrução Normativa nº 67, que não afronta, no meu entender, o art. 66 e muito menos o 170, porque não fugiu, absolutamente, do instituto da compensação. Pelo contrário, é fruto da compensação, apenas direcionando procedimentos.

Não fugindo das premissas lançadas, somente aceita-se a compensação com o pressuposto de liquidez e certeza, seja sob a viseira do art. 66, do art. 170, CTN, ou, ainda, quanto aos caminhos ditados pela Instrução Normativa nº 67. Por fim, um arremate que é também incontornável — muito certo e também estou de acordo — de que a sentença em Mandado de Segurança pode ter efeito declaratório. Mas não foi isso que a parte pediu. Não pediu que se declarasse o que está sendo declarado, pediu que se lhe reconheça o direito líquido e certo da compensação na extensão que ela quer, ou seja, sem limitação.

É possível a sentença declaratória, mas como a lei do Mandado de Segurança ou a própria natureza da ação não é refratária aos princípios gerais do processo, não podemos es-

quecer dos arts. 128 e 460, CPC, er-  
guendo-se o princípio da distrição.  
Se modificado o pedido, subjetiva-  
mente, estaremos substituindo a  
parte que, no caso, não pediu a de-  
claração indicada no voto do eminen-  
te Relator.

Além do mais, datíssima vênua,  
declarar o que está na lei? Tome-se  
o art. 170, CTN, ou o art. 66 como  
orientação, o direito de compensação  
já está assegurado, independentemente  
de declaração judicial.

Por que o art. 66 autorizou? Por-  
que o art. 170, ao qual está vincado,  
uma vez que a questão é tributária,  
diz que “na forma da lei”. O princí-  
pio tributário é o do reconhecimento  
da compensação “na forma da lei”  
e a lei ordinária sucedendo a uma  
Lei Complementar, apenas assentou  
tal direito.

Desse modo, com as alvíssaras  
mais altas possíveis, quanto aos ar-  
gumentos que ouvi, seja de parte do  
eminente Ministro-Relator, ou dos  
doutos Ministros que se manifesta-  
ram aderindo, como estamos julgan-  
do o caso concreto, o pedido é funda-  
mental, ganhando relevo os elemen-  
tos de informação fornecidos pela  
parte impetrante.

A parte impetrante, na confluên-  
cia do que provou, inequivocamente  
assim entendendo, fez um pedido:  
que se lhe reconheça o direito de  
compensar, conforme ela quer, o que  
detalhou no pedido da liminar e con-  
firmou, depois, no pedido final, sub-  
metendo o julgador, inclusive no  
Mandado de Segurança, aos arts.  
128 e 460, Código de Processo Civil.

Na linha assim de pensar, certa-  
mente sem a minudência dos demais  
votos já *proferidos*, mas *rigorosamen-  
te* de acordo com o meu convencimen-  
to, voto denegando a segurança, sem  
me envolver na via declaratória, que,  
datíssima vênua, parece-me inadequa-  
da para o pedido.

Com as razões esposadas, Senhor  
Presidente, pedindo escusas ao emi-  
nente Relator e aos demais por con-  
trariá-los, acompanhando o voto di-  
vergente do nobre Ministro José Del-  
gado, rejeito os embargos.

#### VOTO — VISTA

O SR. MINISTRO ADHEMAR  
MACIEL: Trata-se de pedido de vis-  
ta. O eminente relator, Ministro Ari  
Pargendler, deu provimento aos em-  
bargos de divergência interpostos  
por Comprobel Comercial de Produ-  
tos de Beleza Ltda., declarando —  
**in verbis** — “que os valores exceden-  
tes da alíquota de 0,5%, recolhidos  
como Contribuição para o Finsocial  
são compensáveis com os valores  
devidos a título de Contribuição pa-  
ra o Financiamento da Seguridade  
Social — Cofins; assegurados, evi-  
dentemente, à Administração Públi-  
ca a fiscalização e controle do proce-  
dimento efetivo de compensação”.

Em voto-vista, o eminente Minis-  
tro José Delgado divergiu. Após in-  
vocar decisões do STF, frisou que o  
Finsocial, por ser um *imposto* resi-  
dual, tinha natureza tributária di-  
ferente da do Cofins, uma *contri-  
buição social* destinada à segurida-  
de social. Logo, não se podia admi-

tir a compensação vindicada pela embargante.

