ReGeo
ISSN: 2177-3246

A INCOMPATIBILIDADE MATERIAL ENTRE A VEDAÇÃO ADMINISTRATIVA E A EC Nº 113/2021 NA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM CRÉDITOS DE TERCEIROS

THE MATERIAL INCOMPATIBILITY BETWEEN THE ADMINISTRATIVE PROHIBITION AND CONSTITUTIONAL AMENDMENT NO. 113/2021 IN TAX COMPENSATION WITH THIRD-PARTY CREDITS

LA INCOMPATIBILIDAD MATERIAL ENTRE LA PROHIBICIÓN ADMINISTRATIVA Y LA ENMIENDA CONSTITUCIONAL N.º 113/2021 EN MATERIA DE COMPENSACIÓN FISCAL CON CRÉDITOS DE TERCEROS

10.56238/revgeov17n1-181

Fernando Silva Naves
Bacharel em Direito
Instituição: Centro Universitário Alfredo Nasser
E-mail: fernandonavesadv@gmail.com
Orcid: https://orcid.org/0009-0007-9813-059X

Alexandre Walmott Borges
Doutor em Direito, Doutor em História
Instituição: Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
E-mail: walmott@gmail.com
Orcid: https://orcid.org/0000-0001-8767-5542

Isabela Maria Silva Souza
Mestranda em Biocombustíveis
Instituição: Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
E-mail: misabela806@gmail.com
Orcid: https://orcid.org/0009-0007-8403-6869

João Souza Araújo Filho
Doutorando pelo programa de biocombustíveis
Instituição: Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
E-mail: joaosouzafilho255@gmail.com
Orcid: https://orcid.org/0009-0002-4184-6793

Nery dos Santos de Assis
Doutor em biocombustíveis
Instituição: Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
E-mail: assis.ns@icloud.com
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-1661-7318

ReGeo

ISSN: 2177-3246

Ronaldo Silva Dimas
Mestre em Direito
Instituição: Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
E-mail: ronaldodimas20@hotmail.com
Orcid: http://orcid.org/0009-0006-5127-1144

RESUMO
O presente artigo analisa a viabilidade jurídica da compensação tributária federal mediante a utilização de créditos judiciais adquiridos de terceiros. Investiga-se a antinomia entre as restrições administrativas impostas pela Receita Federal, fundamentadas no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, e a autorização expressa introduzida pela Emenda Constitucional nº 113/2021. A pesquisa adota abordagem técnico-jurídica, examinando a hierarquia normativa, a doutrina e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Conclui-se pela inconstitucionalidade superveniente das vedações infralegais, demonstrando que o ordenamento vigente assegura ao contribuinte o direito subjetivo à quitação de débitos via oferta de créditos cedidos, em observância à segurança jurídica e à eficácia constitucional.

Palavras-chave: Compensação Tributária. Créditos de Terceiros. Emenda Constitucional 113. Cessão de Crédito. Segurança Jurídica.

ABSTRACT
This article analyzes the legal viability of federal tax compensation using judicial credits acquired from third parties. It investigates the antinomy between the administrative restrictions imposed by the Federal Revenue, based on Article 74 of Law No. 9.430/1996, and the express authorization introduced by Constitutional Amendment No. 113/2021. The research adopts a technical-legal approach, examining the normative hierarchy, doctrine, and jurisprudence of the Superior Court of Justice. It concludes on the supervening unconstitutionality of infralegal prohibitions, demonstrating that the current legal system assures the taxpayer the subjective right to discharge debts through the offer of assigned credits, in observance of legal certainty and constitutional effectiveness.

Keywords: Tax Compensation. Third-Party Credits. Constitutional Amendment 113. Credit Assignment. Legal Certainty.

RESUMEN
Este artículo analiza la viabilidad jurídica de la compensación fiscal federal mediante el uso de créditos judiciales adquiridos de terceros. Investiga la contradicción entre las restricciones administrativas impuestas por la Hacienda Pública Federal, con base en el artículo 74 de la Ley n.º 9.430/1996, y la autorización expresa introducida por la Enmienda Constitucional n.º 113/2021. La investigación adopta un enfoque técnico-jurídico, examinando la jerarquía normativa, la doctrina y la jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia. Concluye con la inconstitucionalidad sobrevenida de las prohibiciones infralegales, demostrando que el ordenamiento jurídico vigente garantiza el derecho subjetivo del contribuyente a liquidar deudas mediante la oferta de créditos cedidos, respetando la seguridad jurídica y la eficacia constitucional.

