



SOLUÇÕES
TRIBUTÁRIAS

INTELIGÊNCIA TRIBUTÁRIA.
RESULTADOS REAIS.

EDIÇÃO 07
JULHO 2026

MATÉRIA DE CAPA

Toda compensação tributária está sujeita ao *art. 74*?

A Constituição criou, em 2021,
uma modalidade de compensação
que a lei ordinária não desenhou.
A pergunta que decide a controvérsia
não é conceitual. *É de regime.*

07

PRECEDENTES
SELECIONADOS

QUE MUDOU

COM A
C 113/2021

ASPECTOS
PRÁTICOS

PARA
EMPRESAS

ESPECIAL

COMPENSAÇÃO
TRIBUTÁRIA

ART. 100, §11
DA CONSTITUIÇÃO

DO ESTUDO

A pergunta que importa, portanto, não é conceitual. *É de hierarquia normativa.*

Fernando Silva Naves

A pergunta que importa não é conceitual

Nesta edição, a Revista FS Soluções Tributárias publica estudo doutrinário sobre o regime jurídico aplicável à compensação realizada com créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente, acompanhado de levantamento de precedentes sobre a matéria.

O estudo parte de uma pergunta que o autor formula na abertura: quando um contribuinte utiliza um crédito para extinguir um débito perante a Fazenda Pública, essa operação está necessariamente sujeita ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996?

A resposta que o autor desenvolve não é conceitual. Reconhecida a natureza compensatória da operação, o que se examina é qual regime jurídico governa a modalidade introduzida pelo art. 100, § 11, da Constituição, com a Emenda Constitucional nº 113, de 2021.

Fica registrado, desde a abertura, o que não está em causa. Nada no estudo questiona a validade, a utilidade ou o alcance do art. 74. A compensação de débitos tributários pelo contribuinte, no âmbito federal, permanece exatamente o que sempre foi.

As seções desta edição reproduzem os subtítulos do estudo, na ordem em que o autor os escreveu. Os quadros trazem transcrição literal dos dispositivos invocados. Os precedentes constam do capítulo próprio, com os dados processuais previamente conferidos.

NESTA EDIÇÃO

Estudo doutrinário em quatorze seções

Nove dispositivos legais transcritos

Sete precedentes com dados conferidos

Leitura estimada: 24 minutos

4.549 palavras

PONTO CENTRAL DO AUTOR

A pergunta que importa, portanto, não é conceitual. É de hierarquia normativa.

FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

CONSTITUIÇÃO FEDERAL - ART. 100, § 11

É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor, a oferta de créditos líquidos e certos que titularize contra este, próprios ou adquiridos de terceiros, reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado.

Sumário

ESTUDO · SEÇÕES NA ORDEM ESCRITA PELO AUTOR

05 Toda compensação tributária está sujeita ao art. 74?

Abertura do estudo e o que não está em causa

07 Compensar é o gênero; o art. 74, uma espécie

08 O território do art. 74

10 O que a Emenda de 2021 trouxe de novo

As três expressões e as cinco finalidades

12 Onde a controvérsia realmente se decide

13 O Código de 1966 dizia mais do que se lembra

15 Hierarquia, e o que ela impõe

16 O que o Supremo decidiu, e o que não decidiu

18 O regime já existe, e não passa pelo art. 74

20 Inscrever não transforma a dívida

22 Mudar a pergunta muda o resultado

24 Talvez a pergunta estivesse errada desde o início

JURISPRUDÊNCIA

19 Precedentes, um a um

Card por decisão, com trecho do artigo relacionado

25 Sobre o autor

EDIÇÃO Nº 07 · JULHO DE 2026

Revista FS Soluções Tributárias

Publicação técnica especializada

em Direito Tributário

Periodicidade mensal

Esta edição reúne um artigo doutrinário de autoria de Fernando Silva Naves, acompanhado de um levantamento de precedentes judiciais relacionados ao tema desenvolvido no estudo.

A organização editorial acompanha a estrutura do artigo original, preservando a sequência dos tópicos, a fundamentação jurídica e a linha argumentativa adotadas pelo autor. Os destaques, quadros e citações reproduzem trechos do próprio texto ou dispositivos legais diretamente relacionados à matéria.

Esta publicação possui caráter técnico-científico e destina-se à divulgação de estudos em Direito Tributário, preservando integralmente o conteúdo jurídico produzido pelo autor.

CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS PRECEDENTES

As decisões judiciais publicadas nesta edição tiveram sua existência e seus principais dados processuais previamente conferidos, incluindo tribunal, órgão julgador, número do processo, relator e data do julgamento.

ISSN em processo de registro

FS Soluções Tributárias Ltda. · CNPJ 47.733.961/0001-79 ·
Goiânia, GO · Atuação em todo o território nacional · (62)
99244-6000 · fernandonavesadv@gmail.com ·
@fs.consultoriatributaria

Esta publicação possui finalidade exclusivamente técnico-científica e informativa. Seu conteúdo não constitui parecer jurídico nem substitui a análise das circunstâncias específicas de cada caso concreto.

Toda compensação tributária está sujeita ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996?

Nem toda compensação de débitos com a Fazenda Pública se submete à lei ordinária: o regime constitucional dos créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente.

Fernando Silva Naves

Toda compensação tributária está sujeita ao art. 74?

