



Compensação tributária e mandado de segurança: compreensão da Súmula nº 460 do STJ

Autor: Rafael Castegnaro Trevisan

Juiz Federal

publicado em 27.02.2015

[✉ \[enviar este artigo\]](#) [🖨 \[imprimir\]](#)

Resumo

No presente trabalho, procurar-se-á compreender a origem e o alcance da Súmula nº 460 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual “é incabível o mandado de segurança para convalidar a compensação tributária realizada pelo contribuinte”. Procurar-se-á demonstrar que a aplicação de tal entendimento sumulado não pode gerar a equivocada conclusão de que descaiba mandado de segurança para tutelar toda e qualquer compensação praticada pelo contribuinte antes da propositura da ação. Estabelecendo a Súmula nº 213 do mesmo STJ que “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”, aplica-se a Súmula nº 460 apenas quando ainda não fiscalizada e conferida, pela administração tributária, o procedimento de compensação (hipótese de mandado de segurança preventivo), ou quando o exame do mérito realmente exigir dilação probatória incompatível com o rito especial do *writ*. Conclui-se pela inaplicabilidade da Súmula nº 460 ao mandado de segurança repressivo, impetrado contra decisão do Fisco no sentido de indeferir a compensação praticada pelo contribuinte, quando possível a demonstração, por documentos, do direito líquido e certo.

Palavras-chave: Direito processual tributário. Compensação. Súmula nº 460 do STJ. Súmula nº 213 do STJ. Mandado de segurança tributário. Direito líquido e certo.

Sumário: Introdução. 1 Compensação no direito tributário brasileiro. 2 Mandado de segurança tributário e compensação tributária. 3 A Súmula nº 460 do STJ e os precedentes que a originaram. 4 Distinções necessárias: hipóteses de cabimento e descabimento da aplicação da Súmula nº 460 do STJ. Conclusão. Referências bibliográficas.

Introdução

A **compensação tributária** é uma das alternativas à disposição do contribuinte para obter o ajuste de contas com a administração tributária, quando verificado **pagamento indevido de tributo**, também chamado de **indébito tributário**. Embora seja corriqueira a prática de compensação tributária na rotina das empresas e tenha a legislação evoluído e se aperfeiçoado muito, ao longo do tempo, no direito brasileiro, continua sendo tal matéria fonte de litígios.

Entre as opções disponíveis para o contribuinte buscar tutela jurisdicional, em caso de litígio, está o mandado de segurança, havendo inclusive jurisprudência consolidada, no Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que “**o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária**” (Súmula nº 213 do STJ). Mais recentemente, porém, a Súmula nº 460 do Superior Tribunal de Justiça estabeleceu que “**é incabível o**

mandado de segurança para convalidar a compensação tributária realizada pelo contribuinte”.

As Súmulas nº 213 e nº 460 são compatíveis entre si; a fim de evitar equívocos e, principalmente, retrocesso na aplicação do importante entendimento jurisprudencial contido na Súmula nº 213, devem ser bem compreendidos o alcance e a aplicabilidade da mais recente Súmula nº 460, cujo texto não é esclarecedor, em si considerado. Para tanto, é fundamental ter presente o regime jurídico da compensação tributária no direito brasileiro e a aplicabilidade do mandado de segurança para tutelar tal direito e, por fim, compreender os precedentes que deram origem à Súmula nº 460, para evitar sua indiscriminada e descabida aplicação, de modo a cercear, sem respaldo na jurisprudência do próprio STJ, o direito do contribuinte de obter tutela jurisdicional pela via do mandado de segurança.

1 Compensação no direito tributário brasileiro

Embora conste no **Código Tributário Nacional, art. 156, II**, como hipótese de extinção do crédito tributário e esteja autorizada no **art. 170 do CTN**, desde o início da vigência do código,⁽¹⁾ a compensação tributária somente surgiu, efetivamente, no âmbito da legislação federal, como alternativa para a recuperação de débitos tributários, com o advento da **Lei nº 8.383/1991, art. 66**, aplicável aos impostos federais. Posteriormente também foi disciplinada, na **Lei nº 8.212/1991, art. 89**, em relação às contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social, administradas na época pelo INSS. A legislação de regência sofreu alterações ao longo do tempo, destacando-se o advento da **Lei nº 9.430/1996, arts. 73 e 74**, ao permitir compensação de tributos de espécies diversas. É objetiva e clara a síntese da evolução legislativa no seguinte acórdão do STJ, em que foi relator o Sr. Ministro Teori Zavascki, quando ainda integrante daquela corte (Recurso Especial nº 492.627, DJ de 31.05.2004, p. 182):

“TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO STF. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS. 1. À luz do quadro legislativo correspondente e atendendo à regra geral segundo a qual a lei aplicável à compensação é a vigente na data do encontro entre os débitos e os créditos, resulta que (a) até 30.12.91, não havia, em nosso sistema jurídico, a figura da compensação tributária; (b) de 30.12.91 a 27.12.96, havia autorização legal apenas para a compensação entre tributos da mesma espécie, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91; (c) de 27.12.96 a 30.12.02, era possível a compensação entre valores decorrentes de tributos distintos, desde que todos fossem administrados pela Secretaria da Receita Federal e que esse órgão, a requerimento do contribuinte, autorizasse previamente a compensação, consoante o estabelecido no art. 74 da Lei 9.430/96; (d) a partir de 30.12.02, com a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96, dada pela Lei 10.637/02, foi autorizada, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e os débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. 2. No caso concreto, tendo em vista o regime vigente à época da postulação, deve a compensação do Finsocial ser admitida apenas com parcelas da Cofins, ressalvado o direito da autora de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes. 3. Recurso especial provido.”

De fato, nos primeiros anos que se seguiram à Lei nº 8.383/1991, o contribuinte podia praticar a compensação por conta própria, sem necessariamente comunicar o fato à administração tributária, sujeitando-se, é claro, sempre, à posterior fiscalização. O regramento era, à época, extremamente singelo, sendo a falta de clareza e precisão da lei sobre o modo pelo qual deveria a compensação ser praticada e documentada causa de inúmeros litígios judiciais, principalmente em razão dos atos administrativos de cunho normativo baixados a título de

regulamento.

Houve um considerável progresso, então, com o advento da **Lei nº 10.637/2002**, que alterou a Lei nº 9.430/1996 e dispôs, com maior clareza e detalhamento, sobre as regras que deveriam ser observadas na prática da compensação. Sem adentrar no mérito do regramento, em si considerado (normas estabelecidas), a grande verdade, inegável, é que **ao menos se tornou mais segura a relação entre os envolvidos**, que a partir de então passaram a ter um referencial normativo menos impreciso e mais detalhado quanto aos procedimentos a serem adotados. As **Leis nº 10.833/2003, nº 11.051/2004, nº 11.941/2009 e nº 12.249/2010** posteriormente alteraram a Lei nº 9.430/1996, contando esta, atualmente, com a seguinte redação (texto vigente em 24.10.2014):

“Seção VII
Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições
Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante Darf e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
II - (revogado). (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados ou parcelados sem garantia, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo a que se referir; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
§ 1º A compensação de que trata o *caput* será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)
§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)
II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)
III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)
V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI – o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal – SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadrar-se-ão no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II – em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a 'crédito-prêmio' instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal – SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 15. (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)
§ 16. (Revogado pela Medida Provisória nº 656, de 2014)
§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 656, de 2014)
§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)”

O presente trabalho não tem por finalidade abordar em profundidade o instituto da compensação tributária no direito brasileiro. Este breve histórico da legislação, com referência especialmente ao regramento hoje previsto na Lei nº 9.430/1996, serve apenas para minimamente situar o assunto, pois a compreensão do modo pelo qual deve, hoje, ser praticada a compensação tributária evidentemente repercute diretamente na apreciação dos litígios envolvendo a matéria.

2 Mandado de segurança tributário e compensação tributária

A ação de mandado de segurança destaca-se entre os remédios processuais à disposição do contribuinte para a solução de conflitos tributários, inclusive os relativos à compensação tributária.

No âmbito do STJ, são inúmeros os precedentes tratando do assunto. Segundo a **Súmula nº 213 do STJ**, “**o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária**”. Ressalva a **Súmula nº 212**, porém, que “**a compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória**”. Mais recentemente, dispôs a **Súmula nº 460** que “**é incabível o mandado de segurança para convalidar a compensação tributária realizada pelo contribuinte**”. Entendimentos sumulados acabaram sendo, com o passar dos anos, inclusive incorporados à legislação. Isso se verificou notadamente no advento da **Lei nº 12.016/2009**, a Nova Lei do Mandado de Segurança, que, em seu **art. 7º, § 2º**, reproduziu o conteúdo da Súmula nº 212 do STJ, estabelecendo que “**não será concedida medida liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários**”.

O **art. 170-A do CTN**, com a redação que lhe conferiu a **Lei Complementar nº 104/2001**, estabelece que “**é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial**”.

