IV CONGRESSO DE
DIREITO TRIBUTÁRIO
E ADUANEIRO
DA RECEITA FEDERAL

Tributação, Inteligência e Justiça Fiscal

1. Há um direito constitucional à compensação?

2. Toda compensação tributária não declarada é prova de fraude?

Profª. Drª Mary Elbe Queiroz

Outubro de 2026

OPERAÇÕES RECEITA FEDERAL DO BRASIL E POLÍCIA

Operação	Valores divulgados
Fake Money - 2018	R$ 5 bilhões
Saldos de Quimera - 2019	Não identificado na fonte consultada
Obsidiana- 2019	R$ 450 milhões
Quimera Fiscal - 2025	Mais de R$ 244 milhões
Estorno - 2025	Não confirmado na fonte consultada
Títulos Podres / Consulesa – Fase 2 - 2025	Cerca de R$ 770 milhões
Māyā - 2026	Não confirmado na fonte consultada
Compensações - 2026	Mais de R$ 160 milhões em compensações investigadas

Operações: Crédito Pirata, Porteira Fechada, Inflamável

CARTILHA DE COMBATE À FRAUDE

DIREITO DE COMPENSAR CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A compensação tributária situa-se em um ponto de equilíbrio entre dois valores igualmente relevantes:

- **de um lado, o direito de o contribuinte recuperar e utilizar créditos verdadeiros, existentes e legitimamente constituídos - CONFISCO;**

- **de outro, o poder-dever da Administração Tributária de reconhecer as compensações legítimas, controlar essas compensação e impedir que créditos inexistentes, inidôneos ou legalmente incompensáveis sejam utilizados para extinguir obrigações tributárias - COMBATER AS FRAUDES**

LEGITIMIDADE DO DIREITO DE COMPENSAR - PROTEÇÃO CONSTITCUIONAL

- **Devido processo legal — art. 5º, LIV:** restrições, glosas e não homologações
- **Contraditório e ampla defesa — art. 5º, LV:** essenciais aos processos administrativos
- **Acesso à Justiça — art. 5º, XXXV:** nada pode ser excluído da apreciação judicial.
- **Coisa julgada — art. 5º, XXXVI**
- **Segurança jurídica — art. 5º, caput - PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL DA COISA JULGADA**
- **Vedação ao CONFISCO — art. 150, IV -** restrições, cobranças ou penalidades relacionadas à compensação produzam efeitos materialmente confiscatórios.
- **Legalidade tributária — art. 150, I, da CF:** exigência tributária, requisitos e limites da compensação **- lei**

LEGITIMIDADE DO DIREITO DE COMPENSAR - PROTEÇÃO CONSTITCUIONAL

- **Princípios da Administração Pública — art. 37, caput** legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência vinculam a análise e homologação
- **Direito de propriedade — art. 5º, XXII:** o crédito **legitimamente constituído** integra a esfera patrimonial do contribuinte

- **LC 225/2026 - Art. 3º A administração tributária DEVE:**

I - respeitar a **SEGURANÇA JURÍDICA** e **BOA-FÉ ao aplicar a legislação tributária**;

II - reduzir a **LITIGIOSIDADE**;

V - adequar meios e fins que imponham **MENOR ONEROSIDADE** aos contribuintes;

VI - **REPRIMIR A EVASÃO, A FRAUDE E A INADIMPLÊNCIA** fiscais;

VII - **PRESUMIR A BOA-FÉ** do contribuinte nos âmbitos judicial e extrajudicial, sem prejuízo da realização das diligências e auditorias;

LEGITIMIDADE DO DIREITO DE COMPENSAR - PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL

- **DIREITO DE CRÉDITO – ART. 100 CF – lei**
  - 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... (EC 62/2009)

  - § 11. É facultada ao credor, conforme **estabelecido em lei do ente federativo devedor, com auto aplicabilidade para a União**, 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**

DIREITO DE CRÉDITO

- Direito nasce da **LEI**, mas, nos limites das balizas **constitucionais**

- CTN:
  - ✓ Art. 156, II – compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória
  - ✓ Art. 170 - **A lei** pode autorizar a compensação
  - ✓ Art. 170- A – veda compensação **antes do trânsito em julgado** da respectiva decisão judicial

✓ **QUAL TRÂNSITO EM JULGADO:**

✓ **AÇÃO PRINCIPAL OU CUMPRIMENTO SENTENÇA?**

COMPENSAÇÃO - DISTINÇÃO

- **COMPENSAÇÃO LEGÍTIMA – de acordo com a lei**
- **COMPENSAÇÃO INDEVIDA**
- **COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA**
- **COPENSAÇÃO CRÉDITO INEXISTENTE**
- **COMPENSAÇÃO FRAUDULENTA OU CRIMINOSA.**

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE TERCEIRO – LEI 9.430

Art. 74. O sujeito passivo que APURAR CRÉDITO, inclusive os judiciais com TRÂNSITO EM JULGADO, poderá utilizá-lo na COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS PRÓPRIOS relativos a quaisquer tributos e contribuições

§ 1º Entrega de DECLARAÇÃO

§ 12. Será CONSIDERADA NÃO DECLARADA a compensação:

II - em que o crédito:

a) SEJA DE TERCEIROS

d) seja decorrente de DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE TERCEIRO

EXCEÇÕES?