Há perguntas que parecem ter resposta óbvia até que alguém as formula em voz alta. Esta é uma delas. Quando um contribuinte utiliza um crédito para extinguir um débito perante a Fazenda Pública, essa operação está necessariamente sujeita ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996? O hábito responde que sim. A Constituição talvez autorize outra resposta.

Um falso problema precisa sair da frente antes de tudo. Ninguém aqui nega que a utilização de créditos para pagar tributo seja compensação. É compensação. Sempre que credor e devedor recíprocos veem as suas obrigações extinguírem-se até a concorrência dos valores, o instituto está ali, com o nome que o Direito lhe deu desde as origens civis. Insistir que o mecanismo do art. 100, § 11, não seria compensação equivale a disputar o rótulo, e disputar rótulo é o atalho mais curto para perder a discussão.

O ponto é outro, mais sutil e bem mais resistente. Não interessa saber se estamos diante de compensação, e sim identificar qual regime jurídico governa determinada modalidade dela: aquela que se realiza mediante créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente. A pergunta que importa, portanto, não é conceitual. É de hierarquia normativa. O art. 74 disciplina toda e qualquer compensação de tributos, ou apenas uma de suas modalidades?

Submete-se ao debate a hipótese de que o art. 74 regula uma modalidade, não a compensação inteira, e de que aquela introduzida pelo art. 100, § 11, possui fundamento e regime próprios, de estatura constitucional, que a lei ordinária não absorve nem restringe.

O QUE NÃO ESTÁ EM CAUSA

Fique claro desde a primeira linha o que não está em causa. Nada aqui questiona a validade, a utilidade ou o alcance do art. 74. A compensação de indébitos tributários pelo contribuinte, no âmbito federal, permanece exatamente o que sempre foi: instrumento legítimo, consolidado, de uso diário, cujo regime não desperta neste texto a menor dúvida. Examina-se outra coisa, e apenas ela: se esse regime, desenhado para uma modalidade determinada, deve reger também a que a Constituição introduziu em 2021.

O que não está em causa

Fique claro desde a primeira linha o que não está em causa. Nada aqui questiona a validade, a utilidade ou o alcance do art. 74. A compensação de indébitos tributários pelo contribuinte, no âmbito federal, permanece exatamente o que sempre foi: instrumento legítimo, consolidado, de uso diário, cujo regime não desperta neste texto a menor dúvida. Examina-se outra coisa, e apenas ela: se esse regime, desenhado para uma modalidade determinada, deve reger também a que a Constituição introduziu em 2021.

Compensar é o gênero; o art. 74, uma espécie

Primeiro é preciso desfazer a identificação entre a compensação e o seu regime federal mais conhecido. Compensação e art. 74 não são sinônimos. Aquele dispositivo é um dos regimes possíveis do instituto, jamais a sua definição.

Antes de ser tributária, a compensação pertence à teoria geral das obrigações. O Código Civil a enuncia com economia: se duas pessoas forem, ao mesmo tempo, credora e devedora uma da outra, as duas obrigações extinguem-se até onde se compensarem. Reciprocidade, liquidez, certeza, exigibilidade. Nada nessa fórmula reclama que os créditos envolvidos tenham esta ou aquela origem.

TEXTO LEGAL

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL · 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.

O hábito responde que sim. *A Constituição talvez autorize outra resposta.*

O Direito Tributário acolheu o instituto e o disciplinou. O Código Tributário Nacional inscreveu a compensação entre as causas de extinção do crédito tributário, no art. 156, II, e a submeteu, no art. 170, à existência de lei que a autorize e fixe as suas condições. O Código não definiu uma forma única de compensar. Remeteu à lei a tarefa de estabelecer condições, o que já pressupõe mais de uma via possível, conforme o crédito, o débito e o ente envolvidos.

É contra esse pano de fundo que o art. 74 deve ser lido. Ele não esgota o gênero; institui uma espécie, a compensação, no âmbito federal, entre créditos e débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. Tomar a espécie pelo gênero é o deslize silencioso que sustenta a premissa de que toda compensação de tributos passa, obrigatoriamente, por aquele dispositivo.

O território do art. 74

Delimitar o alcance do art. 74 vem a ser, então, o primeiro passo, e a sua vocação histórica ajuda a fixá-lo. Antes dele, o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 já admitia a compensação entre tributos da mesma espécie. A Lei nº 9.430/1996 ampliou o universo e, sobretudo após a reforma da Lei nº 10.637/2002, consolidou o modelo da compensação declarada pelo próprio contribuinte, sujeita a posterior homologação, hoje formalizada no PER/DCOMP.

MARCOS LEGISLATIVOS CITADOS NO ARTIGO

1991

Art. 66 da Lei nº 8.383

1996

Lei nº 9.430, art. 74

2002

Lei nº 10.637

2020

Lei nº 13.988

Tomar a espécie pelo gênero é o *deslize silencioso* que sustenta a premissa contrária.

Um pressuposto atravessou toda essa evolução sem sofrer alteração. Na sistemática do art. 74, o crédito compensável é o indébito do próprio sujeito passivo, apurado em face do Fisco federal. Crédito de natureza tributária, nascido de pagamento indevido ou a maior, e necessariamente próprio: a estrutura do dispositivo pressupõe que credor e devedor do tributo sejam a mesma pessoa, em posições invertidas.