Palabras clave: Compensación Fiscal. Créditos de Terceros. Enmienda Constitucional n.º 113. Cesión de Crédito. Seguridad Jurídica.

1 INTRODUÇÃO

A compensação tributária constitui um mecanismo fundamental de extinção do crédito tributário, conforme estatuído no Artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Este instituto opera mediante a extinção recíproca de obrigações entre sujeitos que ocupam simultaneamente as posições de credor e devedor, promovendo a racionalização dos fluxos de caixa e a economia processual. Contudo, a aplicação desse mecanismo no sistema brasileiro transcende o mero encontro de contas contábil, refletindo uma tensão dialética constante entre a necessidade arrecadatória do Estado e a preservação dos direitos patrimoniais dos contribuintes.

Historicamente, a Receita Federal do Brasil (RFB) impôs barreiras administrativas à utilização de créditos judiciais para fins de compensação, fundamentando-se em uma interpretação restritiva do Artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Nesse cenário, a administração tributária veda o uso de créditos adquiridos de terceiros, negando eficácia translativa às cessões de crédito validamente celebradas sob a égide do Código Civil.

Essa postura cria uma ficção jurídica de inexistência da declaração de compensação, gerando riscos operacionais severos, como a negativa de certidões de regularidade fiscal e a manutenção da exigibilidade do débito tributário.

Entretanto, o paradigma normativo sofreu uma ruptura estrutural com a promulgação da Emenda Constitucional nº 113/2021, que inseriu o parágrafo 11 ao Artigo 100 da Constituição Federal. O novo texto constitucional autoriza expressamente a oferta de créditos líquidos e certos, inclusive aqueles adquiridos de terceiros, para a quitação de débitos com a Fazenda Pública.

> Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. § 11. É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor, a oferta de créditos líquidos e certos que originalmente lhe são próprios ou adquiridos de terceiros reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado para: I - quitação de débitos parcelados ou débitos inscritos em dívida ativa do ente federativo devedor, inclusive em transação resolutiva de litígio, e, subsidiariamente, débitos com a administração autárquica e fundacional do mesmo ente; II - compra de imóveis públicos (...) III - pagamento de outorga de delegações (...) IV - aquisição de participação societária (...) V - compra de direitos (...) (Brasil, 1998).

Essa inovação legislativa estabelece um direito subjetivo ao contribuinte, superando as restrições infraconstitucionais anteriores e instituindo uma autorização direta que se sobrepõe às normas ordinárias conflitantes pelo princípio da supremacia constitucional.

Embora a regulamentação operacional do dispositivo constitucional tenha ocorrido por meio do Decreto nº 11.249/2022, que detalhou os procedimentos para a utilização de créditos decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado, persiste uma dicotomia na Administração Pública Federal:

a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional aceita a oferta para dívida ativa, enquanto a RFB mantém práticas restritivas para débitos administrativos.

Tal postura confronta o dever de moralidade administrativa. Conforme leciona Baleeiro (1999 p. 867), a administração Tributária deve conduzir sua atuação em relação ao contribuinte com observância dos princípios da lealdade e da boa-fé, tendo em vista que "o sucesso de qualquer Política Financeira depende muito da atitude psicológica dos contribuintes [...]". A resistência fiscal, baseada em Soluções de Consulta superadas, desconsidera a eficácia vinculante da emenda constitucional e a autoaplicabilidade do novo regime jurídico inaugurado.

Diante do exposto, o presente estudo propõe uma análise técnico-jurídica da viabilidade da compensação tributária com créditos de terceiros à luz da atual ordem constitucional. A investigação examina a validade das restrições administrativas frente à hierarquia das normas, confrontando a lógica arrecadatória da Lei nº 9.430/1996 com os direitos assegurados pela Emenda Constitucional de 2021. A análise demonstra que a recusa em aceitar créditos cedidos configura violação ao direito de propriedade e à segurança jurídica, exigindo a intervenção judicial para garantir a efetividade das prerrogativas constitucionais do contribuinte.

2 A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO

A compreensão da controvérsia envolvendo a compensação com créditos cedidos exige a análise preliminar dos institutos jurídicos fundamentais e sua recepção pelo Direito Tributário. A compensação, em sua essência, constitui um mecanismo de racionalidade obrigacional e justiça fiscal, operando a extinção recíproca de débitos e créditos até o limite de sua equivalência.

O CTN, em seu artigo 156, inciso II, elegeu este instituto como modalidade de extinção do crédito tributário. Todavia, sua aplicação não é irrestrita, sujeitando-se às condições estipuladas em lei, conforme preceitua o artigo 170 do mesmo diploma legal.

