

FAUSTO HELENO SANTOS

PRECATÓRIO E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada à disciplina Direito Tributário como requisito parcial à conclusão do Curso de Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof.^a Betina T. Grupenmacher

CURITIBA

2006

Agradeço e dedico aos meus Pais, Gilmar e Sandra, pelos ensinamentos e lições de vida, aos meus irmãos, Nilo e Saulo, companheiros de todos os momentos e a minha namorada Savana, pela paciência, dedicação e amor incondicional.

SUMÁRIO

RESUMO

1. INTRODUÇÃO	1
2. A EMPRESA, SUA FUNÇÃO SOCIAL E SEUS IMPOSTOS.....	2
2.1. Impostos de Competência Privativa da União	3
2.2. Impostos dos Estados e do Distrito Federal	7
2.3. Impostos dos Municípios e do Distrito Federal.....	9
3. O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	11
3.1. A Evasão Fiscal	12
3.2. Elisão Fiscal	14
4. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS PERTINENTES	14
5. O PRECATÓRIO	16
5.1. A Requisição de Pequeno Valor (RPV)	19
5.2. Do Processo de Execução	19
5.3. A Fazenda Pública.....	20
5.4. Compensação	21
6. O PRECATÓRIO E O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	21
7. DA VIABILIDADE JURÍDICA.....	30
8. QUESTÕES SOBRE O TEMA.....	34
8.1. O Sequestro de Bens Públicos.....	34
8.2. O Imposto de Renda	35
8.3. Intervenção.....	35
8.4. Oitavos e Décimos	36
9. CONCLUSÃO	36
REFERÊNCIAS	38

RESUMO

Análise do planejamento tributário por via do precatório no Brasil. Pretende-se assim demonstrar a possibilidade de se reduzir custos com a alta carga tributária (tanto em valor, quanto em número de tributos) ao investir no instituto do precatório, que em poucas palavras é um direito de crédito contra a pessoa de direito público – seja ele do âmbito federal, estadual ou municipal. O estudo do precatório no presente trabalho além do objetivo de ser uma alternativa concreta a diminuição do encargo tributário e de seus efeitos na economia de uma empresa, busca suscitar questões referentes a própria atuação do Estado na defesa dos interesses de seus cidadãos, na esfera da sua administração, e na tentativa de seguir com atitudes políticas favoráveis a própria máquina estatal colocando-se muitas vezes acima das decisões judiciais. Essa realidade pouco é tratada na doutrina no país, assunto atual e com potencial para alterar significativamente para melhor a vida útil de uma empresa, parece não despertar o mundo jurídico a falar sobre o tema. O precatório judicial e o planejamento tributário podem resultar em grande casamento para a sociedade a partir do momento que se consegue dinamizar a escassez de recursos da empresa, que é alavancadora de recursos na cadeia produtiva da sociedade, e por vezes transformar-se na única saída ao dono de um precatório, no qual a perspectiva de pagamento pode passar de vinte anos.

1. Introdução

O estudo dos precatórios no planejamento tributário nasceu da perspectiva de realizar uma saída jurídica para que, diante do aumento constante da carga tributária no país não seja o único entrave ao desenvolvimento da empresa. E para que faça frente à concorrência interna e externa entre os empresários de todos os segmentos no mundo contemporâneo.

Sendo assim é preciso que, além da qualidade nos produtos e serviços prestados, seja fundamental que a margem mínima de ganho necessária à sobrevivência da empresa não a sobrecarregue e que o fator preço seja mais um elemento agregador ao produto oferecido.

Uma grande empresa jamais funcionará sem arrecadar os tributos a que lhe são pertinentes. Portanto sua sobrevivência na dinamicidade do mundo atual terá que necessariamente passar por um planejamento tributário para diminuir custos e assim alcançar resultados.

Ao se analisar as dificuldades suscitadas sobre o desenvolvimento de uma empresa, observamos uma grande barreira na ordem jurídica nacional ao estabelecer normas jurídicas específicas, uma vez que sua carga tributária traz mais incertezas do que valores quanto ao seu crescimento.

Normalmente no sistema brasileiro, não ocorre contrapartida dos impostos recolhidos e seus benefícios para com os recolhedores, por assim dizer, seja na esfera social, seja na esfera econômica.

Sempre na esteira da licitude e naturalidade de um procedimento preventivo, oportunas são as palavras de Alfredo Augusto Becker, quando ressalta o único limite objetivo para o contribuinte, que seria o de não violar alguma regra jurídica¹.

¹ “É aspiração naturalíssima e intimamente ligada à vida econômica, a de se procurar determinado resultado econômico com maior economia, isto é, com menor despesa (e os tributos que incidirão sobre os fatos necessários à obtenção daquele resultado econômico, são parcelas que integrarão a despesa). Ora, todo o indivíduo, desde que não viole regra jurídica, tem a indiscutível liberdade de ordenar seus negócios de modo menos oneroso, inclusive tributariamente. Aliás, seria absurdo que o contribuinte, encontrando vários caminhos legais (portanto, lícitos) para chegar ao mesmo resultado, fosse escolher justamente aquele meio que determinasse pagamento de tributo mais elevado.” (“Teoria Geral do Direito Tributário”, 2ª ed., Ed. Saraiva, 1972, p. 122).

Por isso, a idéia de que num planejamento tributário o empresário tenha “em mãos” todas as ferramentas necessárias a atenuar seu comprometimento do capital da empresa para com o fisco e que assim, possa, além de alavancar seus investimentos contribuindo para a sociedade com o aumento de empregos e dignidade social, proporcionar uma alternativa aos donos de precatórios para que possam fazer uso deles (precatórios) em vida, situação que encontraremos a seguir.

2. A Empresa, Sua Função Social E Seus Impostos.

Como sabemos, uma empresa desempenha uma função social importantíssima na sociedade. Oportuniza empregos, investe na sua produção alavancando a economia local e desenvolve socialmente a região onde está localizada.

Entretanto, a atividade da empresa é controlada pelo Estado que para se sustentar e financiar políticas públicas que visem melhorar as condições de vida na população cobra os tributos sobre as atividades exercidas pela empresa.

Tributo, segundo o art. 3º do Código Tributário Nacional, *in verbis*: “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Uma das acepções que podem ser dadas ao vocábulo tributo foi referenciada pelo Emérito Professor Paulo de Barros Carvalho²:

“(…) em vez de partir da indicação do conteúdo patrimonial do objeto, ou do dever jurídico cometido ao sujeito passivo, ou do direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo, cogita do vínculo como um todo, isto é, “tributo” como equivalente à obrigação tributária, relação jurídica tributaria. A carga significativa não repousa mais em qualquer dos tópicos do laço obrigacional, mas nele com uma entidade integral.

Com a realização do evento descrito na hipótese de incidência da regra tributária, instala-se, por força da imputação deôntica, um liame de conteúdo patrimonial, pois seu objeto é expresso em termos econômicos. Assim, numerosas construções doutrinárias empregam ‘tributo’ para designar a relação jurídica que se instaura por virtude do acontecimento daquele fato previsto no antecedente da norma.”

E mais adiante o Emérito Professor continua em sua obra³:

“(…) os tributos podem ser vinculados a uma atuação do Estado – taxas e contribuições de melhoria – e não-vinculados – impostos. As outras contribuições, por revestirem ora o caráter de tributos vinculados, ora o de impostos, não constituem categoria à parte, pelo que hão de subsumir-se numa das espécies enumeradas.

Sendo assim, podemos definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência (confirmada pela base de cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público.”

O imposto também está definido no artigo 16 do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

“Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

2.1. Impostos de Competência Privativa da União

O Imposto de Importação (II)

Disposto no art. 153, I

Aspecto material – Importar produtos estrangeiros

Características – Exceção ao princípio da anterioridade e anterioridade mínima (art.150, § 1.º); suas alíquotas podem ser alteradas pelo Poder Executivo (presidente da República – art.76 da CF), por meio de decreto, desde que obedecidos os limites da lei (art. 153, § 1.º) – função extrafiscal.

Imposto de Exportação (IE)

Disposto no art. 153, II

Aspecto Material – Exportar produtos nacionais ou nacionalizados

Características – iguais às do inciso II

Imposto de Renda (IR)

Disposto no art. 153, IV

Aspecto Material – Auferir renda e proventos de qual quer natureza.

² *Curso de Direito Tributário*, Saraiva, 1998, p. 17.

³ Carvalho, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 10ª ed., Saraiva, 1998, p. 28.

