



ÊNIO ZAMPIERI

PRECATÓRIOS JUDICIAIS E A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de especialização no âmbito da pós-graduação de Direito Tributário e Finanças Públicas da Escola de Direito de Brasília – EDB/IDP.

Brasília
Fevereiro de 2013

ÊNIO ZAMPIERI

PRECATÓRIOS JUDICIAIS E A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de especialização no âmbito da pós-graduação de Direito Tributário e Finanças Públicas da Escola de Direito de Brasília – EDB/IDP.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em __/__/__, com menção
____(____).

Banca Examinadora

Presidente: Prof.

Integrante: Prof.

Integrante: Prof.

A minha esposa Monica Costa Pimentel Zampieri, mais uma vez, incentivadora e grande responsável por essa conquista. Aos meus filhos Amanda Oliveira Zampieri, e Pedro Pimentel Zampieri. À minha mãe Maria Joana José Souto, mulher de fibra, pelo grande exemplo de força e perseverança. E finalmente, ao meu Pai Ramiro Zampieri (in memoriam), com muitas saudades, pelo amor pleno e eterno

Agradeço a DEUS que me deu forças, proteção sabedoria para concluir mais uma etapa da vida que se consuma neste trabalho.

À Confederação Nacional do Comércio, de bens, Serviço e Turismo – CNC -, pelo apoio financeiro e logístico e a todos os meus amigos e companheiros que colaboraram direta ou indiretamente para a realização da pesquisa.

RESUMO

Análise da possibilidade de extinção do crédito tributário mediante a apresentação de precatórios judiciais fazendo uso da analogia, recurso de integração da legislação tributária, via ajuizamento de Ação Declaratória de Compensação. Ao observar o sistema de precatórios no Brasil, vê-se que o mesmo encontra-se falido. Diante dessa situação, urge que se busque uma alternativa eficaz para minimizar a inadimplência do Poder Público em face dos direitos dos credores de precatórios. A alternativa proposta neste trabalho é a compensação tributária quando existir reciprocidade de obrigações entre o Fisco e o contribuinte, ou seja, ambos forem credores e devedores simultaneamente. A compensação tributária, no entanto, somente é permitida quando exista lei que a autorize. Na ausência de legislação expressa do ente federativo competente que autorize a compensação com precatórios, buscar-se-á na analogia jurídica a integração da legislação tributária. O Superior Tribunal de Justiça vem abrindo importantes precedentes, vez que tem admitido a nomeação de créditos de precatórios à penhora. Assim, nada mais tem permitido senão o próprio pagamento com precatórios. Igualmente ao pagamento, a compensação também é forma de extinção do crédito tributário e poderá ser utilizada para esse fim.

Palavras-chave: *Direito tributário. Compensação. Precatório.*

ABSTRACT

Analysis of the possibility of extinction of the tax credit by filing writ court making use of analogy, integration feature of the tax law, via filing a Declaratory Action Settlement. By observing the system precatory in Brazil, it is seen that the same is broken. Given this situation, it is urgent to seek an effective alternative to minimize bad debt of the government in the face of the rights of creditors of writ. The alternative proposed in this paper is the tax offset when there is reciprocity of obligations between the IRS and the taxpayer, ie, both are both creditors and debtors. The tax offset, however, is only allowed when there is a law that authorizes. In the absence of express legislation authorizing federal entity responsible compensation with precatory, will look at the integration of legal analogy tax laws. The Superior Court of Justice has opened important precedent, since it has allowed the appointment of the writ of garnishment credits. Thus, nothing is allowed but the payment itself with precatory. Also pay, compensation is also form of extinction of the tax credit and may be used for this purpose.

Word-key: Tax law. Compensation. Precatory

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1. O PRECATÓRIO	12
1.1 Aspectos gerais	12
1.2 Breve histórico	14
1.2.1 Constituição Federal de 1934	14
1.2.2. Constituição Federal de 1937	15
1.2.3 Constituição Federal de 1946	16
1.2.4. Constituição Federal de 1967	17
1.2.5 Constituição Federal de 1988	18
1.2.6 Emenda Constitucional n. 30/2000	19
1.2.7 Emenda Constitucional n. 37/2000	22
1.2.8 Emenda Constitucional n. 62/2009	25
1.3 Natureza jurídica e previsão legal	30
1.4 A Responsabilidade do Estado no cumprimento do precatório. Morosidade no pagamento e ofensa ao princípio da moralidade da Administração Pública.	31
2. O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO COMO MODALIDADE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	34
2.1 O crédito tributário. Conceito, natureza, constituição e extinção.	34
2.2 Compensação. Previsão legal, pressupostos e validade.	38
2.3. Exigência de previsão expressa para a compensação tributária. Artigo 170 do CTN.	39
2.4 A proibição da Lei Complementar nº 104/2001	43
3. DA AÇÃO DECLARATÓRIA DE COMPENSAÇÃO COMO MODALIDADE DE DISCUSSÃO JUDICIAL PARA A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASPECTOS PROCESSUAIS.	46
3.1 Previsão legal.	46
3.2 Condições da ação	47
3.3 Foro de competência	49
3.4 Rito procedimental	50
3.5 Natureza da sentença: declaratória ou constitutiva?	52
4. A INTERPRETAÇÃO E A INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	53
4.1 O artigo 108 do Código Tributário Nacional	54
4.2 A analogia como recurso de integração da legislação tributária	56

4.3 Precedentes jurisprudenciais do STJ que têm admitido a extinção do crédito tributário pela modalidade de pagamento mediante apresentação de precatórios – quebra do artigo 655 do Código de Processo Civil. _____	58
4.4 Da possibilidade de extinção do crédito tributário pela compensação por meio do emprego da analogia como fonte de integração da norma tributária. _____	63
CONCLUSÃO _____	66
REFERÊNCIAS _____	69

INTRODUÇÃO

No intuito de selar o antigo sistema de penhora existente no Brasil, onde sem exceção quanto à natureza dos bens, tudo poderia ser penhorado, até mesmo os bens públicos, foi introduzido no Ordenamento Jurídico Brasileiro, com a Constituição Federal de 1934, um sistema “equânime” para honrar os compromissos do Estado em suas três esferas federativas. Tal mecanismo tornou-se conhecido como Sistema de Precatórios e, atualmente, encontra-se disciplinado no artigo 100 da Constituição Federal de 1988, após ter sofrido importantes modificações ao longo das Constituições Federais Brasileiras.

O sistema de precatórios, no entanto, apesar da justiça que permeou sua criação, nos dias atuais, tem se mostrado vulnerável a atuações políticas. Estas atitudes tendem a desnaturar seu funcionamento e a emperrar a correta satisfação das obrigações estatais para com o cidadão.

Verifica-se hoje que um crédito do contribuinte para com a Fazenda Pública, constituído após longa tramitação administrativa e judicial até formalizar-se num precatório, demora anos e mais anos para ser satisfeito em evidente contradição aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade e eficiência administrativa.

O objetivo da previsão constitucional do sistema de precatórios é resguardar os interesses dos credores contra a inadimplência do poder público. Ocorre que a deturpação do referido sistema acabou por incorrer o ente público em contumaz inadimplência, malferindo os direitos dos credores (cidadãos) que deveriam estar protegidos pelo instituto, ao invés de prejudicados pelo mesmo.

Dada a falência do sistema constitucional de precatórios, vulnerável a atuações políticas, cumpre que se encontrem instrumentos alternativos para a satisfação do direito dos cidadãos de receber do Estado a quantia que lhes for devida.

Sob esse prisma é que se funda o presente trabalho, através do qual se pretende fundamentar a possibilidade jurídica de extinção do crédito tributário mediante a apresentação de precatórios judiciais anteriormente constituídos contra a Fazenda Pública em favor do contribuinte, por meio da compensação desses créditos e débitos

via Ação Declaratória de Compensação, inovando, em parte, com o emprego do exercício acadêmico, produzindo ciência.

O problema a que se pretende enfrentar no desenvolvimento desta monografia consiste em responder a seguinte indagação: A ausência de previsão legal expressa é óbice para a extinção do crédito tributário pela compensação com precatório?

Para responder essa pergunta, o presente trabalho encontra-se dividido em quatro capítulos. No primeiro capítulo será desenvolvido um histórico do sistema de precatórios, onde se demonstra a evolução do instituto ao longo das Constituições Federais Brasileiras até os dias atuais, especialmente, com o detalhamento da Emenda Constitucional nº 62/2009 que promoveu importantes alterações na matéria. Além disso, será abordada a responsabilidade do Estado no cumprimento do precatório, vez que o pagamento do mesmo acontece de forma morosa em flagrante desrespeito ao princípio da moralidade administrativa.

No segundo capítulo, será explicada a modalidade de compensação como forma de extinção do crédito tributário. Serão delineados todos os aspectos jurídicos desse instituto, tais como sua previsão legal, pressupostos e validade.

Em seguida, no terceiro capítulo, será tratada de forma detalhada a Ação Declaratória de Compensação. Todos os aspectos processuais dessa ação serão traçados para explicar como poderá ser utilizado esse meio como forma de discussão judicial para a extinção do crédito tributário.

Por fim, no último capítulo, a interpretação e a integração da legislação tributária serão abordadas. A analogia será apontada como forma de fundamentar o pedido judicial de extinção do crédito tributário pela compensação. Para isso, será utilizada a farta jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que vem, em casos análogos, admitindo a extinção do crédito tributário pela modalidade de pagamento mediante a apresentação de precatórios, ao quebrar a ordem taxativa prevista no artigo 655 do Código de Processo Civil e no artigo 11 da Lei 6.830/80.

Assim, o objetivo da presente monografia é demonstrar a possibilidade, dentro do Ordenamento Jurídico Pátrio, de ocorrer a extinção do crédito tributário por meio de compensação, utilizando-se dos créditos do particular contra a Fazenda Pública (Federal, Estadual, Distrital e Municipal), formalizados em precatórios judiciais. Para

isso, poderá ser utilizada a via judicial, através do ajuizamento da Ação Declaratória de Compensação, onde será pleiteada a extinção do crédito tributário.

A metodologia a ser utilizada será uma combinação dos métodos Dedutivo e Estrutural. Partindo dos princípios basilares do ordenamento jurídico nacional, serão examinados diversos argumentos os quais possibilitam a obtenção do resultado almejado. Assim, a pesquisa será iniciada com as normas gerais do Direito brasileiro, visando à conclusão atinente ao caso particular mencionado.

Quanto ao método Estrutural, buscar-se-á, a partir do sistema jurídico e das técnicas de integração da norma tributária, construir um argumento sólido que demonstre efetivamente a possibilidade da utilização de precatórios judiciais para a extinção do crédito tributário, na modalidade de compensação. Será verificada qual deveria ser a função social dos precatórios, qual é a limitação hoje encontrada na concretização deste escopo e uma alternativa para alcançar o objetivo almejado pelo constituinte.

Além da pesquisa doutrinária relativa ao tema proposto, utilizando-se dos ensinamentos de renomados tributaristas, tais como, Paulo de Barros Carvalho, Hugo de Brito Machado, Kiyoshi Harada, Roque Antônio Carraza, entre outros, ainda serão utilizadas, como paradigma e fonte de analogia, recentes precedentes jurisprudenciais manifestados pelo Superior Tribunal de Justiça em casos análogos.

Nesse sentido, de tentar compreender e também contribuir para que seja encontrada alguma solução plausível e justa para o tratamento dos precatórios no Brasil, é que se funda o presente trabalho. Apresentar a compensação, forma de extinção do crédito tributário, como alternativa para a liquidação de precatórios.

O maior desafio será provar que tal alternativa é plenamente compatível com o Ordenamento Jurídico Pátrio, mesmo sem lei específica que a preveja, diante do recurso de integração da norma tributária conhecido como analogia e previsto no Código Tributário Nacional, no inciso I, do artigo 108, tendo como paradigma decisões jurisprudenciais do Superior Tribunal de Justiça, as quais vêm inovando com a possibilidade de oferecimento de precatórios para garantia do juízo, sem obediência à ordem prevista no art. 655 do Código de Processo Civil, com fundamento na equidade.

1. O PRECATÓRIO

Este primeiro capítulo tem como escopo situar o leitor no universo do instituto “precatório”. Serão abordados os seguintes aspectos: conceito; natureza jurídica; histórico sobre o surgimento e a evolução do instituto na legislação brasileira, incluindo aspectos bem atuais como a Proposta de Emenda Constitucional nº 12/2006 que tramita no Senado Federal e a responsabilidade do Estado no cumprimento do precatório.

Ainda, será discutida a situação de morosidade no pagamento dos precatórios, os prejuízos advindos disso para o contribuinte/credor da Fazenda Pública e a ofensa direta ao princípio da moralidade da Administração Pública inserido no caput do artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

1.1 Aspectos gerais

O instituto do precatório conforme previsto no direito brasileiro não encontra similitude em nenhum outro sistema jurídico, a saber:

Francisco Wildo Lacerda Dantas (1999, p. 93) analisando a sistemática do precatório observa que:

Criação do ordenamento jurídico brasileiro revela os traços fortes do peculiar sistema do nosso País, que apresenta unicidade de jurisdição, tendo buscado, com essa criação única, garantir a independência dos Poderes. Para isso, tomou como base do sistema o princípio de que os bens públicos são inalienáveis e, em consequência, são impenhoráveis.

A palavra precatório deriva do latim *precatorius*, de *precari*, que significa rogar, pedir. A origem desse vocábulo retrata bem o seu escopo, vez que requisita pagamento, ou seja, roga, pede que determinada quantia seja paga.

Assim, partindo do significado etimológico da palavra precatório pode-se definir tal instituto como sendo uma fórmula criada para o recebimento dos créditos em desfavor da Fazenda Pública, requisitando a expedição das respectivas ordens de pagamento aos órgãos competentes para quitá-las.

Francisco Bruno Neto (2003, p. 165) define o precatório com muita objetividade:

Documento expedido pelos juízes da execução de sentença, em que a Fazenda Pública foi condenada a certo pagamento, ao Presidente do Tribunal, a fim de que, por seu intermédio, se autorizem e se expeçam as necessárias ordens de pagamento às respectivas repartições pagadoras.

Ainda, sobre o significado e a finalidade do tema, discorre Américo Luís da Silva (1998, p. 98) ensinando que:

O precatório, também denominado precatório-requisitório, é quase similar às cartas precatórias, rogatórias e de ordem. A diferença está no destino e na motivação. Todavia o precatório nada mais é que uma carta e se encontra em perfeita sintonia com as demais disposições da ordem processual.

Esta sintonia é facilmente constatável pela simples leitura do art. 200 do Código de Processo Civil, o qual dispõe que “os atos processuais serão cumpridos por ordem judicial ou requisitados por carta, conforme hajam de realizar-se dentro ou fora dos limites territoriais da comarca”.

É evidente que, como o procedimento tem seu curso impulsionado de ofício, é dever do juiz não só providenciar para que o movimento processual não se interrompa ou paralise, como também impulsioná-lo ele próprio, ordenando a realização dos atos processuais adequados, à medida que o processo vai se desenvolvendo.

O conteúdo do precatório abrange os seguintes aspectos, quais sejam, a qualificação das partes; a identificação do ente de direito público condenado; conta de liquidação e quantia requisitada.

O Presidente do Tribunal quando requisita o pagamento do precatório realiza atividade meramente administrativa, desprovida de qualquer conteúdo jurisdicional.