> 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 (Brasil, 1996).

Essa remissão à legislação ordinária conferiu à Administração Tributária uma margem de discricionariedade técnica, a qual, entretanto, não possui caráter absoluto. Sobre a limitação do poder de tributar e a regulação infraconstitucional, a doutrina esclarece que:

> Nos termos do inciso II do artigo 146, cabe à Lei Complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Isso significa que o constituinte, vislumbrando a importância do tema, não se viu satisfeito com a mera dicção do artigo 150 da Constituição. Coube, portanto, ao CTN regulá-las (Schoueri; Ferreira; Luz, 2021, p. 29)

Assim, o requisito primordial é a lei. Dessa forma, é preciso lei autorizando a compensação tributária; é a lei que estabelece condições e requisitos; e é ato privativo da Fazenda Pública, por meio da autoridade administrativa, porque é ela quem possui as informações necessárias e suficientes para se fazer o encontro de contas (Grilo, 2025, p. 219). Todavia, a regulamentação infralegal encontra limites intransponíveis nos princípios constitucionais e na própria estrutura do sistema jurídico. Conforme observa Coêlho (2020, p. 930):

> O legislador do CTN, nesse ponto, foi generoso e prático. Prescreveu de modo amplo, em seu art. 170, a compensação fiscal, ultrapassando o Código Civil, extremamente conservador. O Código deveria ser imperativo. Mas, respeitoso da competência tributária dos entes públicos, remeteu às legislações respectivas a previsão em lei da compensação fiscal. Os legisladores, então, restringem ao máximo esta forma de pagar (Coêlho, 2020, p. 930).

A recusa administrativa em homologar a compensação com base em exigências meramente formais desvirtua a finalidade do instituto, transformando um direito subjetivo do contribuinte em uma concessão estatal. Tal postura viola a boa-fé objetiva e o conteúdo econômico do direito de crédito, ferindo a garantia constitucional da propriedade.

Paralelamente, é imperativo compreender a cessão de crédito como negócio jurídico de eficácia translativa plena. Regulada pelo Código Civil, a cessão transfere a titularidade do direito creditório do cedente para o cessionário, incluindo todos os acessórios e garantias, conforme a previsão do artigo 287 do Código Civil

O cessionário sub-roga-se na posição de credor, adquirindo legitimidade para praticar atos de cobrança e compensação. Nesse contexto, a notificação ao devedor (no caso, a Fazenda Pública) cumpre função meramente cientificadora, não condicionando a validade do negócio à anuência estatal, preservando-se a autonomia privada na circulação de riquezas.

> Art. 290. A cessão do crédito não tem eficácia em relação ao devedor, senão quando a este notificada; mas por notificado se tem o devedor que, em escrito público ou particular, se declarou ciente da cessão feita (Brasil, 2002).

Ora, segundo Grilo (2025, p. 177) “a responsabilidade tributária deve ter origem legal. Desse modo, a responsabilidade travada entre particulares não tem nenhum efeito para a administração tributária.” Contudo, a resistência do Fisco em reconhecer esses efeitos esbarra na vedação do artigo 110 do CTN, que proíbe a lei tributária de alterar conceitos de direito privado para limitar competências impositivas.

> Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos 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 competências tributárias (Brasil, 1966).

Ao classificar o crédito cedido como “de terceiro” para impedir a compensação, a Receita Federal cria uma ficção jurídica de “titularidade fiscal” inexistente no mundo jurídico, ignorando a transferência de propriedade operada pela cessão. Essa manobra interpretativa distorce institutos civis consolidados, violando a coerência sistêmica do ordenamento e a hierarquia normativa que subordina a tributação às definições de direito privado.

O cerne do conflito normativo reside na vigência do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que veda a compensação com créditos de terceiros. Contudo, a promulgação da Emenda Constitucional nº 113/2021 instaurou um novo paradigma ao autorizar expressamente tal prática no artigo 100, § 11, da Constituição Federal.

> 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 (Brasil, 1996).

Diante desse cenário, opera-se o fenômeno da inconstitucionalidade superveniente da norma restritiva anterior. A lei ordinária proibitiva perde seu fundamento de validade ao tornar-se materialmente incompatível com o novo texto constitucional, ocorrendo sua revogação automática por incompatibilidade vertical.