Características – Exceção ao princípio da anterioridade mínima, disposto no art. 150, III, “c” (ver art. 150, § 1.º). renda é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; proventos são os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Sempre deve existir majoração patrimonial. Será informado pelos seguintes critérios:

- a) generalidade: o imposto deve incidir sobre todas as espécies de rendas (todo acréscimo patrimonial deve ser submetido ao mesmo tratamento);
- b) universalidade: isonomia tributária (a renda obtida por toda pessoa fica sujeita à incidência do imposto);
- c) progressividade: as alíquotas devem ser tanto maiores quanto maior for a renda passiva de tributação (para atender à capacidade contributiva).

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Disposto no art. 153, IV

Aspecto Material – industrializar produtos e importar produtos industrializados. Considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade ou o aperfeiçoe para o consumo.

Características – Exceção ao princípio da anterioridade, disposto no art. 150, III, “b” (ver art. 150, § 1.º). Suas alíquotas podem ser alteradas pelo poder executivo, por meio de decreto, desde que obedecidos os limites da lei (art. 153, § 1.º) – função extrafiscal. Apresenta dois fatos geradores: importar produtos industrializados e industrializar produtos. Será seletivo, com alíquotas diferenciadas em função da essencialidade do produto; será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. As operações de aquisição de bens sujeitos ao IPI geram créditos ao contribuinte, enquanto os produtos industrializados pelo contribuinte geram débitos de IPI. Ou seja, há a compensação entre os débitos do IPI decorrentes da industrialização de produtos ou importação de produtos industrializados, com créditos de IPI pagos nas operações anteriores de aquisição de bens sujeitos ao IPI.

Imunidade Tributária – Não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)

Disposto no art. 153, V.

Aspecto material – Realizar operações de crédito, de câmbio e de seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Características – Exceção ao princípio da anterioridade (art. 150, § 1.º). Suas alíquotas podem ser alteradas pelo Poder Executivo, por meio de decreto, desde que obedecidos os limites da lei (art. 153, §1.º) – função extrafiscal. Apresenta quatro fatos geradores: realizar operação de crédito; operação de câmbio; operação de seguro; e operação de títulos ou valores imobiliários (que são todos os investimentos com intuito de lucro ofertados ao público). O imposto incide sobre operações, isto é, negócios jurídicos que tenham esses bens como objeto.

O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do IOF devido na operação de origem; a alíquota mínima será de 1% (ver arts. 153, § 5º, e 155, § 2º, X, “c”).

Imposto Territorial Rural (ITR)

Disposto no art. 153, VI.

Aspecto Material – Ser proprietário de imóvel territorial rural.

Características – De acordo com o art. 153, § 4º, I, da CF, o ITR será progressivo (progressividade fiscal) e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (progressividade extrafiscal). O inciso II do § 4º trata de imunidade tributária, determinando a não-incidência do imposto sobre pequenas glebas rurais exploradas pelo proprietário que não possua outro imóvel. Já o inciso III do mesmo parágrafo trata da parafiscalidade do ITR e dispõe que o imposto será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)

Disposto no art. 153, VII

Aspecto material – Possuir grandes fortunas.

Características – Lei complementar deve definir o que são “grandes fortunas”, para fins de incidência.

Impostos Residuais (ou Competência Residual)

Disposto no art. 154, I.

Aspecto Material – podem ser instituídos desde que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na CF.

Características – Devem ser não-cumulativos e instituídos por meio de lei complementar.

Imposto Extraordinário

Disposto no art. 154, II.

Aspecto Material – Pode ser instituído na iminência ou no caso de guerra externa.

Características – Exceção à competência privativa dos Estados, Municípios e Distrito Federal para instituir impostos. Não está sujeito ao princípio da anterioridade (art. 150, §1º).

Contribuições Sociais

Disposto no art. 149, CF.

Aspecto Material – intervenção no domínio econômico e interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Características – criação de tributo de caráter exclusivamente social, basta que o motivo seja social. No parágrafo único do mesmo artigo, permite que os Estados, Distrito Federal e Municípios criem contribuições, cobradas de seus servidores para implantação de sistema de previdência e assistência social.

2.2. Impostos dos Estados e do Distrito Federal

Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações (ITCMD)

Disposto no art. 155, I.

Aspecto material – Transmitir *causa mortis* bens e direitos e realizar doações de quaisquer bens ou direitos.

Características – a) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos: o imposto compete ao Estado da situação do bem ou ao Distrito Federal; b) relativamente a bens imóveis, títulos e créditos: o imposto compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento ou tiver domicílio o doador ou ao Distrito Federal. A competência para sua instituição será regulada por lei complementar quando: 1. o doador tiver domicílio ou residência no exterior; 2. o *de cujos* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior.

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

Disposto no art. 155, II.

Aspecto material – Realizar operação de circulação de mercadorias; prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; e serviços de comunicação.

Características – incide sobre:

1. as operações de circulação de mercadorias (obrigações de dar); mercadorias são coisas moveis destinadas ao comércio (bens de consumo ou bens adquiridos para integrar o ativo fixo do estabelecimento não são considerados mercadorias);
2. a prestação de serviços (obrigação de fazer) de transporte e comunicação, de caráter oneroso;
3. a produção, importação, circulação, distribuição e consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica;
4. as operações de extração, circulação, distribuição e consumo de minerais;
5. a entrada de bem ou mercadoria importados por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja sua finalidade,

assim como o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço (art. 155, § 2º, IX, “a”)

5.1. Imunidades tributárias (art.155, § 2º, X, da CF):

5.1.1. não incide ICMS sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços a destinatários no exterior, assegurados a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

5.1.2. não incide ICMS sobre operações que destinem a outro Estado petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

5.1.3. não incide ICMS sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

5.1.4. não incide ICMS nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiofusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

Será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores; poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias ou produtos (ver IPI).

O Senado tem competência para estabelecer as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação, por meio de resolução.

É facultativo ao Senado estabelecer, nas operações internas, as alíquotas mínimas e máximas para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados.

Cabe a lei complementar: definir seus contribuintes; dispor sobre substituição tributária; disciplinar o regime de compensação do imposto (princípio da não-cumulatividade).

Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)

Disposto no art. 155, III.

Aspecto material – ser proprietário de veículo automotor.

Características – de acordo com o art. 155, § 6º: I – o IPVA terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; II – poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

2.3. Impostos dos Municípios e do Distrito Federal

Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

Disposto no art. 156, I.

Aspecto material – Ser proprietário de imóvel territorial urbano.

Características – O IPTU poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade (art. 156, § 1º, c/c art. 182); é a progressividade extrafiscal. Também poderá ter alíquotas diferentes em razão da localização e uso do imóvel (art. 156, § 1º, II). A progressividade também poderá ser fiscal (art. 156, I, § 1º), pois as alíquotas poderão variar de acordo com o valor do imóvel.

O CTN dispõe no art. 32, § 1º, que, para efeitos do IPTU, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos construídos e mantidos pelo Poder Público: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos; rede de iluminação pública; escola primária ou posto de saúde. O § 2º reza que a lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)

Disposto no art. 156, II.

Aspecto material – Transmissão *inter vivos*, a qualquer título por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.

Características – bem imóvel por natureza (art. 79, CC): o solo com sua superfície, seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo; bem imóvel por acessão física: tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções, de modo que se não possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano.

Direitos reais sobre os imóveis (arts. 1.378, 1.390, 1.412, 1.414, CC): servidões prediais, usufruto, uso, habitação e rendas constituídas sobre imóveis.

O imposto não incide sobre:

1. os direitos reais de garantia (anticrese e hipoteca);
2. a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital;
3. a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Compete ao Município da situação do bem a instituição e arrecadação do imposto.

Imposto sobre Serviços (ISS)

Disposto no art. 156, III.

Aspecto material – Prestar serviços de qualquer natureza não compreendidos no ICMS, definidos em lei complementar.

Características – De acordo com art. 1º, § 1º, da LC 116/03, o imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior ou cuja prestação tenha se iniciado no exterior.

Nos termos do art. 3º da LC 116/03, considera-se o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local da prestação.

Cabe a lei complementar (art. 156, § 3º, CF): fixar suas alíquotas máximas; excluir da incidência do ISS as exportações de serviços para o exterior; regular a forma

e condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

3. O Planejamento Tributário

Tendo em vista a alta carga tributária vigente no país, relatada em cada noticiário os seguidos recordes de arrecadação, tem-se a projeção de aumento da carga tributária apontada pela Receita Federal que passará dos atuais 17,24% do PIB para 17,41% do PIB em 2007⁴.

