

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ – SETOR DE CIÊNCIAS
JURÍDICAS**

Gabriel Lucchesi Montenegro Silva

**A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS
E SUAS VANTAGENS SOCIOECONÔMICAS**

Curitiba

2011

Gabriel Lucchesi Montenegro

**A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS
E SUAS VANTAGENS SOCIOECONÔMICAS**

Monografia de conclusão de curso de Direito apresentada na Universidade Federal do Paraná realizada na área de Direito Tributário, como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Direito, sob orientação da Prof. Betina Treiger Grupenmacher.

Curitiba

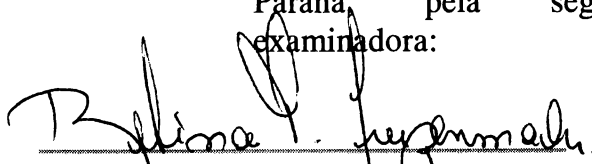
2011

TERMO DE APROVAÇÃO

GABRIEL LUCCHESI
MONTENEGRO

**A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA
COM A UTILIZAÇÃO DE
PRECATÓRIOS E SUAS
VANTAGENS
SOCIOECONÔMICAS**

Monografia aprovada como
requisito parcial para obtenção de
Graduação no Curso de Direito, da
Faculdade de Direito, Setor de Ciências
jurídicas da Universidade Federal do
Paraná, pela seguinte banca
examinadora:



BETINA TREIGER GRUPENMACHER
Orientador



EGON BOCKMANN MOREIRA
Primeiro Membro



FABIO ARTIGAS GRILLO
Segundo Membro

*Dedico este trabalho ao meu avô,
Diogo Marconi Lucchesi, que
sempre me acompanhou na
caminhada da vida e me deu os bons
exemplos que me fizeram chegar até
aqui.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais, Maria Lúcia e Sérgio, que com seu amor sempre me incentivaram a buscar o melhor de mim.

Aos meus irmãos, Marcelo e Rafaela, que sempre me deram apoio.

Aos meus avós, Lorena e Diogo, Regina e Sérgio (*in memoriam*), que sempre me serviram de exemplo.

Aos Professores desta casa, que me passaram tantas lições inesquecíveis, tanto jurídicas, quanto de vida.

Agradeço a todos aqueles amigos e companheiros que em todas as horas souberam me dizer uma palavra de carinho, um conselho inteligente ou apenas uma piada para aliviar a tensão.

Pessoas inesquecíveis, sem as quais nada seria possível.

A paz é o fim que o direito tem em vista, a luta é o meio de que se serve para o conseguir. Por muito tempo pois que o direito ainda esteja ameaçado pelos ataques da injustiça – e assim acontecerá enquanto o mundo for mundo – nunca ele poderá subtrair-se à violência da luta. A vida do direito é uma luta: a luta dos povos, do Estado, das classes, dos indivíduos.

Rudolf Von Ihering

RESUMO

O presente estudo foi realizado na área de Direito Tributário e toma como tema central a possibilidade de utilização de precatórios como instrumento de extinção do crédito tributário.

Buscamos analisar, neste ensaio, as possibilidades de redução dos efeitos danosos envolvidos na relação existente entre o Estado e os particulares no que tange a vasta extensão do inadimplemento em relação à enorme dívida em títulos precatórios. O pagamento destes se dá por valores ínfimos previstos em Lei e alterados pela Emenda Constitucional 62/2009, deixando os credores à mercê da vontade estatal, fazendo-os arcar com inúmeros prejuízos decorrentes da grande demora em receberem os valores que lhes são devidos.

Nessa monografia será demonstrada a necessidade que as pessoas físicas ou jurídicas tem de exercer seu direito de crédito por meio da aplicação do art. 156 do Código Tributário Nacional (CTN), inciso II, que institui a compensação tributária. Veremos inicialmente a relação jurídica tributária, passando pelas competências federais, estaduais e municipais para instituir tributos, trataremos do tema da conceituação de precatórios, passando por sua natureza jurídica e seus efeitos legais, em seguida pelas formas de extinção do crédito tributário, por fim chegando à compensação tributária, explicando-a e demonstrando sua aplicabilidade como meio célere e eficaz de extinguir o crédito tributário.

Pelo presente, buscamos uma reflexão aprofundada acerca da aplicação da legislação tributária como forma de garantir ao particular o cumprimento dos princípios constitucionais, ponderando com as reais necessidades e dificuldades que a Administração Pública encara ao gerir seus recursos.