Com o relator, votaram os eminentes Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Peçanha Martins e Humberto Gomes de Barros; com a divergência, os eminentes Ministros José de Jesus Filho, Demócrito Reinaldo e Milton Luiz Pereira.

2. Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda. ajuizou mandado de segurança preventivo contra ato a ser praticado pelo Delegado do Departamento da Receita Federal em Salvador, consistente em não admitir a compensação tributária entre o Finsocial e o Cofins, tudo nos termos da IN n. 67/92, baixada pela Receita Federal.

No final de sua inicial, a então impetrante pediu lhe fosse assegurado “seu direito líquido e certo em proceder à compensação das parcelas pagas a maior — a título de Finsocial — conforme demonstrado, com parcelas vincendas da Contribuição Social sobre o Faturamento — Cofins, até quando houver saldo para créditos e débitos se compensarem”. Acompanharam a petição inicial guias de recolhimento do Finsocial referentes aos períodos de setembro/89 a março/92, além de uma planilha das parcelas pagas a maior.

3. O juiz federal da 8ª Vara da Seção Judiciária da Bahia concedeu a segurança “no sentido de que a Impetrante possa ter compensado o valor da diferença que recolheu a mais a título de Finsocial com eventuais débitos que tenha de solucionar a tí-

tulo do mesmo Finsocial e o restante, se houver, seja compensado com débito de Cofins, Lei Complementar 70/91, com supedâneo no art. 66 da vigente Lei 8.383/91”. Condenou, mais, o impetrado (sic) nas custas adiantadas pela parte Impetrante”, determinando a remessa oficial do feito.

4. A União Federal apelou. Preliminarmente, levantou a inconstitucionalidade do art. 66 da Lei 8.383/91, uma vez que ele contrariava o art. 100 da Constituição. No tocante ao mérito, sublinhou que o crédito da impetrante não era líquido e certo. Logo, não se poderia falar em *compensação*.

O egrégio TRF da 1ª Região proveu a apelação:

*“Tributário. Finsocial. Decreto-lei n. 1.940/82. Indébito. Compensação. Cofins, PIS, Lei 8.383, art. 66 e CTN, art. 170.*

1. A compensação, em direito tributário, extingue o crédito tributário.

Sua ocorrência não é automática.

Depende de lei autorizativa e de ato administrativo de autoridade competente.

Não pode dar-se senão entre crédito líquido e certo do sujeito passivo da mesma espécie do crédito tributário da Fazenda Pública.

2. Recursos providos”.

5. Comprobel Comercial de Produtos de Beleza Ltda., não se dando por vencida, interpôs recurso espe-

cial pelas alíneas a e c do autoriza-  
tório constitucional.

6. O especial foi admitido na ori-  
gem (fl. 133).

7. A colenda 1ª Turma do STJ, à  
unanimidade, tendo como relator o  
eminente Ministro Humberto Gomes  
de Barros, negou provimento ao es-  
pecial. Assim restou cristalizada a  
decisão:

*“Tributário. Compensação de cré-  
ditos (CTN — art. 170) — Parce-  
las não especificadas.*

— Não é possível a compensação  
de créditos tributários, se quem  
pretende efetuar a não especifica  
quais as parcelas a serem envol-  
vidas na operação”.

8. A impetrante/recorrente espe-  
cial interpôs embargos declaratórios,  
os quais não foram acolhidos (fl.  
149).

9. Perseverando em seu inconfor-  
mismo, Comprobel Comercial de  
Produtos de Beleza Ltda. interpôs  
embargos de divergência.

O acórdão divergido é da relatoria  
do Ministro Ari Pargendler. Na  
oportunidade, a embargante trans-  
creveu ementa do Juiz Hugo de Bri-  
to Machado (MS n. 52.235-PE):

“Não há que se exigir a liquidez e  
certeza do crédito do contribuin-  
te, pois a compensação se proces-  
sa no âmbito do lançamento por  
homologação, é realizada sob total  
responsabilidade do contribuinte,  
e não extingue o crédito tributá-  
rio, a não ser depois que se dá a

homologação do lançamento, pela  
autoridade administrativa. E an-  
tes dessa homologação, a autori-  
dade administrativa pode, e deve,  
verificar os dados materiais com  
os quais tenha trabalhado o con-  
tribuinte, conferir os números res-  
pectivos, e se os verificar incorre-  
tos, pode, e deve, lavrar contra o  
contribuinte o auto de infração  
respectivo, apontando as diferen-  
ças porventura verificadas”.