Não constitui objeto deste trabalho o estudo específico do **momento em que é admitida a prática da compensação**, em face do que estabelece o art. 170-A do CTN. Deve-se salientar, porém, que o art. 170-A do CTN aplica-se apenas à compensação de tributos com base em **inconstitucionalidade de lei**, situação em que necessariamente haverá “**contestação judicial**” prévia de tributo. Entender-se o contrário seria sustentar inadmissível a compensação, antes do trânsito em julgado de ação, pelo simples fato de estar judicializada a compensação, o que não faz sentido.

Por “**contestação judicial de tributo**” deve-se entender o questionamento da validade de lei tributária, isto é, ação fundada na inconstitucionalidade desta. Se a lei tributária não é contestada pelo contribuinte em sua constitucionalidade, não é inafastável o controle jurisdicional, sendo admissível o exame da pretensão compensatória na esfera administrativa.

Havendo recolhimento indevido, por exemplo, por erro do contribuinte, ou outro motivo que não a insurgência contra a validade da lei tributária em si

considerada, não se faz necessária a “contestação” de tributo para a prática da compensação. O contribuinte pratica a compensação, na forma da lei, sujeitando-se esta à conferência pelo Fisco. Havendo divergência (não sendo aceita a compensação), abre-se a possibilidade de discussão em juízo, **inclusive pela via do mandado de segurança**. É o que ocorre quando o litígio entre contribuinte e administração tributária se estabelece apenas no que se refere ao modo de realização da compensação, aos critérios de atualização, ao cômputo de juros, etc.

De igual modo se a lei tributária já foi declarada inconstitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou teve suspensão pelo Senado Federal, na forma do art. 52, X, da CF/1988, sua vigência: dada a eficácia *erga omnes* de tais institutos, não será necessário que o contribuinte, individualmente, “conteste judicialmente” o tributo. Em outras palavras, pode o contribuinte praticar, nesses casos, a compensação, sujeito à fiscalização posterior, nada impedindo que, também posteriormente, venha a ser reconhecido, em juízo, o acerto da compensação praticada.

Assim como o contribuinte apura unilateralmente o valor do tributo que reconhece devido, no lançamento por homologação admite-se que o contribuinte apure e se credite, na escrita fiscal, dos valores que tenha recolhido indevidamente, mediante posterior conferência pela administração tributária, que deve ocorrer, como visto, mediante observância do rito previsto na Lei nº 9.430/1996, arts. 73 e 74. Só haverá ajuizamento de ação judicial se houver lide, isto é, conflito entre contribuinte e administração tributária.(2)

Tudo isso a demonstrar que, a despeito do que estabelece o art. 170-A do CTN, é, sim, **perfeitamente possível haver discussão, em juízo, de compensação já realizada, pelo contribuinte, antes do trânsito em julgado e da própria propositura da ação**.

3 A Súmula nº 460 do STJ e os precedentes que a originaram

Estabelece a **Súmula nº 460 do STJ**, como visto, que “**é incabível o mandado de segurança para convalidar a compensação tributária realizada pelo contribuinte**”. A literalidade do enunciado não é esclarecedora, nem especifica as razões pelas quais não seria cabível o mandado de segurança para “convalidar” a compensação já realizada pelo contribuinte.

Para compreender o exato alcance de tal súmula, como síntese de entendimento jurisprudencial cristalizado, é fundamental, então, examinar os precedentes que lhe deram origem. No momento da publicação do enunciado (DJe de 08.09.2010), foram indicados os seguintes acórdãos originadores da súmula: **AgRg no REsp nº 660803, DJ de 20.02.2006, p. 288; AgRg no REsp nº 725451, DJe de 12.02.2009; AgRg no REsp nº 728686, DJe de 25.11.2008; REsp nº 881169, DJ de 09.11.2006; REsp nº 900986, DJ de 15.03.2007; REsp nº 1124537, DJe de 18.12.2009**. Eis as suas ementas:

“PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL – INADEQUAÇÃO DA VIA MANDAMENTAL – DILAÇÃO PROBATÓRIA – PREMISSAS FÁTICAS ESTABELECIDAS PELO ACÓRDÃO RECORRIDO.

1. Correção de erro material apontado nos embargos de declaração que não altera o resultado do julgamento.
2. No julgamento do recurso especial devem ser consideradas as premissas fáticas delineadas pelo acórdão *a quo*, sob pena de afronta à Súmula 7/STJ.
3. Inexistência de contradição.
4. Embargos de declaração rejeitados.” (STJ, EDcl nos EDcl no AgRg no Recurso Especial nº 660.803/PE, Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, unânime, DJ 16.11.2006)

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONVALIDAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA POR INICIATIVA DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

1. O STJ firmou orientação de que é cabível a impetração de mandado de segurança com vistas à declaração do direito à compensação tributária, conforme o enunciado da Súmula 213/STJ. Contudo, esse entendimento não contempla o pleito de convalidação da compensação anteriormente efetuada por iniciativa do próprio contribuinte.