Paulo de Barros Carvalho, que em seu Curso de Direito Tributário fez do rigor semântico um método, adverte que as palavras do legislador carregam regime. Crédito tributário é termo técnico, resultado do lançamento, e não se confunde com qualquer crédito que o particular titularize contra o poder público. A observação parece meramente formal. Será decisiva adiante.

Fixe-se, pois, o contorno da espécie regulada pelo art. 74: compensação de indébitos tributários próprios, administrados pela Receita Federal, entre o contribuinte e o Fisco, por declaração sujeita a homologação. Esse é o seu território. Existe compensação fora dele?

O que a Emenda de 2021 trouxe de novo

Existe, e quem a introduziu foi a própria Constituição. A Emenda Constitucional nº 113, de 2021, inseriu o § 11 no art. 100, dispositivo que trata dos precatórios, matéria de índole financeira e orçamentária, e não da legislação da Receita Federal.

AS CINCO FINALIDADES DO § 11, CONFORME ENUMERADAS NO ARTIGO

- | | |
|------------|---|
| I | Quitar débitos, parcelados ou inscritos em dívida ativa, inclusive em transação resolutiva de litígio |
| II | Comprar imóveis públicos |
| III | Pagar outorgas de delegações e concessões |
| IV | Adquirir participação societária |
| V | Comprar direitos disponibilizados à cessão |
-

O texto faculta ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor, a oferta de créditos líquidos e certos, próprios ou adquiridos de terceiros, reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado, para determinadas finalidades, entre elas a quitação de débitos parcelados ou inscritos em dívida ativa, inclusive em transação resolutiva de litígio.

Também aqui há compensação. Credor de um requisitório e ente público devedor são, um em relação ao outro, credor e devedor recíprocos; a oferta do crédito para extinguir o débito é, na essência, um encontro de contas, e encontro de contas é compensação. Muda a modalidade, não o gênero.

Ao descrever os elementos dessa modalidade, porém, a Constituição afastou-se do art. 74 com deliberação visível. Três expressões merecem leitura atenta.

Créditos líquidos e certos, para começar. O constituinte dispunha da expressão crédito tributário, consagrada e de uso corrente, e não a empregou. Preferiu descrever um atributo do ativo, a sua certeza e a sua liquidez, em vez da sua origem. Um crédito pode ser líquido e certo sem ser indébito de tributo, e o precatório é o exemplo evidente.

Depois, reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado ou pelo ente federativo. O que se oferece não é produto de lançamento revisto, e sim ativo já certificado pela coisa julgada ou pelo reconhecimento do devedor. Crédito documentado, não indébito a apurar.

TEXTO LEGAL

CTN · ART. 156

Extinguem o crédito tributário: II, a compensação; III, a transação.

TEXTO LEGAL

CTN · ART. 171

A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

Por fim, e este é o termo revelador, adquiridos de terceiros. A estrutura do art. 74 não comporta a hipótese. Compensar indébito próprio pressupõe identidade entre o titular do crédito e o titular do débito, e indébito tributário não circula como título ao portador. Se a Constituição admite crédito adquirido de terceiro, é porque a modalidade que desenhou opera com ativos cedíveis e adquiríveis, incompatíveis com a lógica do indébito próprio.

Ricardo Lobo Torres, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, dedicou parte relevante da obra a distinguir os dois ramos. O crédito reconhecido em precatório pertence a esta última ordem, a do orçamento e da despesa pública. Ao permitir a sua utilização para extinguir débitos fiscais, a Constituição não transformou o precatório em indébito; apenas autorizou uma modalidade de compensação que atravessa a fronteira entre os dois ramos.

A amplitude das finalidades reforça o ponto. A modalidade do § 11 não serve apenas à quitação de débitos inscritos em dívida ativa: presta-se à aquisição de imóveis públicos, ao pagamento de outorgas de delegações e concessões, à compra de direitos que o ente disponibilize à cessão. Um mecanismo capaz de adquirir um imóvel da União ou de pagar a outorga de uma concessão dificilmente se deixaria reconduzir ao regime de compensação de tributos administrados pela Receita Federal.

Está desenhada, portanto, uma segunda espécie: a compensação realizada com créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente, próprios ou de terceiros, para extinguir débitos com a Fazenda. Mesma família da do art. 74, pressupostos distintos e, sobretudo, fundamento diverso.

Onde a controvérsia realmente se decide

CONSTITUIÇÃO FEDERAL · ART. 100, § 11

É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor, a oferta de créditos líquidos e certos que titularize contra este, próprios ou adquiridos de terceiros, reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado, para as seguintes finalidades.

Redação dada pela Emenda Constitucional nº 113, de 2021

Admitido que ambas as figuras são compensação, a discussão deixa de ser conceitual. Ninguém precisa perguntar se o art. 100, § 11, instituiu compensação, porque instituiu. Pergunta-se qual regime jurídico a governa.

Duas respostas são possíveis. Ou a compensação com créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente se submete ao regime do art. 74, com a disciplina, as vedações e os controles próprios do PER/DCOMP, ou se rege pelo regime que a Constituição instituiu, complementado pela legislação do ente devedor a que o § 11 remete.

Escolher entre uma e outra não é indiferente. Na primeira hipótese, uma modalidade criada pela Constituição passa a ser disciplinada, na prática, por lei ordinária concebida para modalidade diversa, que dela exclui, por definição, os créditos de terceiros e os de natureza não tributária. Na segunda, cada uma permanece sob o seu regime: o art. 74 sobre a compensação de débitos próprios; o § 11 sobre a compensação com ativos judiciais líquidos e certos.