10. Em sua impugnação, a União  
Federal principiou por dizer que a  
embargante não se ativera ao dis-  
posto no § 1º do art. 266 do RISTJ,  
o qual exige comprovação da diver-  
gência mediante certidão, cópia au-  
tentificada ou, então, citação do re-  
positório jurisprudencial. Ademais, a  
embargante não fez o indispensável  
cotejo analítico entre o acórdão di-  
vergente e o divergido. Na verdade,  
a recorrente cingiu-se a juntar cópia  
não autenticada. Nem a data de pu-  
blicação dignou-se de mencionar. Lo-  
go, não se tem como conhecer do re-  
curso.

No tocante ao mérito, a União Fe-  
deral pugnou pela prevalência do  
aresto divergente, da 1ª Turma. Após  
transcrever os arts. 1.009 do CC e  
170 do CTN, argumentou:

“A compensação — instituto origi-  
nário do Direito Privado — no Di-  
reito Público apresenta algumas  
particularidades. No Direito Pri-  
vado a simples existência de dívi-  
das líquidas, certas e exigíveis au-  
toriza a compensação. No Tributá-  
rio, em homenagem ao princípio

da indisponibilidade dos bens públicos, exige-se lei específica, autorizadora, de acordo com o disposto no art. 170 do CTN.

“Assim, a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação tributária. Quer isso significar que, num ou noutro caso, a atividade é vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade.”

Depois de transcrição do art. 1.017 do CC, que veda a compensação de créditos tributários, salvo se expressamente autorizada por leis e regulamentos, a União Federal prosseguiu em seu discurso:

“Assim é que, a Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, em seu art. 66, plenamente vigente na data em que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região concedeu a questionada liminar, autorizou e estabeleceu as condições para a efetivação da compensação, **verbis**:

Art. 66 — Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Mais para a frente, a União arrolou as condições legalmente exigidas para a compensação:

reciprocidade de obrigação;  
liquidez das dívidas;  
exigibilidade das prestações;  
fungibilidade dos débitos e lei autorizadora.

Ora, os créditos da contribuinte, ora embargante de divergência, são incertos quanto à sua existência, uma vez que a certeza, na via judicial, depende do trânsito em julgado. Aliás, esse entendimento já foi inúmeras vezes consagrado pelo STJ, como fala alto a ementa do Min. Garcia Vieira:

*“Créditos tributários. Compensação.*

A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Não comprovada a existência de créditos desta natureza, a pretensão só poderá ser apreciada e decidida na ação de procedimento ordinário (RMS n. 4.451-SP, DJU de 19/09/94, pág. 24.646)”.

Se a obrigação tributária depende de prévia apuração, como os alegados créditos da embargante, não são compensáveis, porque não são líquidos.

“Dessa forma, os créditos que os contribuintes julgam ter contra a Fazenda Nacional, decorrentes de eventuais recolhimentos a maior de tributos, objeto de discussão judicial, não são certos quanto à sua existência, tampouco determinados quanto ao seu montante, e não podem, portanto, ser objeto de compensação, na forma da lei”.

Por fim, a União Federal lembrou que as decisões proferidas pelo STF quanto à inconstitucionalidade de cobrança do Finsocial se fizeram **incidenter tantum**. Logo, só valem para o caso concreto. Não têm alcance **erga omnes**. Nesse sentido é o entendimento do Ministro Pádua Ribeiro no RMS 4.442-4-SP (transcreve).

11. Senhor Presidente, na sessão de 15/09/96, a 1ª Seção, vencido o Ministro José de Jesus, rejeitou-se a preliminar levantada de não-admissibilidade do recurso por desatenção do art. 266, § 1º, c/c com o art. 255 do RISTJ.

No mérito, como já se falou, o relator, Ministro Pargendler, deu provimento aos embargos de divergência. Em seu voto, S. Exa. ponderou que, com o advento na IN n. 67/92 e do Parecer PGFN/CRJN n. 638/93, a Administração simplesmente inativizou o instituto da compensação tributária entre Finsocial e Cofins.

Do voto do relator, transcrevo os seguintes excertos:

“O instituto da compensação é originário do direito privado, cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do artigo 109 do Código Tributário Nacional, devem ser respeitados pela lei tributária. Não se compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o Código Tributário Nacional fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária. Por isso ou a compensação prevista no artigo 66 da Lei n. 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos artigos 156, I e 170 do Código Tributário Nacional, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar.