A supremacia da Constituição impõe a cessação imediata da eficácia de qualquer norma infraconstitucional que lhe seja contrária. Não se trata de revogação expressa, mas de uma paralisação de efeitos decorrente da hierarquia das normas, onde a vontade do constituinte derivado prevalece sobre a legislação ordinária preexistente.

Assim, a vedação contida na Lei nº 9.430/96 tornou-se inaplicável desde a vigência da EC 113/2021, configurando ilegalidade a insistência da Administração em utilizá-la como óbice à compensação, visto que o administrador não possui a prerrogativa de optar por lei inválida em detrimento da Constituição.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) reforça essa interpretação, consolidando o entendimento de que os conceitos de direito privado vinculam a tributação. No julgamento do Recurso Especial 1.119.558/SC, sob o rito dos recursos repetitivos, a Corte afastou a aplicação de restrições do CTN para validar a cessão de créditos contra a Fazenda.

Esse precedente, somado à eficácia imediata da nova norma constitucional, solidifica a tese de que a restrição administrativa carece de suporte jurídico, devendo prevalecer o direito do contribuinte à autoaplicabilidade do comando constitucional.

3 ANÁLISE NORMATIVA DA COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS JUDICIAIS

A disciplina normativa da compensação tributária com créditos judiciais atravessou transformações estruturais nas últimas décadas, refletindo a tensão dialética entre o controle arrecadatório estatal e os direitos patrimoniais do contribuinte. O marco legal originário, estabelecido pela Lei nº 9.430/1996, instituiu a sistemática de compensação mediante declaração, todavia, impôs severas restrições ao procedimento.

Especificamente, o artigo 74, § 12, inciso II, alínea 'a', incluído pela Lei nº 10.833/2003, determinou taxativamente que a compensação utilizando créditos de terceiros seria considerada "não declarada". Tal dispositivo consolidou uma barreira infraconstitucional à utilização de direitos creditórios adquiridos no mercado secundário.

Amparada nessa vedação legal, a Receita Federal do Brasil edificou uma jurisprudência administrativa restritiva, consubstanciada em atos vinculantes como a Solução de Consulta COSIT nº 101/2014 e a Solução de Consulta SRRF06 nº 6.021/2017. O entendimento fiscal consolidou-se no sentido de restringir a compensação administrativa aos créditos originários do próprio sujeito passivo, segregando a validade civil da cessão de crédito de seus efeitos tributários.

Essa interpretação gerou uma distorção sistêmica, na qual o Estado reconhecia a validade do negócio jurídico privado de cessão, mas negava-lhe eficácia para a extinção de obrigações fiscais, criando uma titularidade relativa do crédito. Sobre a rigidez da legalidade tributária, Schoueri, Ferreira e Luz (2021, p. 36) ponderam:

> Entendendo a Legalidade Tributária como regra, a sua aplicação se dá em termos absolutos, isto é, o mandamento de determinação veiculado pela norma será, ou não aplicável. É em razão disso que o conflito entre regras se resolve pela invalidação de uma delas ou pela admissão de que uma das regras constitui exceção da outra. Não há, a rigor, flexibilização de regras. Nesse sentido, se a regra da Legalidade exige lei para a instituição de tributo, mas um decreto estabelece a exação, não haverá flexibilização, e sim descumprimento completo dessa regra (Schoueri; Ferreira; Luz, 2021, p. 36).

Desse modo, compreendemos que é equivocada a postura da Receita Federal que, por meio de Soluções de Consulta, restringe o direito à compensação. A legalidade é uma regra binária (cumpre-se ou viola-se), não sujeita a flexibilizações restritivas por parte do Fisco.

A ruptura com esse paradigma restritivo ocorreu com a promulgação da Emenda Constitucional nº 113, de 8 de dezembro de 2021, que inseriu o parágrafo 11 ao artigo 100 da Constituição Federal. O novo dispositivo constitucional autorizou expressamente a oferta de créditos líquidos e certos, "originalmente próprios ou adquiridos de terceiros", para a quitação de débitos parcelados ou inscritos em dívida ativa.

A inserção textual da figura do crédito adquirido de terceiros teve o escopo de superar definitivamente a controvérsia sobre a legitimidade do cessionário na relação tributária compensatória.

Ao elevar essa faculdade ao nível constitucional, o poder constituinte derivado blindou o instituto contra interpretações limitadoras fundadas em legislação infraconstitucional anterior, como a Lei nº 9.430/1996. A norma apresenta-se como autoaplicável no âmbito da União, uma vez que a exigência de lei do ente federativo considera-se suprida pela estrutura legal federal existente.