2. Efetuada a compensação, inexistente para o contribuinte direito líquido e certo relativamente ao pedido de convalidação do *quantum* anteriormente compensado, pois o Poder Judiciário não pode imiscuir-se ou limitar o poder da autoridade fazendária de fiscalizar a existência de créditos a compensar, assim como examinar o acerto do procedimento adotado nos termos da legislação vigente.

3. Agravo regimental não provido.” (STJ, AgRg no REsp nº 725451/SP, Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, unânime, DJe 12.02.2009)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA EFETUADA PELO CONTRIBUINTE. CONVALIDAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DESCABIMENTO.

1. É cabível a impetração do mandado de segurança visando à declaração do direito à compensação tributária (Súmula 213/STJ). Todavia, essa ação não tem o condão de convalidar o procedimento compensatório efetuado pelo contribuinte, tendo em vista a necessidade de dilação probatória e por ser essa tarefa reservada à autoridade administrativa competente.

2. Na espécie, há pedido expresso na ação mandamental no sentido de que se reconheça válida a compensação efetuada pela contribuinte, por sua conta e risco, providência que não se coaduna com a via eleita, que não comporta a dilação probatória necessária para o reconhecimento do pleito.

3. Agravo regimental não provido.” (STJ, AgRg no REsp nº 728686/SP, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, unânime, DJe 25.11.2008)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA. CONVALIDAÇÃO. DESCABIMENTO.

I – A adequação do mandado de segurança para declaração do direito à compensação tributária é matéria superada na jurisprudência após a edição da Súmula 213 do STJ, entretanto esse reconhecimento não contempla a hipótese de convalidação das compensações de créditos já efetuadas por iniciativa do próprio contribuinte. Precedente: AgRg no REsp nº 660.803/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 20.02.06.

II – Recurso especial improvido.” (STJ, REsp nº 881169/SP, Relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, unânime, DJ 09.11.2006)

“TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. COMPENSAÇÃO. INICIATIVA DO CONTRIBUINTE. MANDADO DE SEGURANÇA. CONVALIDAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. PEDIDO CONDENATÓRIO.

1. Esta Corte cristalizou o entendimento na Súmula 213 de que é cabível pleitear a compensação de tributos em mandado de segurança, porém não cabe ao Judiciário convalidar, na via estreita do *mandamus*, a compensação tributária realizada por iniciativa exclusiva do contribuinte, pois isso demandaria dilação probatória.

2. ‘O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança’ (Súmula 269/STF).

3. Compete à administração fiscalizar a existência ou não de créditos a ser compensados, a exatidão dos números e dos documentos, do *quantum* a compensar e da conformidade do procedimento adotado com os termos da legislação pertinente.

4. Recurso especial improvido.” (STJ, REsp nº 900986/SP, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, unânime, DJ 15.03.2007, p. 305)

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL.

INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. (RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. FINSOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. CONVALIDAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS EFETUADA PELO CONTRIBUINTE UNILATERALMENTE. MANDADO DE SEGURANÇA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA).

1. O inconformismo, que tem como real escopo a pretensão de reformar o *decisum*, não tem como prosperar, porquanto inócorrentes as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material, sendo inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do art. 535 do CPC.

2. A pretensão de revisão do julgado, em manifesta pretensão infringente, revela-se inadmissível, em sede de embargos, quando o aresto recorrido assentou que, 'Deveras, impende esclarecer que a contribuinte, na exordial do mandado de segurança preventivo, pretendeu obstar que a autoridade fiscal exigisse o recolhimento de IRRF e IRPJ, cujos créditos já teriam sido objeto de compensação, efetivada unilateralmente pela recorrente, nos termos da Lei 8.383/91, com valores recolhidos a maior a título de Finsocial, em decorrência da declaração de inconstitucionalidade da exação, tendo sido afirmado o preenchimento de todos os requisitos constantes no referido diploma legal'. Transcreve-se o seguinte trecho da exordial, *in verbis*: '(...) requer a impetrante, respeitosamente, digne-se Vossa Excelência conceder-lhe medida liminar determinando ao Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo/SP que se abstenha de praticar qualquer ato coator contra a impetrante, no sentido de exigir-lhe o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, em virtude da compensação realizada' (fls. 31).