Formulada nesses termos, a questão já não comporta a objeção mais fácil. Ninguém está sustentando que uma figura não seja compensação, tese que qualquer intérprete recusaria sem esforço. Sustenta-se algo bem mais resistente: que uma lei ordinária não é o regime universal de um gênero cujo desenho, em uma de suas modalidades, foi confiado à Constituição.

Muda a modalidade, *não o gênero*.

O argumento em sentido contrário não passa despercebido. Poder-se-ia sustentar que a compensação de tributos federais se insere, por inteiro, na competência da administração tributária da União, de modo que qualquer extinção de débito federal por encontro de créditos haveria de curvar-se ao art. 74 e aos atos da Receita Federal. Tem peso, mas prova demais. Levado às últimas consequências, faria a competência administrativa prevalecer sobre a fonte constitucional da modalidade, invertendo a ordem entre a lei e a Constituição. A competência para administrar tributos não autoriza a administração a redefinir, por analogia, o regime de um instituto que a Constituição desenhou com pressupostos que a própria lei ordinária desconhece.

O Código de 1966 dizia mais do que se lembra

A objeção mais séria a essa construção não vem do art. 74, e sim do Código Tributário Nacional. Se o art. 170 condiciona a compensação à existência de lei que a autorize, e se a lei federal que a autoriza é a Lei nº 9.430/1996, não estaria toda compensação de tributos federais reconduzida ao art. 74? Consistente, a objeção merece resposta direta.

Comece-se pela literalidade do dispositivo, que costuma ser invocado sem ser lido. O art. 170 autoriza que a lei admita a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

ATOS NORMATIVOS INVOCADOS NO ARTIGO

Decreto nº 11.249

2022

Art. 1º, créditos próprios ou de terceiros. Art. 3º, utilização por encontro de contas.

Portaria AGU nº 73

2022

Requisitos, documentação e procedimento.

Portaria PGFN nº 10.826

2022

Quitação de débitos inscritos em dívida ativa da União.

Portaria RFB nº 555

2025

Transação no contencioso administrativo fiscal.

Veja-se o que o Código escreveu em 1966. Não falou em indébito tributário. Falou em créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, exatamente a fórmula que o constituinte viria a empregar no § 11, mais de meio século depois. Restrição ao tributo recolhido a maior nunca esteve ali. Quem a introduziu foi o art. 74, ao desenhar a sua própria espécie.

A conclusão incomoda quem levanta a objeção. A autorização geral do Código sempre foi mais ampla do que aquilo que a lei ordinária veio a implementar. Invocar o art. 170 para universalizar o art. 74 é apoiar-se num dispositivo que diz o contrário: ele descreve um gênero, e a lei de 1996 ocupou parte dele.

Há também um ponto de leitura elementar. O art. 170 exige a lei, e não aquela lei. Nada nele impõe autorização única, e a história legislativa demonstra o oposto: o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 autorizou uma forma, o art. 74 da Lei nº 9.430/1996 autorizou outra, a Lei nº 13.988/2020 abriu a via da transação. Exige-se legalidade, não exclusividade.

Quanto à modalidade do § 11, a exigência encontra-se satisfeita por caminho próprio. A Constituição remete à lei do ente federativo devedor, e é essa remissão, não o art. 74, que cumpre a função de legalidade. Na hipótese da transação, a lei existe e está identificada: a Lei nº 13.988/2020, fundamento declarado, ao lado do art. 171 do Código, dos atos que a administração tributária federal editou sobre a matéria.

TEXTO LEGAL

LEI Nº 6.830/1980 · ART. 2º, § 3º

A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito.

Uma lei ordinária não é o regime universal de um gênero cujo desenho, em uma de suas modalidades, *foi confiado à Constituição*.

Um refinamento costuma escapar à objeção. O art. 156 do Código arrola compensação e transação como causas distintas de extinção do crédito tributário, nos incisos II e III. Quando o crédito líquido e certo é utilizado no interior de uma transação, a causa extintiva é a transação, e a exigência de lei se resolve pelo art. 171. O art. 170 sequer é convocado.

Sobra um ponto que a honestidade intelectual manda reconhecer e que, bem examinado, reforça a tese em vez de enfraquecê-la. O art. 170 fala em créditos do sujeito passivo. Crédito adquirido de terceiro não cabe na sua literalidade, e seria equivocado buscar ali o seu fundamento. Só a Constituição o admite. Nesse ponto, a modalidade do § 11 não é espécie autorizada pelo Código: é ampliação constitucional que avança além do que o Código contemplava. Por isso mesmo, não se deixa reduzir nem ao art. 170 nem ao art. 74.

Hierarquia, e o que ela impõe

O argumento de regime é, no fundo, argumento de hierarquia. E a hierarquia joga contra a pretensão de universalizar o art. 74.

A Constituição é o fundamento de validade de toda a ordem jurídica. Normas anteriores só subsistem enquanto com ela compatíveis, pelo fenômeno da recepção; as posteriores só valem se a ela se conformam, servindo a interpretação conforme como um dos instrumentos de que a jurisdição se vale para preservar essa coerência. Nenhuma lei ordinária pode, por via reflexa, restringir faculdade que a própria Constituição assegurou.