A partir da vigência da EC 113/2021, o debate jurídico deslocou-se da mera legalidade estrita para a inconstitucionalidade superveniente de quaisquer atos administrativos ou normas ordinárias que obstaculizem a compensação com créditos cedidos.

A operacionalização do comando constitucional concretizou-se com a edição do Decreto nº 11.249, de 9 de novembro de 2022, que regulamentou o procedimento de oferta de créditos decorrentes de decisões judiciais transitadas em julgado. O artigo 2º deste diploma legal ratifica a permissão para o uso de créditos de titularidade do interessado ou de terceiros, desde que a execução tenha sido proposta contra a União. O decreto estabelece o rito procedimental e os requisitos formais para o exercício desse direito, conferindo segurança jurídica à pretensão do contribuinte.

Adicionalmente, a regulamentação foi complementada por atos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a Portaria PGFN nº 10.826/2022, que instituiu a competência do órgão para processar os requerimentos relativos à dívida ativa. A existência de um decreto regulamentador, harmonizado com a Constituição, esvazia a validade dos argumentos fiscais baseados na Lei nº 9.430/1996.

Nessa linha de raciocínio, ensina (2021, p. 145) que:

> O sistema do direito oferece uma particularidade digna de registro: suas normas estão dispostas numa estrutura hierarquizada, regida pela fundamentação ou derivação, que se opera tanto no aspecto material quanto no formal ou processual, o que lhe imprime possibilidade dinâmica, regulando, ele próprio, sua criação e suas transformações (Carvalho, 2021, p. 145).

Portanto, se norma hierarquicamente inferior à lei ordinária regula a matéria em conformidade com o texto constitucional, torna-se insustentável a manutenção de vedações legais não recepcionadas pela nova ordem jurídica inaugurada pela Emenda Constitucional.

4 ANÁLISE CRÍTICA DA ATUAÇÃO RESTRITIVA DA RECEITA FEDERAL

Apesar da robustez do arcabouço normativo inaugurado pela Emenda Constitucional nº 113/2021 e regulamentado pelo Decreto nº 11.249/2022, a prática administrativa da Receita Federal do Brasil permanece refratária à compensação com créditos judiciais de terceiros. Essa resistência institucional, alicerçada em uma racionalidade estritamente arrecadatória, revela uma desconexão preocupante com a hierarquia do sistema jurídico vigente.

A manutenção de óbices procedimentais ignora a autoaplicabilidade dos novos comandos constitucionais, gerando um ambiente de insegurança que contrasta com a teleologia das reformas

recentes, cujo objetivo foi justamente conferir liquidez aos precatórios e eficiência à extinção das obrigações tributárias.

A postura restritiva materializa-se, sobretudo, por meio de Soluções de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT), como a de nº 101/2014, que reiteram a vedação contida no artigo 74, § 12, da Lei nº 9.430/96. Tais atos administrativos, embora possuam eficácia vinculante interna, carecem de força normativa para sobrepor-se à Constituição.

A regulamentação infralegal acabou por restringir direitos expressamente assegurados em lei. Nesse sentido, Harada (2017, p. 402) critica a postura adotada pelo Fisco em relação à compensação tributária, observando que "a regulamentação promovida pela Receita Federal, sob o aparente amparo do § 4º, limitou de forma excessiva o direito à compensação e impôs índices de correção que não refletem a realidade inflacionária, comprometendo, assim, a efetiva aplicação do instituto."

A insistência na aplicação de dispositivos infraconstitucionais prévios à mudança de paradigma ignora a revogação tácita operada pela incompatibilidade material com o novo texto constitucional. A legislação ordinária deve ser interpretada à luz da Constituição, sendo inadmissível a inversão dessa lógica elementar de controle de constitucionalidade.

A recusa em homologar compensações com créditos cedidos configura violação frontal ao princípio da hierarquia das normas, pilar do Estado Democrático de Direito. Ao desconsiderar o Decreto nº 11.249/2022, que regulamentou a matéria em consonância com a Lei Maior, a Administração Tributária incorre em grave incoerência sistêmica.

A legislação ordinária restritiva não foi recepcionada pela nova ordem constitucional, caracterizando um cenário de inconstitucionalidade superveniente que retira sua validade jurídica e impede sua utilização como fundamento para indeferimentos administrativos. A aplicação de norma revogada viola o princípio da legalidade estrita que rege a administração pública.