Não há como negar que o instituto do precatório, apesar do ideal de justiça que permeou sua criação no sistema brasileiro, tem afrontado garantias constitucionais, como a da efetividade plena das tutelas jurisdicionais contra a administração pública, traduzindo-se em longo período de espera para o cumprimento da finalidade a que precipuamente foi criado.

1.2 Breve histórico

O instituto do precatório surgiu na Constituição Federal de 1934 e sofreu grandes modificações nas Cartas Magnas subseqüentes.

Na Constituição Federal vigente, o instituto já foi objeto de duas importantes Emendas Constitucionais, quais sejam, EC nºs 30 e 37, ambas do ano de 2000, que introduziram importantes alterações, conforme abaixo verificadas.

Em 2009, depois de uma longa e acirrada discussão no Congresso Nacional, foi aprovado o aprovou a Proposta de Emenda Constitucional nº. 12/2006, de autoria do Senador Renan Calheiros (PMDB/AL). A proposta converteu-se na Emenda Constitucional nº 62 de 2009. A referida emenda fez várias alterações no instituto “Precatório”, especialmente quanto à compatibilização da capacidade de pagamento da União, Estados e Municípios com o direito dos credores de precatórios receberem o que lhes é devido.

1.2.1 Constituição Federal de 1934

Da análise das normas que vigoraram em nosso país, verifica-se que, após a Instrução de 10.04.1851, editada pelo Diretório do Juízo Fiscal e Contencioso dos Feitos da Fazenda, que os bens públicos antes penhoráveis tornaram-se impenhoráveis, tal como ocorre atualmente. No entanto, desse marco legal em diante surgiu a necessidade de criar-se um sistema que obrigasse a Fazenda Pública a pagar os seus débitos. Nesse contexto, consagrou-se na Constituição Federal, de 16 de julho de 1934, a sistemática do pagamento de precatórios, onde versava no artigo 182 e seu parágrafo único que:

Art. 182 - Os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo vedada a designação de caso ou pessoas nas verbas legais.

Parágrafo único – Estes créditos serão consignados pelo Poder Executivo ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias ao cofre

dos depósitos públicos. Cabe ao Presidente da Corte Suprema expedir as ordens de pagamento, dentro das forças do depósito, e, a requerimento do credor que alegar preterição de sua precedência, autorizar o seqüestro da quantia necessária para o satisfazer, depois de ouvido o Procurador Geral da República.

Do dispositivo acima transcrito, percebe-se a criação da ordem cronológica de apresentação dos precatórios, a fim de evitar que acontecessem favorecimentos pessoais. No entanto, importante observar, que tal ordem apenas se aplicava à Fazenda Nacional, seguindo os Estados e Municípios o sistema que adotassem separadamente.

Com a adoção do sistema de precatórios pela Constituição Federal de 1934, disciplinou-se o pagamento dos créditos pela Administração Pública, vez que anteriormente a esse instituto, o cidadão ficava à mercê da discricionariedade do administrador no que tangia ao pagamento dos mesmos, ou seja, esperando uma autorização que cabia somente ao administrador fornecer ao seu arbítrio.

1.2.2. Constituição Federal de 1937

A Constituição Federal de 1937 não introduziu grandes modificações no dispositivo que tratava dos precatórios na Constituição Federal de 1934. Apenas, incluiu, no seu artigo 95, a dotação orçamentária, com a votação e inclusão obrigatória das verbas do orçamento. Prevê o mencionado dispositivo que:

Art. 95 – os pagamentos devidos pela Fazenda Nacional, em virtude de sentenças judiciárias, far-se-ão na ordem em que forem apresentadas as precatórias e à conta dos créditos respectivos, vedada a designação de casos ou pessoas nas verbas orçamentárias ou créditos destinados àquele fim.

Parágrafo único – As verbas orçamentárias e os créditos votados para os pagamentos devidos, em virtude de sentença judiciária, pela Fazenda Nacional, serão consignados ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias ao cofre dos depósitos públicos. Cabe ao Presidente do Supremo Tribunal Federal expedir as ordens de pagamentos, dentro das forças dos depósitos públicos. Cabe ao Presidente do Supremo Tribunal Federal expedir as ordens de pagamento, dentro das forças dos depósitos, e, a requerimento do credor preterido em seu direito de precedência, autorizar o seqüestro da quantia necessária para satisfazê-lo, depois de ouvido o Procurador-Geral da República.

Desta forma, resta claro da leitura do dispositivo transcrito acima, que a Constituição Federal de 1937 repetiu o disposto no artigo 182 e seu parágrafo da Carta anterior, substituindo apenas a expressão “verbas legais” por “verbas orçamentárias ou créditos destinados àquele fim”. Objetivou a nova redação, impedir ao administrador o uso indevido ou desvio de verbas públicas com a inclusão da dívida no orçamento federal do ano seguinte. Assim, basta ao credor, apenas aguardar pela ordem cronológica de precedência para receber o pagamento dos precatórios.

No parágrafo único do referido dispositivo, o legislador constituinte igualmente repete a origem da verba especificamente incluída no orçamento para pagamento do precatório, o que reforçou sobremaneira a inovação.

1.2.3 Constituição Federal de 1946

A Constituição Federal, de 18 de setembro de 1946, também inova com relação à Carta Magna de 1937, vez que traz expressamente no comando do artigo 204 as Fazendas Federal, Estadual e Municipal, o que anteriormente não era previsto. Ainda, o legislador constituinte de 1946 acrescentou a proibição da quebra da ordem de precedência em créditos extra orçamentários que porventura tenham sido abertos para pagamento de precatórios. A nova redação reza que:

Art. 204. Os pagamentos devidos pela Fazenda federal, estadual ou municipal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e a conta dos créditos respectivos, sendo proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos extra-orçamentários abertos para esse fim.

O parágrafo único do mencionado dispositivo também sofreu alterações, posto que foi transferida a competência para expedição de ordem de pagamento ao Presidente do Tribunal Federal de Recursos no caso das execuções contra a União e para o Presidente do Tribunal de Justiça naquelas contendas contra a Fazenda Estadual. Versa o parágrafo único que:

Parágrafo único – As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias à repartição competente. Cabe ao Presidente do Tribunal Federal de

Recursos ou, conforme o caso, ao Presidente do Tribunal de Justiça expedir as ordens de pagamento, segundo as possibilidades do depósito, e autorizar, a requerimento do credor preterido no seu direito de precedência, e depois de ouvido o chefe do Ministério Público, o seqüestro da quantia necessária para satisfazer o débito.

1.2.4. Constituição Federal de 1967

Por fim, antes da atual Constituição vigente, reeditou-se esse sistema de precatórios na Carta Magna, de 24 de janeiro de 1967, introduzindo modificação contida no artigo 112, qual seja, a de tornar obrigatória a inclusão no orçamento da verba necessária à satisfação dos débitos oriundos de sentenças judiciais, *verbis*:

Art. 112 – Os pagamentos devidos pela Fazenda federal, estadual ou municipal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos extra orçamentários.

§1º - É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público de verba necessária ao pagamento dos seus débitos constantes de precatórios judiciais, apresentados até primeiro de julho.

§2º - As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias respectivas à repartição competente. Cabe ao Presidente do Tribunal, que proferiu a decisão exeqüenda determinar o pagamento, segundo as possibilidades de depósito, e autorizar, a requerimento do credor preterido no seu direito de precedência, e depois de ouvido o chefe do Ministério Público, o seqüestro da quantia necessária à satisfação do débito.

Tal mudança ocorreu dada a importância de obrigar a Administração Pública a incluir as verbas necessárias capazes de honrar com o pagamento dos precatórios de um dado exercício, vez que em muitos momentos a Administração contingenciava a dotação orçamentária, embora já existente essa obrigatoriedade no artigo 58, da Lei n. 5.010/66, que organiza a Justiça Federal de primeira instância.

1.2.5 Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal de 1988 disciplinou o instituto do precatório no artigo 100 e parágrafos, bem como no artigo 33 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, *verbis*:

Art. 100 À exceção dos créditos de natureza alimentícia, os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, 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.

§1º É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos constantes de precatórios judiciais, apresentados até 1º julho, data em que terão atualizados seus valores, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte.

§2º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias respectivas à repartição competente, cabendo ao Presidente do Tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento, segundo as possibilidades do depósito, e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para o caso de preterimento de seu direito de precedência, o seqüestro da quantia necessária à satisfação de seu débito.

O *caput* do artigo 100 traz inovação ao introduzir os créditos de natureza alimentícia, embora não os tenha definido. Os créditos trabalhistas são exemplo clássico de créditos de natureza alimentícia, ficando estes excluídos da incidência do parcelamento inserido no artigo 33 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Quanto ao parágrafo primeiro, este praticamente reproduziu o anterior, apenas trazendo como novidade a atualização monetária dos valores fixados até primeiro de julho. Essa alteração foi muito importante na época, vez que o país enfrentava um período de inflação alta, onde os valores pagos no final do ano subsequente deixavam de ser atualizados por até dezoito meses, dependendo de quando foi fixado.

Assim, a introdução da atualização monetária evitou o sobrecarregamento do Poder Judiciário com o ajuizamento de ações visando à expedição de novos precatórios a título de complementação do débito que havia sofrido deságio e contribuiu para que o

instituto, qualquer que fosse a sua natureza jurídica, alcançasse a completa satisfação da dívida imposta mediante provimento judicial.

Com relação ao artigo 33 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, este determinou o pagamento parcelado das dívidas da Fazenda Pública pendentes até a data de promulgação da Constituição, em oito parcelas anuais, iguais e sucessivas, a partir de 1º julho de 1989. Conforme já mencionado anteriormente, a ressalva somente abrangeu os créditos de natureza alimentar, o que foi objeto de crítica de diversos doutrinadores, tais como Chaib (1993, p. 225), “odiosa discriminação que não pode prevalecer ante os princípios basilares, notadamente o de igualdade entre os cidadãos”.

1.2.6 Emenda Constitucional n. 30/2000

A Emenda Constitucional n. 30, de 13 de setembro de 2000, trouxe importantes alterações ao artigo 100 da Constituição Federal de 1988, tendo sido muito discutida enquanto era elaborada tanto por representantes de entidades representativas, quanto por editoriais de importantes órgãos de comunicação.

Através da Emenda, o §1º do artigo 100 sofreu algumas alterações, passando a exigir que os débitos de precatórios tenham origem em sentenças transitadas em julgado, afastando por completo a possibilidade dos precatórios serem originados na execução provisória. Ainda, prevê a atualização monetária para a época de liquidação do crédito, *verbis*:

§ 1º É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais, apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente.

Outra importante alteração foi à introdução do §1º-A, que definiu os débitos de natureza alimentícia, que incluía, além dos débitos trabalhistas, as pensões, os benefícios previdenciários e as indenizações por morte e invalidez, *verbis*:

§ 1º-A Os débitos de natureza alimentícia compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas

complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez, fundadas na responsabilidade civil, em virtude de sentença transitada em julgado.

O Superior Tribunal de Justiça, corroborando o entendimento constitucional, editou a Súmula n. 144, ressaltando a desvinculação desses créditos tão somente da ordem cronológica, *verbis* “*Os créditos de natureza alimentícia gozam de direitos de preferência, desvinculados os precatórios da ordem cronológica dos créditos de natureza diversa*”.

Outra medida adotada pelo legislador infraconstitucional diz respeito à adoção de medidas capazes de agilizar a quitação desses créditos de natureza alimentícia no âmbito da própria Administração Pública, municiando o Poder Público acionado, com a proteção de verbas cunhadas com a finalidade vinculada, desde o seu ingresso nos cofres públicos, até o pagamento de precatórios judiciais relativos a créditos de natureza alimentar. Nesse sentido, estabelece o artigo 4º da Lei n. 10.482, de 03 de julho de 2002, que dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos, no âmbito dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências, “*Os recursos repassados aos Estados e ao Distrito Federal na forma desta Lei serão aplicados exclusivamente no pagamento de precatórios judiciais relativos a créditos de natureza alimentar*”.

O §2º do artigo 100 também sofreu alteração em sua redação, vez que os créditos e as dotações passam a dever ser expressamente colocados à disposição do Poder Judiciário, representando uma conquista entre os credores. A referida modificação permitiu evitar com que a ordem dos precatórios ficasse vulnerável às pressões políticas exercidas sobre o Poder Executivo.

Importante frisar, que apesar do novo texto prever expressamente a possibilidade de sequestro de quantia necessária para a satisfação do débito, em caso de preterição de credor, por iniciativa do Presidente do Tribunal, tal atitude é plenamente possível. Ora, com efeito, se o Presidente do Tribunal é quem zela pela lista de credores, obviamente tem ele condições de saber se houve ou não a preterição. Tanto é possível que a redação do novo parágrafo sexto do artigo 100 corrobora esse entendimento rezando que “O Presidente do Tribunal competente que, por ato

comissivo ou omissivo, retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatório incorrerá em crime de responsabilidade”.

Da exegese do referido dispositivo, resta claro que o Presidente do Tribunal deverá agir de ofício, ou por provocação do próprio credor, ou Pelo Ministério Público, ou por denúncia fundada de quem tiver conhecimento da irregularidade, se perceber preterição de credor, sob pena de responder pelo crime de responsabilidade.

Já o parágrafo terceiro do mesmo artigo 100, passa a incluir a Fazenda Distrital e disciplina o pagamento das quantias de pequeno valor, sem necessitar da expedição de precatório, *verbis*:

§3º - O disposto no caput desse artigo, relativamente à expedição de precatórios, não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Federal, Estadual e Municipal deva fazer em virtude de sentença penal judicial transitada em julgado.

O referido dispositivo demonstra claramente a intenção do legislador em facilitar o pagamento das dívidas de pequeno valor da Fazenda Pública, fazendo com que o credor receba rapidamente a quantia devida sem que fosse para isso expedido precatório.

No entanto, apesar dos dispositivos constitucionais terem sua eficácia imediata, o mencionado dispositivo encontrou óbice, vez que não foi explicado em seu bojo o que seria “pequeno valor” necessitando de explicitação. Essa questão foi amplamente discutida entre o meio acadêmico, suscitando o debate acerca da aceitação da eficácia imediata da norma constitucional, sem que haja sido definido em lei qual o real alcance do que seja “pequeno valor”. A maioria dos estudiosos entende como Dias (2000, p. 10) que “sem dúvida, é concluir que o Poder Judiciário pode atuar como legislador positivo”.

O artigo 4º prevê a possibilidade de a lei fixar diferentes quantias para as obrigações de pequeno valor, segundo as diferentes capacidades das entidades de direito público. O objetivo é tratar de forma diferente os desiguais, respeitando suas limitações e assim alcançar a verdadeira igualdade das partes.

A referida Emenda ainda, introduziu o artigo 78 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, onde os débitos pendentes na data de promulgação da Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 deverão ser liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescidos de juros

legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão de créditos. A ressalva a tal parcelamento se dá quanto aos seguintes créditos: os definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o artigo 33 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações, e os que tiverem seus respectivos recursos liberados na data de promulgação da emenda.

Esse dispositivo foi importantíssimo à época, posto que vem exatamente resolver os problemas de diversas prefeituras ameaçadas de intervenção pelo não-pagamento dos débitos dos precatórios. Segundo José Veríssimo Teixeira da Mata (2001, p. 126) “trata-se de forma de moratória estabelecida pela Constituição”.