DOCTRINA INVOCADA NO ARTIGO

Paulo de Barros Carvalho, Curso de
Direito Tributário

Ricardo Lobo Torres, Curso de
Direito Financeiro e Tributário

Roque Antonio Carrazza, Curso de
Direito Constitucional Tributário

Heleno Taveira Torres

Misabel Derzi

Geraldo Ataliba, Sistema
Constitucional Tributário Brasileiro

Ricardo Mariz de Oliveira

Roque Antonio Carrazza fez dessa premissa um eixo do seu Curso de Direito Constitucional Tributário. A rigidez do sistema constitucional tributário e a supremacia da Constituição operam como limite ao legislador ordinário, que não pode reduzir aquilo que o texto maior conferiu. Aplicada à compensação, a lição é imediata: instituída uma modalidade pela Constituição, o regime dela não se deixa ditar por lei que a ela não se dirigia.

Helena Taveira Torres, ao erigir a segurança jurídica em pilar do sistema, acrescenta a nota da efetividade. Normas constitucionais possuem força normativa e reclamam concretização. Que essa concretização dependa de regulamentação é uma coisa; que a exigência de regulamentar sirva para submeter a norma constitucional ao regime de uma lei ordinária é outra, bem diferente.

Nada disso retira do art. 74 o que lhe pertence. Permanece válido, íntegro, plenamente aplicável à modalidade que regula. O que não se lhe pode reconhecer é a pretensão de reger também a que a Constituição reservou a regime próprio. Regime legal não se converte em regime universal por ser o mais antigo ou o mais conhecido.

O que o Supremo decidiu, e o que não decidiu

Aqui a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal costuma ser convocada com alcance maior do que a decisão teve. Nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 7.047 e nº 7.064, julgadas em conjunto, a Corte examinou dispositivos das Emendas Constitucionais nº 113 e nº 114, de 2021.

Exige-se legalidade, *não exclusividade*.

Quanto ao § 11, o Tribunal foi preciso e circunscrito. Deu ao dispositivo interpretação conforme a Constituição para dele excluir a expressão com autoaplicabilidade para a União, condicionando a implementação, no âmbito federal, à lei do ente devedor. Interpretação conforme com supressão de texto não fulmina a norma: depura-a. O núcleo do § 11, a faculdade de ofertar créditos líquidos e certos para as finalidades ali previstas, permaneceu íntegro.

Uma circunstância reforça a distinção. A hipótese do inciso I do § 11, relativa à quitação de débitos inscritos em dívida ativa, parcelados ou em transação, já contava com densa regulamentação infralegal antes do próprio julgamento. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, instada a esclarecer os efeitos da supressão da cláusula de autoaplicabilidade, reconheceu que a retirada da expressão não altera os fluxos de trabalho aplicáveis à utilização de créditos para adimplemento da dívida ativa da União. Justamente na hipótese em que a modalidade mais se aproxima da quitação de débitos perante a Fazenda, a regulamentação exigida já existe.

Misabel Derzi, ao tratar dos limites da praticabilidade, oferece a advertência oportuna. A conveniência administrativa, por mais legítimo que seja o propósito de simplificar, não reescreve o regime dos institutos nem submete uma modalidade constitucional à disciplina pensada para outra. Ler a decisão do Supremo como enquadramento do § 11 no art. 74 transferiria para o plano da praticabilidade uma questão que é, antes dele, de hierarquia normativa.

Essencial é notar o que o Supremo não disse

Regime legal não se converte em regime universal *por ser o mais antigo ou o mais conhecido*.

Essencial é notar o que o Supremo não disse. Não declarou inconstitucional a modalidade do § 11. Não a converteu em espécie do art. 74. Não afirmou que a compensação com créditos judiciais reconhecidos se submete à disciplina da Lei nº 9.430/1996. Exigiu, para a União, a mediação da lei do ente devedor. Reconhecer que a fruição de um direito ficou condicionada à lei é uma coisa; sustentar que ele inexistente ou que se rege por lei diversa da sua, outra radicalmente distinta.

O regime já existe, e não passa pelo art. 74

Discute-se a regulamentação em abstrato, como se a modalidade do § 11 aguardasse ainda hoje a sua primeira concretização. Não aguarda. Há direito positivo sobre o tema, e examiná-lo instrui mais do que qualquer conjectura.

O Decreto nº 11.249, de 9 de novembro de 2022, dispôs 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. Logo no art. 1º, contempla os créditos próprios do interessado ou por ele adquiridos de terceiros, reproduzindo com fidelidade a fórmula constitucional que a sistemática do art. 74 desconhece.

Mais eloquente ainda é o art. 3º, ao dispor que a utilização dos créditos líquidos e certos de que trata o Decreto será feita por meio de encontro de contas. Repare no que o Executivo federal fez ao regulamentar o dispositivo constitucional: não remeteu o interessado à declaração de compensação, não invocou o art. 74, não submeteu a operação à disciplina do PER/DCOMP. Instituiu procedimento próprio e o nomeou de outro modo.

Instituiu procedimento próprio e o nomeou de outro modo.

A escolha não é de estilo, nem descuido de redação. Ao nomear a operação de encontro de contas, e não de compensação, o Executivo evitou o vocabulário que atrairia a disciplina do art. 74 e a máquina do PER/DCOMP. O nome distinto foi o instrumento de que se valeu para manter o novo procedimento fora do regime da lei ordinária. E a estrutura acompanhou o nome: o encontro de contas do Decreto tramita perante a Advocacia-Geral da União e os órgãos que o próprio ato indica, e não perante a Receita Federal. Os atos secundários seguiram a mesma lógica: a Portaria AGU nº 73/2022 disciplinou requisitos, documentação e procedimento, e a Portaria PGFN nº 10.826/2022, editada com fundamento no art. 6º do Decreto, cuidou da utilização dos créditos para a quitação de débitos inscritos em dívida ativa da União.