3. Embargos de declaração rejeitados, com a condenação do embargante ao pagamento de 1% (um por cento) a título de multa, pelo seu caráter procrastinatório (art. 538, parágrafo único, do CPC), em face da impugnação de questão meritória, esta submetida à luz do artigo 543-C (*mutatis mutandis*, Questão de Ordem no REsp 1.025.220/RS apreciada pela Primeira Seção – aplicação de multa – art. 557, § 2º, do CPC)." (STJ, EDcl no REsp nº 1124537/SP, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, unânime, DJe 21.05.2010)

As ementas desses acórdãos, assim como a íntegra dos relatórios e dos votos proferidos nos julgamentos, são esclarecedoras.

No AgRg no REsp nº 660803, que envolvia contribuição ao PIS, entendeu o STJ que seria **exigível dilação probatória** para se discutir o *quantum* compensado, além de se aplicar a Súmula nº 269 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual "o mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança".

No AgRg no REsp nº 725451, afirma-se que a Súmula nº 213 não abrange o pleito de "convalidação" da compensação anteriormente efetuada por iniciativa do próprio contribuinte e o seu *quantum*, inexistindo direito líquido e certo. Além disso, afirma-se que **o Poder Judiciário "não pode imiscuir-se ou limitar o poder da autoridade fazendária de fiscalizar a existência de créditos a compensar, assim como examinar o acerto do procedimento adotado"**.

No AgRg no REsp nº 728686, é reafirmada a Súmula nº 213 do STJ, mas considerado descabido o mandado de segurança no caso, "tendo em vista a necessidade de dilação probatória e por ser essa tarefa reservada à autoridade administrativa competente". O caso envolvia pedido de reconhecimento de validade de **compensação realizada pelo contribuinte "por sua conta e risco"**.

No REsp nº 881169, é destacada a circunstância de a compensação ter sido feita por "iniciativa do próprio contribuinte" como óbice à aplicação da Súmula nº 213 do STJ.

No REsp nº 900986, é citada novamente a Súmula nº 269 do STF, assim como destacada a **competência da administração tributária para “fiscalizar a existência ou não de créditos a ser compensados, a exatidão dos números e dos documentos, do quantum a compensar e da conformidade do procedimento adotado com os termos da legislação pertinente”**.

Nos EDcl no REsp nº 1124537, por fim, há menção a **compensação realizada pelo contribuinte “unilateralmente”, envolvendo o caso mandado de segurança preventivo**, no qual pretendia a parte impetrante “obstar que a autoridade fiscal exigisse o recolhimento de IRRF e IRPJ, cujos créditos já teriam sido objeto de compensação, efetivada unilateralmente pela recorrente, nos termos da Lei 8.383/91”.

Está bem claro, então, que o STJ entendeu incabível o mandado de segurança, nesses casos, por ser essa via inadequada para discutir o *quantum* a ser compensado, quando o contribuinte tenha praticado a compensação e **não tenha havido, ainda, conferência, pela administração tributária, da compensação realizada**. Daí a referência expressa, nos precedentes, à impossibilidade de o Poder Judiciário assumir o papel da administração pública, a quem cabe, indiscutivelmente, fiscalizar e conferir a prática da compensação.

Em todos os precedentes é reafirmada a vigência da Súmula nº 213, segundo a qual “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.

4 Distinções necessárias: hipóteses de cabimento e descabimento da aplicação da Súmula nº 460 do STJ

Diante do que já foi exposto neste trabalho, fica claro que o enunciado da Súmula nº 460 do STJ não significa que tenha o STJ afastado por completo o cabimento de mandado de segurança para discutir compensação já realizada pelo contribuinte. O descabimento do mandado de segurança pressupõe necessidade de dilação probatória e ausência de prévia apreciação da compensação realizada pela administração tributária.

Duas situações bem distintas, assim, precisam ser consideradas: **a)** compensação praticada **antes** da propositura do *writ*, baseada em crédito apurado pelo contribuinte por conta própria, comunicada ou não à administração tributária, **sem que esta tenha conferido ou fiscalizado, ainda, o acerto do procedimento**; **b)** compensação praticada **antes** da propositura do *writ*, nos termos da Lei nº 9.430/1996, devidamente comunicada ao Fisco, em situação na qual **a administração tributária, valendo-se de suas atribuições legais, discordou da compensação realizada**.

No primeiro caso – quando ainda não verificada oposição expressa da administração à compensação realizada –, **a propositura de mandado de segurança, de caráter preventivo, não será admissível**, conforme entendimento contido na Súmula nº 460 do STJ. De fato, admitir a impetração do *writ* seria admitir o exame da regularidade da prática da compensação pelo Poder Judiciário antes da própria administração, enquanto transcorre o prazo de cinco anos dentro do qual deve esta manifestar eventual oposição.