No entanto, apesar de ser forma de um verdadeiro “calote” autorizado pela própria Constituição Federal, o referido artigo teve ampla aceitação pelos credores, vez que os mesmos achavam que era melhor receber parcelado do que não receber.

Outro aspecto que merece destaque é que o mencionado dispositivo não especificou o termo inicial e nem final desse prazo, ficando à mercê da discricionariedade do administrador público a data do início desses pagamentos, que poderia ser de um, dois ou até nove anos para o depósito da primeira parcela, com mais os nove anos previstos constitucionalmente para a conclusão do pagamento total do débito.

Infelizmente, algumas prefeituras interpretaram literalmente como um “calote constitucional” que não fizeram qualquer depósito no ano de 2000, como deveria ter ocorrido. Por isso, a referida emenda foi objeto de duras críticas, vez que notoriamente adotou o jargão “devo, não nego e pago quando puder”.

1.2.7 Emenda Constitucional n. 37/2000

O § 4º do artigo 100 da Constituição Federal de 1988 foi introduzido pela Emenda n. 37, que na primeira parte veda a expedição de precatório complementar ou suplementar evitando a perpetuidade das execuções, sobrecarregando o Poder

Judiciário. Com a sua introdução, tiveram que ser renumerados os artigos subsequentes provenientes da Emenda n. 30/2000.

§4º - São vedados a expedição de precatório complementar ou suplementar de valor pago, bem como fracionamento, repartição ou quebra do valor da execução, a fim de que seu pagamento não se faça, em parte, na forma estabelecida no §3º deste artigo e, em parte, mediante expedição de precatório.

Da exegese do dispositivo acima transcrito, em relação à sua última parte, percebe-se que o legislador intencionou proibir expressamente que o credor requeira o pagamento de uma parte do seu crédito através de uma Requisição de Pequeno Valor e a quantia que ultrapassar esse valor, fazê-lo por meio de precatório. Desta forma, define-se que o precatório é um título unitário, uniforme, não admitindo fracionamento.

A referida emenda ainda acrescentou ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os artigos 86 e 87, com objetivo de regular as matérias pendentes de lei complementar, com a particularidade de ser norma de vigência transitória, referente ao pagamento dos precatórios de acordo com o disposto no artigo 100 da Constituição Federal.

Tendo como escopo minimizar os efeitos advindos do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o artigo 86 do mesmo Ato permitiu o pagamento dos precatórios sem a regra do parcelamento em até 10 prestações, desde que preencham cumulativamente algumas condições: ter sido objeto de emissão de precatórios judiciais; ter sido definidos como de pequeno valor pela lei que trata o §3º do artigo 100 da Constituição Federal, ou pelo artigo 87 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; estar, total ou parcialmente, pendentes de pagamento na data de publicação desta Emenda Constitucional.

O referido dispositivo, em seu parágrafo primeiro, preservou a garantia da ordem cronológica de apresentação dos respectivos precatórios, conservando o direito de precedência dos precatórios de menor valor sobre os de maior valor.

Outra regra trazida pelo artigo 86 diz respeito à possibilidade de pagamento dos débitos a que se referem o *caput* do mesmo dispositivo, em duas parcelas anuais, se ainda não tiverem sido objeto de pagamento parcial, nos termos do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Já no parágrafo terceiro do mesmo artigo 86, é confirmado o privilégio da ordem cronológica de apresentação dos precatórios para os débitos de natureza alimentícia previstos no próprio dispositivo, garantindo o direito de precedência no pagamento sobre todos os demais.

Quanto ao artigo 87 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, também introduzido pela Emenda Constitucional n. 37/2000, preocupou-se em definir o que seriam as dívidas de pequeno valor. Desta forma, estabeleceu que aquelas que sejam igual ou inferior a quarenta salários mínimos para as Fazendas dos Estados e do Distrito Federal e, de trinta salários mínimos, para a Fazenda dos Municípios, para efeito de dispensa da cobrança por meio de precatórios.

Fato curioso que desperta a curiosidade do leitor do dispositivo acima mencionado, é que o legislador não se preocupou em definir dívida de pequeno valor para a Fazenda Federal. Tal fato se explica pela definição do que seja esse valor na Lei dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais Federais, Lei n. 10.259, de 12.07.2001, que definiu para pessoa jurídica de Direito Público Federal como dívida de pequeno valor o de sessenta salários mínimos. Vejamos o que diz a referida Lei, *verbis*:

Art. 17. Tratando-se de obrigação de pagar quantia certa, após o trânsito em julgado da decisão, o pagamento será efetuado no prazo de sessenta dias, contados da entrega da requisição, por ordem do Juiz, à autoridade citada para a causa, na agência mais próxima da Caixa Econômica Federal ou do Banco do Brasil, independentemente de precatório.

1º Para os efeitos do § 3º do art. 100 da Constituição Federal, as obrigações ali definidas como de pequeno valor, a serem pagas independentemente de precatório, terão como limite o mesmo valor estabelecido nesta Lei para a competência do Juizado Especial Federal Cível (art. 3º, caput).

O mencionado dispositivo remete o leitor ao artigo 3º, *caput*, da mesma Lei. Vejamos o seu teor, *verbis*:

Art. 3º Compete ao Juizado Especial Federal Cível processar, conciliar e julgar causas de competência da Justiça Federal até o valor de sessenta salários mínimos, bem como executar as suas sentenças.

Assim, débito de pequeno valor na esfera federal já é definido pela Lei dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais Federais como sendo a quantia equivalente a sessenta salários mínimos vigentes à época do pagamento.

1.2.8 Emenda Constitucional n. 62/2009

A Emenda Constitucional nº 62, de 09 de dezembro de 2009, alterou a redação do artigo 100 da Constituição Federal e acrescentou o artigo 97 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, este último com a finalidade de instituir o regime especial para pagamento de precatórios pendentes de pagamento na data em que entrou em vigor a referida emenda.

Em princípio, a primeira alteração ocorreu no próprio caput do artigo 100, de modo que este deixou de contar com a expressão "à exceção dos créditos de natureza alimentícia".

A referida expressão, bem como o disposto no § 1º-A passaram a ser previstos em um parágrafo próprio (§ 1º), o qual trabalha exclusivamente com os débitos de natureza alimentícia.

Esses débitos, de natureza alimentar, continuam sendo os mesmos, ou seja, aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

Ainda que exista divergência doutrinária entre Leonardo José Carneiro da Cunha (2007, p. 246-247) e Fernão Borba Franco (2002, p.211), vale destacar que essa definição não é exaustiva, uma vez que é possível, de acordo com Marcelo Novelino (2010, p. 643), considerar outras espécies de créditos alimentares, a exemplo dos honorários advocatícios (STF – RE 470.407, rel. Ministro Marco Aurélio, julgado em 09.05.2006; AI – AgR 732.358, rel. Ministro Ricardo Lewandowski, julgado em 30.06.2009).

Dessa forma, os débitos de natureza alimentícia cujos titulares tenham 60 (sessenta) anos de idade ou mais na data da expedição do precatório, ou sejam portadores de doença grave, definidos na forma da lei, serão pagos prioritariamente sobre os demais, desde que observado o limite equivalente ao triplo do fixado em lei para o pagamento de obrigações de pequeno valor.

Destarte, diante desse panorama inicial, torna-se relevante observar os ensinamentos do Prof. Marcelo Novelino (2010, p. 647), verbis:

Em resumo, poderão ser estabelecidas três ordens cronológicas distintas de precatórios com a seguinte prioridade: 1ª.) débitos de natureza alimentícia cujos titulares tenham 60 anos de idade ou sejam portadores de doença grave (CF, art. 100, § 2º); 2ª.) demais débitos de natureza alimentícia (CF, art. 100, § 1º); e, 3ª.) débitos de natureza comum (CF, art. 100, caput).

Cumpra observar que no regime da nova moratória, nos casos em que não for possível estabelecer a precedência cronológica entre 2 (dois) ou mais precatórios, aquele que for de menor valor será liquidado primeiro (§ 7º do art. 97 do ADCT). Essa solução não foi repetida no sistema permanente do artigo 100 da Constituição Federal, isto é, aquele onde as Fazendas Públicas não possuem precatórios em aberto com a entrada em vigor da EC nº 62, de modo que somente na prática será possível saber se ocorrerá a utilização da analogia ou assimilação ao disposto no § 7º do art. 97 do ADCT.

No tocante as dívidas de pequeno valor, a atual redação do § 4º prevê a possibilidade de cada Fazenda Pública, por meio de lei própria, fixar valores distintos para Requisições de Pequeno Valor – RPV. Essa previsão já vinha no anterior § 5º, no entanto, com a nova redação, na parte final do dispositivo, foi acrescido um limite mínimo igual ao maior benefício previdenciário do regime geral de previdência social.

Ressalta-se que, antes da EC nº 62, o § 5º não estabelecia um patamar mínimo, mas apenas determinava que poderia ser fixadas quantias segundo as diferentes capacidades das entidades de direito público.

Por outro lado, deve ser observado que o § 12 do art. 97 do ADCT estabelece o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da entrada em vigor da emenda, para publicação da lei que fixar o valor das obrigações de pequeno valor. Caso esse procedimento não seja adotado por opção do Ente Público ou pela superveniência do decurso do prazo, será considerado o valor 40 (quarenta) salários mínimos para os Estados Federados e Distrito Federal, assim como 30 (trinta) salários mínimos para os Municípios.

O § 5º do artigo 100 da Constituição Federal, que dispõe sobre a obrigatoriedade de inclusão de verba necessária ao pagamento dos débitos constantes

de precatórios judiciais apresentados até 1º de julho, para pagamento até o final do exercício seguinte, com a devida atualização, traz a mesma redação do antigo § 1º.

Já o novo § 6º substitui o anterior § 2º, dispondo sobre a obrigatoriedade de consignação ao Poder Judiciário dos créditos abertos, devendo o Presidente do Tribunal determinar o pagamento integral e autorizar o sequestro quando requerido pelo credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de preferência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do débito.

Vale ressaltar que esse parágrafo sofreu uma sutil, mas importantíssima alteração, porquanto foi acrescentado o termo "integral" no lugar de "segundo as possibilidades de depósito", além de ser incluída a frase "ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito", para o caso de autorização de sequestro.

Nesse sentido, no sistema anterior, conforme leciona Leonardo José Carneiro da Cunha (2007, p. 255-256):

Caso se determine o sequestro por não ter havido o pagamento ou por não ter sido incluída a despesa no orçamento, restará violada a decisão proferida pelo STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.662/SP, cabendo reclamação constitucional perante a Corte Suprema, a fim de que seja cassada a decisão que ordenou o sequestro.

Assim, a redação antecedente permitia o sequestro apenas nos casos de preterimento do credor, isto é, alteração da ordem cronológica de pagamento, principalmente porque grande parte das Fazendas Públicas sustentava que não tinha condições de pagamento.

Leciona Rui Stoco (1997, p. 74) que o argumento de falta de recursos, ainda que parecesse não ser motivo suficiente para afastar a intervenção, em razão de se estar descumprindo ordem judicial, passou a ser tido como justificativa aceitável a impedir o decreto interventivo de sequestro de valores.

O novo § 8º do artigo 100 da Constituição Federal substitui o anterior § 4º, permanecendo proibida a expedição de precatórios complementares ou suplementares de valor já pago, assim como de fracionamento, repartição ou quebra de valor da execução com a finalidade de enquadramento na parcela a que se refere o § 3º anteriormente abordado, que trata da RPV. No entanto, deve-se destacar que o § 11 do

artigo 97 do ADCT prevê, no regime especial, a possibilidade de desmembramento do precatório relativo a diversos credores, em litisconsórcio, não se aplicando ao caso a regra do § 3º.

Todavia, Marcelo Novelino (2010, p. 649), observa que o Supremo Tribunal Federal (REAgr 543.456, rel. Ricardo Lewandowski, julgado em 06.11.2007), antes mesmo da EC nº62, na hipótese de litisconsórcio ativo facultativo, em razão da cumulação de demandas, entende que deve ser conferido um tratamento específico para cada uma delas, ou seja, considera-se o valor devido por cada um dos litisconsortes, e não o valor total da ação. Logo, nada impede a ocorrência de RPV para alguns credores e expedição de precatórios para outros, ao mesmo tempo.

Assim sendo, percebe-se que o § 11 do artigo 97 do ADCT, em especial a parte final que proíbe o enquadramento para o fim de RPV, diverge do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal. Resta saber qual será o posicionamento adotado para os precatórios que seguirem o regime comum do artigo 100 da Constituição Federal.

O § 9º do artigo 100 da Constituição Federal se refere à inovação do legislador constituinte, pois permite o abatimento, no momento da expedição do precatório, a título de compensação, de quantia correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública, incluída as parcelas vincendas de parcelamento, salvo aqueles que estiverem em discussão administrativa ou judicial.

O Prof. Ivan Ricardo Garisio Sartori (2010, p.04-05), desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo, no tocante as parcelas vincendas serem objeto de abatimento, sustenta:

[...] quanto às vincendas objeto de parcelamento, a inconstitucionalidade é patente, sem falar que, dessa forma, o direito do credor ao crédito por precatório também passa a constituir um ônus, na medida em que faz cessar parcelamento a ele já concedido.

Por isso que essa disposição, no particular, fere, sem dúvida, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito, ambos objeto de cláusula pétrea constitucional (art. 5º, XXVI), que não pode ser arredada, obviamente, pelo poder derivado constitucional (art. 60, § 4º, inciso IV).

Para cumprimento do disposto no § 9º acima abordado, antes da expedição dos precatórios, o respectivo Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora para, no prazo de 30 (trinta) dias, prestar informação sobre a existência de débitos para abatimento, conforme previsão do novo § 10 do artigo 100 da Constituição Federal.

O § 11 traz novidade importante, ao passo que permite ao credor a utilização de precatórios para compra de imóveis públicos do respectivo ente federado. Todavia, esse dispositivo não é autoaplicável, na medida em que depende de lei da entidade federativa dispendo sobre a matéria.

A atualização de valores requisitórios, com previsão no § 12, a partir da promulgação da Emenda Constitucional nº 62, isto é, 09/12/2009, no período compreendido entre a sua expedição e o efetivo pagamento, independentemente da natureza do crédito, será realizada pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança.

O § 13 traz outra inovação relevante, de modo que o credor poderá ceder seus créditos em precatórios para terceiros, independentemente da anuência da Entidade Pública. Nesse ponto, observa-se que o cessionário não poderá valer-se da regra de preferência conferida às pessoas sexagenárias ou com idade superior e aos portadores de doença grave (§ 2º), bem como da regra voltada às obrigações definidas em leis como de pequeno valor (§ 3º).

O § 15 trabalha com a possibilidade de Estados Federados, Distrito Federal e Municípios, por intermédio de Lei Complementar, estabelecer regime especial para pagamento de crédito de precatórios, dispendo sobre vinculação à receita corrente líquida, forma e prazo de liquidação.

Por fim, o § 16 autoriza a União, a seu critério exclusivo e na forma da lei, assumir débitos oriundos de precatórios dos Estados Federados, Distrito Federal e Municípios, para fins de refinanciamento direto.