SUMÁRIO

Introdução	10
Capítulo I – Dos tributos e sua aplicabilidade nas sociedades empresariais	12
I.1 – Relação Jurídica Tributária.....	12
I.2 – Tipos de tributos.....	15
I.2.1 – Impostos de competência da União.....	17
I.2.2 – Impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal.....	18
I.2.3 – Impostos de competência dos Municípios.....	19
I.3 – A incidência tributária na atividade empresarial.....	20
Capítulo II – Os precatórios e sua natureza jurídica	23
II.1 – Disposições legais para o pagamento de precatórios.....	25
II.2 – Problematização do tema.....	31
Capítulo III – A compensação tributária	35
III.1 – A compensação como forma de extinção do crédito tributário.....	36
III.1.1 – Situação da Federação.....	41
III.1.2 – Situação dos Estados.....	43
III.1.2.1 – Estado do Rio Grande do Sul.....	44
III.1.2.2 – Estado de Santa Catarina.....	44
III.1.2.3 – Estado do Paraná.....	46
Capítulo IV – O precatório como instrumento para compensar impostos	52
IV.1 – Da cessão de precatórios.....	54
IV.2 – A compensação de precatórios à luz dos princípios de direito tributário e financeiro.....	58

Conclusão.....	68
Referências bibliográficas.....	70

INTRODUÇÃO

No Brasil, historicamente, as dívidas que a União, os Estados e os Municípios assumem perante os particulares levam vários anos para serem solvidas. As empresas, os empresários e os indivíduos que tem o dissabor de tomar parte em uma demanda judicial sabem, melhor do que ninguém, como funciona a íngreme escalada em busca de seus direitos. Após anos aguardando o julgamento de inúmeros recursos, se for concedida uma decisão favorável, em casos envolvendo o Estado, o valor da condenação poderá ser convertido em precatório, levando o particular ao final da fila e fazendo-o, novamente aguardar sua vez de receber o que lhe é devido.

Segundo o detalhado levantamento de dados sobre precatórios concluído pelo Conselho Nacional de Justiça em setembro de 2010, com base em informações fornecidas pelos diversos tribunais do país, a dívida total dos Estados e Municípios é de R\$ 84 bilhões. O CNJ afirma que o valor supera em 40% às estimativas divulgadas no Encontro Nacional Sobre Precatórios. O exorbitante valor está dividido em 297,7 mil precatórios e 5.994 entidades devedoras¹.

O pagamento dos valores convertidos em precatórios é muito limitado e há uma previsão percentual ínfima do orçamento estatal para esse fim. Com o advento da Emenda Constitucional 62/2009, que concedeu 15 anos para pagar essa dívida, muito se alterou no que tange ao pagamento de precatórios, à ordem em que eles são pagos e ao percentual orçamentário destinado a eles.

São, portanto, quase 300 mil credores aguardando que o Estado cumpra com seu dever e pague os créditos que lhes são devidos. Muitos desses credores, em contrapartida, apresentam dívidas decorrentes de tributos, cujas entidades credoras são os próprios entes estatais. As dificuldades em arcar com a elevada carga tributária existente no Brasil é veemente e, muitas vezes, determinante na atuação das empresas, pois extenso rol de tributos a que estão sujeitos gera uma sobrecarga orçamentária, que dificulta a previsão de despesas e afeta diretamente a estabilidade econômica do país.

A compensação com precatórios vem sendo utilizados pelas empresas e pelos indivíduos como fonte de extinção do crédito tributário, conforme a previsão do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional. Numa operação aritmética de soma de créditos subtraídos dos débitos, compensam-se os valores devidos ao Estado por meio dos valores que o Estado lhe deve. No entanto, a compensação tributária vem

¹ Fonte: http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=9895:ultima-atualizacao-do-cnj-aponta-divida-de-r-84-bilhoes-em=precatórios&catid=96:noticias&Itemid=531

sofrendo diversas limitações, sendo obstruída por muitos dos tribunais pátrios, pela existência de deságio na aplicação do instituto.

Decerto que o Estado busca sempre solver suas demandas, porém, o orçamento estatal é limitado e os recursos devem ser gastos com o maior grau de otimização possível. Numa sociedade de multiplicidade de opiniões e preferências tão rica, cujas necessidades são intermináveis, é certo que a escassez de recursos existentes jamais será suficiente para satisfazer a todos.

Trata-se, portanto, de tema relevante, em que se faz necessária uma análise aprofundada sobre as vantagens e desvantagens da aplicabilidade da compensação tributária, levando em consideração os aspectos jurídicos e econômicos envolvidos na temática, sopesando com as necessidades dos particulares em ver suas demandas serem efetivamente solvidas por meio do adimplemento das sentenças judiciais e as limitações orçamentárias estatais.