Na segunda situação – quando já existente decisão administrativa discordando da compensação –, sem dúvida **cabe mandado de segurança repressivo contra ato decisório da administração tributária**, para que se viabilize o controle jurisdicional. Neste segundo caso, simplesmente não tem aplicação a Súmula nº 460 do STJ, pois não será o Poder Judiciário chamado a “convalidar” compensação praticada pelo contribuinte, mas a decidir sobre a legalidade da decisão emitida pelo Fisco, contrária aos interesses do contribuinte.

É importante observar que, nas duas hipóteses, não será cabível mandado de

segurança se, no caso posto em causa, verificar-se necessário o **aprofundamento probatório**, isto é, se não for possível, apenas com documentos, como é da natureza do mandado de segurança, demonstrar-se o **direito líquido e certo**.

Constata-se, assim, que a Súmula nº 460 do STJ não se aplica ao mandado de segurança impetrado **repressivamente**, no qual seja possível demonstrar, por documentos, o direito líquido e certo do contribuinte à compensação, caso esta tenha sido ilegalmente indeferida pela administração tributária.

Sobre a distinção entre mandado de segurança **preventivo** e **repressivo**, é atual a lição de Ari Pargendler, quando ainda integrante do TRF da 4ª Região:

“Mandado de segurança. Prazo para impetração. Mandado de segurança preventivo. O mandado de segurança dito preventivo (equivalente a simples ação declaratória) não se sujeita a prazo decadencial. Precedente do TRF da 4ª Região que bem trata do assunto em questão: Mandado de segurança. Obrigação tributária. Crédito tributário. Desconsideração do prazo de decadência quando a impetração tem caráter preventivo. 1. Modalidades do mandado de segurança em matéria tributária. Há dois mandados de segurança em matéria tributária, aquele que ataca a obrigação tributária, segundo a praxe pretoriana, e aquele que ataca o crédito tributário, consoante o modelo legal. 2. O mandado de segurança que ataca a obrigação tributária. O mandado de segurança que versa sobre a obrigação tributária é uma modalidade preventiva, porque a impetração se antecipa ao lançamento fiscal; a circunstância de que o ajuizamento se dá antes de qualquer ato administrativo exequível implica a desconsideração de prazos, de modo que não se pode falar em decadência do direito de impetrar o mandado de segurança que trata da obrigação tributária. 3. O mandado de segurança que tem por objeto o crédito tributário. O mandado de segurança que ataca o crédito tributário está sujeito às regras do mandado de segurança na sua feição legal, isto é, não pretoriana. O termo inicial do prazo para a impetração é o da notificação do lançamento fiscal, salvo se for impugnado. Havendo impugnação, esse prazo inicia na data em que, decididos a impugnação e os eventuais recursos, o contribuinte é notificado de sua cobrança. Embargos de declaração rejeitados.” (Embargos de Declaração na AMS nº 92.04.01939-5/SC, 1ª Turma, unânime, Rel. Juiz Ari Pargendler, DJU de 25.01.95, p. 2.184 – publicado na Revista do TRF da 4ª Região nº 19, p. 178)

De fato, a **Lei nº 9.430/1996, art. 74, § 7º**, é clara ao dispor que, “não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados”. Faculta-se ao contribuinte apresentar “manifestação de inconformidade” contra a não homologação da compensação (**§ 9º**), assim como recorrer ao Conselho de Contribuintes da decisão que lhe for desfavorável no julgamento desta (**§ 10**).

Assim como há a faculdade de levar adiante a discussão na esfera administrativa (a lei é expressa ao dispor que a manifestação de inconformidade e o recurso obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), há, evidentemente, a opção de partir para a via jurisdicional, inclusive por meio de mandado de segurança.

A Súmula nº 460 do STJ não pode, assim, ser aplicada indistintamente a qualquer hipótese de compensação praticada pelo contribuinte antes da propositura da ação, sob pena de se cercear legítimo direito dos contribuintes à tutela jurisdicional. Isso significaria inadmissível retrocesso no direito processual tributário brasileiro, no qual prevaleceu, felizmente, o entendimento favorável à admissibilidade do mandado de segurança para a tutela do direito de compensação tributária, a teor da Súmula nº 213 do Superior Tribunal de Justiça.