Além da nova redação atribuída ao artigo 100 da Constituição Federal, o artigo 2º da EC nº 62 inseriu o artigo 97 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, tendo em vista o objetivo de regular, até a edição de Lei Complementar a que se refere § 15, o regime especial de pagamento de precatórios. Este novo dispositivo permite que as Fazendas Públicas que estiverem, na data de publicação da EC nº 62, em mora na

quitação de precatórios vencidos, relativos às suas administrações diretas e indiretas, inclusive os emitidos durante o período de vigência do regime especial, optem por uma das duas formas de pagamento previstas nos §§ 1º e 2º do artigo 97 do ADCT.

Uma dessas formas é o pagamento pelo prazo de até 15 (quinze) anos, sendo que o percentual a ser depositado anualmente corresponderá ao saldo total dos precatórios devidos, acrescido do índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança e de juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, excluída a incidência de juros compensatórios, diminuindo as amortizações e dividido pelo número de anos restantes no regime especial de pagamento.

A outra forma está vinculada ao depósito, em conta especial criada para tal fim, de 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre as respectivas receitas correntes líquidas, sendo que esse percentual irá variar, conforme disposto nos incisos I e II do § 2º do artigo 97 do ADCT, para Estados, Distrito Federal e Municípios, observando as regiões do país em que se encontram.

O artigo 3º da EC nº 62, contudo, estabelece o prazo de 90 (noventa) dias, contados da data de publicação da emenda, para a adoção de um dos regimes criados pelo artigo 97 do ADCT.

Percebe-se que o objetivo do artigo 97 do ADCT é liquidar definitivamente o acúmulo de precatórios que existe em grande parte das Fazendas Públicas de todo país, inclusive os precatórios que vierem a surgir no transcorrer da vigência do regime especial a ser adotado por estas.

1.3 Natureza jurídica e previsão legal

Para se estudar determinado instituto, torna-se imperioso conhecer a natureza jurídica do mesmo de forma a desenvolvê-lo de acordo com o ordenamento jurídico ao qual encontra-se inserido.

Revestindo-se de caráter patrimonial, vez que através do precatório requisita-se a satisfação do crédito retirando-se dos bens do devedor, nesse caso a União, Estados,

Municípios e Distrito Federal, o *quantum debeatur*, o referido instituto possui natureza real.

Por estar disciplinado no artigo 100 da Carta Maior, somente as Fazendas Públicas podem determinar, efetivamente, a liberação do pagamento do precatório, respeitados os trâmites prévios e administrativos legais.

Além de encontrar-se disposto na Constituição Federal, o instituto do precatório está disciplinado em outras leis infraconstitucionais e também apresenta diversas peculiaridades nas legislações dos entes federativos, como será oportunamente abordado.

A sua criação decorreu do fato de serem impenhoráveis e inalienáveis os bens públicos que, diante da impossibilidade de se proceder à citação da Fazenda Pública para pagamento nas execuções por quantia certa, permite ao credor providenciar a formação do precatório para ver satisfeito seu crédito.

1.4 A Responsabilidade do Estado no cumprimento do precatório. Morosidade no pagamento e ofensa ao princípio da moralidade da Administração Pública.

O pagamento dos precatórios tem sido causa de sofrimento de muitos credores da Fazenda Pública que esperam muitos anos para verem o seu direito efetivamente materializado. Sentenças proferidas não vêm sendo cumpridas ante a inadimplência do setor público para com seus credores/contribuintes.

O precatório, instituto criado como um mecanismo legal com a finalidade de dar cumprimento às decisões judiciais, que tenham como comando a determinação do pagamento de quantias pelo Poder Público e, ao mesmo tempo, para obedecer à determinação legal de que toda despesa pública, necessariamente, deve ser precedida de dotação orçamentária do respectivo ente, tem se tornado verdadeiro elemento motivador para a inadimplência dos governos.

Elemento que agrava sobremaneira a situação é o “calote” sempre justificado do Poder Público, ora valendo-se do argumento que a ordem cronológica não pode ser quebrada, ora não tendo recursos para pagar, ora nem incluindo a previsão de

pagamento no Orçamento. Apesar do preceito constitucional ser bastante claro ao estabelecer o pagamento “até o exercício seguinte”, não é isso que vem ocorrendo ao arrepio da Carta Magna.

Bulos (2003, p. 949), manifestando crítica ao sistema de precatórios, cita o posicionamento exaltado de Sérgio Sérulo da Cunha que chegou a indagar, *verbis*:

De onde vem o soberano desprezo do legislador brasileiro pelos credores do Estado, igual somente ao de quem se julga superior a toda e qualquer norma? Quais os motivos que lhes dão causa? É possível que o Estado assim se comporte sem que daí decorram nefastas conseqüências para a ordem pública?

É inaceitável que o Estado, que acabou com a autotutela, que assumiu o monopólio da prestação jurisdicional, que institui como cláusula pétrea o respeito à coisa julgada, deixe de cumprir com suas obrigações e não efetue o pagamento dos precatórios no prazo estabelecido pela Carta Magna.

A inadimplência tem sido aceita em virtude de não haver mecanismos legais que punam efetivamente a autoridade pública, quando a mesma deixar de cumprir ordem judicial.

Ainda existem diversos questionamentos, caso o Presidente do Tribunal tome providências quanto ao não-pagamento dentro do exercício financeiro, se não estaria se afrontando o princípio constitucional da independência e harmonia entre os poderes (Artigo 2º da Constituição Federal), por entenderem haver interferência.

Para alguns ainda, o Poder Judiciário, após o proferimento de uma sentença, esgota a prestação jurisdicional, conforme artigo 463 do Código de Processo Civil. No entanto, não se pode admitir a impunidade, vez que há notório descumprimento de ordem judicial por parte do administrador público, merecendo o mesmo ser responsabilizado civil, administrativa e penalmente por esse ilícito cometido.

A própria Constituição Federal (artigo 37) estabelece como princípios norteadores da Administração Pública, entre outros, a legalidade e a moralidade, preceitos estes que acomodam o Estado Democrático de Direito.

O Código Penal Brasileiro, em seu artigo 315, disciplina o delito de emprego irregular de verbas ou rendas públicas, o que é perfeitamente aplicável ao Administrador Público inadimplente, vez que a própria lei manda reservar quantia necessária ao pagamento dos precatórios judiciais. Na esfera penal ainda, aplicável

também o crime de prevaricação (artigo 319 do Código Penal Brasileiro) que pune quem retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício, ou praticá-lo contra disposição expressa de lei, para satisfazer interesse ou sentimento pessoal. Além do crime de responsabilidade, previsto na própria Carta Magna.

O crime de prevaricação resta evidente, posto que o Administrador Público prevarica ao desobedecer duas determinações judiciais, quais sejam, da sentença condenatória e da ordem do Presidente do Tribunal determinando o pagamento até o final do exercício financeiro, além da obrigação derivada da Constituição Federal de pagamento dentro do exercício financeiro.

No que tange aos demais entes públicos, ou seja, Estados, Distrito Federal, Municípios e Autarquias, cabe a intervenção da entidade (artigos 34 e 35 da Constituição Federal), que é requisitada pelo Supremo Tribunal Federal, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Tribunal Superior Eleitoral, conforme o caso (*ex vi* artigo 36, II, Constituição Federal). Com a intervenção é possível garantir recursos para sanar a dívida como retenção ou bloqueio do Fundo de Participação dos Estados ou Municípios, dependendo do caso.

O Estado deve ser inteiramente responsabilizado pelo não cumprimento das decisões judiciais das quais fora condenado, formalizadas em precatórios, conforme anteriormente defendido. Ocorre que, em muitos casos, o credor do precatório é igualmente devedor da Fazenda Pública e como medida para se resolver rapidamente a questão uma boa opção seria a compensação dos créditos com os débitos existentes, o que vem encontrado óbice devido à falta de lei que permita a concretização de tal procedimento.

Desta forma, pretende-se defender no presente trabalho a utilização da compensação como meio de extinguir o crédito tributário quando o credor de um precatório for também devedor da Fazenda Pública, mesmo que não haja lei autorizando esse meio. A possibilidade de compensação seria uma forma de minimizar a inadimplência do Poder Público frente aos precatórios.

2. O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO COMO MODALIDADE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Este segundo capítulo tratará sobre matéria de Direito Tributário propriamente dita. Alguns conceitos serão imprescindíveis para se entender o instituto da compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, tais como, hipótese de incidência, fato gerador, obrigação tributária, lançamento e por fim o próprio crédito tributário.

A compensação está prevista no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, como uma das formas de extinção do crédito tributário. Ainda, de forma mais específica, a compensação encontra-se disciplinada nos artigos 170 e 170-A do mesmo diploma legal.

Apesar de parecer ser um instituto simples de ser utilizado encontra barreiras devido à exigência de haver lei que a autorize. Desta forma, o legislador atribuiu às esferas federativas, ou seja, União, Estados e Municípios, a incumbência de autorizar ou não a compensação, conforme poderá ser visto alguns exemplos dessas Leis a seguir.

2.1 O crédito tributário. Conceito, natureza, constituição e extinção.

O Código Tributário Nacional, no artigo 139, reza que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

A palavra crédito vem do latim *creditum*, *credere*, que traduz a idéia de confiança, segurança de alguma coisa. Na relação tributária, porém, a idéia de confiabilidade aparece indiretamente por meio de preferências, garantias e privilégios que o afetam.

O crédito no entendimento de KiyoshiHarada (2004, p. 479) “nada mais é do que a própria obrigação tributária principal formalizada pelo lançamento, ou seja, tornada líquida e certa pelo lançamento”.

Já Hugo de Brito Machado (2003, p. 151) conceitua o crédito tributário, *verbis*:

É o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional).

Algumas correntes doutrinárias que discorrem acerca do tema concebem que o crédito tributário nasce juntamente com a obrigação tributária, subsiste e se extingue concomitantemente com ela. No entanto, não é esse o entendimento esposado pelo dispositivo acima transcrito. Ao contrário, o referido artigo 139 separa esses dois institutos ao proclamar que o crédito decorre da obrigação, ou seja, vem depois que a obrigação tributária encontra-se materializada pela ocorrência do fato gerador.

Nesse sentido de entender a obrigação tributária e o crédito tributário como momentos distintos, o artigo 140 do Código Tributário Nacional declara a autonomia da obrigação ao prescrever que as circunstâncias que modificam o crédito tributário não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem. Daí conclui-se que se por qualquer motivo o lançamento for frustrado, ou seja, se for anulado, em nada afetará a obrigação principal que continuaria existindo.

Paulo de Barros Carvalho (2003, p. 365) discorrendo sobre a constituição do crédito tributário ensina que, *verbis*:

Nasce o crédito tributário no exato instante em que irrompe o laço obrigacional, isto é, ao acontecer, no espaço físico exterior em que se dão as condutas inter-humanas, aquele evento hipoteticamente descrito no suposto da regra-matriz de incidência tributária, mas desde que relatado em linguagem competente para identificá-lo.

Para se entender exatamente como se constitui o crédito tributário, necessário que se entenda o que é fato gerador, obrigação tributária e lançamento. Em primeiro ponto, a lei descreve a hipótese em que o tributo é devido, conhecida como hipótese de incidência. Materializada essa hipótese através de um fato (fato gerador), este gerará automaticamente a obrigação tributária, ou seja, o vínculo jurídico onde o sujeito ativo adquire o direito de proceder a um lançamento tributário em desfavor do sujeito passivo.

A ocorrência da obrigação tributária advinda da concretização da hipótese de incidência contida em lei por meio de um fato gerador ainda não admite que o Estado possa exigir o adimplemento da mesma, seja ela principal ou acessória (artigos 113 e parágrafos do Código Tributário Nacional). Somente poderá exigir o seu cumprimento

depois de proceder ao lançamento tributário, entendido como um procedimento administrativo tendente a tornar líquida e certa a obrigação tributária, vez que será verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinada a matéria tributável, calculado o montante do tributo devido e identificado o sujeito passivo. Dependendo do caso ainda, será aplicada a penalidade cabível, conforme artigo 142 do Código Tributário Nacional.

O crédito tributário, portanto, somente estará constituído quando forem ultrapassadas todas essas fases. A constituição definitiva do mesmo, somente se dará após encerrada a atividade do lançamento com a respectiva notificação do resultado ao sujeito passivo.

Depois de estar regularmente constituído, ou seja, após ter sido efetivamente lançado, estando em perfeita condição de ser cobrado do sujeito passivo, o crédito tributário somente pode ser modificado ou extinto, ou ter sua exigibilidade suspensa ou excluída nos casos previstos na Lei, fora dos quais não pode ser dispensado. Eis o teor do artigo 141 do Código Tributário Nacional, que pretende alertar para o fato que qualquer modificação experimentada pelo crédito devidamente constituído, sem que haja previsão legal para tanto, acarretará a responsabilidade funcional do funcionário da Administração.

Resta claro, portanto, que a lei pretende ressaltar um dos princípios basilares da Administração Pública, qual seja, a da indisponibilidade de seus bens, punindo o funcionário do Estado que dispense a efetivação do crédito. Correlaciona-se com este dispositivo ainda, a noção de que o tributo deve ser cobrado por atividade plenamente vinculada, não podendo ficar à mercê de vontades particulares, conforme definição de tributo estampada no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

A extinção do crédito tributário encontra-se prevista no artigo 156 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

- I – o pagamento;
- II – a compensação;
- III – a transação;
- IV – a remissão;

V – a prescrição e a decadência;

VI – a conversão do depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII – a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X – a decisão judicial passada em julgado;

XI – a dação em pagamento em que bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Extinguir o crédito significa seu desaparecimento. Nesse sentido, o Código Tributário Nacional elenca as formas como o crédito pode ser extinto.

Importante frisar que essas modalidades de extinção encontram-se no campo da reserva legal, ou seja, somente a Lei pode estabelecer como o crédito tributário pode ser extinto. Esse é o exato teor do artigo 97, inciso VI do Código Tributário Nacional.

Conforme anteriormente mencionado, perfeitamente possível que haja a extinção do crédito sem a extinção da obrigação tributária que lhe deu origem. Isso porque o lançamento pode ter sido frustrado, anulado. Desta forma, a obrigação tributária permanece inalterada, vez que sua constituição se deu pela ocorrência de um fato gerador previsto em Lei, mas, a Administração pode proceder a novo lançamento tributário e constituir novo crédito. No entanto, tal situação somente se dará caso a causa extintiva tenha apenas afetado a formalização do crédito, ou seja, o lançamento e não a própria obrigação tributária.

O parágrafo único do dispositivo acima transcrito traz o problema da ocorrência da ulterior verificação de irregularidade na constituição do crédito, de acordo com o disposto nos artigos 144 e 149 do Código Tributário Nacional, que será objeto de disposição de lei ordinária, ou seja, nessa seara o legislador que criará a respectiva lei estará vinculado à legislação aplicável ao lançamento (artigo 144) e às hipóteses de revisão deste (artigo 149).

Assim, o Código Tributário Nacional determina onze causas de extinção do crédito tributário. No entanto, no presente trabalho apenas uma será tratada e objeto de apreciação, qual seja, a compensação, conforme passaremos a discorrer.

2.2 Compensação. Previsão legal, pressupostos e validade.

O direito à compensação é inerente a qualquer relação jurídica obrigacional. Se as partes da relação jurídica obrigacional forem simultaneamente credoras e devedoras uma das outras surge o direito à compensação.

O instituto da compensação encontrou-se, primeiramente, disciplinado no Código Civil de 1916. No novo Código encontra-se disciplinada no artigo 368 e seguintes, que reza “Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem”.