A esse conjunto junta-se a Portaria RFB nº 555, de 2025, que instituiu novo marco para a transação de créditos tributários no contencioso administrativo fiscal e admitiu, entre as concessões possíveis, a utilização de créditos líquidos e certos reconhecidos em decisões transitadas em julgado, precisamente os do art. 100, § 11. O dado é significativo. A própria Receita Federal, órgão que administra o art. 74, aceita que débitos tributários sejam extintos mediante créditos daquela procedência, por caminho que não é o do art. 74.

Note a cadeia normativa que sustenta essa hipótese. A Portaria RFB nº 555/2025 funda-se no art. 171 do Código Tributário Nacional e na Lei nº 13.988/2020. Para a hipótese do inciso I do § 11, portanto, a lei do ente devedor a que o Supremo condicionou a implementação existe, e não é a Lei nº 9.430/1996.

O inciso I designa uma obrigação, *não um momento burocrático do seu processamento.*

Cabe uma cautela metodológica. O Decreto é ato infralegal e não substitui a lei a que a Constituição remete; seria impróprio invocá-lo como prova de autoaplicabilidade. Mas não é para isso que ele interessa. O que ele demonstra não é que o direito dispense a lei, e sim que o regime da modalidade, quando veio a ser desenhado pelo próprio Poder Executivo federal, foi desenhado fora do art. 74. Como evidência de regime, e não de autoaplicabilidade, o argumento não se deixa recusar.

Encerra o ponto uma observação crítica, que ilustra com precisão o problema de que trata este artigo. A Portaria RFB nº 555/2025 não repete a menção constitucional aos créditos adquiridos de terceiros, silêncio que alguns intérpretes já leem como restrição implícita. A Constituição os admite de modo expresso, e o Decreto que a regulamenta os reproduz com igual clareza. Ato infralegal não reduz o que a norma superior conferiu, e extrair proibição do silêncio é aplicar à modalidade constitucional a lógica de um regime que não é o seu.

Inscriver não transforma a dívida

Objeta-se, por vezes, que o § 11 não menciona o débito vencido perante a administração tributária, apenas o parcelado e o inscrito em dívida ativa. A objeção merece exame, e a resposta não está em negar a taxatividade das finalidades enumeradas, e sim em identificar o que o inciso I designa.

A pergunta que verdadeiramente importa, portanto, não é conceitual. *É de regime.*

Os cinco incisos do § 11 enumeram finalidades: quitar débitos, comprar imóveis públicos, pagar outorgas de delegações e concessões, adquirir participação societária, comprar direitos disponibilizados à cessão. Enumeração fechada, e seria forçado sustentar o contrário. Dentro do inciso I, contudo, o constituinte não desenhou perímetro estreito. Falou em débitos parcelados ou inscritos em dívida ativa, acrescentou que a hipótese alcança inclusive a transação resolutiva de litígio e ainda a estendeu, subsidiariamente, aos débitos com a administração autárquica e fundacional do mesmo ente. Duas marcas ampliativas quanto ao objeto, não restritivas.

Junte-se a natureza do ato de inscrição. A Lei nº 6.830/1980 a define, no art. 2º, § 3º, como ato de controle administrativo da legalidade. Controle pressupõe algo preexistente a ser controlado, e o verbo empregado pelo dispositivo é apurar a liquidez e a certeza do crédito, não constituí-las. O crédito já está constituído antes. Nasce do lançamento, na dicção do art. 142 do Código, ou, na hipótese mais frequente, da própria declaração do contribuinte, conforme a Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça. O débito declarado e vencido perante a administração tributária já é, portanto, crédito tributário definitivamente constituído.

Precise-se o alcance da afirmação, para que dela não se extraia mais do que ela diz. A inscrição não é destituída de efeitos: dela decorrem a presunção relativa de liquidez e certeza, a formação do título executivo e, no âmbito federal, o encargo legal. Efeitos de ordem formal e processual, atinentes à exequibilidade da obrigação. Materiais não são, e a natureza da obrigação eles não alteram. Débito vencido perante a administração tributária e débito inscrito na Procuradoria são a mesma obrigação em fases distintas de um mesmo ciclo de cobrança.

O hábito responde que sim. *A Constituição talvez autorize outra resposta.*

Daí a consequência interpretativa. Ao referir-se a débito inscrito em dívida ativa, o inciso I designa uma obrigação, não um momento burocrático do seu processamento. Ler a expressão como se o ato de inscrição fosse condição constitutiva do direito é atribuir à formalidade uma eficácia que a própria lei que a disciplina lhe recusa.

A prática administrativa confirma a leitura. A Portaria RFB nº 555/2025 admite a utilização dos créditos do § 11 na transação de débitos em contencioso administrativo, que não se encontram inscritos em dívida ativa. A administração tributária federal já aplica o mecanismo fora da inscrição.