Capítulo I

Dos tributos e sua aplicabilidade nas sociedades empresariais

Neste primeiro capítulo demonstraremos como se conforma a Relação Jurídica Tributária e quais são as principais formas de tributos a que estão sujeitos os jurisdicionados pela legislação tributária brasileira. Em seguida, analisaremos a incidência da tributação nas sociedades empresariais, explorando as dificuldades que estas obtém em cumprir com suas obrigações fiscais.

I.1 – Relação Jurídica Tributária

Sendo compreendida como o vínculo existente entre o Poder Público, o credor e o particular a que cabe o pagamento do tributo², a Relação Jurídica Tributária nasce a partir do fenômeno da incidência.

Pela própria palavra incidência, podemos compreender o significado de uma coisa incidindo sobre outra, que na formação da referida relação seria a incidência da norma ao fato. Por meio da incidência da norma tributária a um fato jurígeno forma-se a Relação Jurídica Tributária. O fenômeno da incidência se dá pela subsunção de um fato à norma, que nas palavras de Geraldo Ataliba seria “o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsume a hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei.”³

Para melhor entender a estrutura dessa relação, devemos perceber que ela divide-se em três elementos: a norma jurídica, o fato jurígeno e a incidência. Somente com a presença de todos estes é que pode se formar a relação.

² A palavra *tributo* pode ser compreendida com pelo menos seis significações diversas, quando utilizada na doutrina, nos textos de direito positivo e nas decisões jurisprudenciais, conforme expõe e explica o jurista Paulo de Barros Carvalho: “a) ‘tributo’ como quantia em dinheiro; b) ‘tributo’ como prestação correspondente ao dever jurídico do sujeito passivo; c) ‘tributo’ como direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo; d) ‘tributo’ como sinônimo de relação jurídica tributária; e) ‘tributo’ como norma jurídica tributária; f) ‘tributo’ como norma, fato e relação jurídica.” CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 19.

³ ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 5ª Ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

Sobre a norma jurídica tributária, são os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho:

As normas jurídicas são juízos hipotéticos, em que se enlaça determinada consequência à realização condicional de um fato. E, quanto a essa arquitetura lógica interior, nenhuma diferença há entre regras tributárias, comerciais, civis, penais, administrativas, processuais, constitucionais, etc., porque pertence à própria substância formal do juízo normativo. O princípio que estabelece o elo de ligação entre antecedente e consequente das normas jurídicas é o *dever-ser*, em contraponto às leis naturais, onde encontramos o princípio da *causalidade*. O enunciado da proposição normativa, em símbolos lógicos, é este: *Se A, então deve-ser B*, ao passo que as regras da natureza se exprimem assim: *se A, então B*.⁴

Esta estrutura é relativa à forma genérica e geral das normas jurídicas. Quando falamos da regra-matriz de incidência, ou norma tributária em sentido estrito, devemos considerar que ela apresentará sempre uma hipótese e uma consequência, como expõe o doutrinador supracitado:

Dentro desse arcabouço, a hipótese trará a previsão de um fato (se alguém industrializar produtos), enquanto a consequência prescreverá a relação jurídica (obrigação tributária) que se vai instaurar, onde e quando acontecer o fato cogitado no suposto (aquele alguém deverá pagar à Fazenda Federal 10% do valor do produto industrializado).⁵

A mera presença de um fato não configura a Relação Jurídica Tributária, para tanto é necessário que o fato seja lícito e jurígeno. Ou seja, não pode estar em desconformidade com o Direito vigente e deve apresentar relevância jurídica para o Direito Tributário.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 240.

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 242.

São relevantes ao direito tributário aqueles fatos descritos em uma situação hipotética da norma jurídica tributária que vem a ocorrer concretamente e terminam por dar formação à Relação Jurídica Tributária. Paulo de Barros Carvalho ensina que

Temos que considerar acima a hipótese das normas tributárias. Ao conceituar o fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador também seleciona as propriedades que julgou importantes para caracterizá-lo. E, desse conceito, podemos extrair critérios de identificação que nos permitam reconhecê-lo toda vez que, efetivamente, aconteça. No enunciado hipotético vamos encontrar três critérios identificadores do fato: a) critério material; b) critério espacial; c) critério temporal.⁶

Ruy Barbosa Nogueira aponta que:

Pela natureza econômico-financeira da tributação, os fatos, atos humanos ou relações de fato que são escolhidos pela lei como fonte material, são sempre fenômenos de produção, circulação, distribuição ou consumo de riqueza, isto é, fenômenos de manifestação do poder econômico, e portanto índices contributivos.⁷

Posteriormente à configuração do fato jurídico tributário, temos a necessidade da subsunção deste à norma de Direito Tributário aplicável. A previsão do texto normativo só será confirmada e completada assim que a ela ocorra a subsunção de um fato jurígeno, por meio do fenômeno da incidência.

Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho:

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 256-257.