Diante desse panorama nasce a necessidade de se adotar um planejamento tributário às empresas para que possam sobreviver ao mercado competitivo dos dias atuais.

O planejamento tributário visa oferecer alternativas para desonerar o fardo tributário, mas que não deixem de obedecer ao princípio da estrita legalidade. O ilícito no planejamento tributário sério é sempre preterido em favor dos meios idôneos que justifiquem diminuição de despesas sem riscos, ou com menor margem possível, às empresas.

Em um sistema tributário como o brasileiro, que é calcado em tipos tributários definidos nas hipóteses de incidências dos tributos, uma pequena alteração na sua forma jurídica ou operacional pode trazer a eliminação, redução ou diferimento de alguma real incidência tributária.

É exatamente essa a possibilidade que será abordada nesse trabalho, da perspectiva contrária ao apetite arrecadador do Fisco, do lado do pólo passivo da obrigação tributária, ou seja, do lado do contribuinte.

O plano de ação de um planejamento tributário passa desde o local onde se vai construir uma indústria, seja na sua logística que a região proporciona, seja pelo que o governo local oferece de benefícios fiscais para sua implementação, até que tipo de recurso a ser tomado como financiamento de suas atividades.

⁴ Gazeta do Povo, 9 de setembro de 2006, Curitiba-PR, p. 13.

Em um planejamento tributário, é necessário diferenciar o que se entende por procedimentos lícitos e ilícitos, estes são chamados pela doutrina de evasão tributária enquanto aqueles são conhecidos por elisão fiscal, os quais veremos mais adiante.

3.1. A Evasão Fiscal

A evasão fiscal é definida como a prática de atos ilícitos em que o contribuinte se utiliza para que os tributos não o alcancem.

É considerada crime conforme tipificada nas leis 8.137/90 e 4.502/64 que trazem as hipóteses tipificadas como crime contra a ordem tributária e os conceitos de sonegação fiscal, fraude e conluio. A simulação de negócio jurídico também entraria no rol dessas leis.

Bem definido está a letra da lei 8.137/1990:

“(...) CAPITULO I

Dos Crimes Contra a Ordem Tributária

Seção I

Dos crimes praticados por particulares

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva ser falso ou inexato;

V – negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertida em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I – fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV – deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V – utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.”

Crimes como a sonegação, fraude e conluio, que caracterizam a evasão fiscal são definidos categoricamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64. Senão vejamos:

“art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

De todo modo, é preciso que fique claro a diferença que há entre planejamento tributário e fraude. Se o que consta dos documentos corresponde aos fatos efetivamente ocorridos, se no caso que se cuida faz-se um contrato de locação e na verdade é mesmo de um contrato de locação que se cogita, a situação pode ser tratada como de planejamento tributário. Se o contrato de locação é apenas uma fórmula de encobrir um contrato de compra e venda, então poderá, em vez de planejamento tributário, estar configurada uma fraude.

Se a empresa sucedida pertencia aos mesmos donos da empresa sucessora, o contrato de locação pode ser simplesmente uma forma de acobertar uma transmissão de propriedade de uma para outra pessoa jurídica, disfarçando a aquisição, para evitar a responsabilidade tributária do sucessor.

Segundo o jurista Sacha Calmon Navarro Coelho⁵:

“a sucessão não precisa ser sempre formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existentes indícios e provas convincentes (matéria de fato, caso a caso). Assim sendo, se alguém ou mesmo uma empresa adquire de outra os bens do ativo fixo e o estoque de mercadorias e continua a explorar o negócio, ainda que com outra razão social, presume-se que houve aquisição do fundo de comércio, configurando-se a sucessão e a transferência da responsabilidade tributária”

3.2. Elisão Fiscal

Por outro lado, é possível reduzir a carga tributária através de procedimentos perfeitamente lícitos. A isso chamamos de elisão fiscal.

A forma de atuação de tais procedimentos incide sobre os elementos que compõem a obrigação tributária: o material; espacial, pessoal, quantitativo, temporal, de uma maneira que se alcance um fardo tributário mais leve, que se opte pela forma menos gravosa do que se ocorresse em diferentes circunstâncias.

Um exemplo fático seria uma empresa, que poderíamos ficticiamente batizá-la de “Alliance”, que tem a opção de se instalar onde possa pagar um tributo menor. Se a “Alliance”, comercializadora de produtos para hotéis, como copos, toalhas ou lençóis, e observando-se que a diferença encontra-se apenas no local da fixação da empresa, tem a opção de se instalar no estado “Impostinho”, aplicador de uma baixa alíquota de ICMS, por que se instalará no estado “Impostão”, no qual a alíquota do mesmo imposto é mais elevada? Estaria a “Alliance” utilizando-se da ferramenta que o planejamento tributário age no aspecto espacial da hipótese de incidência.

4. Princípios Constitucionais Pertinentes

Um bom planejamento tributário estará sempre sob a luz dos princípios constitucionais da liberdade, legalidade, tipicidade, livre iniciativa, segurança jurídica, capacidade contributiva, isonomia e solidariedade.

Liberdade quando se trata do direito à liberdade de agir do particular, ressalvado as situações que a lei impor conduta ou omissão de conduta.

Legalidade referente ao direito garantido pela lei que o cidadão terá a garantia constitucional de que as obrigações impostas sobre ele somente serão estabelecidas segundo o que estará previsto na lei e não de outra forma. E onde a lei não disciplina, há margem para que o cidadão atue, no exercício de seu direito subjetivo à liberdade.

⁵ Coelho, Sacha Calmon Navarro, *Comentários ao Código Tributário Nacional*, Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 315.

A Tipicidade representa a obrigatoriedade do legislador, ao criar norma de incidência tributária, definir todos os elementos que compõe sua hipótese de incidência e, conseqüentemente, o fato gerador do tributo, de maneira que possa o contribuinte ser tributado no que está previamente estabelecido na lei, sem margem de discricionariedade para seu aplicador.

O princípio da livre iniciativa é defendido pelo doutrinador Hely Lopes Meirelles⁶, limitando a interferência do Estado e também o alcance da livre iniciativa pelo particular:

“Atuar é interferir na iniciativa privada. Por isso mesmo a atuação estatal só se justifica como exceção à liberdade individual nos casos expressamente pela constituição e na forma que a lei estabelecer. O modo de atuação pode variar segundo o objetivo, o motivo e o interesse público a amparar. Tal interferência pode ir desde a repressão ao abuso do poder econômico até medidas mais atenuadas de controle de abastecimento e do tabelamento de preços adequadas em cada caso em particular. O essencial é que as medidas estejam previstas em lei e sejam executadas pela União ou por seus delegados legalmente autorizados.”

A segurança jurídica, sem dúvida um dos princípios mais importantes relacionados a matéria, representa a obrigatoriedade de que o contribuinte conheça com antecedência o fato impositivo, o regime jurídico a que ele está sujeito, o que se efetiva pelo respeito da lei e seu aplicador dos efeitos desencadeados pelo citado regime no caso em concreto. O ilustre doutrinador José Afonso da Silva⁷ salienta em suas palavras:

“a segurança jurídica consiste no conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das conseqüências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida.”

A Capacidade Contributiva, inserida no § 1º do art. 145⁸ da Constituição Federal, garante ao contribuinte ser tributado segundo a capacidade adequada do

⁶ Citado por Ricardo Mariz de Oliveira em: Oliveira, Ricardo Mariz de, *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figura Afins*, Coordenador Marco Aurélio Greco, São Paulo, Dialética, 2001, pág. 397.

⁷ Silva, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1992, pág. 379.

⁸ Art. 145, § 1º, CF: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente

evento jurídico ou econômico que realizar, descrito na hipótese de incidência do tributo previamente estabelecido em lei. Do contrário pode caracterizar confisco, pois o contribuinte teria que pagar de tributo o equivalente ao valor do bem para o Estado, o que é vedado pelo art. 150, IV da Constituição Federal⁹.

O princípio da isonomia é destinado ao legislador, mas encontra-se assegurada no *caput* do art. 5º da Constituição Federal¹⁰. Desta forma o legislador, ao legislar sobre questões tributárias, não poderá estabelecer discriminações entre os contribuintes que se encontre em situação equivalente, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade. Desta feita as situações de desigualdade que porventura houver deverão ser ajustadas pelo legislador, suprimindo brechas na legislação, quando o contribuinte, poderá atuar seguindo seu direito à liberdade de sua autonomia privada.

Outro princípio de suma importância constitucional que interessa ao planejamento tributário é o da Solidariedade, o qual revela a necessidade que todos contribuam para o custeio do funcionamento da máquina estatal, por meio do pagamento dos tributos, e indiretamente, para o desenvolvimento social, tendo em vista a função de distribuição de renda e melhoria das condições de vida dos cidadãos exercida por sua arrecadação.