“O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação. Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária

ria, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, art. 150), nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa. **Quid**, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra — vale dizer, a da antecipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito — o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, onde diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente).

“O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido.

A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário e, nessa modalidade de lançamento fiscal, com sua concomitante extinção pelo efeito de pagamento que isso implica. O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa. Bem por isso, a Egrégia 2ª Turma nunca deferiu pedidos de compensação no sentido próprio, vale dizer, com efeito de quitação, mesmo quando os créditos e débitos tenham sido apurados judicialmente através de perícia. Acolheu, no entanto, parcialmente, tais pedidos, para arrear o que a Administração pôs arbitrariamente como óbice à compensação em matéria tributária, por exemplo, reconhecendo a compensabilidade entre valores recolhidos a título de Contribuição para o Finsocial e valores devidos à conta da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, bem assim declarando que a correção monetária do que foi indevidamente pago antes de 1º de janeiro de 1992 também incide desde a data do desembolso; ainda, que o procedimento do lançamento por homologação não depende de solicitação prévia à autoridade administrativa.”

O Ministro Delgado, como também já se disse, divergiu do voto do relator. Em seu lúcido e estudado voto, S. Exa. enfeixou o pensamento de pelo menos três correntes doutrinárias quanto à interpretação do art. 66 da Lei n. 8.383/91 diante do art. 170 do CTN.

A seguir, o eminente Ministro Delgado, depois de verberar que tinha “imensas dificuldades” em visualizar dois tipos de compensação, um regulado pelo art. 170 do CTN e outro pelo art. 66 da Lei n. 8.383/91, sublinhou:

“Sou daqueles vinculados ao hábito de procurar entender o direito legislado em forma de sistema, especialmente, quando os princípios que o regem impelem o intérprete a este estado.

“A Constituição Federal atual, ao fixar os princípios informadores, cogentes e reguladores do sistema tributário, estabeleceu, no art. 146, que *cabe à lei complementar ... III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre... b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária...*

“Evidencia-se, desde logo, que qualquer regência legislativa sobre lançamento e crédito tributário há de ser inspirada em Lei Complementar, sob pena de não ter qualquer existência, validade, eficácia e efetividade.

“Fiel a essa disposição constitucional, a esse princípio imperativo imposto pelo sistema tributário estabelecido pela Carta Magna, considerou-se recepcionado pela nova ordem jurídica constituída pela Carta de 1988, o art. 156, II, CTN, e os dele conseqüentes, dispondo que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário. Por sua vez, o pará-

grafo único do mesmo artigo, isto é, do art. 156, estipula que a lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149. Este cuida da revisão do lançamento efetivado e aquele da lei reguladora do lançamento.”

Após transcrição do art. 170 do CTN, o Ministro Delgado concluiu que só existe um modo de compensar crédito tributário, tal como disposto no CTN, lei complementar. S. Exa. prossegue em sua argumentação:

“Verifique-se que não há suporte jurídico para a afirmação de que a compensação tributária desenvolve-se dentro da mesma moldura criada para o pagamento do débito tributário. Verdade é que ambos constituem forma de extinção do crédito tributário. O pagamento, contudo, não está vinculado a que exista lei especificando a forma de sua realização, nem muito menos exigindo liquidez e certeza do crédito a ser extinto. Basta a conferência dos arts. 157 a 164 para não se ter dúvida quanto a essa afirmação.”

Depois de referências aos arts. 141 e 147 do CTN, o eminente Ministro Delgado, sempre com os olhos postos no art. 170, diz que em se tratando de “efetivação de lançamento feito pelo sujeito passivo, para fins de compensação, o mesmo só pode ser feito se o crédito a ser compensado for líquido e certo”. É exigência da lei complementar.

No tocante ao art. 66 da Lei n. 8.383/91, S. Exa. lembrou que ele ingressou “em nosso sistema jurídico tributário, porque o art. 170, do CTN, autoriza a sua existência, validade, eficácia e efetividade”. Tal dispositivo — prossegue o Ministro Delgado — “... não estatuiu, pois não podia fazê-lo, procedimentos referentes ao fenômeno da compensação como extinção do crédito tributário diferentemente dos princípios cogentes fixados pelo art. 170, do CTN, pela supremacia hierárquica por este exercida sobre o referido dispositivo de legislação ordinária”.