Os pressupostos exigidos na Lei Civil para que haja a compensação, no âmbito civil, são: reciprocidade das obrigações (as partes serem credoras/devedoras umas das outras), liquidez das dívidas, exigibilidade das prestações; fungibilidade das coisas devidas. No Direito Tributário tais requisitos são bastante parecidos, com o acréscimo de que a compensação somente pode ser utilizada para extinguir o crédito tributário quando expressamente autorizada por lei.

Por ter natureza jurídica própria das relações obrigacionais, não poderia deixar de estar disciplinada no Código Civil. A natureza própria desse instituto não pertence ao Direito Tributário, que apenas importou do Direito Comum tal modalidade de extinção das obrigações.

Assim, no âmbito tributário, o Código Tributário Nacional admite a compensação como forma de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do artigo 156. Também, a compensação é tratada mais especificamente no artigo 170 do mesmo Diploma Legal, conforme será oportunamente tratada.

O fundamento do direito à compensação encontra-se na própria Carta Magna de 1988, entre os direitos e garantias fundamentais do cidadão. Afinal, o crédito do contribuinte para com a Fazenda Pública constitui-se em parcela de seu patrimônio, ou

seja, protegido pelo manto do direito de propriedade. Quando a autoridade administrativa não admite a compensação de créditos do sujeito passivo com débitos fiscais seus, estar-se-ia confiscando parcela de seu patrimônio e praticando ato contrário a princípios constitucionais (respeito à propriedade privada e não-confisco).

Ainda, a Constituição Federal prevê como fundamentos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária. Desta forma, não permitir que um contribuinte que tem um crédito para com a Fazenda Pública compense com uma dívida fiscal sua, estar-se-ia ferindo a justiça que deve permear todas as relações Estatais. A Fazenda Pública tem todo o direito de receber seu crédito do contribuinte que, inclusive, é um patrimônio de toda a coletividade. No entanto, sendo também devedora desse mesmo contribuinte deve aceitar a compensação como forma de extinção do crédito, por uma questão de isonomia. O Fisco não pode cobrar o que lhe é devido, sem antes quitar o que deve.

O instituto da compensação, forma bastante justa de extinguir o crédito tributário, não se realiza de forma simples, apenas por existir essa relação entre crédito/débito ao mesmo tempo entre as partes envolvidas na relação obrigacional. O Código Tributário Nacional ainda estabelece o requisito legal para que tal modalidade possa ter validade, ou seja, apenas se existir uma lei autorizando a compensação para cada caso, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, esse instituto tão útil e célere, vez que seria a forma mais rápida e menos burocrática para que fossem solvidas todas as dívidas tributárias, tanto da parte da Fazenda Pública como da parte do contribuinte, encontra óbice, na maioria das vezes, por falta de legislação que a autorize.

2.3. Exigência de previsão expressa para a compensação tributária. Artigo 170 do CTN.

Conforme mencionado anteriormente, a compensação tributária não ocorre simplesmente pelo fato de existir uma situação onde contribuinte e Fazenda Pública são concomitantemente credor e devedor um do outro. Para que haja a compensação é

necessário que a mesma seja autorizada legalmente. Esse é o teor do artigo 170 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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 referido dispositivo traz diversos aspectos polêmicos, objeto de muitas críticas por diversos doutrinadores. Em primeiro ponto, o dispositivo deixa a impressão de que está deixando ao arbítrio da autoridade administrativa o estabelecimento de condições e estipulação de garantias para a compensação. Ainda, a expressão “em cada caso” parece ferir o princípio da isonomia, vez que contribuintes podem ter tratamentos diferenciados, dependendo do caso.

Ocorre que, apesar das falhas na redação do artigo 170, devemos interpretá-lo de acordo com os princípios jurídicos presente em nosso ordenamento. No tocante à atividade tributária, não há margem para a discricionariedade do administrador público, Isso se explica pelo próprio conceito de tributo constante no artigo 3º do Código Tributário Nacional, onde impõe que o mesmo seja cobrado por atividade plenamente vinculada.

Com relação à expressão “em cada caso”, se explica no fato de que a lei poderá fixar regras para a compensação de caráter geral e permanente, como também pode criar regras para a compensação de um determinado tributo ou apenas durante certo prazo, em situações específicas. Desta forma, não há que se falar em desrespeito à isonomia.

Existem diversas leis que versam sobre a compensação nas esferas federais, estaduais e municipais. Na esfera federal, a título exemplificativo, a Lei nº 8.383, de 30 dezembro de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, que institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências, em seu artigo 66 prevê a possibilidade de compensação, *verbis*:

Art 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação

desse valor no recolhimento da importância correspondente a período subsequente.

Assim, como se percebe, a própria lei estabeleceu o direito do contribuinte de compensar nesses casos, não podendo a autoridade administrativa de forma alguma cercear esse direito. No entanto, a única condição para que aconteça a compensação foi estabelecida pela própria lei, no parágrafo primeiro do referido artigo 66, que somente poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

Importante frisar que a compensação prevista na referida Lei em nada se coaduna com a prevista no artigo 170 do Código Tributário Nacional. Isso porque essa Lei autoriza a compensação somente em casos onde o contribuinte tem créditos para com a Fazenda Pública em decorrência de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive as de natureza previdenciária, com tributos da mesma espécie, relativos a períodos subsequentes. Já o artigo 170 refere-se a um crédito já vencido ou vincendo, portanto, já constituído. No caso previsto em Lei apenas há o reconhecimento de um pagamento indevido.

O contribuinte, tendo conhecimento da legislação que autoriza a compensação, pode ele mesmo realizar a compensação e informar o ato à autoridade administrativa para que seja homologado. Ou seja, o contribuinte pratica todos os atos administrativos necessários para a realização da compensação: apura o montante devido, ou o saldo a seu favor e comunica o resultado da sua verificação ao Fisco para ulterior homologação. Contudo, ao praticar esse ato, deve assumir toda a responsabilidade pelos dados fornecidos tanto com relação à compensação como na apuração do tributo devido. Existindo qualquer receio por parte do contribuinte de que a Fazenda Pública não irá aceitar a sua compensação, poderá ingressar na Justiça de forma preventiva.

Outra Lei que versa sobre a possibilidade de compensação é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências, também admitiu a compensação nos artigos 73 e 74, com a diferença de que não estabeleceu que fossem compensados com tributos da mesma espécie, sendo necessário apenas que se trate de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal. Assim, a liberdade de compensação tornou-se mais ampla e poderá ser realizada a requerimento do contribuinte.

Nas esferas estaduais, a título meramente exemplificativo, existem diversos Estados disciplinando a compensação, tais como Ceará, Distrito Federal, Santa Catarina, entre outros. No Distrito Federal, a Lei Complementar n. 52, de 23 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a compensação de créditos líquidos e certos devidos pelo Distrito Federal, suas autarquias e fundações com créditos tributários de competência do Distrito Federal e dá outras providências, dispõe no artigo 1º, *verbis*:

Art. 1º. Os titulares originais ou cessionários de créditos líquidos e certos, de qualquer natureza, decorrentes de ações judiciais contra a Fazenda Pública do Distrito Federal, suas autarquias e fundações, poderão utilizá-los na compensação de débitos de natureza tributária de competência do Distrito Federal, desde que:

I – revogado

II – originados de ação fiscal relativos a fatos geradores ocorridos até o dia 31 de dezembro de 2002.

III – objeto de litígio administrativo ou judicial iniciado até o dia 31 de dezembro de 2002.

IV – relativos a fatos geradores ocorridos até o dia 31 de dezembro de 2002, desde que declarados espontaneamente pelo contribuinte até o dia 31 de dezembro de 2004.

V- lançados de ofício até o dia 31 de dezembro de 2002.

1º A compensação de que trata o inciso I exclui dos débitos a incidência do acréscimo previsto no parágrafo único do art. 42 da Lei Complementar nº 4, de 30 de dezembro de 1994.

§ 2º Para efeitos desta Lei Complementar considera-se:

I - crédito líquido e certo aquele devidamente formalizado por meio de precatório judicial;

II - dívida ativa a definida no art. 2º da Lei federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

§ 3º Poderão ser objeto de compensação os débitos tributários que se enquadrarem neste artigo, inclusive os parcelados ou inscritos em dívida ativa.

§ 4º A compensação de que trata esta Lei Complementar não alcança os débitos tributários referentes a tributo retido e não recolhidos pelo contribuinte na qualidade de substituto ou responsável legal. I - que já foram objeto de pedido anterior de compensação com precatório;

II - referentes a tributo retido e não recolhido por contribuinte na qualidade de substituto ou responsável legal;

§ 5º Os débitos tributários que já foram objeto de pedido anterior de compensação com precatórios poderão ser, uma única vez, incluídos no novo pedido de compensação, à vista ou parcelada, de que trata esta Lei Complementar.

Desta forma, resta claro que o referido artigo 170 do Código Tributário Nacional conferiu aos entes políticos de cada esfera a atribuição de disciplinar a compensação no âmbito de suas competências, confirmando a compensação como genuína forma de extinção do crédito tributário.

2.4 A proibição da Lei Complementar nº 104/2001

A Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, acrescentou ao Código Tributário Nacional o artigo 170-A nos seguintes termos: “É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

Esse dispositivo trouxe muita polêmica, vez que revolve a discussão acerca das medidas liminares e tutelas antecipadas deferidas em qualquer processo judicial. Dessa forma, impedir que sejam deferidas tais medidas se estaria ferindo o poder geral de cautela do juiz e, conseqüentemente, as prerrogativas constitucionais atribuídas ao Poder Judiciário e assim maltrataria a independência dos Poderes.

Forte crítica foi exarada pelo mestre KiyoshiHarada (2004, p. 491), quando diz que:

Leis restritivas de liminares ou de seus efeitos violam o princípio da independência e o do livre convencimento do juiz, no exercício do poder geral de cautela, para tornar efetiva a jurisdição, pelo que são inconstitucionais. Daí a inconstitucionalidade, também, da Súmula 212 do STJ, que veda a concessão de liminar para compensação de créditos tributários.

Como se pode perceber o referido autor ainda criticou sobremaneira a Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça que diz: “A compensação de créditos tributários não pode ser deferida por medida liminar”

A referida Súmula 212 visou impedir o ajuizamento da ação cautelar preparatória para compensar créditos com débitos tributários. Isso ocorreu devido ao

grande número de ações desta natureza manuseadas à época, causando verdadeira confusão entre o que seria objeto de deferimento de medida liminar com o que seria efetividade da medida, conforme artigo 806 do Código de Processo Civil.

A medida liminar deferida em sede de cautelar preparatória tinha natureza satisfativa, não sendo, pois, a via adequada para pleitear a compensação, vez que deveria ser discutida na lide principal. O que o contribuinte pretendia era utilizar seus créditos para o pagamento de algum tributo que devia à Fazenda Pública. Ora, o que pretendia era objeto da própria lide e não da cautela. Assim, visando impedir esse tipo de confusão, foi editada a Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça.

O que é correto pleitear em sede de medida cautelar ou em sede de segurança é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, vez que se pretende compensar e não a própria compensação que deverá ser discutida em sede de Ação Principal a ser posteriormente ajuizada, o que é plenamente possível em face do inciso V, do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Em caso de concessão da medida liminar, o magistrado deverá atentar para que a Fazenda Pública tem o direito de proceder ao lançamento, ou seja, tem o direito de constituir o crédito, caso não tenha feito isso ainda. No entanto, não terá o direito de exigi-lo. Assim, o magistrado, na concessão da liminar, estará adstrito a reconhecer o direito à compensação, suspendendo a exigibilidade do crédito, mas não a deferir a própria extinção do crédito, que será objeto de sentença.

Aliás, a referida Lei Complementar que introduziu o artigo 170-A, ainda introduziu o mencionado inciso V no artigo 151 do Código Tributário Nacional, que prevê a antecipação da tutela e as liminares do processo cautelar, como causas para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Com a inclusão desse inciso restou claro o conflito entre a norma insculpida no artigo 170-A e o inciso V do artigo 151, ambos os dispositivos introduzidos pela mesma Lei Complementar (104/2001). Desta forma, percebe-se que a intenção do legislador foi viabilizar a possibilidade do deferimento dessas medidas, inclusive no que tange à compensação. A contradição entre as normas, portanto, é cristalina. No entanto, deve sempre ser levada em consideração a mais benéfica para o contribuinte.

Assim, a compensação tributária poderá ser pleiteada judicialmente por três vias, a saber: mandado de segurança, cautelar seguida da ação principal ou a ação declaratória de compensação com pedido de tutela antecipada. No entanto, o presente trabalho restrito à apreciação deste último instrumento, ou seja, ação de compensação propriamente dita, que será objeto do próximo capítulo.

3. DA AÇÃO DECLARATÓRIA DE COMPENSAÇÃO COMO MODALIDADE DE DISCUSSÃO JUDICIAL PARA A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASPECTOS PROCESSUAIS.

No presente capítulo será explicado o procedimento utilizado para requerer a compensação judicialmente.

Conforme mencionado no capítulo anterior, a compensação tributária poderá ser requerida judicialmente por três ações, a saber: mandado de segurança, ação cautelar seguida da principal e Ação Declaratória de Compensação com pedido de tutela antecipada. Ocorre que no presente trabalho, apenas será abordada a Ação Declaratória de Compensação.

Assim, neste capítulo serão desenvolvidos os aspectos processuais da referida Ação com a finalidade de delinear todas as particularidades que envolvem o ajuizamento da mesma, tais como: previsão legal; as condições da ação, o rito procedimental e a natureza da sentença proferida nesta Ação.

3.1 Previsão legal.

A Ação Declaratória está prevista no artigo 4º, inciso I, do Código de Processo Civil, “O interesse do autor pode limitar-se à declaração: I – da existência ou da inexistência de relação jurídica”.

Em se tratando de pedido de compensação, objeto do presente capítulo, subsidiariamente ao Código de Processo Civil acima citado, deverão ser utilizados como fundamentos jurídicos da ação, os dispositivos do Código Civil que tratam da compensação (artigos 368 e seguintes) e os artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional que versam sobre essa modalidade de extinção do crédito no âmbito do direito tributário. Ainda, a jurisprudência se mostra a principal fonte a fundamentar juridicamente tal pleito, conforme será oportunamente abordado.

Imperioso esclarecer que o artigo 170 do Código Tributário Nacional, que disciplina a compensação, já abordado anteriormente, estabelece como requisito para a

utilização dessa modalidade de extinção do crédito tributário, a existência de lei que a autorize. O referido dispositivo transfere para a autoridade administrativa, ou seja, para o próprio ente (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a incumbência de legislar acerca da possibilidade da compensação no âmbito dos tributos de suas respectivas competências.

Desta forma, o presente trabalho pretende demonstrar a possibilidade da compensação quando não haja previsão legal, ou seja, quando o ente federativo não tiver autorizado a compensação no âmbito dos tributos por ele administrado. Assim, não é para estranhar a ausência de legislação específica autorizadora da compensação para fundamentar o pleito no Judiciário, vez que o mesmo será devidamente calçado no recurso de analogia, forma de integração da norma tributária quando não haja previsão legal, previsto no artigo 108 do Código Tributário Nacional.