5. O Precatório

O precatório consiste, em um procedimento para tornar possível o cumprimento de execução contra a Fazenda Pública¹¹. É uma figura diferenciada dos outros institutos do processo civil, pois funciona como um “cheque” passado à pessoa de direito privado, que seria a titular de um crédito contra a Fazenda. Entretanto o

para conferir efetividade a esses objetos, identificar, respeitando os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

⁹ Art. 150, IV: “utilizar tributo como efeito de confisco.”

¹⁰ Art. 5º : “Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)”

¹¹ Aqui vale a pena lembrar que ao se referir à Fazenda Pública, estaremos nos referindo à Fazenda Municipal, Estadual e Nacional.

orçamento público ainda não prevê antecipadamente gastos desta natureza, ficando portanto o pagamento postergado ao próximo orçamento anual.

De outra maneira, seria o equivalente a dizer que o precatório é uma espécie de requisição de pagamento de determinada quantia a que a Fazenda Pública foi condenada em processo judicial transitado em julgado, para valores totais acima de 60 salários mínimos por beneficiário.

Tal requisição de pagamento é encaminhada pelo Juiz da execução para o Presidente do Tribunal. Por isso afirmar que o procedimento para o pagamento pode ser quadrilateral: o pólo ativo (credor), o pólo passivo (Fazenda Pública), o juiz da execução (juiz natural) e o juiz que ordenará o pagamento (Presidente do Tribunal).

No pólo passivo figuram além da União, Estado, Município e o Distrito Federal, fazem parte também as entidades públicas da administração indireta, por exemplo autarquias como as Universidades Federais.

E se excetuam do pólo passivo de um precatório, a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica¹².

Pois bem, as requisições recebidas no Tribunal até 1º de julho de um ano, são autuadas como Precatórios, atualizadas nesta data e incluídas na proposta orçamentária do ano seguinte.

Os precatórios autuados após esta data serão atualizados em 1º de julho do ano seguinte e inscritos na proposta orçamentária subsequente. O prazo para depósito, junto ao Tribunal, dos valores dos precatórios inscritos na proposta de determinado ano é dia 31 de dezembro do ano para o qual foi orçado.

O que gera um problema de outra natureza, em todos os casos em que for feito o pagamento do precatório, ele já estaria defasado. Contudo a solução parece se encontrar caso o autor da execução tenha pedido e o juiz natural tenha deferido a correção monetária até a data do pagamento do precatório. Do contrário a Fazenda teria vantagem sempre.

É reservado ao Ministério Público o seu papel de fiscalizador e, portanto se faz obrigatória sua intervenção no procedimento¹³.

¹² Art. 173, § 1º e § 2º, CF.

Ao ocorrer a liberação do numerário, o Tribunal procede ao pagamento, numa ordem previamente estabelecida de preferência; primeiramente ocorre o pagamento dos precatórios de créditos alimentares e depois os de créditos comuns, conforme a ordem cronológica de apresentação.

Essa questão acerca da ordem de pagamento dos precatórios ensejou acentuada polêmica baseada na interpretação da própria legislação¹⁴.

É então aberta uma conta de depósito judicial para cada precatório, na qual é creditado o valor correspondente a cada um, após o que é encaminhado ofício ao juízo que expediu o precatório, disponibilizando-se a verba (transferência à vara de origem).

Disponibilizada a verba, o juiz da execução determinará a expedição do respectivo alvará de levantamento, permitindo o saque do valor pelos beneficiários.

Após a transferência da verba, os autos do precatório são arquivados no Tribunal.

¹³ Art. 82, III, CPC: “(...) nas ações que envolvam litígios coletivos pela posse da terra rural e nas demais causas em que há interesse público, evidenciado pela natureza da lide ou qualidade da parte.”

¹⁴ Art. 100, CF: “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 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.

§ 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.

§ 2º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, 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 do débito.

§ 3º O disposto no ‘caput’ deste artigo, relativamente à expedição de precatórios, não se aplica aos pagamentos de obrigações atribuídas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Federal, Estadual, Distrital ou Municipal deva fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

§ 4º A lei poderá fixar valores distintos para o fim previsto no § 3º deste artigo, segundo as diferentes capacidades das entidades de direito público.

§ 5º 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.”

5.1. A Requisição de Pequeno Valor (RPV)

Requisição de Pequeno Valor (RPV) é uma espécie de requisição de pagamento de determinada quantia a que a Fazenda Pública foi condenada em processo judicial, para valores totais até 60 salários mínimos por beneficiário.

A Requisição de Pagamento é encaminhada pelo Juiz da execução para o Presidente do Tribunal. Chegando ao Tribunal, a RPV é autuada, sendo atualizada no último dia do mês em que foi apresentada e incluída em proposta orçamentária mensal. Esta proposta é encaminhada ao Conselho da Justiça Federal (CJF), quando a entidade devedora for sujeita ao Orçamento Geral da União ou diretamente ao devedor para as outras entidades. O prazo para depósito das RPVs, junto ao Tribunal, é de 60 dias.

Ocorrendo a liberação da verba, o Tribunal procede ao pagamento conforme a ordem cronológica de apresentação. É então aberta uma conta e depositado o valor correspondente a cada RPV, nos casos de processos que seguirem o rito normal ou uma conta para cada beneficiário, para as RPVs oriundas dos Juizados Especiais Federais. Após, é encaminhado ofício ao Juízo que expediu a RPV, disponibilizando-se o numerário depositado.

O pagamento às partes é realizado pela Vara, no processo de execução de sentença, mediante expedição de alvará de levantamento, nos casos de processos que seguirem o rito normal ou através do saque direto pelo beneficiário, nas RPVs dos Juizados Especiais Federais.

5.2. Do Processo de Execução

Hoje em dia, viver em sociedade requer normas, sejam de caráter moral, religioso, social. Mas são de cunho não obrigatório e conseqüentemente não

suficientes para manter a ordem, havendo então, a necessidade da criação de regras com eficácia obrigatória – *ubi societas ibi jus*.

Tais normas estabelecidas pelo Estado são as chamadas normas jurídicas, constantes de leis, costumes, doutrinas, jurisprudência e princípios gerais do direito, sendo elas violadas prevêm no final uma intervenção estatal a fim de manter a paz social.

As sanções têm finalidade dupla: de um lado procuram restabelecer o equilíbrio perturbado, e de outro lado operam como meio de pressão psicológica.

A instrumentalização das sanções ocorre por intermédio de um processo com todas as suas fases e, afinal por meio do Estado-Juiz (aquele que confere o provimento jurisdicional). Quanto a natureza do processo, esta poderá ser de conhecimento, declaratório, constitutivo ou condenatório.

Faz-se necessário que o Estado-Juiz pratique os atos para efetiva eficácia da tutela jurisdicional concedida: para se nomear de execução.

Em outras palavras, a execução surge de uma declaração efetiva do Estado-Juiz – detentor da tutela jurisdicional – de um direito material violado, fazendo-se necessária uma justa reparação.

5.3. A Fazenda Pública

Governante, agente de governante ou individuo investido de determinada patente do poder público, em violação à lei ou atentado contra o direito objetivo devem ser punidos com severidade pelos governantes.

As execuções contra os órgãos públicos raramente têm total eficácia. As razões são várias, a começar pela legislação constitucional e ordinária, que conferem mecanismos diferenciados quando o sujeito passivo da ação é um órgão público.

O termo Fazenda Pública não se aplica de forma unitária aos órgãos de administração pública, mas genericamente às esferas federais, estaduais e municipais, o que inclui as autarquias e as fundações de direito público.

5.4. Compensação

A compensação refere-se ao direito de compensar qualquer condenação quando o autor é seu devedor. Também não se confere legitimidade para que a autoridade contábil reexamine a decisão. A lei não dispõe sobre o direito de compensação do governo previamente ao julgamento e não cabe quando o valor devido é apurado administrativamente. Deve decidir-se por via judicial para ser aplicada a compensação.

6. O Precatório e o Planejamento Tributário

Como vimos o planejamento tributário ele pode estar em diferentes ações. Pode se encontrar nos diversos elementos constitutivos do fato gerador da obrigação tributária.