Bem mais para a frente, o Ministro Delgado continuou:

“A prevalecer, o que não tem a minha concordância, a corrente que configura o disposto no art. 66, da Lei n. 8.383/91 como uma forma de compensação desvinculada do art. 170, do CTN, tem-se obrigatoriamente, em homenagem ao art. 146, II, b, da CF, de se declarar a inconstitucionalidade do referido dispositivo, via controle difuso, para que o mesmo deixe de existir, sem produção de qualquer validade, eficácia e efetividade.

“Convencido estou de que o art. 66, da Lei n. 8.383/91, tem sua subordinação direta ao art. 170, do CTN, vinculado, portanto, aos princípios por este estabelecidos. Entre tantos, como já exposto, só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia e reconhecido pela Fazenda

Pública como sendo a devedora. Esse reconhecimento, repito, pode ser feito por via administrativa ou judicial. Só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco. A este caberá, tão somente, verificar se a quantia determinadora da liquidez e certeza do título foi corretamente lançada, corrigida de modo legal, e se a operação do encontro de contas efetuou-se regularmente. Nenhuma decisão mais poderá existir quanto à liquidez e certeza do crédito. Caberá, também, ao Fisco investigar se a compensação se deu entre tributos da mesma espécie”.

Ao deter-se no caso concreto, o Ministro Delgado assevera que a então impetrante, ora embargante de divergência, não havia, em seu mandado de segurança, demonstrado que tem crédito contra a Fazenda Federal. Então, como falar em “compensação”? Para se chegar a seu pretensão crédito, ter-se-ia que fazer perícia contábil, fazer acerto de contas etc., o que se torna incompatível pela via de mandado de segurança.

“Ao se conceder a segurança, mesmo em parte, com a afirmação de ser compensável o crédito afirmado, sem se apurar previamente a liquidez e certeza do mesmo, está se outorgando ao contribuinte uma atribuição para fazer autolancamento com força de não re-

colher tributo, sem qualquer autorização legal, pois ele será o único senhor da quantia a ser compensada”.

No tocante ao caso concreto, isto é, utilização de mandado de segurança como ação declaratória, o Ministro Delgado ponderou:

“Na espécie, entendo que não há exagero em afirmar que a pretensão da empresa contribuinte, por não ter feito prova de qualquer ato concreto contra si praticado, por não ter provado a liquidez e a certeza do seu crédito, é a de se utilizar do mandado de segurança como uma consulta ao Judiciário. Não cabe, portanto, ofertar-lhe tal pretensão”.

No relativo ao mérito propriamente dito, o Ministro Delgado transcreveu, dentre outros, excertos de votos dos Ministros Carlos Velloso (RE n. 150.755-PE) e Celso de Mello (RE n. 150.764-PE), onde se precisa que o Finsocial era *imposto* residual. Desse modo, só poderia ter sido alterado por lei complementar (CF-88, art. 154, I). Daí a inconstitucionalidade das sucessivas majorações de suas alíquotas.

Por último, concluiu o Ministro Delgado:

“Assentada essa posição pelo Colendo Supremo Tribunal Federal sobre o Finsocial como tendo a natureza de imposto inominado, residual, não pode o seu recolhimento, mesmo indevido, ser com-

pensado com o Cofins, contribuição destinada à seguridade social. São tributos de natureza diferente”.

12. Senhor Presidente, não se vai mais cogitar da preliminar de contraveniência ao art. 266, § 1º, do RISTJ. Como foi dito, ela ficou superada, a favor da embargante, com apenas um voto vencido.

A embargada, vale dizer, a União Federal, em sua impugnação nos embargos de divergência, disse que a embargante teve como sustentáculo jurídico de seu mandado de segurança a inconstitucionalidade do Finsocial. Ocorre, porém, que as decisões do STF se deram incidentalmente, em controle difuso, não em ação direta de inconstitucionalidade. Assim, tais arestos não são aplicáveis a outros casos que não aqueles submetidos ao crivo do STF.