⁷ NOGUEIRA, Ruy Barbosa, Da interpretação e aplicação das leis tributárias. 2ª Edição, São Paulo: RT, 1974, p. 115

O objeto sobre o qual converge o nosso interesse é a fenomenologia da incidência da norma tributária em sentido estrito ou a regra-matriz de incidência tributária. Nesse caso, diremos que houve subsunção, quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária).⁸

Assim, chegamos a completa configuração da Relação Jurídica Tributária, que apresenta sempre um sujeito ativo, que tem a condição de credor e um sujeito passivo, na condição de devedor. O polo ativo da relação, representado pelo credor, sempre terá como parte o Poder Público, caracterizado pela União, Estados ou Municípios, já no polo passivo teremos o devedor, aquele que praticou o fato lícito e jurígeno descrito na norma e, portanto, deverá efetuar o recolhimento do tributo aos cofres públicos.

I.2 – Tipos de tributos

Falamos em tributos nos pontos anteriores, sem explicitar, sua forma de constituição e quais as espécies de tributos existentes. Diferentemente do entendimento leigo, a palavra tributo compreende muito mais do que apenas os impostos que o Estado cobra dos particulares, apesar de imposto ser uma forma de tributo.

Na doutrina e jurisprudência o vocábulo tributo pode ser encontrado em ao menos seis significações diversas: quantia em dinheiro; prestação correspondente ao dever jurídico do sujeito passivo; direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo; sinônimo de relação jurídica tributária; norma jurídica tributária; ou norma, fato e relação jurídica, segundo informa Paulo de Barros Carvalho.⁹

Nas palavras de Luiz Emygdio F. Da Rosa Jr., tributo é “uma *receita derivada* porque decorre do patrimônio do particular, é exigido e cobrado pelo Estado

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 250.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 19.

em decorrência de seu poder de império, correspondendo, portanto, a uma prestação compulsória, sendo, ainda, receita legal e de direito público”.¹⁰

Ademais, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º é explícito ao delimitar o significado da palavra tributo:

Art. 3º. Tributo 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.

Dentro dessa definição temos as diversas formas de tributos especificadas constitucionalmente como passíveis de aplicação aos seus jurisdicionados. Pelo artigo 145 da Constituição Federal¹¹, bem como em sua reprodução feita no artigo 5º do Código Tributário Nacional¹², são estabelecidos três tipos de tributos: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Todavia, há ainda previsão constitucional do empréstimo compulsório (art. 148 da CF¹³ e art. 15 do CTN¹⁴) e das contribuições parafiscais (art. 149 da CF¹⁵ e art. 217 do CTN¹⁶).

¹⁰ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 371.

¹¹ Constituição Federal – Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I- impostos; II- taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou posto a sua disposição; III- contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

¹² CTN – Art. 5º. Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

¹³ Constituição Federal – Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I- para atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

¹⁴ CTN – Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios: I- guerra externa, ou sua iminência; II- calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis; III- conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

¹⁵ Constituição Federal – Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como

Os impostos representam uma maior fatia do orçamento público e são cobrados com maior frequência, suas competências são amplamente estudadas pela doutrina e sua previsão é expressamente tratada na legislação tributária Constitucional e infraconstitucional.

I.2.1 – Impostos de competência da União

Conforme expõe Luiz Emygdio F. da Rosa Jr., o texto Constitucional elenca no art. 153 os impostos de competência privativa da União: imposto de importação, imposto de exportação, imposto de renda, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, imposto sobre a propriedade territorial rural e imposto sobre grandes fortunas¹⁷.

Ainda, em seu art. 154, II, a Constituição Federal confere competência também à União para instituir, na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não na sua competência tributária que serão abandonados progressivamente, assim que cessar a causa que lhe deu origem.

Por fim, acrescenta Luiz Emygdio, que caberia a União, pelo exercício de sua competência residual, instituir, mediante lei complementar, impostos não previstos

instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições que alude o dispositivo.

¹⁶ CTN – Art. 217. As disposições desta Lei, notadamente as dos arts. 17, 74, §2º, e 77, parágrafo único, bem como a do art. 54 da Lei n. 5025, de 10 de junho de 1966, não excluem a incidência e a exigibilidade: I- da “contribuição sindical”, denominação que passa a ter o Imposto Sindical de que tratam os arts. 578 e segs. da Consolidação das Leis do Trabalho, sem prejuízo do disposto no art. 16 da Lei n. 4589, de 11 de dezembro de 1964; II- das denominadas “quotas de previdência” a que aludem os arts. 71 e 74 ad Lei n. 3807, de 26 de agosto de 1960, com as alterações determinadas pelo art. 34 da Lei n. 4863, de 29 de novembro de 1965, que integram a contribuição da União para a Previdência Social, de que trata o art. 157, item XVI, da Constituição Federal; III- da contribuição destinada a constituir o “Fundo de Assistência” e “previdência do Trabalhador Rural”, de que trata o art. 158 da Lei n. 4214, de 2 de março de 1963; IV- da contribuição destinada ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, criada pelo art. 2º da Lei n. 5107, de 13 de setembro de 1966; V- das contribuições enumeradas no §2º do art. 34 da Lei n. 4863, de 29 de novembro de 1965, com as alterações decorrentes do disposto nos arts. 22 e 23 da Lei n. 5107, de 13 de setembro de 1966, e outras de fins sociais criadas por lei.