Resta a consequência de coerência, e ela se enuncia melhor como continuidade do que como censura. A administração tributária federal já admitiu o crédito constitucional na fase litigiosa, e a Procuradoria o admite na fase inscrita. Reconhecê-lo também na fase intermediária, para o débito vencido e confessado, seria o desdobramento natural da mesma trajetória, com a vantagem de não deixar o contribuinte que reconhece o que deve em posição menos favorável do que aquele que discute.

Fica o registro de que este é o ponto mais aberto de toda a construção, e é assim que se propõe: como interpretação sujeita ao debate, não como conclusão assentada. Contra ela milita a literalidade da enumeração. A seu favor, a natureza do ato de inscrição, a abertura do próprio inciso I e a prática que a administração já adota.

Mudar a pergunta muda o resultado

O deslocamento proposto é modesto na forma e considerável no efeito. Basta deixar de perguntar se o art. 100, § 11, instituiu compensação, e passar a perguntar qual regime a governa, para que a discussão mude de terreno.

Tomar a espécie pelo gênero é *o deslize silencioso* que sustenta a premissa contrária.

No terreno conceitual, quem defende a tese fica exposto. Sustentar que uma extinção de obrigações recíprocas não é compensação contraria a noção corrente do instituto e convida à réplica imediata. No terreno da hierarquia, a posição se inverte. Afirmar que uma lei ordinária não disciplina uma modalidade de compensação criada pela Constituição apoia-se na estrutura do ordenamento, e não numa disputa de rótulos.

O ponto de partida da leitura oposta é a suposição de que o art. 74 seja regime universal. Assumida essa premissa, importam-se para a modalidade do § 11 as suas vedações, os seus prazos e os seus controles, inclusive a exclusão dos créditos de terceiros que a Constituição expressamente admitiu. Restrições concebidas para o aproveitamento de indébitos próprios passam a incidir sobre a utilização de ativos judiciais líquidos e certos, para a qual não foram pensadas.

Geraldo Ataliba, no seu Sistema Constitucional Tributário Brasileiro, lembrava que o sistema é rígido, e que as figuras desenhadas pela Constituição possuem contornos que o legislador ordinário não pode dilatar nem contrair. Ricardo Mariz de Oliveira, a seu turno, insiste em que a natureza de um direito se apura pela sua fonte e pela sua estrutura, não pelo rótulo que se lhe apõe. As duas lições convergem: a modalidade do § 11 tem a fonte que tem, a Constituição, e a estrutura que tem, a utilização de créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente. Reconduzi-la ao art. 74 é ignorar ambas.

Nada disso significa que a modalidade constitucional opere sem limites, ou que dispense a lei que o próprio § 11 reclama. A prudência recomenda o contrário. Significa que os seus limites hão de ser os do seu regime, extraídos da Constituição e da legislação que a concretize, e não os de uma lei ordinária vizinha, que regula outra espécie do mesmo gênero.

Muda a modalidade, *não o gênero.*

Talvez a pergunta estivesse errada desde o início

Volte-se à pergunta do início. Toda compensação tributária está sujeita ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996?

Este artigo não pretende encerrar a resposta, e sim reposicioná-la. Os elementos reunidos sugerem que a compensação é um gênero com mais de uma modalidade, e que o art. 74 disciplina uma delas, não todas. A modalidade introduzida pelo art. 100, § 11, fundada na utilização de créditos líquidos e certos reconhecidos judicialmente, próprios ou de terceiros, reclama regime próprio, de matriz constitucional.

Se essa leitura prevalecer, muitas conclusões que hoje se extraem por presumir a universalidade do art. 74 precisarão ser reexaminadas. Não porque a figura do § 11 deixe de ser compensação, mas precisamente porque, sendo compensação, não é a compensação que aquela lei ordinária regula.

A pergunta que verdadeiramente importa, portanto, não é conceitual. É de regime. E, em Direito Tributário, poucas descobertas são tão fecundas quanto a de perceber que a pergunta que se vinha fazendo não era a pergunta certa.

Uma lei ordinária não é o regime universal de um gênero cujo desenho, em uma de suas modalidades, *foi confiado à Constituição*.

PONTO CENTRAL DO AUTOR

A pergunta que verdadeiramente importa, portanto, não é conceitual. É de regime. E, em Direito Tributário, poucas descobertas são tão fecundas quanto a de perceber que a pergunta que se vinha fazendo não era a pergunta certa.

Precedentes selecionados

A pergunta que importa, portanto, não é conceitual. É de hierarquia normativa.

Frase do estudo

CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS PRECEDENTES

As decisões judiciais publicadas nesta edição tiveram sua existência e seus principais dados processuais previamente conferidos, incluindo tribunal, órgão julgador, número do processo, relator e data do julgamento.

Decisões, uma a uma

01

TRF1

13ª Vara Federal Cível, Seção Judiciária da Bahia

Mandado de segurança

Relator: Juiz Federal Carlos D'Ávila Teixeira

Data: 2026

Decisão liminar favorável ao contribuinte, com afastamento da multa qualificada de 150% e do redirecionamento de responsabilidade aos sócios em razão da utilização do PER/DCOMP para ofertar precatórios.

Trecho do artigo relacionado

A estrutura do art. 74 não comporta a hipótese. Compensar indébito próprio pressupõe identidade entre o titular do crédito e o titular do débito.

02

TRF1

3ª Vara Cível, Seção Judiciária da Bahia

Mandado de segurança

Relator: Juiz Federal Eduardo G. Carqueija

Data: 2026

Decisão liminar favorável ao contribuinte, na mesma linha do julgado anterior quanto ao afastamento da multa qualificada e do redirecionamento aos sócios.