A ausência de legislação autorizadora da compensação, portanto, não é óbice para que se requeira judicialmente a mesma, vez que, conforme já mencionado anteriormente será objeto de apreciação no decorrer do quarto capítulo, já existem casos análogos tratados pela jurisprudência pátria que estão abrindo precedentes para fundamentar tal pleito, por meio da hipótese central deste trabalho. E sendo a analogia um recurso de integração da norma tributária, quando não exista lei prevendo determinada matéria, perfeitamente cabível a utilização de tal recurso para embasar o pedido de compensação.

3.2 Condições da ação

Para se alcançar à prestação jurisdicional do Estado, é imperioso que se obedeça a determinados requisitos estabelecidos pela Lei Processual Brasileira como indispensáveis à propositura de qualquer ação. Dentre esses requisitos que devem necessariamente ser observados pelo postulante estão as condições da ação, a saber: possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade das partes.

A possibilidade jurídica do pedido consiste na existência, dentro do ordenamento jurídico pátrio, de fundamento de direito processual e material que

autorize o pedido. De acordo com Humberto Theodoro Júnior (2003, p. 50) citando Buzaid, “pela possibilidade jurídica, indica-se a exigência de que deve existir, abstratamente, dentro do ordenamento jurídico, um tipo de providência como a que se pede através da ação”.

No que tange especificamente à Ação Declaratória de Compensação, a possibilidade jurídica do pedido resta materializada nos dispositivos já citados anteriormente, ou seja, no artigo 4º, inciso I, do Código de Processo Civil; artigos 368 e seguintes do Código Civil, artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional e pela jurisprudência pátria, fonte do direito, que tem decidido em casos análogos tal possibilidade, objeto de análise do próximo capítulo.

O interesse de agir resta configurado quando a parte postulante tem forte necessidade do ajuizamento da ação, vez que sofrerá prejuízo sem a intervenção do Estado. A tutela jurisdicional do Estado jamais será realizada sem que haja realmente a necessidade de tal proteção.

Assim, na Ação Declaratória de Compensação o contribuinte (autor) tem que demonstrar inequivocamente o prejuízo que irá sofrer caso a referida ação não seja manejada. No caso concreto, objeto desta monografia, o contribuinte sendo credor da Fazenda Pública (possuidor de precatórios judiciais) encontra-se também em débito com a mesma. Por isso, possui a necessidade da extinção do crédito tributário da Fazenda Pública com a apresentação de seus precatórios, forma justa de solução do litígio, vez que ambos (Fazenda Pública e contribuinte) são ao mesmo tempo credor e devedor um do outro.

No entanto, sabe-se que tal pretensão encontra barreira a ser ultrapassada, posto que o artigo 170 do Código Tributário Nacional condiciona a compensação à existência de lei que a autorize. Lei essa, que deverá ser criada no âmbito de cada ente federativo. Conforme anteriormente mencionado, somente alguns Estados já possuem essas Leis e, portanto, possível à realização da compensação na própria esfera administrativa. Contudo, na ausência dessa lei específica, é que resta demonstrado o interesse do contribuinte de ajuizar a referida ação, visando prevenir eventual prejuízo que sofrerá, como por exemplo, uma Execução Fiscal por falta de pagamento de

determinado tributo, e, também, de buscar a extinção do crédito tributário por meio de fonte prevista em lei (compensação).

Quanto à última condição da ação, a verificação da legitimidade das partes mostra-se imprescindível, vez que diz respeito à pertinência subjetiva da ação, ou seja, quando autor e réu são partes legítimas para figurarem nos pólos da demanda. Humberto Theodoro Júnior (2003, p. 53) citando o mestre Arruda Alvim proclama que “estará legitimado o autor quando for possível titular do direito pretendido, ao passo que a legitimidade do réu decorre do fato de ser ele a pessoa indicada, em sendo procedente a ação, a suportar os efeitos oriundos da sentença”.

Na Ação Declaratória de Compensação, será parte legítima para ajuizar a referida ação, o sujeito passivo da obrigação tributária (nos termos do artigo 121 do Código Tributário Nacional) que possuir, simultaneamente, um crédito para com a Fazenda Pública, materializado em precatórios judiciais (objeto do presente trabalho) e também um débito referente a alguma espécie tributária.

Quanto à legitimidade passiva *ad causam*, estará a entidade de direito público com competência ou capacidade para fiscalizar ou exigir o tributo, objeto do pedido de compensação. Assim, em se tratando de tributos federais, legítimas serão a União, suas autarquias ou fundações (nos casos de parafiscalidade). Em se tratando de tributos estaduais e/ou municipais, serão legítimas para figurarem como réus as pessoas jurídicas de direito público constitucional.

3.3 Foro de competência

A presente Ação Declaratória de Compensação tem natureza cível, vez que a matéria tributária propriamente dita tem natureza cível. Assim, a competência funcional será de um juízo cível.

Em se tratando de comarcas estaduais, onde existam varas especializadas no julgamento de ações onde a Fazenda Pública figure em um dos pólos, a competência funcional será determinada em razão da pessoa, ou seja, serão competentes para processar e julgar ações desta natureza as Varas dos feitos da Fazenda Pública.

Ainda em relação à competência em razão da pessoa, referindo-se a tributos federais, o foro competente será o da Justiça Federal, conforme dispõe o artigo 109, inciso I, da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 109 Aos juízos federais compete processar e julgar:

I – as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autores, réis, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e a Justiça do Trabalho.

Importante frisar que essa ação será ajuizada em desfavor do ente político, cujo tributo discutido é da competência do mesmo, ou seja, poderá ser ajuizada contra a pessoa jurídica de direito público, entidade autárquica ou fundacional, desde que estas duas últimas sejam competentes para fiscalizar e exigir o tributo (fenômeno da parafiscalidade).

3.4 Rito procedimental

O rito procedimental, na Ação Declaratória de Compensação será unicamente o ordinário. As demais causas obedecem, na maioria das vezes, a regra do valor da causa, o que não poderá ser feito por esta via.

Em se tratando de tributos federais, poderia se cogitar o processamento da referida ação pelo rito estabelecido na Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001, que dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal. No entanto, apesar da referida Lei não vedar o processamento e julgamento de ações fiscais, a Ação Declaratória de Compensação sofreria impedimento devido ao valor da causa.

Isso se explica pelo fato de que, como a referida Ação a ser manejada pretende compensar o débito tributário com o crédito que o contribuinte possui materializado em precatório, o processamento desta Ação seria impedido em decorrência do valor da causa. Ora, o valor da causa nos Juizados Especiais Federais não pode exceder 60 (sessenta) salários mínimos, conforme estabelecido no seu artigo 3º, *caput*, da referida Lei. Ocorre que, de acordo com o discorrido no Capítulo I deste trabalho (página 16), as

dívidas federais não serão objeto da emissão de precatórios caso sejam de pequeno valor. “Dívidas de pequeno valor”, no âmbito federal, são aquelas abaixo de 60 (sessenta) salários mínimos, excluindo, portanto, a competência dos Juizados Especiais Federais Cíveis.

No tocante aos precatórios estaduais e municipais, incluindo também os distritais, a Ação Declaratória de Compensação não poderá ser ajuizada perante os Juizados Especiais Cíveis, vez que é a Lei nº 9.099, de 20 de setembro de 1995, que dispõe sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais, exclui expressamente da competência desses Juizados, as causas de natureza fiscal de interesse da Fazenda Pública, conforme redação do artigo 3º, §2º, *in verbis*:

§2º Ficam excluídas da competência do Juizado Especial as causas de natureza alimentar, falimentar, fiscal e de interesse da Fazenda Pública, e também as relativas a acidentes do trabalho, a resíduos e ao estado e capacidade das pessoas, ainda que de cunho patrimonial. (g.n)

Imperioso ressaltar que também em relação aos precatórios estaduais, municipais e distritais, o rito procedimental seria exclusivamente o ordinário, vez que o rito sumário restaria impossível também pelo valor da causa.

O rito sumário, de acordo com o que dispõe o artigo 275, inciso I, do Código de Processo Civil Brasileiro, o valor da causa não poderá ser superior a quarenta vezes o salário mínimo. De acordo com o mencionado no Capítulo I deste trabalho (página 23), a Emenda Constitucional nº 37/2000 introduziu o artigo 87 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que estabeleceu o que seriam as dívidas de pequeno valor. Desta forma, estabeleceu que aquelas que sejam igual ou inferior a quarenta salários mínimos para as Fazendas dos Estados e do Distrito Federal e, de trinta salários mínimos, para a Fazenda dos Municípios, para efeito de dispensa da cobrança por meio de precatórios.

Assim, jamais teríamos precatórios expedidos em quantias inferiores a sessenta salários mínimos, em se tratando de dívidas federais, quarenta salários mínimos, em se tratando de dívidas estaduais e trinta salários mínimos, em se tratando de dívidas municipais. Portanto, impossível o ajuizamento de Ação de Compensação, vez que esta pretende oferecer precatórios para a extinção do crédito tributário e jamais teríamos expedidos tais títulos referentes a quantias de pequeno valor.

3.5 Natureza da sentença: declaratória ou constitutiva?

Para se avaliar a natureza da sentença na Ação Declaratória de Compensação, se declaratória ou constitutiva, é preciso, primeiramente, diferenciar uma da outra, estabelecendo exatamente os efeitos que cada uma dessas pretende dar à causa.

A sentença declaratória, examinando a vontade inserta na Lei, limita-se a declarar a existência ou não do direito, com a finalidade apenas de manifestar a certeza jurídica do pleito da parte vencedora da lide.

Já a sentença constitutiva modifica o estado jurídico existente. Humberto Theodoro Júnior (2003, p. 470), citando Gabriel Rezende Filho, ensina que essa sentença “cria, modifica ou extingue um estado ou relação jurídica”.

No que tange especificamente à sentença da Ação Declaratória de Compensação, a mesma possui as duas naturezas, ou seja, é ao mesmo tempo declaratória e constitutiva. Isso se explica pelo fato de que a sentença ao declarar a validade do crédito que se pretende compensar, terá natureza meramente declaratória.

No entanto, a referida sentença também constituirá o contribuinte no direito de compensar, ou seja, criará para o contribuinte a possibilidade de utilizar seu crédito, materializado num precatório, objeto do presente trabalho monográfico, para extinguir o crédito tributário da Fazenda Pública, referente a determinado tributo cujo sujeito passivo é o autor da referida ação. Assim, terá natureza constitutiva.

4. A INTERPRETAÇÃO E A INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

O legislador preocupou-se em definir, especificamente, o modo como a legislação tributária deverá ser interpretada e, ainda, na ausência de disposição expressa, como deverá ser integrada a referida legislação.

Portanto, o legislador preocupa-se em evidenciar que o instituto da interpretação é completamente distinto do instituto da integração. Limongi França (1999, p 3), citando Fiore ensina que a interpretação da lei “é a operação que tem por fim fixar uma determinada relação jurídica, mediante a percepção clara e exata da norma estabelecida pelo legislador”.

Interpretar a lei, portanto, é extrair da mesma o espírito do legislador (*mens legislatoris*), verificar o seu verdadeiro significado e alcance. Para isso, no entanto, é necessário que se utilize regras próprias. Assim, os métodos de interpretação em geral podem ser classificados em: interpretação literal; lógico-sistemática, histórico e teleológico.

Em brevíssima síntese do que seja cada um desses métodos, pode-se definir que a interpretação literal ou gramatical é que se preocupa com o significado e alcance de cada uma das palavras inseridas no preceito legal.

A interpretação lógico sistemática é que se preocupa com o contexto, ou seja, se preocupa em analisar os diversos textos que se interligam na disciplinação de determinada matéria, conforme ensina KiyoshiHarada (2004,p. 456).

Quanto à interpretação histórica, esta analisará o momento e o meio ao qual foi elaborada a referida norma legal, bem como se utilizará o direito comparado, verificando ao longo da história como a questão tratada pela referida norma era solucionada no passado. Já a interpretação teleológica verificará a finalidade da norma, que podem ser de natureza política, econômica, financeira, ou conjugar mais de uma dessas naturezas.

Em relação à integração da norma tributária, cuida o Código Tributário Nacional, em seu artigo 108, dos meios a serem utilizados quando houver ausência expressa de disposição legal, são eles: analogia, princípios gerais de direito público, princípios gerais de direito tributário e equidade. A seguir, será abordado cada um

desses meios de integração da norma tributária, com ênfase à analogia, método de integração da norma tributária, objeto deste trabalho, que servirá para a fundamentação do pedido de compensação judicial, a fim de que seja extinto determinado crédito tributário.

4.1 O artigo 108 do Código Tributário Nacional

Conforme traçado na introdução deste último Capítulo, interpretar a norma é completamente diferente de realizar a integrar da mesma.

Integrar é preencher as lacunas da lei, quando houver falha da legislação ou mesmo ausência de disposição expressa. Justifica-se a integração pelo fato de que seria impossível que o ordenamento jurídico brasileiro previsse todas as situações que poderiam ocorrer na sociedade.

Desta forma, ante essa impossibilidade de a legislação ser completa é que o próprio legislador autorizou expressamente a utilização de meios para que as lacunas fossem supridas. Assim, predomina na legislação brasileira, o tão conhecido artigo 4º da Lei de Introdução do Código Civil, onde houver omissão ou defeito na lei, poderão ser utilizados a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

Na legislação tributária também não poderia ser diferente. Afinal, não estão contempladas nas leis tributárias todas as situações que poderia vir a ocorrer todos os dias na sociedade brasileira. Assim, ante essas lacunas da lei, a legislação tributária deverá ser integrada, ou seja, deverá ser encontrada alguma outra alternativa para que determinado caso seja efetivamente resolvido de acordo com os ditames da justiça.

Nesse contexto, reza o artigo 108 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 108 Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

- I – a analogia;
- II – os princípios gerais de direito tributário
- III – os princípios gerais de direito público
- IV – a equidade

Da exegese do dispositivo acima transcrito, resta claro que somente poderão ser utilizados os recursos de integração, caso haja ausência de legislação específica para o caso.

Importante frisar que deverá ser obedecida a ordem hierárquica para a utilização dos recursos de integração, devendo, primeiramente, ser utilizada a analogia. Caso não comporte a analogia, poderão ser utilizados os princípios gerais de direito tributário e assim sucessivamente.

Comparando o art 4º da Lei de Introdução do Código Civil, anteriormente mencionado, com o artigo 108 do Código Tributário Nacional, percebe-se que aquela previa os costumes e princípios gerais de direito. Já este, retirou os costumes, especificou os princípios em dois tipos (gerais de direito tributário e gerais de direito público) e ainda acrescentou a equidade.

Nesta seção não será detalhado o recurso da analogia, vez que merece tratamento específico em virtude de ser objeto deste trabalho. Assim, a analogia será devidamente explicada na próxima seção (4.2). Quanto aos demais recursos de integração tributária cabem algumas considerações, a saber:

Ultrapassada a possibilidade de se utilizar à analogia, deverão ser observados os princípios gerais de direito tributário, que estão inseridos na Constituição Federal e são igualmente repetidos no Código Tributário Nacional. São eles: princípio da capacidade contributiva, isonomia, legalidade, anterioridade, imunidade, não-confisco, entre outros.

Não sendo possível a utilização dos princípios gerais de direito tributário, caberá a verificação dos princípios gerais de direito público, terceiro recurso de integração da legislação tributária previsto pelo artigo 108. Tais princípios versam sobre todos os ramos do Direito Público, não somente o tributário, como por exemplo, o Direito Penal, Financeiro, Constitucional, Administrativo, entre outros. Desta forma, deverá ser observados os princípios que sustentam todos os ramos do direito que possuem natureza pública, até serem encontrados os que melhor se adequam ao caso em análise.