¹⁷ ROSA JR... Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 387

no art. 153, desde que não-cumulativos e sem fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição.¹⁸

Vale lembrar, neste ponto, que as competências tributárias são indelegáveis, o que se delega é apenas a capacidade legislativa. Nas palavras de Ives Gandra da Silva Martins, “a doutrina considera a competência (tributária) indelegável, sendo delegável apenas a capacidade contributiva”.¹⁹

Demonstrando que as competências tributárias da União são bem definidas e preestabelecidas legalmente, passemos ao estudo das competências estatais e, posteriormente, das municipais.

I.2.2 – Impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal

A competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos está disposta no art. 155 da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

Temos, portanto, que, nas palavras de Ives Gandra Martins:

Aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* sobre bens móveis, semoventes e imóveis, além de direitos a eles referentes, assim como sobre a doação de quaisquer bens e

¹⁸ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 387.

¹⁹ MARTINS, Ivens Gandra da Silva, Coordenador. Curso de Direito Tributário, 2ª Ed. Belém: CEJUP, 1993, p. 44.

direitos; sobre operações relativas à circulação de mercadorias, prestação de serviços e transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; sobre a propriedade de veículos; sobre a renda derivada de rendimentos e ganhos de capital, assim como sobre lucros de pessoas físicas e jurídicas.²⁰

I.2.3 – Impostos de competência dos Municípios

Os Municípios tem sua competência instituída no art. 156 da Constituição Federal:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - 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;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Conforme ensina Ives Gandra da Silva Martins, “Os Municípios brasileiros passaram a ter competência impositiva sobre quatro impostos, a saber: IPTU, o de transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis, o de vendas a varejo sobre combustíveis líquidos e gasosos e o ISS”.²¹

Notamos que a competência para instituir impostos é bem definida e estável, de difícil alteração, podendo ser alterada somente por emenda constitucional. Assim cabe a cada ente estatal determinar os impostos a serem cobrados, bem como suas formas de cobrança e modalidades de extinção.

²⁰ MARTINS, Ivens Gandra da Silva, Coordenador, Curso de Direito Tributário, 2ª Ed. Belém: CEJUP, 1993, p.54.

²¹ MARTINS, Ivens Gandra da Silva, Coordenador, Curso de Direito Tributário, 2ª Ed. Belém: CEJUP, 1993, p.72.

I.3 – A incidência tributária na atividade empresarial

Especificados os tipos de tributos, tratado o tema das competências tributárias para instituição de impostos, passemos à análise da problemática que envolve a incidência tributária nas empresas em atividade no país.

Numa sociedade capitalista como a brasileira, em que temos uma economia muito desenvolvida, repleta de peculiaridades e complexidades, temos na atividade empresarial²² um suporte fundamental ao desenvolvimento econômico.

As sociedades empresárias cumprem importantes funções sociais, dentre as quais se inclui a geração de renda, a criação de empregos e, por meio de investimentos na produção, elas alavancam a economia local, gerando o desenvolvimento social da região envolvida²³. Por meio dessa função, detém a possibilidade de interferir diretamente na atividade econômica do Estado, conforme ensina o Professor Rubens Requião:

Constituindo verdadeiros impérios, as empresas gigantes da economia capitalista comprometem muitas vezes a própria estabilidade e autoridade do Estado. Esse aspecto do problema é objeto de constantes preocupações de moralistas, juristas, sociólogos e políticos, que passam a ver nessas grandes corporações não mais uma expressão da economia individual, mas um instrumento dos interesses gerais da coletividade.²⁴

²² O conceito de atividade empresarial pode ser deduzido a partir da definição dada para empresário, como sendo a atividade realizada pelo empresário: GONÇALVES NETO, Alfredo de Assis, *Direito de Empresa*, São Paulo, RT, 2007, p. 67. “O art. 966 conceitua o empresário na linha de que estabelece o art. 2.082 do Código Civil italiano de 1.942, que, em tradução literal, dispõe: ‘É empresário quem exerce profissionalmente uma atividade econômica organizada com o fim de produção ou da troca de bens ou serviços’”.