Senhor Presidente, embora de relevância a questão suscitada pela embargada, ela não tem como ser invocada validamente nos presentes embargos de divergência. Somente o que foi decidido nos acórdãos divergente e divergido é que está em jogo. Dessarte, tenho por inoportuna a discussão, ainda que possa revestir-se de transcendental importância. Nesse sentido é nossa jurisprudência:

“*Processual Civil. Embargos de declaração. Omissão. Inocorrência. Exame de matéria não apreciada no decisum. Impossibilidade.*”

Os embargos de declaração destinam-se a complementar o julgamento, dirimindo dúvida, suprindo omissão, sanando contradição ou corrigindo erro material. A omissão ensejadora da sua interposição, portanto, é a que diga respeito sobre o qual deveria se pronunciar o Tribunal (art. 535, I, do CPC).

Admitir-se os embargos declaratórios com a finalidade de viabilizar o exame de questão de ordem, em sede de embargos de divergência, não discutida nos acórdãos confrontados, implicaria na apreciação de matéria nova, inadmissível na via processual escolhida.

Embargos rejeitados, por unanimidade” (ED nos EDivergência no REsp 45.407-SP. Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJU de 12/12/94, pág. 3.406).

*“Agravos regimental. Embargos de divergência. Questão nova alheia ao recurso especial.*

— Não se pode ter por configurada a divergência se a questão que se pretende uniformizar não foi debatida pelas instâncias ordinárias nem levada a debate no recurso especial, embora tenha sido mencionada, como simples referência, no apelo nobre.

— Agravos regimental desprovido” (Agravos Regimental nos Embargos de Divergência no REsp n. 42.200-SC. Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJU de 28/03/95, pág. 9.551).

*“Agravos. Embargos de divergência. Questão não abordada no*

*acórdão. Divergência não caracterizada.*

Limitando-se a recorrer a pedir no recurso especial a não incidência da correção monetária na devolução de prestações pagas ao consórcio, impossível a discussão sobre o modo de atualização em embargos de divergência” (AEREsp n. 5.645-RS. Rel. Min. Cláudio Santos, DJU de 21/11/94, pág. 31.693).

Continuemos.

Tanto o voto do Ministro Pargendler quanto o voto do Ministro Delgado realçam o primado da lei complementar em relação à lei ordinária.

Ainda que um truísmo, lembro também que o CTN, em sendo materialmente lei complementar, deve prevalecer sobre lei sem **quorum** qualificado. Mas, à evidência, a matéria regradada pela lei complementar só vale enquanto matéria constitucionalmente reservada a ela. Por outras palavras, se a lei complementar normatizar matéria que não lhe esteja constitucionalmente reservada, vale tanto quanto a lei ordinária. Ambas, nesse caso, ficam no mesmo pé de igualdade e a lei ordinária, se posterior à lei complementar, pode, no particular, revogá-la (LICC, art. 2º).

A Constituição de 88, em seu art. 146, III, reserva como matéria de lei complementar a regulação de “normas gerais em matéria de legislação tributária”. Mais do que a Carta de 69, ela fala, na alínea **b**, em “obriga-

ção, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Esse tópico foi especificamente ressaltado no primeiro voto divergente.

O CTN, em seu art. 170, complementando o art. 156, dá os lindes do instituto da “compensação tributária”, uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Tecnicamente, a compensação extingue não o crédito, mas a obrigação tributária.

Como *norma geral*, o art. 170 deixa para a lei ordinária a fixação das *condições* e das *garantias* para a compensação. Vai mais longe em relação à sua matriz civil (CC, art. 1.010), e permite a compensação de “crédito vincendo”. Aliás, tal ângulo não escapou a **Aliomar Baleeiro**: “Todavia, o art. 170 do CTN, distanciando-se do Direito Privado positivo, tolera a compensação com dívidas *vincendas*, isto é, ainda por vencer, e limita a redução, nesse caso, aos juros de 1% até o dia do vencimento” (Direito Tributário Brasileiro, 10<sup>a</sup> ed., Rio de Janeiro: Forense, 1991, pág. 575). No mesmo sentido é a lição da Juíza e Professora **Lúcia Valle Figueiredo**: “Todavia, o direito civil possibilita em seu artigo 1.010 apenas a compensação de dívidas vencidas, enquanto que, no direito tributário, possível faz-se a compensação também entre vencidas e *vincendas*” (Artigo doutrinário publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n. 15. S. Paulo: é, dez./1996, pág. 59).

Outra observação quanto ao art. 170, é que ele não veda, como *norma*

*geral*, compensações de naturezas diversas. Deixa por conta da lei ordinária a respectiva especificação. Assim, a Lei n. 4.504/64 permitiu que se compensasse dívida de ITR com TDAs; o Decreto-lei n. 195/67, por seu turno, ensejou compensação entre crédito tributário oriundo de contribuição de melhoria com título da dívida pública emitido para o financiamento da obra. Outros exemplos poderiam ser arrolados.