No sentido de que a Súmula nº 460 do STJ não prejudica a aplicação da anterior Súmula nº 213 do mesmo tribunal, a doutrina de James Marins (2012, p. 594-595):

“Nesse sentido, cumpre afastar de imediato qualquer entendimento no sentido de que a Súmula nº 460 desautorizaria o enunciado da Súmula nº 213. Nada mais incorreto. Em verdade, a melhor interpretação que cabe da leitura dos dois enunciados sumulares é a seguinte: enquanto a Súmula nº 213 declara expressamente o cabimento do *mandamus* como mecanismo apto à declaração do direito à compensação de tributos indevidamente pagos, a Súmula nº 460 orienta o caso em que a compensação tributária é realizada por iniciativa exclusiva do contribuinte. Nesse caso, necessita-se de dilação probatória ulterior, sobretudo quando haja controvérsia entre aspectos objetivos da compensação (a exemplo dos tributos a serem compensados, dos critérios de correção monetária, etc.) a ser resolvida pela administração tributária. Logo, a Súmula nº 460 apenas determinou não ser compatível com o provimento jurisdicional a convalidação de compensação substituindo a homologação feita pela administração tributária – pois inevitavelmente esta se sujeita à averiguação posterior pelo Fisco, o que não exclui de forma alguma a inteligência da Súmula nº 213 do STJ.”

Conclusão

Diante do exposto, conclui-se:

- a) a compensação tributária é uma importante alternativa à disposição do contribuinte para obter o ajuste de contas com a administração tributária, quando verificado pagamento indevido de tributo;
- b) embora prevista no CTN, arts 156, II, e 170, a compensação tributária somente surgiu, efetivamente, no âmbito da legislação federal, como alternativa para a recuperação de indébitos tributários, com o advento da Lei nº 8.383/1991, art. 66 – posteriormente a Lei nº 8.212/1991, art. 89, também tratou do assunto, vindo a Lei nº 9.430/1996, arts. 73 e 74, por fim, a permitir compensação de tributos de espécies diversas, sendo posteriormente alterada pelas Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003, nº 11.051/2004, nº 11.941/2009 e nº 12.249/2010;
- c) surgindo litígio na prática da compensação tributária, o mandado de segurança é uma importante opção para a busca de tutela jurisdicional, havendo entendimento do STJ no sentido de que “o mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária” (Súmula nº 213 do STJ);
- d) a Súmula nº 212 do STJ estabelece, porém, que “não será concedida medida liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários”; a Lei nº 12.016/2009, Nova Lei do Mandado de Segurança, em seu art. 7º, § 2º, reproduziu essa norma;
- e) o art. 170-A do CTN, com a redação que lhe conferiu a Lei Complementar nº 104/2001, também restringiu, em alguma medida, o direito à compensação tributária, estabelecendo que “é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”; sustenta-se neste trabalho, todavia, que o art. 170-A do CTN aplica-se apenas à compensação de tributos com base em inconstitucionalidade de lei, hipótese em que é inafastável, realmente, a “contestação” judicial de tributo;
- f) estabelecendo a Súmula nº 460 do STJ que “é incabível o mandado de segurança para convalidar a compensação tributária realizada pelo contribuinte”, para a compreensão de tal enunciado é fundamental analisar os precedentes que a originaram (AgRg no REsp nº 660803, DJ de 20.02.2006, p. 288; AgRg no REsp

nº 725451, DJe de 12.02.2009; AgRg no REsp nº 728686, DJe de 25.11.2008; REsp nº 881169, DJ de 09.11.2006; REsp nº 900986, DJ de 15.03.2007; REsp nº 1124537, DJe de 18.12.2009);

g) o STJ entendeu descabido o mandado de segurança, no caso da Súmula nº 460 do STJ, por ser este via inadequada para discutir o *quantum* a ser compensado, quando o contribuinte tenha praticado a compensação e não tenha havido, ainda, conferência, pela administração tributária, da compensação realizada;

h) em todos os precedentes que deram origem à Súmula nº 460 foi reafirmada a vigência da Súmula nº 213;

i) a aplicação da Súmula nº 460 do STJ pressupõe a necessidade de dilação probatória e a ausência de prévia apreciação da compensação realizada pela administração tributária;

j) se a compensação foi praticada antes da propositura do *writ*, baseada em crédito apurado pelo contribuinte, por conta própria, comunicada ou não à administração tributária, sem que esta tenha conferido ou fiscalizado, ainda, o acerto do procedimento, a propositura de mandado de segurança preventivo não será admissível;

l) se, porém, a compensação foi praticada antes da propositura do *writ*, nos termos da Lei nº 9.430/1996, devidamente comunicada ao Fisco, em situação na qual a administração tributária, valendo-se de suas atribuições legais, discordou da compensação realizada, não se aplica a Súmula nº 460 do STJ, cabendo mandado de segurança repressivo contra ato decisório da administração tributária, para que se viabilize o controle jurisdicional;

m) a Súmula nº 460 do STJ não pode, assim, ser aplicada indistintamente a qualquer hipótese de compensação praticada pelo contribuinte antes da propositura de mandado de segurança, sob pena de se cercear legítimo direito dos contribuintes à tutela jurisdicional e haver inadmissível retrocesso no direito processual tributário brasileiro, no qual prevaleceu o entendimento favorável à admissibilidade do mandado de segurança para a tutela do direito de compensação tributária, a teor da Súmula nº 213 do Superior Tribunal de Justiça.