A atuação administrativa deve pautar-se pela obediência à Constituição, a qual não constitui uma faculdade interpretativa, mas um dever funcional indeclinável do agente público. Ao priorizar uma lei ordinária materialmente inválida em desfavor do artigo 100, § 11, da Constituição, a autoridade fiscal usurpa a competência do Poder Judiciário e subverte a lógica de validade do ordenamento.

A supremacia constitucional exige que a administração afaste a incidência de normas inferiores conflitantes, garantindo a efetividade imediata dos direitos assegurados ao contribuinte pelo poder constituinte derivado.

Além das inconsistências formais, a restrição atenta contra direitos fundamentais, notadamente o direito de propriedade, garantido no artigo 5º, XXII, da Constituição. O crédito judicial líquido e certo integra o patrimônio do titular e, uma vez cedido, transfere-se com todos os seus atributos econômicos ao cessionário.

Assim, a negativa de utilização desse ativo para a extinção de obrigações tributárias esvazia seu conteúdo econômico e limita indevidamente o poder de disposição inerente ao domínio. A administração não pode transformar o direito de crédito em uma promessa inócua, sob pena de confisco indireto.

Por fim, a conduta do Fisco fere os princípios da segurança jurídica e da isonomia tributária. O contribuinte que adquire créditos amparado por norma constitucional possui a legítima confiança na eficácia do negócio jurídico e na previsibilidade das regras do jogo. Segundo Carvalho (2021, p. 167), quanto ao princípio da segurança jurídica, este decorre:

> (...) de fatores sistêmicos que utilizam o primeiro de modo racional e objetivo, mas dirigido à implantação de um valor específico, qual seja o de coordenar o fluxo das interações inter-humanas, no sentido de propagar no seio da comunidade social o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta (Carvalho, 2021, p. 167).

Não subsiste critério de discriminação razoável que justifique o tratamento diferenciado entre o credor originário e o cessionário, visto que ambos ostentam a mesma posição jurídica perante o devedor estatal. A distinção baseada apenas na forma de aquisição da titularidade viola a igualdade e carece de amparo constitucional.

5 ANÁLISE JURISPRUDENCIAL

A consolidação da compensabilidade de créditos adquiridos de terceiros transcende a inovação legislativa, encontrando alicerce robusto na evolução jurisprudencial dos tribunais superiores. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), na condição de guardião da legislação federal, firmou entendimento favorável à circulação de ativos contra a Fazenda Pública anteriormente à própria Emenda Constitucional nº 113/2021.

A Corte Superior rejeita sistematicamente a tese de inoponibilidade das convenções particulares ao Fisco em matéria de cessão de crédito, validando a aplicação dos institutos de direito privado nas relações obrigacionais com o Estado e distinguindo a sujeição passiva tributária da titularidade ativa de direitos patrimoniais.

O julgamento do Recurso Especial nº 1.119.558/SC, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, constitui o marco paradigmático dessa trajetória hermenêutica. A Primeira Seção do STJ assentou a premissa de que a liberdade de cessão constitui a regra no ordenamento jurídico, aplicando-se o artigo 286 do Código Civil aos créditos detidos contra o Poder Público

O acórdão afastou a incidência restritiva do artigo 123 do Código Tributário Nacional, esclarecendo que tal vedação restringe-se à modificação do sujeito passivo da obrigação tributária, não alcançando a transferência da titularidade do crédito para fins de compensação ou ressarcimento.

Corroborando essa diretriz, a Súmula 461 do STJ consolidou o direito potestativo do contribuinte em optar pela recuperação do indébito via precatório ou compensação. Embora o enunciado sumular não trate explicitamente da cessão, ele estabelece a fungibilidade entre as modalidades de satisfação do crédito. A doutrina reforça que:

> Em razão da natureza condenatória da ação de repetição do indébito, poderá o autor se valer do entrecho declaratório intrínseco a esse tipo de ação e, em vez de pedir a restituição dos valores, utilizar-se da via compensatória, prevista nos arts. 170 e 170-A do Código Tributário Nacional (Spilborghs; Barroso; Oliveira, 2022, p. 144).

A lógica jurídica impõe que:

> Juiz não faz compensação, apenas pode reconhecer o direito de compensar. Assim, a Súmula n. 461 do STJ afirma que: 'O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado' (Grilo, 2025, p. 220).

Ademais, entende-se que "Juiz não faz compensação, apenas pode reconhecer o direito de compensar" (Grilo, 2025, p. 220). Nessa perspectiva, para Harada (2017), nada impede o pedido de compensação com tributo da mesma espécie em vez de requerer a expedição de requisitório judicial. A lógica jurídica impõe que, transferida a titularidade do ativo mediante cessão válida, transferem-se também as prerrogativas inerentes ao crédito original, inclusive a faculdade de escolha pela via da compensação.