No aspecto pessoal quando envolve o pólo ativo (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) e o pólo passivo (o contribuinte, pessoa física ou jurídica). Um exemplo prático seria o fato da empresa ficta “Alliance” ter objeto social conexo com outra empresa ficta “Belliance”, ambas estão capacitadas para a realização de uma tarefa que trará alta lucratividade. Se a “Alliance”, que trabalha com saldo contábil (receitas menos despesas) positivo, realizar o trabalho, terá que pagar Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro. Entretanto, se for a empresa “Belliance”, que estaria trabalhando com saldo contábil negativo, realizar a tarefa, o passivo salda com o ativo, e assim estaria pagando menos IR e menos CSSL (ou nem teria a obrigação de pagar caso ainda a “Belliance” não ficasse no positivo).

No aspecto material quando é o próprio fato descrito pela lei a originar a obrigação tributária. Como por exemplo, ao invés de vender o imóvel para a constituição da empresa, ele pode ser incorporado ao capital social, alterando a hipótese de incidência.

Quanto ao aspecto temporal, este significa o momento em que o fato imponible se verifica, ou a realização do fato gerador. Geraldo Ataliba¹⁵ define assim o aspecto temporal:

“Define-se o aspecto temporal da hipótese de incidência como a propriedade que esta tem de designar (explícita ou implicitamente) o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponible.”

O exemplo do aspecto temporal no planejamento tributário fica por conta do contribuinte que está comprando um terreno em dezembro, mas tem conhecimento que no mês seguinte, em janeiro, haverá redução na alíquota de transferência de terreno, então ele deixa para fazer registro no mês subsequente com o propósito de pagar um tributo menor.

No aspecto espacial, o alvo da ação é o local onde o fato gerador ocorre. O fundamento para a relevância desse tópico fica a respeito de que o local onde o fato gerador ocorre, diz de quem é a capacidade de ser pólo ativo na relação tributária. O exemplo da ferramenta que pode ser o aspecto espacial no planejamento tributário é o incentivo existente na Zona Franca de Manaus sobre o IPI, que neste lugar tem isenção; sobre o Imposto de Renda com reduções; e sobre o ICMS que pode ser financiado o devido. Num contexto em que o mercado de trabalho é altamente competitivo, essa estratégia pode levar a ganhos consideráveis. Geraldo Ataliba¹⁶ define o aspecto espacial da seguinte maneira:

“Designa-se por aspecto espacial a indicação de circunstancia de lugar – contida explícita ou implicitamente na hipótese de incidência – relevante para a configuração do fato imponible.”

O aspecto quantitativo refere-se à base de cálculo e à alíquota. Da determinação da base de cálculo, a lei tributaria determina o que será utilizado do fato jurídico tributário para a tributação. Quanto à alíquota, esta tem a função de dizer o quanto do

¹⁵ Ataliba, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributaria*, São Paulo, Malheiros, 5ª Edição, 1990, pág. 85.

¹⁶ Ataliba, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo, Malheiros, 5ª Edição, 1990, pág. 93.

valor estabelecido da base de cálculo passará aos cofres públicos. Para Geraldo Ataliba¹⁷ o aspecto quantitativo não é um aspecto direto da hipótese de incidência, do tema vejamos o que o doutrinador ensina:

“Base imponible é uma perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação concreta, do *quantum debeatur*.” (...) “Alíquota é um termo do mandamento da norma tributária, mandamento esse que incide se e quando se consuma o fato imponible, dando nascimento à obrigação tributária concreta. Deve receber a designação de alíquota esse termo que se consubstancia na fixação de um critério indicativo de uma parte, fração – sob forma percentual, ou outra – da base imponible.”

Agora, uma outra modalidade que pode ser utilizada como planejamento tributário é o uso desse instituto brasileiro chamado precatório. Pois como vimos é o elemento que o Estado se utiliza para pagar suas dívidas acima de 60 salários mínimos na sua estrutura financeira.

O precatório judicial, em uma linguagem mais simples é um “cheque” que o Estado¹⁸ emite para o credor, com a intenção implícita em dizer “no momento sem fundos, mas quem sabe no próximo exercício financeiro...”. Nesta perspectiva, é um “cheque”, pois funciona como um título que dá um direito de crédito ao credor, que na totalidade das vezes possui capacidade para ser contribuinte. E é “sem fundos”, pois não adiantaria o “dono” do precatório querer “descontar” o “cheque” e tentar receber seu dinheiro na hora que não conseguirá receber. Sendo assim o valor que tem o precatório na posse do credor do Estado não tem outra função senão aquela semelhante à de um “cheque sem fundos”, pois com ele o credor não pode pagar suas dívidas, investir em algo para melhorar seu padrão de vida, ou mesmo por comida na mesa.

O precatório judicial coloca o dono do precatório como credor do Estado. Tem o direito a um crédito pecuniário do mesmo, por uma relação em que a pessoa (física ou jurídica) prestou serviço ao Estado ou ainda, decorre de uma relação de trabalho na qual o Estado não pagou o que deveria ter sido pago a época e esse trabalhador teve seu direito reconhecido na justiça, ou ainda, pode incorrer em vários outros motivos,

¹⁷ Ataliba, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, São Paulo, Malheiros, 5ª Edição, 1990, páginas 97 e 101.

¹⁸ Estado aqui significa o Estado como sujeito de direito público, e representa a União, o Estado, os Municípios e o Distrito Federal.

como uma desapropriação de casa ou terreno por ocasião de uma construção de uma rodovia que “levaria o progresso e traria luz e desenvolvimento àquela cidade do interior”. Se o precatório decorre da relação de trabalho, seja salário ou prestação de serviço, ele terá natureza alimentar e terá preferência quando do pagamento dos créditos; se tem outra relação na qual culminou o precatório e estava pendente de pagamento até a promulgação da Constituição Federal de 1988 é chamada de “oitavos” por dever ser pago em até oito vezes segundo o art. 33 dos ADCT; e se não sendo de natureza alimentar e pendentes de pagamento até a publicação da Emenda Constitucional n.º 30 – dia 13 de setembro de 2000 – e oriundos de ações iniciadas ajuizadas até dia 31 de dezembro de 1999, são chamados de “décimos”, pois deveriam ser pagos em até dez anos segundo o art. 78 dos ADCT.

Se o Estado que na relação jurídico tributária é pólo ativo e, conseqüentemente possuidor do direito subjetivo de cobrar o tributo, no precatório ele passa a figurar no pólo passivo da relação obrigacional. O Estado deve dinheiro ao particular. E essa dívida, ou melhor, essa relação jurídico-obrigacional nasceu da iniciativa unilateral do Estado. Em todos os momentos que podemos citar envolvendo o precatório será sempre uma causa motivada pela ação do Estado, nunca do particular. Nessa ótica fica lógico refletir que as ações que o Estado desenvolveu ou implantou, surgiram sempre de sua necessidade como estrutura que é. Fica difícil pensar que, por exemplo, numa relação de trabalho em que o precatório tenha surgido de diferenças de reajustes salariais, o cidadão tenha ido com o seu *curriculum vitae* até o Palácio do Planalto, batido palmas, se apresentado e tenha sido contratado pelo Órgão Público. Porém, quando pensamos que a contratação de um novo servidor decorreu de uma necessidade do Estado em aumentar seu quadro de pessoal para assim movimentar sua estrutura através de seus agentes e desta feita atender a sua finalidade que é pública, fica mais fácil apontar de quem é a iniciativa e a responsabilidade pelo surgimento da relação jurídico-obrigacional da qual nasceu o determinado precatório.

O Código Tributário Nacional, no seu art. 170 e seguintes, permite a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública. E ainda permite a transação

entre o Estado e o contribuinte, caso sejam credores e devedores entre si, para extinção do crédito tributário. Tais créditos, líquidos e certos, podem ser por exemplo, o precatório. Se o Estado tem um montante a pagar ao dono do precatório, e se o mesmo Estado cobra os tributos, ou nas mesmas palavras, tem um montante a receber do mesmo dono do precatório, por que não transacionarem entre si, acabar com a dívida de ambos e resolverem o litígio? Apesar do Estado não ser favorável à idéia pelos motivos que veremos adiante, algumas decisões¹⁹ dos Tribunais têm apontado que esse caminho é válido e possível.