Quanto à equidade, esta remete, inevitavelmente, ao ideal de justiça. Hugo de Brito Machado (2003. p. 99) ensina, com propriedade, *verbis*:

“A falta de uma norma específica para cada caso é que enseja a integração por equidade. Distingue-se da analogia porque, enquanto pela analogia se busca suprir a lacuna com uma norma específica destinada a regular situação análoga, com a equidade se busca uma solução para o caso concreto a partir da norma genérica, adaptando-a, inspirado no sentimento de benevolência”.

O dever de justiça nas relações jurídicas é um sentimento que norteia toda a sociedade. A idéia de que as relações jurídicas devem ser justas, respeitando a igualdade entre as partes, é, sem dúvida, desejo de todos. Preocupando-se com a aplicação da equidade de forma “desenfreada” para integrar a legislação tributária, já que se mostra como anseio de toda a sociedade, é que o §2º do artigo 108 decidiu limitar a utilização da equidade nos seguintes termos: “O emprego da eqüidade não poderá resultar na dispensa do pagamento do tributo devido”.

A vedação acima mencionada se explica pelo fato de que somente a lei poderá disciplinar a instituição, exigência e dispensa do tributo. Assim, a eqüidade não alcançaria a dispensa do pagamento do tributo devido, vez que se encontra inserto nas matérias reservadas à disposição expressa de lei.

4.2 A analogia como recurso de integração da legislação tributária

A analogia é o meio de integração da legislação, onde o aplicador, ante a ausência de disposição expressa, verificará a existência de casos semelhantes e aplicará a solução atribuída ao referido caso à situação que se pretende resolver.

Conforme já mencionado anteriormente, a analogia encontra-se disciplinada no artigo 108, inciso I, do Código Tributário Nacional. O referido dispositivo prevê uma ordem hierárquica de meios de integração da legislação tributária, onde a analogia aparece como primeiro recurso a ser utilizado pelo aplicador do direito. Renomados doutrinadores em Direito Tributário entendem que a analogia aparece em primeiro lugar, ante o princípio da legalidade, ou seja, a solução do litígio será encontrada em outra norma pertinente que disciplinou caso análogo.

No entanto, em que pese o argumento acima delineado, este não guarda a melhor explicação, vez que a analogia não é busca da solução apenas em outra norma que regulou caso semelhante. A analogia não opera apenas na busca por outra lei, posto que não é apenas na norma positivada que se encontrará a solução para o caso a que se pretende resolver e que não existe norma pertinente. O recurso da analogia mostra-se bem mais amplo do que isso.

Limongi França (1999, p. 44) ensina com propriedade que existem duas modalidades de analogia: a legal (analogia *legis*) e a jurídica (analogia *iuris*). A analogia legal seria aquela que busca resolver a lacuna existente em outra lei que tratou de caso similar. Já a analogia jurídica é aquela que buscará a solução para a lacuna não apenas numa norma, mas sim na doutrina, na jurisprudência, ou em outra forma de expressão do direito. Neste sentido, manifesta-se França (1999, p. 45), *verbis*: “A analogia *iuris* não se apóia na *ratio legis*, mas na *ratio iuris*. Implica a ausência total de norma legal a respeito do objeto”.

A analogia que será utilizada no presente trabalho para fundamentar o pedido de compensação com precatórios para a extinção do crédito tributário e estará pautada na jurisprudência. Assim, ante a total ausência de disposição legal expressa pelo ente federativo competente, que não autorizou legalmente a compensação, será utilizada a analogia jurídica, ou seja, será utilizada a jurisprudência que já decidiu casos semelhantes, para fundamentar o ajuizamento da Ação Declaratória de Compensação.

O emprego da analogia encontra uma restrição disciplinada no parágrafo primeiro do artigo 108 do Código Tributário Nacional, *verbis*: “§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei”. Tal vedação encontra explicação no princípio da estrita legalidade. Somente a lei poderá criar um tributo e exigir o seu pagamento.

Cumprido observar que será abordada neste trabalho apenas a analogia jurídica. No entanto, a analogia legal também poderia ser invocada, vez que já existem Estados que prevêem a possibilidade de compensação com precatórios (Distrito Federal é um exemplo, conforme já citado). Assim, poderia ser invocada por analogia essa norma para fundamentar pedido de compensação, por exemplo, contra a União, que ainda não autorizou a compensação com precatórios.

4.3 Precedentes jurisprudenciais do STJ que têm admitido a extinção do crédito tributário pela modalidade de pagamento mediante apresentação de precatórios – quebra do artigo 655 do Código de Processo Civil.

O Superior Tribunal de Justiça tem se manifestado de forma inovadora e com grande respeito à Justiça ao admitir a nomeação de precatórios à penhora na execução fiscal, desobedecendo à ordem taxativa prevista no artigo 656 do Código de Processo Civil, bem como do artigo 11 da Lei 6.830/80. O artigo 11 da Lei de Execuções Fiscais prevê a ordem a ser obedecida quando o devedor for nomear bens à penhora, *verbis*:

Art. 11. A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem:

- I – dinheiro;
- II – títulos da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em Bolsa;
- III – pedras e metais preciosos;
- IV – imóveis;
- V – navios e aeronaves;
- VI – veículos;
- VII – móveis e semoventes: e
- VIII – direitos e ações.

De igual modo prevê o artigo 655 do Código de Processo Civil, *verbis*:

Art. 655. Incumbe ao devedor, ao fazer a nomeação de bens, observar a seguinte ordem:

- I – dinheiro;
- II – pedras e metais preciosos;
- III – títulos da dívida pública da União ou dos Estados;
- IV – títulos de crédito, que tenham cotação em bolsa;
- V – móveis;
- VI – veículos
- VII – semoventes;
- VIII – imóveis;
- IX – navios e aeronaves;
- X – direitos e ações.

O artigo 656 do mesmo diploma legal, por sua vez, tem por ineficaz a nomeação, salvo se o credor concordar quando não for obedecida à referida ordem. Como pode se perceber facilmente da redação dos dois dispositivos, ou seja, tanto do artigo 11 quanto do artigo 655, ambos prevêm como última possibilidade à nomeação de precatórios, vez que estes são tidos como direitos.

A Fazenda Pública, por sua vez, não aceita a nomeação de precatórios à penhora, o que pela redação do artigo 656 do Código de Processo Civil, acabaria por vedar a nomeação desses direitos. Os argumentos utilizados pelo Fisco são vários, desde a desobediência à gradação legal estabelecida pela lei até a de que aceitar a nomeação de crédito de precatório seria o mesmo que aceitar o instituto da compensação, que é vedado pelo ordenamento jurídico (artigo 16, §3º, da Lei 6.830/80).

No entanto, os argumentos levantados pelo Fisco não têm, ao nosso ver, felizmente prosperado. Predomina tanto na doutrina como na jurisprudência o entendimento de que o precatório como sendo uma requisição de pagamento, expressa quantia certa em moeda nacional. Diante desse entendimento, tem preponderado que o crédito de precatório se equipararia a dinheiro ou a título da dívida pública que estão localizados no topo da ordem estabelecida pelo artigo 11 da Lei 6.830/80 e pelo artigo 655 do Código de Processo Civil.

Quanto ao argumento de que se estaria permitindo a compensação, caso fosse aceita a nomeação de crédito de precatório à penhora, também não encontra qualquer respaldo jurídico. Ora, quando o devedor-contribuinte oferece determinado bem à penhora, significa que este pretende se defender por intermédio do oferecimento de embargos à execução, ou seja, não há concordância com a dívida que está sendo cobrada. Assim, o devedor-contribuinte pretende demonstrar que não é devedor ou que não é devedor daquela quantia que está sendo indevidamente exigida.

Um dos requisitos para a realização da compensação é que haja reciprocidade das obrigações, ou seja, ambas as partes (contribuinte e Fisco) tem que ser simultaneamente credor e devedor um do outro. Desta forma, o contribuinte tem que reconhecer que é devedor de determinada quantia ao Fisco. Não é o que ocorre quando o devedor-contribuinte nomeia determinado bem à penhora, vez que o mesmo

não está reconhecendo ser devedor, ao contrário, pretende se defender através do oferecimento de embargos à execução e demonstrar que a cobrança está sendo indevidamente realizada.

Portanto, como facilmente perceptível, a nomeação à penhora seguida da interposição dos embargos do devedor não pode significar qualquer pretensão compensatória por parte do contribuinte, vez que o mesmo não reconhece a legitimidade do crédito cobrado pela Fazenda Pública.

Assim, por tudo o já exposto, é que o Superior Tribunal de Justiça, vem decidindo pela quebra da ordem para a nomeação de bens à penhora estabelecida pelos dispositivos já mencionados e aceitando a nomeação de créditos de precatórios, conforme demonstra o julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial n. 434722/SP, Relator Ministro Francisco Falcão, publicado no Diário de Justiça em 03/02/2003, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. CRÉDITO DA PRÓPRIA FAZENDA ESTADUAL ATINENTE À PRECATÓRIO EXPEDIDO PARA FINS DE GARANTIA DO JUÍZO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

I – A gradação estabelecida no artigo 11 da Lei nº 6.830/80 e no artigo 656 do Código de Processo Civil tem caráter relativo, por força das circunstâncias e do interesse das partes de cada caso concreto.

II – A jurisprudência deste Tribunal tem admitido a nomeação à penhora de crédito da própria Fazenda estadual, atinente a precatório expedido para fins de garantia do juízo.

III – Precedentes.

IV – Agravo regimental improvido.

Ainda, o Recurso Especial n. 480351/SP, Relator Ministro Luiz Fux, publicado no Diário de Justiça em 03/06/2003, *verbis*:

EXECUÇÃO FISCAL – PENHORA – PRECATÓRIO DE EMISSÃO DA EXEQUENTE – POSSIBILIDADE

1. A Lei 6.830/80, art. 9º, III e art. 11, VIII atribui ao executado a prerrogativa de nomear bens à penhora, que pode recair sobre direitos e ações.

2. Deveras, a execução deve ser promovida pelo meio menos gravoso ao devedor. Inteligência do art. 620 do CPC.

3. Conseqüentemente, admite-se a nomeação, para fins de garantia do juízo, de crédito da própria Fazenda Estadual consubstanciado em

precatório, máxime por suas características de certeza e liquidez, que se exacerbam quando o próprio exeqüente pode aferir-lhe a inteireza. Precedentes.

4. Recurso a que se nega provimento.

Também, o Recurso Especial n. 325868/SP, Relator Ministro José Delgado, publicado no Diário de Justiça em 10/09/2001, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PENHORA. DIREITO DE CRÉDITO DECORRENTE DE AÇÃO ORDINÁRIA. PRECATÓRIO JÁ EXPEDIDO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Recurso Especial interposto contra v.acórdão que, em ação executiva fiscal, indeferiu a nomeação à penhora de direitos de créditos decorrentes de ação ordinária, cujo precatório já foi expedido.

2. A nomeação de bens à penhora deve se pautar pela gradação estabelecida no art. 11, da Lei nº 6.830/80, e no art. 656, do CPC. No entanto, esta Corte Superior tem entendido que tal gradação tem caráter relativo, já que o seu objetivo é realizar o pagamento do modo mais fácil e célere. Pode ela, pois, ser alterada por força de circunstâncias e tendo em vista as peculiaridades de cada caso concreto e o interesse das partes.

3. No caso sub examine, a recorrente nomeou à penhora os direitos de crédito decorrentes de ação ordinária, gerando a expedição do precatório de origem alimentícia que entrou no orçamento e deveria ter sido pago até 31/12/1999. Tem-se, assim, uma ação com trânsito em julgado, inclusive na fase executória, gerando, portanto, crédito líquido e certo, em função da expedição do respectivo precatório.

4. Com o objetivo de tornar menos gravoso o processo executório ao executado, verifica-se a possibilidade inserida no inciso X, do art. 655, do CPC, já que o crédito do precatório equivale a dinheiro, bem este preferencial (inciso I, do mesmo artigo).

5. A Fazenda recorrida é devedora na ação que se findou com a expedição do precatório. Se não houve pagamento, foi por exclusiva responsabilidade da mesma, uma vez que tal crédito já deveria ter sido pago. Trata-se, destarte, de um crédito da própria Fazenda Estadual, o que não nos parece muito coerente a recorrida não aceitar como garantia o crédito que só depende de que ela própria cumpra a lei e pague aos seus credores.

6. Precedentes.

7. Recurso provido.

E o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 551386/RS, Relator Ministra Denise Arruda, publicado no Diário de Justiça em 10/05/2004, *verbis*:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. NOMEAÇÃO DE CRÉDITO ORIUNDO DE PRECATÓRIO EXPEDIDO PELO ESTADO EXEQUENTE. POSSIBILIDADE.

1. Esta Corte Superior firmou jurisprudência no sentido de que é possível nomear à penhora crédito oriundo de precatório, expedido pela própria Fazenda exequente, para fins de garantia do juízo.
2. A ordem estabelecida pelos artigos 11 da Lei n. 6.830/80 e 656 do CPC não tem caráter absoluto, devendo ser observadas as circunstâncias e o interesse das partes em cada caso concreto.
3. Agravo regimental desprovido.

Importante frisar que as decisões acima transcritas da lavra do Superior Tribunal de Justiça denotam o entendimento pacificado desta Corte ao admitir o oferecimento de precatórios à penhora, desobedecendo à ordem prevista nos dispositivos já mencionados. Os Ministros, em seus votos, defendem que deve ser observado o interesse das partes, bem como a celeridade processual. Ora, a nomeação de créditos de precatório vem atender os interesses de ambas as partes, vez que o executado não terá seu patrimônio atual violado e a Fazenda Pública em virtude da completa segurança que terá na satisfação de seu crédito, posto que o precatório oferecido à penhora é de sua própria lavra e ainda encontra-se em seu próprio patrimônio jurídico.

Assim, a recusa da Fazenda Pública em não aceitar à nomeação de precatório à penhora é no mínimo bastante contraditória. Afinal, a Fazenda é devedora de um precatório oriundo de uma ação judicial na qual a mesma saiu vencedora. Se ainda não foi efetuado o pagamento deste crédito, não foi por culpa do contribuinte, ao contrário disso, a culpa é da própria Fazenda Pública. Portanto, não é nada coerente que o Estado exija penhora de bem daquele a quem, comprovadamente, está devendo. A penhora sobre precatórios é a alternativa mais justa, ágil e célere para compor os litígios entre contribuintes e Fazenda Pública.

4.4 Da possibilidade de extinção do crédito tributário pela compensação por meio do emprego da analogia como fonte de integração da norma tributária.

A compensação, forma de extinção do crédito tributário, conforme disposto no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, tem como pressuposto a existência de reciprocidade nas obrigações, ou seja, Fisco e contribuinte devem ser ao mesmo tempo credor e devedor um do outro.

Materializada esta situação de reciprocidade, onde o contribuinte seria credor de precatórios e a Fazenda Pública credora de um determinado tributo, a compensação somente seria possível caso existisse lei autorizando a mesma no âmbito do ente federativo ao qual pretende-se pleitear a compensação, conforme redação do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Eis aí o cerne de toda a questão que envolve o presente trabalho. A ausência de determinada legislação que autorize a compensação na União, em determinados Estados e nos Municípios não pode ser um entrave para que o contribuinte tenha direito de extinguir o crédito tributário se utilizando desta modalidade.