Existem situações específicas que exigem análise jurídica individualizada.

- **Operações de REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA, como:**
  - ✓ **Incorporação;**
  - ✓ **Fusão;**
  - ✓ **Cisão, observados os requisitos legais.**
    - ❖ **Tem que examinar a sucessão tributária e a titularidade dos créditos.**
    - ❖ **A reorganização societária não autoriza automaticamente qualquer compensação.**

- **TRANSAÇÕES**

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE TERCEIRO

A compensação com créditos de terceiros constitui crime? Não é automático

É necessário distinguir:

- **Infração tributária: utilização de crédito de terceiro em compensação legalmente vedada.**
- **Fraude tributária: utilização de mecanismos fraudulentos, como simulação da titularidade ou falsificação documental.**
- **Crime tributário: exige enquadramento em tipo penal específico, com demonstração dos elementos necessários à responsabilização criminal – Lei 8.137/91 – CONDUTA DOLOSA**
- **A mera utilização de crédito de terceiro não permite presumir a existência de crime – BOA FÉ**

DIREITO DE CRÉDITO – INFRAÇÃO – CRIME

Distinguir três esferas de responsabilização: tributária, administrativa sancionadora e penal

1. A não homologação de uma compensação pode ser presunção de fraude?

2. Quais elementos probatórios permitem distinguir erro, interpretação jurídica divergente e dolo fraudulento?

3. Quais são os limites da atuação fiscal na responsabilização administrativa e criminal do contribuinte?

A fronteira entre o exercício legítimo do direito à compensação tributária e a fraude fiscal não está na simples inexistência ou insuficiência do crédito compensado,

DEMONSTRAR UMA CONDUTA DOLOSA, JURIDICAMENTE TIPIFICADA, QUE ULTRAPASSE OS LIMITES DA IRREGULARIDADE ADMINISTRATIVA.

CRÉDITO NÃO HOMOLOGADO

Quando a compensação NÃO configura crime? Distinguir:

- **Erro material na declaração de compensação.**
- **Divergência de interpretação da legislação tributária.**
- **Discussão jurídica sobre a existência ou extensão do crédito.**
- **Compensação não homologada pela Receita Federal.**
- **Divergência sobre critérios de atualização ou cálculo.**

TEMA 736 – REPERCUSSÃO GERAL - STF

É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária.

A decisão não afasta as penalidades legalmente previstas para situações comprovadas de falsidade, fraude ou conluio.

COMPENSAÇÃO – FRAUDE - CRIME

Quando a fraude passa a ser crime?

- **Créditos fictícios ou inexistentes:** utilização consciente de créditos tributários que não existem.
- **Documentação falsa:** apresentação de documentos adulterados para justificar a compensação.
- **Simulação de operações:** criação de operações artificiais para produzir créditos tributários.
- **Declarações deliberadamente falsas:** inserção de informações inverídicas no PER/DCOMP.
- **Conluio:** atuação conjunta para simular créditos ou ocultar irregularidades tributárias.

A caracterização da fraude exige análise das circunstâncias concretas e dos elementos que demonstrem a conduta dolosa – BOA FÉ DO CONTRIBUINTE

DIREITO DE CRÉDITO

A utilização de crédito inexistente pode constituir infração tributária e, conforme os fatos e o elemento subjetivo demonstrado, integrar uma conduta criminosa?

- **A mera não homologação da compensação não comprova fraude ou crime.**

- **Três questões centrais:**
  - **Como distinguir a compensação tributária irregular da fraude fiscal estruturada?**
  - **Quais são os limites da responsabilização de empresas, advogados, contadores e consultorias tributárias?**
  - **Como conciliar o combate às organizações criminosas com a proteção constitucional dos contribuintes de boa-fé?**

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO - LIMITES

Quais os limites entre a compensação tributária legítima, a comercialização irregular de créditos e a fraude fiscal estruturada?

- **Até que ponto o contribuinte que contrata uma consultoria tributária fraudulenta pode ser responsabilizado criminalmente, quando não possui conhecimento da origem fictícia dos créditos?**
  - **MANDADO DE SEGURANÇA - SEGURO**
- **A validade civil da cessão de crédito não significa que o crédito possa ser utilizado para compensação tributária.**

TEMA 368 STJ

Os CRÉDITOS da devolução do empréstimo compulsório, incidente sobre o consumo de energia elétrica, PODEM SER CEDIDOS A TERCEIROS, uma vez INEXISTENTE IMPEDIMENTO LEGAL EXPRESSO À TRANSFERÊNCIA OU À CESSÃO

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO – COMBATE FRAUDE

- **O enfrentamento das fraudes estruturadas na compensação exige fiscalização rigorosa, inteligência institucional e responsabilização dos agentes envolvidos, sem afastar a necessária distinção entre a utilização dolosa de créditos fictícios e o exercício legítimo do direito à compensação**