Em suma, Senhor Presidente, o art. 170 do CTN, que traceja o instituto da **compensatio**, lhe emprestou colorido próprio.

O Ministro Delgado, na mesma linha de raciocínio da embargada, entende que no caso concreto a compensação não é factível, porque o crédito não é líquido e certo, isto é, a Fazenda ainda não fez seu *acertamento*.

Senhor Presidente, a Lei n. 8.383/91, que instituiu a UFIR, alterou a legislação do imposto de renda e deu outras providências, dispôs em seu art. 66:

“Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§ 1<sup>o</sup> A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º ..... **omissis** .....

§ 4º ..... **omissis** .....

Pergunto: essa lei estaria contrariando o art. 170 do CTN?

Tenho para mim que não, uma vez que ela não institui “norma geral”, materialmente reservada pela Constituição à lei complementar.

A Lei n. 8.383/91 foi até parcimoniosa em relação aos parâmetros do art. 170 do CTN, pois admite a compensação tributária só entre tributos (incluindo, aí, a “contribuição”) da “mesma espécie”.

Ora, Senhor Presidente, o dispositivo **supra**, que é de grande alcance social e no dizer do Professor **Ives Gandra Martins**, *moral* (A Compensação dos Tributos e a Moralidade Pública, artigo doutrinário publicado na Revista Dialética de D. Tributário n. 8, maio/96), visa a beneficiar sobretudo o contribuinte que pagou tributo indevidamente ou a maior, e não se quer submeter a **via crucis** do precatório. “Cumpra atribuir ao texto um sentido tal que resulte haver a lei regulado a espécie *a favor*, e não *em prejuízo* de quem ela evidentemente visa a proteger” (Carlos Maximiliano, com base em **Pacchioni**, in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 13ª ed., Rio de Janeiro: Forense, pag. 156).

O Ministro Delgado, em seu substancial voto, enfrenta a questão, asseverando que o crédito da ora embargante, além de não ser líquido e

certo, uma vez que não foi “verificado” pela autoridade fiscal, não é da mesma espécie do crédito tributário. Por outras palavras, o crédito da contribuinte é de “Finsocial”; o da Fazenda, de “Cofins”. O STF — lembrou o voto divergente — positivou que a exação instituída pelo Decreto-lei n. 1.940/82 é um “imposto” residual. Já o crédito fazendário é “contribuição”. Assim, não são da mesma espécie e, mesmo sob o pálio da Lei n. 8.383/91, tais créditos não teriam como se encontrar com força extintora de obrigações.

Senhor Presidente, a questão levantada pela embargada e encampada pela divergência não deixa de ser delicada. Mas, em meu entender, tal empeco deve ser afastado. Explico-me.

Como se sabe, o Decreto-lei n. 1.940/82, quando vigia a Carta Política de 1969, a qual não contemplava a categoria da “contribuição para a seguridade social”, mas contribuição de interesse da previdência social (art. 21, § 2º, I), instituiu em seu art. 1º uma “contribuição social” com dois fatos geradores e duas alíquotas distintas. O primeiro (§ 1º) sobre a “receita bruta das empresas públicas e privadas que realizam venda de mercadorias” e das “instituições financeiras e das sociedades seguradoras”. Alíquota, de 0,5%. O outro fato gerador, a venda de serviços das empresas públicas ou privadas que realizassem exclusivamente tal atividade. Alíquota de 5% sobre o valor do imposto de renda devido, ou como se devido fosse.

O TFR, no MS n. 97.775-DF, em decisão histórica, entendeu que na modalidade do § 1º foi criado um “imposto”, de natureza residual; na modalidade do § 2º, um “adicional ao imposto de renda”. A decisão do TFR foi, mais tarde, confirmada pelo STF (RE n. 103.778-DF, rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ 116/1.138).

Com o correr do tempo, outros diplomas legais foram alterando o Finsocial. No limiar da nova ordem constitucional, havia, como observa o eminente Ministro Carlos Mário Velloso no relatório do RE n. 150.755-PE (RTJ 149/259), “quatro tipos de incidência (e quatro categorias de contribuintes) e duas alíquotas (0,5% e 5%) com um adicional provisório para uma delas (de 0,1%)”.