Referências bibliográficas

ALVIM, Teresa Arruda et al. **Repertório de jurisprudência e doutrina sobre processo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

BARBI, Celso Agrícola. **Do mandado de segurança**. 6. ed. ver., aum. e atual. de acordo com o Código de Processo Civil de 1973 e legislação posterior. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

BUENO, Cassio Scarpinella. **A nova lei do mandado de segurança**. São Paulo: Saraiva, 2009.

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 6. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia T. **Processo tributário: teoria e prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

CRETELA JÚNIOR, José. **Os "writs" na Constituição de 1988: mandado de segurança, mandado de segurança coletivo, mandado de injunção, habeas data,**

ação popular, habeas corpus. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989.

CRUZ, Luana Pedrosa de Figueiredo et al. **Comentários à nova lei do mandado de segurança**: Lei 12.016, de 7 de agosto de 2009. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

FERRAZ, Sérgio. **Mandado de segurança**. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **Mandado de segurança (individual e coletivo)**: aspectos polêmicos. São Paulo: Malheiros, 1992.

MACHADO, Hugo de Brito. **Mandado de segurança em matéria tributária (de acordo com a Lei nº 12.016/09)**. São Paulo: Dialética, 2009.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Código de Processo Civil comentado artigo por artigo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Processo judicial tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MEDINA, José Miguel Garcia; ARAÚJO, Fábio Caldas de. **Mandado de segurança individual e coletivo**: comentários à Lei 12.016, de 7 de agosto de 2009. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Mandado de segurança**. 30. ed. atual. e compl. de acordo com as emendas constitucionais, a legislação vigente e a mais recente jurisprudência do STF e do STJ por Arnaldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes, com a colaboração de Rodrigo Garcia da Fonseca. São Paulo: Malheiros, 2007.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado das ações**. Campinas: Bookseller, 1998 (Tomo I) e 1999 (Tomo VI).

NEGRÃO, Theotônio; GOUVÊA, José Roberto Ferreira. **Código de Processo Civil e legislação processual em vigor**. 36. ed. atual. até 10.01.2004. São Paulo: Saraiva, 2004.

NERY JÚNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil comentado**. 9. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

NUNES, Castro. **Do mandado de segurança e de outros meios de defesa contra atos do poder público**. 5. ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 1956.

PANDOLFO, Rafael. **Fundamentos do direito processual tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito processual tributário**: processo administrativo fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 8. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e jurisprudência. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado,

Esmafe, 2014.

PORTANOVA, Rui. **Princípios do processo civil**. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

VITTA, Heraldo Garcia. **Mandado de segurança**: comentários à Lei nº 12.016/2009. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

Notas

1. "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."

2. Nesse sentido, a doutrina de Cleide Previtalli Cais: "O art. 170-A do CTN não tem aplicação, caso a espécie tributária objeto da ação versando compensação já tiver sido objeto de decisão pelo STF em ADIn, determinando a inconstitucionalidade do respectivo dispositivo legal, objeto de resolução do Senado da República excluindo a norma do ordenamento jurídico. Nessa hipótese, propondo o contribuinte ação para discutir tão somente o seu direito de compensação, a decisão judicial ficará limitada a esse reconhecimento tal como requerido, podendo o contribuinte efetuar-la desde logo, sujeitando-se, por decorrência lógica, à decisão final transitada em julgado. Caso o desfecho lhe seja desfavorável por qualquer outra razão que não seja a inconstitucionalidade da exigência, deverá o contribuinte suportar as consequências do inadimplemento, mediante o exercício da ampla fiscalização pela administração. Como antes já afirmamos, o art. 66 da Lei 8.383/91 conduz ao entendimento de que o direito à autocompensação do indébito tributário é de ordem subjetiva, podendo ser exercitado independentemente de autorização judicial" (p. 411).

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023:2002/ABNT):

TREVISAN, Rafael Castegnaro. Compensação tributária e mandado de segurança: compreensão da Súmula nº 460 do STJ. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 64, fev. 2015. Disponível em:

< http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Rafael_Trevisan.html >

Acesso em: 03 mar. 2015.

REVISTA DE DOUTRINA DA 4ª REGIÃO
PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO - EMAGIS