²³ SANTOS, Fausto Heleno. *Precatório e Planejamento Tributário*. Monografia de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Paraná. Orientação: Betina T. Grupenmacher. Curitiba, 2006.

²⁴ REQUIÃO, Rubens, *Curso de Direito Comercial 2º Volume*, São Paulo, Saraiva, 17ª Edição, 1988, p. 6-7.

Ainda, para que desenvolva sua atividade, a sociedade empresarial, na pessoa de seu administrador, deverá cumprir seu dever ético social de não apenas buscar o lucro, mas observar os “*severos e graves deveres para com a coletividade em cujo meio atua*”.²⁵

As sociedades empresárias, por sua vez, necessitam de que a sociedade tenha uma boa aceitação de suas atividades, muitas vezes dependendo de políticas públicas para seu bom funcionamento. A tributação a que são submetidas reflete diretamente na sua margem de lucros e no retorno que os sócios terão para seus investimentos. É perceptível a relação de interdependência entre as sociedades empresariais e a sociedade em geral.

Enquanto os indivíduos necessitam dos produtos, dos empregos e do desenvolvimento econômico gerados pela atividade empresarial, esta depende do mercado consumidor, das condições econômicas locais e das políticas públicas para que a exerçam de forma a render lucros aos envolvidos.

Conforme Calixto Salomão Filho, a tendência no direito societário é a exclusão das teorias contratualistas e individualistas, que previam apenas benefícios aos sócios ou às próprias sociedades empresárias, e a adoção de uma política de integração entre os interesses egoísticos e os interesses sociais em geral²⁶. A moderna teoria organizativa assume que a melhor forma de gerência da atividade empresarial é considerar o sistema político, jurídico e econômico em que está envolvida, buscando uma atuação coerente com o meio e que propicie desenvolvimento social. Sobre a teoria organizativa, ensina o autor:

A teoria organizativa, quando bem aplicada, não é um retorno ao individualismo dos contratualistas, mas um passo avante em relação ao institucionalismo na defesa do interesse público. Possibilita a proteção de interesses e a solução interna de conflitos, que podem ser bem atingidos por regras organizativas internas, e a externalização daqueles que não podem, acompanhada então de uma correta mediação legislativa do conflito (como ocorre no direito ambiental, direito antitruste – onde é bastante pueril, ao menos

²⁵ REQUIÃO, Rubens, Curso de Direito Comercial 2º Volume, São Paulo, Saraiva, 17ª Edição, 1988, p. 6-7.

²⁶ SALOMÃO FILHO, Calixto, O Novo Direito Societário, 3ª Edição. São Paulo: Malheiros. 2002, p. 48-50.

por enquanto, imaginar uma possível solução interna para os conflitos de interesse). Ela dá, portanto, por assim dizer, a um só tempo, mais sinceridade e mais utilidade ao direito societário.²⁷

Dentre as políticas públicas encontramos as taxas de tributação, que como sabemos, são altamente elevadas no Brasil, chegando a aproximadamente 33% do faturamento de uma empresa²⁸, conforme artigo extraído do Instituto de Pesquisa e Estudos Contábeis do Rio de Janeiro (IPEC-RJ). No entanto, a tributação a que está sujeita a atividade empresarial não é definida de forma arbitrária pelo Estado, existem limites para sua aplicação e eles devem ter amparo constitucional e legal, sendo o tema objeto específico de um ramo muito rico das Ciências Jurídicas que é o Direito Tributário.

Sendo assim, assumindo que as diretrizes para a tributação, tanto dos particulares, quanto das empresas, estão pautadas em princípios constitucionais, as sociedades empresariais tem sua atividade regulada em parte pelo Estado, pois estão submetidas ao pagamento de tributos. A necessidade que tem em obter respostas do Estado para suas demandas sociais e judiciais é iminente e a efetiva atuação do Poder Público é determinante na destinação e no sucesso da sociedade empresarial.

²⁷ SALOMÃO FILHO, Calixto, O Novo Direito Societário, 3ª Edição. São Paulo: Malheiros. 2002, p. 50.

²⁸ Fonte: A necessidade do planejamento tributário no cenário atual. <http://www.ipecrj.com.br/noticias-detalhes.asp?ID=57>

Capítulo II

Os precatórios e sua natureza jurídica

Quando a Fazenda Pública apresenta dívidas com os particulares em função de condenação judicial transitada em julgado podem ser formados os chamados precatórios. A execução contra o citado órgão é submetida a um formalismo especial que se denomina *precatório de requisição de pagamento*²⁹, segundo Eduardo Marcial Ferreira Jardim.