Em 05/10/88, a nova Constituição, no Título VIII — *Da Ordem Social* — enxertou novo capítulo — o II — com o nome de *Da Seguridade Social*, que compreendia, na dicção constitucional, “ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social” (**caput** do art. 194). Em seu ADCT, o novo Estatuto Político dispôs no art. 56:

“Até que a lei disponha sobre o art. 195, I, a arrecadação decorrente de, no mínimo, cinco dos seis décimos percentuais correspondentes à alíquota da contribuição de que trata o Decreto-Lei n. 1.940, de 25 de maio de 1982, alterada pelo Decreto-lei n. 2.049, de 1º de agosto de 1983, pelo De-

creto n. 91.236, de 8 de maio de 1985, e pela Lei n. 7.611, de 8 de julho de 1987, passa a integrar a receita da seguridade social, ressalvados, exclusivamente no exercício de 1988, os compromissos assumidos com programas e projetos em andamento”.

O dispositivo supratranscrito curou da contribuição prevista no § 1º do art. 1º do Decreto-lei n. 1.940/82, uma vez que o Decreto-lei n. 2.413/88 fala em 0,6%, alíquota relativa à renda bruta das empresas que vendem mercadorias, como é o caso da ora embargante. Logo, inegável é que a contribuição social pagada indevidamente pela embargante não tinha, com a promulgação da nova Constituição, natureza de imposto, mas de contribuição para a seguridade social.

O Finsocial, na primeira modalidade (art. 1º, § 1º), tem o mesmo fato gerador da Cofins e a mesma destinação orçamentária. Assim, são exações da mesma espécie tributária para efeito do art. 66 da Lei n. 8.383/91, posteriormente alterado pelo art. 39 da Lei n. 9.250/95. Compensáveis, pois.

O Professor **Vittorio Cassone**, em artigo doutrinário sobre compensação tributária, publicado no Suplemento Tributário da LTr n. 28/94, pág. 167, após alinhar pontos de vista de **Hugo Brito Machado**, **Roque Carrazza** e **Marco Aurélio Greco**, conclui:

“Como se pode notar, e no que diria tratar-se de aspectos substan-

ciais, tais renomados autores são concordes, mormente na questão da compensação do Finsocial com a Cofins, e de que desde logo lancei tese sobre sua possibilidade, em base na distinção dos orçamentos (a Seguridade possui seu orçamento próprio — art. 165, § 5º, III da CF de 88), e considerando o fato de que, tendo o excesso (acima de 0,5%), incidido a maior a partir da vigência da Lei n. 7.787/89, art. 7º, ou seja, a partir de set./89, nesta época o Finsocial já não era mais imposto (como o havia nomeado o STF), mas contribuição (em face da nova disposição constitucional), carreado para o orçamento da Seguridade Social (veja-se: art. 56 do ADCT e art. 7º da Lei 7.787/89).”

Por fim, Senhor Presidente, quero abordar a questão da viabilidade do mandado de segurança, ainda que tal questão não possa e não deva validamente ser discutida em embargos de divergência.

A jurisprudência e a doutrina têm admitido a utilização do *writ* com mera finalidade declaratória, embora, na maioria das vezes, o mandado de segurança tenha natureza constitutiva. O que vem a pêlo é conceituá-lo como “ação de conhecimento”, podendo desdobrar-se em declaratória, constitutiva e condenatória. Daí a lição do saudoso Professor **Celso Barbi**: “A nosso ver, o mandado de segurança não pode, como figura geral, ser classificado, *com exclusividade*, em qualquer dos três tipos de ação que se caracterizam

pela natureza da *sentença* pleiteada. Em cada caso concreto é que se poderá dizer se a ação ajuizada é condenatória, constitutiva ou declaratória” (Do Mandado de Segurança, 6ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1993, pág. 49).

Do STJ, transcrevo duas ementas, ambas do Ministro Pargendler:

“*Mandado de segurança preventivo. Finalidade declaratória.* Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza declaratória, compatível com a natureza dessa ação. Recurso especial conhecido e provido” (REsp n. 19.640-SP, DJU de 06/05/96, pág. 14.399).

“*Mandado de segurança preventivo. Obrigação tributária. Natureza da sentença. Efeitos para o futuro.*

Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada.” (REsp n. 12.184-RJ, DJU de 26/02/96, pág. 3.981).

Com essas considerações, acompanho o relator.

É meu voto.