- **Até que ponto o contribuinte que contrata uma consultoria tributária fraudulenta pode ser responsabilizado criminalmente, quando não possui conhecimento da origem fictícia dos créditos ou que a compensação está viciada?**

- **A resposta exige distinguir a responsabilidade tributária pela compensação indevida da responsabilidade penal, que depende da comprovação dos elementos do crime, inclusive do dolo DO CONTRIBUINTE DE BOA FÉ**

- **DISTINÇÃO: PENALIDADE – PRAZO PARA AUTORREGULARIZAR**

CRÉDITO – INFRAÇÃO - CRIME

- **A responsabilização criminal exige a comprovação dos elementos do tipo penal.**
- **A simples não homologação administrativa não comprova dolo.**

Situação	Consequência jurídica possível
Crédito próprio, legítimo e compensável	Exercício regular de direito
Crédito existente, mas legalmente não compensável	Irregularidade tributária
Crédito de terceiro utilizado em hipótese vedada	Compensação considerada não declarada
Crédito fictício apresentado conscientemente	Possível fraude tributária
Utilização dolosa de documentos falsos para reduzir tributos	Possível crime contra a ordem tributária

DIREITO DE COMPENSAR CRÉDITO

1. Compensar é direito, fraudar não é. A compensação regularmente autorizada pela legislação constitui modalidade de extinção do crédito tributário.

2. Nem toda compensação não homologada é fraude. É preciso distinguir erro, divergência jurídica, infração administrativa e conduta dolosamente fraudulenta.

3. Crédito existente não significa crédito compensável. A existência, titularidade, liquidez e possibilidade jurídica de utilização do crédito são questões distintas. Isso é particularmente relevante para **créditos adquiridos de terceiros**.

PRAZO PARA COMPENSAR CRÉDITO

TEMA 1.428 DO STJ — QUESTÃO FUNDAMENTAL

A Primeira Seção do STJ afetou o Tema Repetitivo 1.428, para decidir:

O prazo de cinco anos exige apenas o início da compensação ou a utilização integral do crédito tributário?

Trata da controvérsia entre o prazo para iniciar a compensação e o prazo para esgotar o crédito tributário.

CRÉDITO E CESSÃO A TERCEIROS

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça distingue o

- ✓ **O reconhecimento da existência do crédito tributário,**
- ✓ **A possibilidade jurídica de sua cessão**
- ✓ **A autorização legal para sua compensação**
- ✓ **Prazo para compensar**

A confusão entre esses institutos constitui um dos principais problemas jurídicos relacionados à utilização irregular de créditos tributários.

CONCLUSÃO

O desafio não é restringir a compensação, aumentar burocracia para compensar ou flexibilizar o combate à fraude.

É estabelecer critérios jurídicos seguros capazes de distinguir o crédito legítimo da fraude estruturada, preservando simultaneamente a arrecadação, a segurança jurídica, o não-confisco e os direitos fundamentais do contribuinte

IV CONGRESSO DE
DIREITO TRIBUTÁRIO
E ADUANEIRO
DA RECEITA FEDERAL

Tributação, Inteligência e Justiça Fiscal

OBRIGADA



Profª Drª Mary Elbe Queiroz

maryelbe@queirozadv.com.br

@mary_elbe

Mary Elbe

APOIO

BID

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO

REALIZAÇÃO

Receita Federal

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Profª. Drª. Mary Elbe Queiroz

- ✓ ***Founder*** **de QUEIROZ ADVOGADOS ASSOCIADOS e Co-founder da NavTax**
- ✓ **Pós–Doutoramento em Direito Tributário. Faculdade de Direito. - PT / Doutora em Direito Tributário (PUC/SP) e Mestre em Direito Público (UFPE).**
- ✓ *The Program Negotiation at Harvard Law School – Negotiating When Parties Have Diverse, Deeply Held Convictions and Negotiation and Leardship*.
- ✓ **Especialização em Direito Tributário – Universidade de Salamanca - ES e Universidade Austral – AR.**
- ✓ **Pós-graduação em Neurociência e Comportamento e em Psicologia Positiva – PUC/RS – PUC/RS**
- ✓ **Presidente do Centro Nacional para a Prevenção e Resolução de Litígios Tributários - CENAPRET**
- ✓ **Presidente do Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET - Recife/PE.**
- ✓ **Presidente do Comitê Jurídico do Instituto Brasileiro de Desenvolvimento de Relações Internacionais - IBREI**
- ✓ **Membro Consultivo da Comissão de Direito Tributário da OAB - Nacional**
- ✓ **Membro Titular Imortal da Academia Brasileira de Ciências Econômicas, Políticas e Sociais - ANE.**
- ✓ **Coordenadora e Professora do curso de pós-graduação do IBET/SP – Recife-PE**
- ✓ **Ex-Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**
- ✓ **Autora de artigos publicados em revistas e livros e palestrante em congressos e seminários no Brasil e exterior.**
- ✓ **Professora do IBET, PUC/RS, Insper e UFRJ.**