Trecho do artigo relacionado

Ao nomear a operação de encontro de contas, e não de compensação, o Executivo evitou o vocabulário que atrairia a disciplina do art. 74 e a máquina do PER/DCOMP.

03

TRF3

3ª Vara Federal de São Bernardo do Campo, São Paulo

Mandado de segurança

Relator: Juíza Sílvia A. B. B. de Sales

Data: 2026

Decisão liminar favorável ao contribuinte.

Trecho do artigo relacionado

Muda a modalidade, não o gênero.

04

TRF3

2ª Vara Federal de Presidente Prudente, São Paulo

Mandado de segurança

Relator: Juiz Federal Newton José Falcão

Data: 2026

Acolhimento parcial da pretensão, em sede liminar. A fonte não detalha quais capítulos foram deferidos.

Trecho do artigo relacionado

Nada disso significa que a modalidade constitucional opere sem limites, ou que dispense a lei que o próprio § 11 reclama.

Decisões, uma a uma

05

TRF4

2ª Turma

Apelação cível

Relator: Desembargador Eduardo V. O.

Lema Garcia

Data: Abril de 2024

A ementa declara que a Emenda Constitucional nº 113/2021 e o Decreto nº 11.249/2022 asseguram a quitação de débitos parcelados ou inscritos em dívida ativa.

Trecho do artigo relacionado

A modalidade do § 11 não é espécie autorizada pelo Código: é ampliação constitucional que avança além do que o Código contemplava.

06

TRF4

1ª Vara Federal de Jaraguá do Sul, Santa Catarina

Mandado de segurança

Relator: Juiz Federal Substituto Joseano

M. Cordeiro

Data: Março de 2026

Reconhecimento do direito do cessionário de ter o pedido analisado administrativamente, com suspensão das cobranças e instauração de dossiê para avaliação da liquidez do crédito adquirido.

Trecho do artigo relacionado

Se a Constituição admite crédito adquirido de terceiro, é porque a modalidade que desenhou opera com ativos cedíveis e adquiríveis, incompatíveis com a lógica do indébito próprio.

07

Supremo Tribunal Federal

Plenário · repercussão geral

Recurso extraordinário

Relator: Ministro Luiz Fux

Data: Novembro de 2024

Tese fixada: a compensação dos débitos da Fazenda Pública inscritos em precatórios, prevista nos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição Federal, incluídos pela EC nº 62/09, viola frontalmente o texto constitucional, pois obsta a efetividade da jurisdição, desrespeita a coisa julgada material, vulnera a Separação dos Poderes e ofende a isonomia entre o Poder Público e o particular.

Trecho do artigo relacionado

A Emenda Constitucional nº 113, de 2021, inseriu o § 11 no art. 100, dispositivo que trata dos precatórios, matéria de índole financeira e orçamentária.

Fernando Silva Naves

Fernando Silva Naves é especialista em Direito Tributário, mestrando em Direito Econômico e Desenvolvimento pelo IDP, em Brasília, e doutorando em Direito Tributário pela Universitat Oberta de Catalunya (UOC), em Barcelona.

Sócio-proprietário da FS Soluções Tributárias, dedica-se à consultoria tributária, com atuação voltada à compensação tributária, ao controle de legalidade, à utilização de créditos judiciais e aos impactos da Reforma Tributária, sempre sob perspectiva constitucional, legal e prática. É autor da coleção de quatro obras a seguir.

1 Compensação Tributária: Fundamentos Constitucionais, Limites Administrativos e Perspectivas Práticas.

2 Controle de Legalidade Tributária na Compensação Tributária Federal: Art. 74 da Lei nº 9.430/96 e os Limites da Portaria PGFN nº 10.826/2022.

3 A Supremacia Constitucional e a Compensação Tributária com Créditos de Terceiros.

4 A Nova Ordem Tributária Nacional: Gestão de Tributos e a Reestruturação do Sistema à Luz da Emenda Constitucional nº 132/2023 e da Lei Complementar nº 214/2025.



Sócio-proprietário da FS Soluções Tributárias, dedica-se à consultoria tributária, com atuação voltada à compensação tributária, ao controle de legalidade, à utilização de créditos judiciais e aos impactos da Reforma Tributária.

(62) 99244-6000

fernandonavesadv@gmail.com

@fs.consultoriatributaria

FS Soluções Tributárias Ltda.

CNPJ 47.733.961/0001-79

Goiânia, GO

Atuação em todo o território nacional

Texto reproduzido da seção Sobre o autor, do artigo



SOLUÇÕES TRIBUTÁRIAS
CONSULTORIA & PLANEJAMENTO FISCAL

A pergunta que verdadeiramente importa,
portanto, não é conceitual. *É de regime.*

Revista FS Soluções Tributárias

PESQUISA JURÍDICA · DOCTRINA · ESTRATÉGIA TRIBUTÁRIA

CONTATO

(62) 99244-6000
fernandonavesadv@gmail.com
@fs.consultoriatributaria

SEDE

Goiânia, GO
Atuação em todo o território nacional
CNPJ 47.733.961/0001-79

AVISO

Esta publicação possui finalidade exclusivamente técnico-científica e informativa. Seu conteúdo não constitui parecer jurídico nem substitui a análise das circunstâncias específicas de cada caso concreto.