O doutrinador ainda expõe que, para demandar os precatórios ante o Poder Público existe um procedimento específico, no qual “a requerimento do autor, o juízo da execução promove o envio do aludido ofício ao Presidente do respectivo Tribunal para que este, após ouvir o Ministério Público e obter parecer favorável, requisite a verba junto à autoridade administrativa competente.”³⁰

Eduardo Marcial Ferreira Jardim demonstra que para a obtenção da apreciação integral de seus pedidos o precatório deve estar composto, em suma, de uma

“série de peças inerentes à sua natureza, conforme exposto a seguir, além de outras que o regimento específico de um dado Tribunal estabelecer, ou ainda outras exigências porventura estatuídas pelo juízo da execução, ou mesmo indicadas pelas partes. As peças obrigatórias são as seguintes: I – petição inicial; II – procuração ou substabelecimento, se houver; III – contestação; IV – sentença de primeiro grau; V – acórdão do Tribunal; VI – petição inicial de execução; VII – sentença que julgou a liquidação; VIII – conta de liquidação; IX – firma reconhecida do juiz; X – autenticação das peças que foram juntadas por cópia.”³¹

Plácido e Silva assim define precatório:

²⁹ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 122.

³⁰ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 122.

³¹ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 122-123.

Precatório também é, no Direito Processual, a carta de sentença remetida pelo juiz da causa ao Presidente do Tribunal para que este requirite ao Poder Público, mediante previsão na lei orçamentária anual, o pagamento de quantia certa para satisfazer obrigação decorrente de condenação das pessoas políticas, suas autarquias e fundações.³²

Seguindo, notamos que o precatório na forma como foi exposta acima, deverá “traduzir um *quantum* líquido e certo a ser incluído no orçamento”³³, conforme demonstra Juvêncio Vasconcelos Viana. Para o autor, a medida da liquidez do referido título executivo judicial terá valor “expresso em moeda nacional, não sendo possível a sua fixação mediante critérios variáveis no futuro”³⁴.

A problemática dos precatórios já está solidificada há décadas na legislação pátria, vemos que historicamente a Fazenda Pública vem convertendo suas dívidas em precatórios. Em artigo à Revista dos Tribunais, Celso Agrícola Barbi expõe que eles apareceram no Brasil no Direito Imperial, sendo sustentado por alguns que até mesmo nas Ordenações eles estiveram presentes. Afirma o autor que eles foram mantidos no Direito Republicano, no entanto sua má regulamentação e protecionismo permitiam abusos. Somente com o advento da Constituição de 1934 evitaram-se tais abusos, pois ela introduziu a ordem cronológica no pagamento.³⁵

A propositura de uma ordem bem definida de acordo com o critério exclusivamente temporal permitiu que os precatórios tivessem um regime de pagamentos mais justo, o qual, para Eduardo Marcial Ferreira Jardim, “evita privilégios

³² DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico, 25ª Edição. São Paulo: Forense, 2009, p.1069.

³³ VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Execução contra a fazenda pública. São Paulo: Dialética. 1998, p. 116.

³⁴ VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Execução contra a fazenda pública. São Paulo: Dialética. 1998, p. 116.

³⁵ BARBI, Celso Agrícola. O Precatório na Constituição de 1988. Revista dos Tribunais, 701, março de 1994, p. 17-21.

e assegura ao credor o direito de receber na exata cronologia do precatório e não em face de eventual prestígio pessoal do interessado ou de seu patrono”³⁶.

Temos que, no dizer de Juvêncio Viana, a Fazenda Pública figurando no polo passivo das lides, conforme previsão constitucional, “não se contrapõe ao conceito de Estado Democrático de Direito, ao contrário realiza-o, a partir do momento em que, concretizando a garantia de ação, viabiliza o recebimento de quantia certa pelo particular resultante de condenação judicial exitosa em face do Estado”³⁷.

II.1 – Disposições legais para o pagamento de precatórios

Os precatórios tem seu regime de pagamento determinado em função de sua natureza alimentar ou não alimentar. Existem duas listas, uma para cada categoria de precatório, em que os credores do Estado são organizados cronologicamente de acordo com a data de publicação da sentença judicial determinante do valor devido.

A previsão da ordem cronológica para o pagamento de precatórios em execuções contra o ente fazendário está prevista no Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 730. Na execução por quantia certa contra a 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.

Os alimentares são mais urgentes e sua cronologia de pagamento é anterior aos demais, pois são necessários à subsistência, segundo Manoel da Cunha, “são oriundos de créditos trabalhistas ou decorrentes do trabalho assalariado

³⁶ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 123.

³⁷ VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Execução contra a fazenda pública. São Paulo: Dialética, 1988, p. 57.