No âmbito das instâncias ordinárias, a jurisprudência recente reafirma a eficácia imediata e a autoaplicabilidade da Emenda Constitucional nº 113/2021. O Tribunal Regional Federal da 5ª Região, mediante a Resolução nº 822/2023, normatizou que a cessão de créditos em requisições de pagamento independe da concordância do ente devedor.

Em aplicação concreta, a 6ª Vara Federal de Pernambuco concedeu tutela de urgência no Processo nº 0818264-45.2024.4.05.8300, suspendendo a exigibilidade de débitos fiscais mediante oferta de créditos de terceiros, reconhecendo a legitimidade do pleito frente à resistência administrativa da Receita Federal.

A validade jurídica da operação reverbera, inclusive, nas Cortes de Contas, órgãos de controle externo da Administração Pública. O Tribunal de Contas do Estado do Paraná, em decisão consultiva de agosto de 2024, reconheceu a viabilidade jurídica da utilização de precatórios adquiridos de terceiros para a compensação de débitos entre entes públicos.

O posicionamento reforça a tese de que a alteração da titularidade subjetiva do crédito não desnatura sua liquidez e certeza, nem impede sua aptidão para extinguir obrigações recíprocas, desde que observados os requisitos legais de formalização da cessão.

6 ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A efetivação da compensação tributária com créditos de terceiros transcende a abstração teórica, exigindo rigorosa observância aos requisitos procedimentais positivados para garantir a segurança jurídica da operação.

A transposição do direito subjetivo para a esfera prática demanda que o ativo subjacente possua os atributos de liquidez e certeza, consubstanciados em decisão judicial transitada em julgado. É imperativo que o título executivo judicial não seja passível de recursos ou modificações ulteriores, expurgando-se quaisquer riscos de reversibilidade que poderiam contaminar a extinção do crédito tributário e frustrar a pretensão compensatória do contribuinte.

A validade jurídica da transação alicerça-se na correta formalização do negócio de cessão de crédito, regido pelas normas de direito privado e recepcionado pela legislação fiscal. A transferência de titularidade deve ser instrumentalizada mediante documento hábil, dotado de publicidade e eficácia *erga omnes*, preferencialmente por escritura pública.

A diligência jurídica impõe a averbação da cessão nos autos do processo originário e a notificação formal ao juízo da execução. Tais cautelas visam blindar a operação contra alegações de ineficácia perante a Fazenda Pública e garantir a rastreabilidade da cadeia dominial do crédito perante o ente federativo devedor.

No âmbito operacional, o Decreto nº 11.249/2022 e a Portaria PGFN nº 10.826/2022 instituíram um fluxo administrativo específico para a liquidação de débitos inscritos em Dívida Ativa da União. O procedimento, realizado via sistema digital da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, submete o requerimento ao crivo de legalidade e conformidade material da administração.

Contudo, observa-se uma assimetria regulatória, uma vez que a Receita Federal do Brasil ainda não disponibilizou canal análogo para a compensação de débitos não inscritos, mantendo o sistema PER/DCOMP refratário a essa modalidade de extinção, o que gera um vácuo procedimental para parcela significativa dos contribuintes.

Diante desse vácuo procedimental e da inércia regulamentar da RFB, a judicialização exsurge como via necessária para a tutela do direito assegurado constitucionalmente. O indeferimento administrativo ou a ausência de meio processual adequado legitima a impetração de Mandado de Segurança visando à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e à obtenção de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPEN).

É imperioso destacar que, com o julgamento da ADIn 4.296, o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o dispositivo que proibia a concessão de liminar para a compensação de créditos tributários, fortalecendo a via mandamental (Spilborghs; Barroso; Oliveira, 2022).

O Poder Judiciário atua, nesse contexto, como garantidor da eficácia imediata da norma constitucional, neutralizando os efeitos deletérios da inadimplência fiscal e assegurando a continuidade da atividade empresarial enquanto se discute o mérito da compensação.

7 CONCLUSÃO

A evolução histórica da compensação tributária com créditos de terceiros reflete a tensão dialética entre a supremacia do interesse arrecadatório estatal e as garantias patrimoniais do contribuinte. A análise sistêmica do ordenamento jurídico vigente permite inferir, com rigor científico, que o atual arcabouço normativo consolidou a prevalência dos direitos subjetivos do sujeito passivo.