Conforme já mencionado anteriormente, a analogia é um meio de integração da legislação tributária ante a total ausência de norma pertinente para o caso a que se pretende solucionar. Assim, deverá ser buscada a solução para o caso em outra norma que discipline situação semelhante, na doutrina, na jurisprudência e em outras formas de expressão do direito. Essa forma de analogia que não se utiliza apenas da norma é denominada de analogia jurídica, de acordo com o já discorrido na seção 4.2 deste Capítulo.

Segundo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, demonstrado na seção anterior, já é pacífica na jurisprudência a possibilidade de nomear à penhora o crédito de precatório na Execução Fiscal. O precatório nada mais é do que uma requisição de pagamento que expressa de forma líquida a quantia certa em moeda nacional do valor do crédito que o contribuinte tem a receber. Assim, tem preponderado a opinião de que o precatório, por ter esse valor certo e determinado e por gozar de segurança jurídica, se equipara a dinheiro ou mesmo a um título da dívida pública. Nesta seara de raciocínio ainda, Leonardo Garcia Machado (2003, p. 195) entende que

“Deve-se ter em vista que o objetivo maior da gradação estabelecida nestes artigos é, justamente, a realização do pagamento de um modo mais fácil e célere ao credor”.

Ora, o Superior Tribunal de Justiça tem admitido, portanto, o pagamento com precatórios, vez que se forem julgados improcedentes os embargos do devedor, os bens penhorados (precatórios) se converterão em favor do credor. Desta forma, o que tem ocorrido é a extinção do crédito tributário pela modalidade de pagamento, ou seja, o contribuinte tem efetuado o pagamento de determinado tributo com precatórios.

De igual modo, a compensação também é forma de extinção do crédito tributário prevista no inciso II, do artigo 156, do Código Tributário Nacional, logo após a modalidade de pagamento, que se encontra prevista no inciso I do mesmo dispositivo. Se o pagamento, que é a forma mais comum de extinção do crédito tributário, foi permitido, por que não permitir a extinção do crédito pela modalidade de compensação?

KiyoshiHarada (2004, p. 489) ensina que “o pagamento é a modalidade mais corriqueira de extinção da obrigação, consistente no ato do devedor que entrega uma soma de dinheiro correspondente ao crédito tributário”. Ora, o precatório, assim, estaria sendo realmente equiparado a dinheiro, segundo o precedente aberto pelo Superior Tribunal de Justiça. Seguindo o raciocínio de quem pode o mais pode o menos, a compensação com precatório então seria menos gravosa que o próprio pagamento.

Portanto, entendemos ser plenamente possível que o contribuinte tenha o direito de utilizar a compensação para a extinção do crédito tributário quando for simultaneamente credor e devedor da Fazenda Pública.

Ocorre que como já discorrido anteriormente, a compensação, inicialmente, não poderia ser requerida se o ente federativo onde se pretende extinguir o crédito por esta modalidade não tiver autorizado expressamente essa possibilidade, por meio de lei, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

No entanto, o que se pretende demonstrar é justamente essa possibilidade de se pleitear a compensação judicialmente, mesmo quando o ente federativo não a tiver autorizado legalmente no âmbito de sua competência. Para isso, deverá ser ajuizada Ação Declaratória de Compensação com ou sem Pedido de Tutela Antecipada, dependendo do caso, já devidamente explicada no Capítulo 3, fundamentando o

pedido, principalmente, na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que vem aceitando a extinção do crédito tributário pela modalidade de pagamento quando permite a nomeação de precatório à penhora.

Assim, ante a total ausência de norma que fundamente tal pedido, será utilizada a analogia jurídica, buscando na jurisprudência a integração da norma tributária, o que se mostra plenamente possível.

CONCLUSÃO

O Sistema de Precatórios no Brasil tornou-se um tema muito discutido nos últimos tempos. O cerne das discussões sobre este tema adentra a seara da moralidade da Administração Pública devido à injustiça que permeia o pagamento dos mesmos.

A situação atual do Sistema de Precatórios no Brasil tornou-se um verdadeiro caos. Os credores do Fisco não têm perspectiva alguma em receber seus créditos, ou seja, sofrem com a tramitação de processos judiciais morosos ou mesmo com a recusa do gestor público, após decisão final, em adimplir a obrigação estatal para com seus administrados.

Desta forma, qualquer procedimento administrativo ou judicial para que o contribuinte tenha o seu direito respeitado torna-se absolutamente inócuo, posto que mesmo após o provimento de seu pleito, não se consegue materializá-lo com o efetivo recebimento de seu crédito.

O mais interessante no tocante aos precatórios, é que nenhuma atitude é tomada no sentido de punir a mora do devedor, ou seja, da Fazenda Pública. Anos e anos de espera para o recebimento de precatórios não é uma forma justa de tratar o contribuinte tão penalizado pela alta carga tributária.

Nesse sentido, de tentar compreender e também contribuir para que seja encontrada alguma solução plausível e justa para o tratamento dos precatórios no Brasil, é que se funda o presente trabalho. Para isso, foi apresentada a compensação, forma legítima de extinção do crédito tributário, como alternativa para a liquidação de precatórios.

Assim, caracterizada a situação de reciprocidade de obrigações entre o Fisco e o contribuinte, ou seja, quando ambos forem simultaneamente credores e devedores um do outro, restará materializada a possibilidade de que haja a compensação.

No entanto, a compensação tributária tem que ultrapassar uma barreira para existir, ou seja, pelo teor do artigo 170 do Código Tributário Nacional, a compensação somente poderá ocorrer caso haja autorização legal para tanto.

Com isso, o contribuinte fica à mercê de atuações políticas, vez que depende da criação de uma lei específica autorizando a compensação no âmbito de determinado ente federativo. Como se não bastasse apenas a previsão legal da compensação por determinado ente federativo, ainda, tem que ser autorizada a compensação com precatórios, o que ainda não é comum de ocorrer.

Diante dessa situação manifestamente política, o contribuinte não pode ter os seus direitos violados com a mora da Fazenda em adimplir seus precatórios, fazendo-se necessária uma solução que o proteja desses arbítrios do Estado.

Do exposto, pode-se desenhar a seguinte situação: o contribuinte possui um crédito para com a Fazenda Pública materializado num precatório. Já a Fazenda também possui um crédito tributário em desfavor desse mesmo contribuinte e não aceita o precatório como pagamento e nem tampouco aceita a compensação.

Deste modo, aparece a seguinte indagação: A ausência de previsão legal expressa é óbice para a compensação de crédito tributário com precatório?

A resposta para essa indagação foi devidamente apresentada no último capítulo do presente trabalho, onde foi defendida a possibilidade de extinção do crédito tributário pela compensação por meio do emprego da analogia como fonte de integração da norma tributária.

Essa possibilidade se verifica pela utilização do recurso da analogia, meio de integração da legislação tributária ante a completa ausência de legislação pertinente ao caso. Conforme devidamente demonstrado no quarto capítulo, o Superior Tribunal de Justiça vem abrindo importantes precedentes, vez que tem admitido a nomeação de créditos de precatórios à penhora. Ora, nada mais tem admitido senão o próprio pagamento com precatórios, que é forma genuína de extinção do crédito tributário.

Assim, se o Superior Tribunal de Justiça tem admitido o pagamento por que não poderia admitir a compensação? A compensação também é modalidade de extinção do crédito tributário prevista no artigo 156, inciso II do Código Tributário Nacional. Ainda, se mostra alternativa “bem menos grave” do que se admitir o pagamento de determinado tributo com precatórios.

No entanto, como anteriormente mencionado, a compensação somente poderia ocorrer caso existisse lei que a autorizasse no âmbito da competência do ente

federativo em referência, conforme redação do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Ocorre que, mesmo não existindo lei, apresentamos um meio para que o contribuinte possa proceder à compensação de seu crédito, qual seja, o ajuizamento de uma Ação Declaratória de Compensação, onde seria apresentada como fundamento do pedido a analogia às decisões do Superior Tribunal de Justiça que já tem admitido o pagamento de tributos com precatórios, vez que tem aceitado a nomeação de créditos de precatórios à penhora, em flagrante quebra à regra taxativa prevista tanto no artigo 655 do Código de Processo Civil quanto no artigo 11 da Lei 6.830/80. Tais decisões têm sido verdadeiras manifestações de justiça social, vez que os contribuintes são tão penalizados pela alta carga tributária e pela morosidade da Administração Pública em honrar com os precatórios constituídos.

Portanto, não se pretendeu aqui, de forma alguma, com a presente monografia, esgotar a matéria “Precatórios Judiciais e a Extinção do Crédito Tributário” que, embora não tenha sido tratada em nenhuma obra consultada, com certeza, será objeto de inúmeras divergências entre juristas. Apenas, buscou-se apresentar uma nova alternativa capaz de minimizar os abusos a que os credores de precatórios vêm sofrendo na sociedade brasileira, enquanto não disciplinada em lei soluções justas para o problema da mora do poder público.

REFERÊNCIAS

- ABRÃO, Carlos Henrique. O Precatório na Compensação Tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 64, p. 54-59, jan. 2001.
- BRASIL. *Código Civil*. Organização por Anne Joyce Angher. 5. ed. São Paulo: Riddel, 2005.
- BRASIL. *Código de Processo Civil*. Organização por Anne Joyce Angher. 5. ed. São Paulo: Riddel, 2005.
- BRASIL. *Código Tributário Nacional*. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil (1988)*. 16 ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2004.
- BRASIL. Constituição Federal (1934). **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.Planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm.
- BRASIL. Constituição Federal (1937). **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.Planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm.
- BRASIL. Constituição Federal (1946). **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.Planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm.
- BRASIL. Constituição Federal (1967). **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.Planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm.
- BRASIL. Constituição Federal (1988). Emenda Constitucional n.º 30, de 13 de setembro de 2000. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc30.htm.
- BRASIL. Constituição Federal (1988). Emenda Constitucional n.º 37, de 12 de junho de 2002. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.htm.
- BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6830.htm. Acesso em 17 out. 2012.
- BRASIL. Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1981. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8383.htm. Acesso em 17 out. 2012.
- 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. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm. Acesso em 20 out. 2012.

BRASIL. Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001. Altera dispositivo da lei 5.172, 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/cp104.htm. Acesso em 20out. 2012.

BRASIL. Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001. Dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10259.htm. Acesso em 17 out.2012.

BRASIL. Lei nº 10.482, de 03 de julho de 2002. Dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos, no âmbito dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10482.htm. Acesso em 20out. 2012.

BRASIL. Lei nº 5.010, de 30 de maio de 1966. Organiza a Justiça Federal de 1ª Instância e dá outras providências **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5010.htm. Acesso em 20out.2012.

BRASIL. Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995. Dispõe sobre a os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e dá outras providências. **Planalto**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9099.htm. Acesso em 20out.2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Agravo Regimental no Recurso Especial. AGRESP nº 434722. Agravante: Fazenda do Estado de São Paulo. Agravado: Farmácia Drogan Ltda. Relator: Ministro Francisco Falcão, Brasília, DF, 05 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=434722&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=4>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento. AGA nº 551386. Agravante: Estado do Rio Grande do Sul. Agravado: Resumo Comércio de Confecções Ltda. Relator: Ministra Denise Arruda, Brasília, DF, 01 de abril de 2004. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=551386&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=4>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Recurso Especial RESP nº 480351. Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo. Recorrido: Farmácia Drogan Ltda. Relator: Ministro Luiz Fux, Brasília, DF, 03 de junho de 2003. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=480351&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Processual Civil. Recurso Especial RESP nº 325868. Recorrente: Parking Lote Comercial Importadora e Exportadora Ltda. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Relator: Ministro José Delgado, Brasília, DF, 07 de agosto de 2001. Disponível em:

<http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=325868&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Súmula nº 144*. Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/sumulas/toc.jsp?tipo_visualizacao=RESUMO&processo=144&b=SUMU.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Súmula nº 212*. Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/sumulas/toc.jsp?tipo_visualizacao=RESUMO&processo=212&b=SUMU.

BRUNO NETO, Francisco. *Constituição Federal: academicamente explicada*. 3. ed. São Paulo: Jurídica Brasileira, 2005.

BULOS, UadiLammêgo. *Constituição Federal Anotada*. 5. ed. rev. at. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 15.ed. rev. at. São Paulo: Saraiva, 2003.

CASTRO, Pedro Paulo B. Bedran. A compensação no Direito Civil. **Jus navegandi**, Teresina, a. 6, n. 56, abr. 2002. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2831>. Acesso em: 17 out. 2012.

CHAIB, E. Parcelamento dos precatórios e o assento regimental. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 82, n. 687, p. 225-228, jan. 1993.

CUNHA, Leonardo J. C. da C. *A Fazenda Pública em Juízo*. 5ª.Ed. São Paulo: Dialética, 2007.

DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. *Execuções contra a Fazenda Publica. Regime do Precatório*. Brasília: Brasília Jurídica, 1999.

DIAS, L. C. P. Dispensa de Precatórios. *L&C Revista de Licitações e Contratos*, v. 3, n. 21. p. 9-17, mar. 2000.

DISTRITO FEDERAL. Lei Complementar nº 52, 23 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a compensação de créditos líquidos e certos devidos pelo Distrito Federal, suas autarquias e fundações com créditos tributários de competência do Distrito Federal e dá outras providências. **Secretária de Fazenda do Distrito Federal**, Brasília, DF, 2012. Disponível em: <http://www.sefp.df.gov.br/aplicacoes/publicacoes/documentos/MTO%202004.pdf>.

FRANÇA, R. Limongi. *Hermenêutica Jurídica*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

LEMOS, Walter Gustavo da Silva. O precatório e sua liquidez para a compensação tributária. **Jus Navegandi**, Teresina, a. 7, n. 92, out. 2003. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4272>. Acesso em: 17 abr. 2006.

MACHADO, Leonardo Garcia. Nomeação à penhora de crédito de precatório na execução fiscal: direito do executado. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo, ano 11, n. 49, p. 193-204, mar/abr. 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 22. ed. rev. at. ampl. São Paulo: Malheiros, 2003.

MAIA, Antonio Roberto Prates. Alterações no procedimento do precatório resultante da Emenda nº 37/2002. **Jus Navegandi**, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3204>. Acesso em: 13 out. 2012.

MATA, José Veríssimo Teixeira da. Nova disciplina dos precatórios. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 38, n. 151, p. 125-127, jul/set. 2001.

NOVELINO, Marcelo. *Direito Constitucional*. 4. ed. São Paulo: Método, 2010, p.643.

NUNES, Cleucio Santos. *Teoria e Prática do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

OLIVEIRA, Antônio Flávio. Precatórios – Aspectos Interessantes. **Datavenia**, São Paulo, ano 4, nº 31, jan. 2000. Disponível em: <http://www.datavenia.net/opiniaoflavitio.html>. Acesso em: 13 out. 2012.

SARTORI, Ivan R. G. Emenda Constitucional nº 62. Jus Navigandi. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br>. Acesso em 05.08.2012.

SILVA, Américo Luis Martins da. *Do Precatório-Requisitório na Execução contra a Fazenda Pública*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1998.

STOCO, Rui. Os Precatórios Judiciais e a Intervenção no Estado ou Municípios. *Revista dos Tribunais* 739:70-85. São Paulo: RT, 1997, p. 74.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. 39 ed. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003.