O Governo não é favorável com o fato de ter o precatório compensado com seus tributos por diversas razões. Dentre as quais se iniciam com o motivo, por assim dizer, espacial, pois entre a União, os Estados e os Municípios, de longe quem mais têm precatórios a pagar são os Estados²⁰, pois são estes que têm a contabilidade em situação pior, é comum na imprensa pedido de auxílio dos Estados à União. Outro motivo de não prontidão de pagamento dos precatórios é o fato político; como o precatório tem fila cronológica para serem pagos, não há interesse do governante em pagar, pois estaria pagando uma dívida que não fora contraída na sua gestão, provavelmente na gestão de políticos rivais e que não sacrificará o caixa de seu governo para pagamento de precatórios, sendo que na concepção política a prioridade é para os feitos que agreguem mais votos, como o de grandes obras como rodovias, creches, hospitais; não que esses assuntos não sejam prioridades, é mais para ressaltar que na preferência dos políticos que governam por todo o país, o pagamento de precatórios não figura entre os dez itens mais cobiçados por seus governos. Outra alegação para a preterição do pagamento dos precatórios é o fato dos Governos estarem com a receita já comprometida com o pagamento de outras dívidas, com o salário de seus servidores ou com o funcionamento precário de sua estrutura; não há saldo em caixa.

Por essas razões é que normalmente a fila dos precatórios tende a aumentar ao invés de diminuir. É possível se deparar com a seguinte situação: um cidadão chamado

¹⁹ Falaremos dessas decisões no próximo capítulo seguinte.

²⁰ O Estado do Paraná deve cerca de 8,5 bilhões de reais em precatórios, o que equivale a 8 meses do orçamento anual.

“João Semsorte” tem sua casa desapropriada para a construção de um novo anel rodoviário que diminuirá o tráfego de caminhões no centro da cidade “A”. Não recebe nenhuma indenização, então busca a tutela jurisdicional para resolver seu conflito. Após 6 anos de batalhas nos Tribunais, o Sr. Semsorte teve ganho de causa e o último acórdão transita em julgado. Agora ele poderá receber o que tem de direito e refazer sua vida, certo? Nem tanto, pois como o valor da sua ação é maior do que 60 salários mínimos, terá que entrar na fila dos precatórios para começar a receber tudo nos próximos dez anos segundo o art. 78 dos ADCT. Todavia o precatório não é de natureza alimentar e, portanto, não tem preferência para começar a receber, terá que esperar a sua vez. Sendo assim, podemos concluir que talvez o Sr. Semsorte não irá receber todo o valor em vida. Em uma conta simples, são 6 anos de batalhas judiciais até o trânsito em julgado, mais 10 anos até começar a receber e mais 10 até a última parcela, serão 26 anos até ter o bem restituído!

Diante desse panorama, podemos sem sombra de dúvida afirmar que o Estado ganha com esta situação. Com o fato da impenhorabilidade de bem público ainda ser um princípio fundamental ao funcionamento da estrutura pública que encontramos hoje, o Governo poderia antes da Lei de Responsabilidade Fiscal, contrair a dívida que bem entendesse que não seria punido por isso. É preciso fazer uma ressalva nesse pensamento, pois caberá papel determinante a Lei de Responsabilidade Fiscal, para que a dívida contraída para com o particular de 6, 8 anos atrás não fuja da Lei e que não se encontre o responsável para punir, ela deve ser atuante. Assim, por essa via que é a do precatório o Estado ainda tem margem para agir desinteressadamente, há espaço para dolosamente, não pagar o prestador de serviço, não reajustar o salário dos servidores, deixar alguns “Srs. Semsortes” a beira de um colapso, que tudo ficará para o próximo Governo. O Estado lucra nessa situação quando principalmente no exemplo da desapropriação, só irá quitar a dívida com o credor depois de 20, 30 anos, quando devolverá o equivalente, parcelado e apenas corrigido. É fabuloso, é como pegar um empréstimo e pagar o mesmo montante depois de 3 décadas.

Interessante que o art. 78 do ADCT, no seu *caput*²¹, permitiu a cessão dos créditos do precatório. Isto é sobremaneira relevante, pois estabelecerá um novo “*status quo*” para os donos de precatórios como veremos a seguir. Como podemos perceber, não são poucos os credores desse instituto jurídico. Outro ponto fundamental é que a lei não fez distinção a quem ceder esse direito de crédito, portanto ele pode ser cedido a qualquer pessoa, e aqui nos referimos além das pessoas físicas, também às pessoas jurídicas. E qual a vantagem de se adquirir um precatório²²? Bem, ele pode funcionar como uma espécie de investimento, afinal é um papel corrigido e calculado sobre juros legais, o que rende menos que juros reais, mas tem sua correção. Será pago no futuro, mas será pago, pois há uma fila cronológica e desta forma estaria protegendo esse montante contra qualquer gasto consumista. Contudo, essas não são as principais vantagens em se adquirir um precatório. Como a Constituição permitiu ceder, não vedou que isto não fosse possível através de compra e venda, e esse fato configurou tal apreço que acabamos nos deparando com um mercado informal de precatórios, baseado em qualquer lei de mercado, a lei da oferta e da demanda. Desta forma sempre é possível encontrar algum “Sr. Semsorte” que é dono de um precatório e que precise de dinheiro, sem alternativa, vende esse que já considerado um papel com o referido deságio, é claro. E esse deságio depende se esse papel já está vencido, se é alimentar, oitavos ou décimos, e assim está instituída a bolsa de valores informal de precatórios.

A relação entre o planejamento tributário e o precatório começa a ganhar contornos mais definidos. O precatório ganha destaque, pois é um título judicial transitado em julgado, na qual o Estado é o pólo passivo/devedor. O precatório é líquido e certo – possui valor determinado, é exequível e não há dúvida quanto ao seu objeto. Além de se encaixar no art. 170 do Código Tributário Nacional e poder ser compensado com tributo ou transacionar de acordo com o disposto no art. 171 do mesmo Código. Por fim pode ser adquirido com deságio, e aqui está talvez o grande

²¹ Art. 78, ADCT, CF/88: “(...) permitida a cessão dos créditos.”

²² Vale ressaltar que o precatório que se fala é o de valor acima de 60 salários mínimos e não o RPV que tem outro procedimento de pagamento.

divisor de águas que atrai o empresariado, que pode se utilizar conforme o procedimento estabelecido em lei de uma ferramenta que lhe encurtará as despesas.

Esse trabalho com o precatório configura-se em um planejamento tributário, pois, pode ser feito com antecedência, com as devidas cautelas necessárias, como a de reservar o montante de caixa referente aos impostos que seriam pagos para serem compensados com precatórios. Ou comprando precatórios antecipadamente com um deságio maior para compensar com futura dívida tributária. Ou ainda utilizando-se do precatório como substituição da penhora, o que pode garantir a continuidade da produção de determinada indústria que teria somente a matéria-prima para penhorar. A redução do passivo, ou da dívida, pode ser considerada planejamento tributário, na concepção que se antecipam as ações, sabendo de todas as conseqüências, porém não para evitar o apenamento tributário, mas para reduzir seus efeitos.

Com o planejamento tributário focado no precatório, é possível que se consiga reverter um quadro negativo dentro da empresa, como o encerramento de suas atividades – o que deve ser evitado especialmente com as empresas, pois são fontes originárias de recursos ou fazem parte da cadeia produtiva econômica; são de vital importância para a sociedade. De outro ângulo podemos afirmar que a empresa pode transformar cerca de 50% (cinquenta por cento) de seu passivo tributário em ativo novamente, e investir dentro da empresa, dinamizando seus recursos, melhorando sua produção e a qualidade de vida dos funcionários e de suas famílias. Podemos apontar uma terceira idéia a respeito do que fazer com o excedente do passivo, a mais simples, seria a idéia de contabilizar o lucro no balanço da empresa. Só tem um modo da empresa que trabalhar desta forma sair perdendo, seria o de comprar o direito ao precatório, mas não utilizá-lo, congelando um possível capital de giro que seria muitíssimo útil à empresa.

Bem, se o precatório pode ser ferramenta tão útil a sobrevivência da empresa, por outro lado merece atenção a situação do credor originário do precatório, que tem prejuízo ao vender seu direito ao crédito com deságio de até 80% (oitenta por cento), ou corre o risco de deixar o precatório para os filhos. Impossível eximir o Estado de sua responsabilidade com tal questão social, a solução para tal conflito se daria com o

pronto pagamento quando da expedição do precatório, mas na atual conjuntura configura-se fato de grande dificuldade, principalmente por parte dos Estados. A União e os Municípios de uma maneira geral, têm uma fila menor para o pagamento de seus precatórios, tanto que seus deságios são menores que no Estado Federativo.

O precatório judicial apresenta-se como equivalente a dinheiro na penhora, pois são considerados créditos a receber e têm preferência quando do ato de penhora. É possível dar precatório como garantia da execução quando o exequente for o Estado. É uma situação bastante diversa daquela que as empresas tentavam caucionar a execução da Fazenda Pública com títulos “podres” do Tesouro Nacional que eram comercializados valores nominais de milhões por centavos da moeda corrente, estes estavam sujeitos a prescrição e nasceram da emissão por parte do Tesouro Nacional. Já o precatório é título judicial e não tem validade.