A superação dos óbices administrativos não representa mera liberalidade, mas a concretização de uma nova dogmática fiscal alinhada aos vetores de eficiência econômica e justiça tributária, conferindo efetividade à extinção das obrigações fiscais.

A promulgação da Emenda Constitucional nº 113/2021 operou uma mutação determinante no sistema, elevando a compensabilidade de créditos cedidos ao status de garantia fundamental. Este comando superior, dotado de eficácia plena e imediata, esvaziou a validade jurídica das restrições infraconstitucionais alicerçadas no artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

A manutenção de tais vedações pela Administração Tributária configura flagrante inconstitucionalidade superveniente, visto que a legislação ordinária pretérita se tornou materialmente incompatível com a nova ordem constitucional, devendo ser afastada em estrita obediência ao princípio da supremacia da Carta Magna.

A resistência administrativa em homologar tais compensações transcende a violação à hierarquia das normas, atingindo o núcleo essencial de direitos fundamentais, notadamente a propriedade, a isonomia e a segurança jurídica.

A jurisprudência dos tribunais superiores e regionais tem desempenhado papel corretivo indispensável, reafirmando a autoaplicabilidade da norma constitucional frente à inércia do Fisco. As decisões judiciais ratificam que a titularidade do crédito, uma vez validamente transferida por cessão civil, deve produzir plenos efeitos na esfera tributária, vedando-se discriminações baseadas na origem da titularidade.

Em suma, a compensação de débitos tributários federais com ativos judiciais adquiridos de terceiros constitui direito subjetivo do contribuinte, blindado contra a discricionariedade administrativa. A adequação dos procedimentos fiscais à realidade normativa imposta pelo constituinte derivado não é facultativa, mas impositiva.

A consolidação desse entendimento é pressuposto para o restabelecimento da confiança legítima na relação jurídico-tributária, assegurando que o Estado respeite os instrumentos de extinção do crédito tributário que ele próprio instituiu no ápice de sua pirâmide normativa.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2022]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 22 nov. 2025.

BRASIL. Decreto nº 11.249, de 9 de novembro de 2022. Dispõe sobre o procedimento de oferta de créditos líquidos e certos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado, nos termos do § 11 do art. 100 da Constituição. Brasília, DF: Presidência da República, 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/decreto/D11249.htm. Acesso em: 22 nov. 2025.

BRASIL. Justiça Federal (Pernambuco). 6ª Vara Federal. Processo nº 0818264-45.2024.4.05.8300. Recife: TRF5, 2024.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 22 nov. 2025.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 22 nov. 2025.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 22 nov. 2025.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. Solução de Consulta COSIT nº 101, de 2 de abril de 2014. Brasília, DF: RFB, 2014.
BRASIL. Receita Federal do Brasil (6. Região Fiscal). Solução de Consulta SRRF06 nº 6.021, de 2017. [S. l.]: 6ª Região Fiscal, 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 461. O contribuinte pode optar por receber o indébito tributário por meio de precatório ou por compensação. Brasília, DF: STJ, [2010].

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). Recurso Especial nº 1.119.558/SC. Relator: Ministro Luiz Fux. Relator para acórdão: Ministro Arnaldo Esteves Lima. Julgamento em: 9 maio 2012. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 1 ago. 2012.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (5. Região). Resolução nº 822, de 2023. Recife: TRF5, 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

GRILO, Renato. Direito tributário. [S. l.]: CP Iuris, 2025. (Coleção Carreiras Jurídicas, v. 12). ISBN 978-65-5701-164-5.

HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. ISBN 978-85-970-1105-0.

PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado. Acórdão nº 2145/24. Processo nº 485924/23. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Ivens Zschoerper Linhares. Curitiba, 27 ago. 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo; FERREIRA, Diogo Olm; LUZ, Victor Lyra Guimarães. Legalidade tributária e o Supremo Tribunal Federal: uma análise sob a ótica do RE n. 1.043.313 e da ADI n. 5.277. São Paulo: IBDT, 2021. ISBN 978-65-86252-21-7.

SILVA, Fernando. Compensação Tributária: fundamentos constitucionais, limites administrativos e perspectivas práticas. São Paulo: Dámais Editora, 2025.

SPILBORGHS, Alessandro; BARROSO, Darlan; OLIVEIRA, Marcos. Prática tributária. Coordenação de Darlan Barroso e Marco Antonio Araujo Junior. 4. ed. São Paulo: Saraiva-Jur, 2022. (Coleção Prática Forense). ISBN 978-65-5362-202-9.