Toda norma tributária na Constituição Federal necessita de uma legislação complementar para regulamentá-la pelo órgão competente. E assim é possível trabalhar a compensação de precatório não só como pessoas jurídicas, mas também físicas, como o exemplo de um casal de advogados gaúchos que não pagou o IPVA porque o Estado lhes deve honorários sujeitos a precatório²³.

“O IPVA (devido por dois contribuintes ao Estado) e o valor do precatório (devido pelo Estado a esses mesmos dois contribuintes) possuem liquidez e podem ser compensados, havendo previsões do Código Civil, no Código Tributário Nacional e na lei estadual nº 11.472/2000. Sentença nessa linha foi proferida pela juíza Gisele Anne Vieira de Azambuja, da 6ª Vara da Fazenda Pública de Porto Alegre, julgando procedente uma ação que os advogados Eunice Casagrande e Omar Ferri Júnior (eles são mulher e marido), atuando em causa própria, ajuizaram contra o Estado do RS. Os advogados são credores do erário estadual de R\$ 2.065,24. O valor foi incluído no orçamento de 2003 como precatório, originário de execução de sentença em ação alimentar, impago até agora. O Estado é credor de R\$ 1.396,24, a título de IPVA. Os autores da ação ponderaram a desigualdade de condições entre contribuinte e Fazenda Pública: ‘o governo não paga, mas quer receber; se não recebe, pode punir, mas se não paga suas próprias obrigações nada lhe acontece. Isto é justo?’ - questionaram.”

Há outras maneiras de se fazer uso do instituto do precatório como, por exemplo, o ITCMD: Conhecido como "Imposto Causa Mortis", o Imposto Sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD é um imposto a ser recolhido ao Estado e devido por toda pessoa física ou jurídica que

receber bens e/ou direitos como herança ou doação. Também é denominado de "Inter Vivos" para o caso específico de doação. A melhor forma de pagar este imposto é através da compensação com precatórios alimentícios estaduais, prática autorizada através da Lei 14.470 de 26/07/04 e regulamentada pelo Decreto 3991 de 02/12/04, onde o contribuinte adquire por cessão de crédito os precatórios necessários por um preço bem inferior ao valor do imposto e protocola o pedido de compensação junto a uma Agência de Rendas do Estado.

7. Da Viabilidade Jurídica

A viabilidade jurídica do planejamento tributário por meio de precatório ante a Fazenda Pública encontra-se disposta basicamente em cinco artigos na legislação pátria: o artigo 100 da Carta Magna, os artigos 33 e 78 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias e os artigos 170 e 171 do Código Tributário Nacional.

No *caput* do art. 100, CF refere-se tão somente a fila de pagamento da ordem cronológica de apresentação dos precatórios:

“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.”

No parágrafo 1º descreve a obrigação das entidades de direito público em reservarem verba necessária ao pagamento dos precatórios:

“§ 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.”

O parágrafo 1º-A descreve quais são os precatórios de natureza alimentícia:

“§ 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.”

²³ www.espacovital.com.br em 05.09.2006.

O parágrafo 2º refere-se sobre de quem é a competência de proferir a decisão que determinará o pagamento do precatório e no seu final traz uma questão bastante polêmica, o seqüestro dos bens do devedor para pagamento ao credor. (Vide próximo capítulo.)

“§ 2º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, 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 do débito.”

Os §§ 3º e 4º referem-se ao RPV, ou Requisição de Pequeno Valor e a diferenciam dos precatórios:

“§ 3º O disposto no ‘caput’ deste artigo, relativamente à expedição de precatórios, não se aplica aos pagamentos de obrigações atribuídas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Federal, Estadual, Distrital ou Municipal deva fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

§ 4º A lei poderá fixar valores distintos para o fim previsto no § 3º deste artigo, segundo as diferentes capacidades das entidades de direito público.”

Por fim o parágrafo 5º, parece ter a função de coerção psicológica e moral encaminhada ao Presidente do Tribunal competente para que não sejam criadas dificuldades para o procedimento, ou ainda, para diminuir a influencia política que em seus atos podem recair.

“§ 5º 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.”

Já o artigo 33 do ADCT é o artigo que fala dos chamados “oitavos” (já referidos anteriormente) e reforça a natureza de equivalência do precatório com moeda corrente.

“Art. 33 do ADCT: ressalvados os créditos de natureza alimentar, o valor dos precatórios judiciais pendentes de pagamento na data da promulgação da Constituição, incluído o remanescente de juros e correção monetária, poderá ser pago em moeda corrente, com atualização, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de oito anos, a partir de 1º de julho de 1989, por decisão editada pelo poder Executivo até 180 dias da promulgação da Constituição.

Parágrafo Único. Poderão as entidades devedoras, para o cumprimento do disposto nesse artigo, emitir, em cada ano, no exato montante do dispêndio, títulos de dívida pública, não computáveis para efeito do limite global de endividamento.”

Quanto ao artigo 78, é de extrema importância, pois permite em seu *caput* a cessão dos créditos, além de favorecer o Estado dando mais duas parcelas para o pagamento do débito – os décimos.

“Art. 78, do ADCT²⁴: Ressalvados os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o art. 33 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações e os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo, os precatórios pendentes na data de promulgação desta Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão dos créditos.”

O parágrafo primeiro é desnecessário, pois o credor na prática não exerce esse direito subjetivo.

“§ 1º É permitida a decomposição de parcelas, a critério do credor.”

O parágrafo segundo traz a informação preciosa que libera do pagamento de tributos às prestações vencidas para com a entidade devedora. É o que embasa a compensação de parcelas vencidas dos precatórios com os tributos pertinentes a entidade devedora.

“§ 2º As prestações anuais a que se refere o caput deste artigo terão, se não liquidadas até o final do exercício a que se refere, poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora.”

“§ 3º O prazo referido no caput deste artigo fica reduzido para dois anos, nos casos de precatórios judiciais originários de desapropriação de imóvel residencial do credor, desde que comprovadamente único à época da imissão na posse.”

O parágrafo quarto traz uma polêmica questão a respeito do conflito entre a possibilidade do seqüestro de bens para satisfação do crédito ao credor, e caso o bem seja pertencente a órgão público, o princípio da inalienabilidade do bem público.

“§ 4º O Presidente do Tribunal competente deverá, vencido o prazo ou em caso de omissão no orçamento, ou preterição ao direito de precedência, a requerimento do credor, requisitar ou determinar o seqüestro de recursos financeiros da entidade executada, suficientes à satisfação da prestação.”

²⁴ Incluído pela Emenda Constitucional nº. 30, de 2000.

No artigo 170 do Código Tributário Nacional – lei 5.172/66, indica a via administrativa e refere-se além dos créditos vencidos, os vincendos para se fazer a compensação do crédito do precatório com o tributo.

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”

O art. 170-A não permite a compensação do crédito com o tributo se este estiver em discussão judicial acerca de sua exigibilidade ou existência.

“Art. 170-A. 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. (Artigo incluído pela Lcp nº. 104, de 10.1.2001)”

O art. 171 do CTN está em perfeita consonância com os princípios naturais de justiça, busca a celeridade através da diminuição do número de procedimentos; busca a facilidade à medida que desburocratiza a extinção da pendência tributária; e por fim tem a economia processual quando se economiza tempo e material para a resolução do conflito por meio do instituto da transação tributária.

“Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.”

O artigo 730 do Código de Processo Civil, refere-se à execução contra a Fazenda Pública, ao prazo para embargos que não poderá suscitar questão do processo de conhecimento, mas apenas quanto à validade, valor ou liquidez do título.

O inciso I do referido artigo ratifica a existência de dois juízes no precatório, o natural da execução que profere decisão condenatória; e o juiz Presidente do Tribunal que profere decisão mandamental para se pagar o precatório.

O inciso II refere-se mais uma vez a ordem cronológica de pagamento dos precatórios.

O artigo 731 do CPC reza a possibilidade de seqüestro para a satisfação do crédito do credor.

“Art. 730. Na execução por quantia certa contra Fazenda Pública, citar-se-á a devedora para opor embargos em 10 (dez) dias; se esta não os opuser, no prazo legal, observar-se-ão as seguintes regras:
I – o juiz requisitará o pagamento por intermédio do Presidente do Tribunal competente;
II – far-se-á o pagamento na ordem de apresentação do precatório e à conta do respectivo crédito.
Art. 731. Se o credor for preterido no seu direito de preferência, o Presidente do Tribunal, que expediu a ordem, poderá, depois de ouvido o chefe do Ministério Público, ordenar o seqüestro da quantia necessária para satisfazer o débito.”

Sendo assim, é possível o quanto é grande a ambição dos legisladores do sistema brasileiro, por escolherem o propósito de positivar todas as situações vigentes e futuras, temos um dos sistemas jurídicos – principalmente o tributário – mais completos e admirados do mundo.

8. Questões Sobre o Tema

Nesse capítulo vamos fomentar a discussão de 4(quatro) temas que, em minha opinião destacaram-se na elaboração do trabalho: o Seqüestro; o Imposto de Renda; a Intervenção; os Oitavos e os Décimos.

8.1. O Seqüestro de Bens Públicos

O Seqüestro de bens públicos transformou-se em um tema polêmico, pois entram em choque alguns princípios constitucionais. De um lado estão aqueles que acreditam que é possível a figura do seqüestro para essa situação, pois, segundo a ótica destes, qualquer pessoa deve pagar o que se contraiu como dívida, mesmo que seja através da constrição de seus bens. Para estes, a fundamentação resiste no art. 731 do CPC e na proteção do credor do direito comercial e civil. Do outro lado se encontram os que pensam ser a pessoa de direito público um ente diferenciado e que seus bens

não estariam sujeitos à constrição; a fundamentação aqui reside na inalienabilidade e impenhorabilidade dos bens públicos, princípios conhecidos do direito administrativo.

8.2. O Imposto de Renda

Aqui especificamente o Imposto de Renda é a respeito de dois aspectos: o primeiro é em relação ao dono do precatório que tem imposto o cobrado do montante que recebe, o que poderá ocorrer indevidamente se no caso de verba trabalhista o montante que agora a pessoa está recebendo de uma vez, na época receberia homeopaticamente e talvez não incidisse o Imposto de Renda ficando na faixa de isenção. Outro aspecto é quando a empresa compra o precatório com deságio e compensa o tributo, a dúvida seria se essa diferença seria ou não tributável. A meu ver fica difícil tributar a relação de compra e venda do precatório; que seria não a compra e venda de um bem mas de um direito. O que se tem para a empresa e o fisco é apenas um documento no valor compensável com a dívida tributária, não há lucro direto, pois a empresa apenas viabilizou o pagamento do tributo, gastou-se tudo o que se pretendia gastar, e nessa operação há maior caráter de desconto da dívida do que lucro do papel.

8.3. A Intervenção

Tipificada no art. 34 e seguintes da Carta Magna, pensar em intervenção da União nos Estados não seria nenhum absurdo se cumpridas as regras dispostas na Constituição, no mesmo artigo, nos incisos V e VI, senão vejamos:

“Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:

(...)

V – reorganizar as finanças da unidade da federação que:

a) suspender o pagamento da dívida fundada por mais de dois anos consecutivos, salvo motivo de força maior;

(...)

VI – prover a execução de lei federal, ordem ou decisão judicial;

(...)”

Assim dois elementos que legalmente justificariam uma intervenção federal nos Estados ou municípios, já que o art. 35 da CF se assemelha bastante à alínea “a” do inciso V, art. 34, CF.

8.4. Oitavos e Décimos

A questão é estritamente moral. O Estado que tem a prerrogativa de atender ao interesse público, proteger o cidadão equivalendo as forças no direito para que se faça justiça, o Estado que deveria zelar pela dignidade de seu povo, legisla a favor da própria máquina estatal. Primeiro, transforma precatórios oitavos²⁵ em décimos²⁶, violando o princípio da segurança jurídica e o direito adquirido do cidadão que teria s receber seu crédito em oito anos. Segundo, favorece o Estado que pagará em mais anos, sem nenhum ônus adicional por isso.

9. Conclusão

O planejamento tributário constitui um direito das pessoas físicas e jurídicas de ordenarem suas atividades e negócios profissionais, de acordo com o princípio da autonomia da vontade e de conformidade com os modelos jurídicos criados pelo legislador, com o objetivo de possuir uma fundamentação jurídica para minorar os encargos que afetarão diretamente seus patrimônios.

Muito embora o precatório não atender com eficácia, o fim natural a que se destina, que seria o pagamento em moeda corrente de uma dívida do Estado para com o cidadão, este que de todas as facetas e pontos de vista relacionando o instituto citado é o mais prejudicado, pois perde no tempo de demora do judiciário, no deságio da venda do seu direito de crédito, no seu orgulho e respeito feridos pela falta de interesse do Estado em privilegiar e melhorar essa situação que é vantajosa para todos, menos para o dono do precatório que deveria ser mais bem protegido ao invés de explorado.

²⁵ Art. 33, ADCT.

²⁶ Art. 78, ADCT.

Entretanto, não é possível dispensar a poderosa ferramenta que o empresariado tem para reduzir os custos elevadíssimos com a tributação. Além de funcionar como garantia de que antes que sua produção seja penhorada – que é a realidade da maior parte do empresariado no Brasil, ou seja, trabalha no limite do binômio receita-despesa – tem o precatório para servir o apetite fiscal do Governo antes de comprometer sua produção.

Cabe aqui ressaltar a função social que desenvolve a empresa no universo econômico do país. Ela oportuniza mais do que o emprego, oportuniza a chance do empregado de se inserir na sociedade que elege o trabalho como princípio dignificador da própria condição de ser humano. A empresa que opta pelo planejamento tributário em vez da sonegação merece ser respeitada, pois não deixa de pagar seus tributos, que são elevadíssimos no Brasil, ao Estado que deveria reverter em programas sociais que realmente funcionassem e que de fato melhorassem a condição de vida da população.

A responsabilidade da situação do precatório não é da empresa que opta pelo planejamento tributário através dessa via, é exclusiva do Estado que peca por sua tradicional má administração.

A empresa ainda, faz além do seu papel, é a única que oferece alternativa ao dono do precatório, que não pode esperar tanto tempo para ter seu prejuízo diminuído.

Por fim vale destacar a viabilidade do planejamento tributário através do precatório. A empresa não corre riscos, é juridicamente possível e socialmente louvável.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Maria Margarida de. *Introdução à metodologia do trabalho científico*. São Paulo: Atlas, 1999.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributaria*, São Paulo, Malheiros, 5ª Edição, 1990.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Atualizadora: Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*, 2ª ed., Ed. Saraiva, 1972, p. 122.
- CARRAZA, Roque Antonio. *ICMS*. São Paulo: Malheiros, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 1Aª ed. revista e aumentada. São Paulo: Saraiva. 1998.
- CATHARINO, José Martins. *Do Precatório*. Livraria ITR. 2000
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 315.
- CUNHA, Lázaro Cândido da. *Precatório – Problemas e Soluções*. 1ª ed. Del Rey. 1999.
- CUNHA, Manoel da. *Precatórios – Do Escândalo Nacional ao Calote nos Credores*. 1ª ed. Livraria ITR. 2000.
- DENARI, Zelmo. *Curso de Direito Tributário*. 2ª ed. Rio de Janeiro. Forense.
- FALCÃO, Amílcar. *Introdução ao Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1999..
- GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1997.
- LEMONS, Bruno. *Precatório – Trajetória e Desvirtuamento de um Instituto*. 1ª ed. Sergio Antonio Fabris Editor. 2004
- LOCKMANN, Ana Paula Pellegrina. *A Execução Contra a Fazenda Pública: Precatórios Trabalhistas*. São Paulo: LTr, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Princípios Jurídicos e Tributação Constitucional - Constituição 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- OLIVEIRA, Ricardo Mariz de, *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figura Afins*, Coordenador Marco Aurélio Greco, São Paulo, Dialética, 2001, pág. 397.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 2ª Ed. São Paulo: Dialética, 2001.
- OLIVEIRA, Antonio Flavio de. *Precatórios – Aspectos Administrativos, Constitucionais, Financeiros e Processuais*. 1ª ed. Editora Fórum. 2005.
- SILVA, Américo Luis da. *Do Precatório Requisitório*. 3ª Ed. Companhia Editora Forense, 2001.

SILVA, Américo Luis da. *Do Precatório Requisitório Contra a Fazenda Pública*. 2ª Ed. Editora Lúmen Juris, 1998.

SILVA, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1992, pág. 379.

SILOS, Lívio Augusto de. *Planejamento Tributário – Aspectos Teóricos e Práticos*. São Paulo: Leud. 2005.

UCKMAR, Victor. *Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais.

Planejamento Fiscal Teoria e Prática. 2.º volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 1998.

Vade Mecum Saraiva. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo. Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. – São Paulo: Saraiva, 2006.