(vencimentos, pensões ou vantagens de servidores, reconhecidos através de ações judiciais).”³⁸

A temática dos precatórios alimentares está regulamentada na Lei 9.469 de julho de 1997:

Art. 6º Os pagamentos devidos pela Fazenda Pública federal, estadual ou municipal e pelas autarquias e fundações públicas, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão, exclusivamente, na ordem cronológica da apresentação dos precatórios judiciários e à conta do respectivo crédito.

Parágrafo único. É assegurado o direito de preferência aos credores de obrigação de natureza alimentícia, obedecida, entre eles, a ordem cronológica de apresentação dos respectivos precatórios judiciários.

Ainda, no dizer de Manoel da Cunha, tratando-se dos créditos relativos à precatórios alimentares temos que a ordem de pagamento deles é “separada da listagem de créditos de outra natureza, e com prioridade sobre estes, isto é, entre os dois precatórios de mesma data de entrada na entidade devedora, se um deles é de natureza alimentícia, este deve ser pago em primeiro lugar, com seu valor devidamente corrigido até a data do depósito”³⁹. Portanto, a problemática dos precatórios era brutalmente agravada quando se falava em créditos não-alimentícios, visto que estes eram corrigidos apenas até o trânsito em julgado da sentença (art. 33, CF⁴⁰). No entanto, a Emenda Constitucional nº 62/2009, que alterou a forma de pagamento determinou que a correção monetária de qualquer tipo de precatório fosse realizada com base no índice básico da

³⁸ CUNHA, Manoel da. *Precatórios: Do escândalo nacional ao calote nos credores*. São Paulo: LTr, 2000, p. 46.

³⁹ CUNHA, Manoel da. *Precatórios: Do escândalo nacional ao calote nos credores*. São Paulo: LTr, 2000, p. 47.

⁴⁰ Art. 33. 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 cento e oitenta dias da promulgação da Constituição.

caderneta de poupança (art. 100, §12, CF⁴¹). Os efeitos danosos da inflação diminuiram, mas não foram excluídos.

Convertem-se em precatórios as dívidas dos entes estatais com os particulares decorrentes de sentenças já transitadas em julgado e que ultrapassem valores constitucionalmente determinados. Nessa senda, temos a Lei 8.213 de julho de 1991 que dispõe sobre os Planos e benefícios da Previdência Social e institui as formas de pagamento e recebimento de tais benefícios, em seu art. 128 (cuja redação foi alterada pela Lei 10.099 de 19/12/2000) ela determina com precisão a partir de que valor os benefícios serão convertidos em precatório:

Art. 128. As demandas judiciais que tiverem por objeto o reajuste ou a concessão de benefícios regulados nesta Lei cujos valores de execução não forem superiores a R\$ 5.180,25 (cinco mil, cento e oitenta reais e vinte e cinco centavos) por autor poderão, por opção de cada um dos exeqüentes, ser quitadas no prazo de até sessenta dias após a intimação do trânsito em julgado da decisão, sem necessidade da expedição de precatório.

(...)

§3º Se o valor da execução ultrapassar o estabelecido no caput, o pagamento far-se-á sempre por meio de precatório.

Do citado diploma legal, concluímos que os valores acima de R\$ 5.180,25 (cinco mil cento e oitenta reais e vinte e cinco centavos) decorrentes de créditos previdenciários serão pagos em regime de precatório. Ainda, o regime de pagamento precatório foi inicialmente determinado no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que em seu artigo 33 fixa o prazo de oito anos para o adimplemento dos precatórios não-alimentícios:

ADCT – Art. 33 - 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

⁴¹ Art. 100.(...) § 12. A partir da promulgação desta Emenda Constitucional, a atualização de valores de requisitos, após sua expedição, até o efetivo pagamento, independentemente de sua natureza, será feita pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança, e, para fins de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, ficando excluída a incidência de juros compensatórios.

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 cento e oitenta dias da promulgação da Constituição.

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

No entanto a previsão de pagamento de precatórios de 8 anos indicada no citado dispositivo foi alterada para 10 anos com a Emenda Constitucional nº 30 e, posteriormente, para 15 anos, com a edição da Emenda Constitucional nº 62 de 2009, promulgada pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, que alterou o artigo 100 da Constituição Federal e incluiu o artigo 97 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 1º O art. 100 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

(...)

Art. 2º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte art. 97:

“Art. 97. Até que seja editada a lei complementar de que trata o § 15 do art. 100 da Constituição Federal, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que, na data de publicação desta Emenda Constitucional, estejam em mora na quitação de precatórios vencidos, relativos às suas administrações direta e indireta, inclusive os emitidos durante o período de vigência do regime especial instituído por este artigo, farão esses pagamentos de acordo com as normas a seguir estabelecidas, sendo inaplicável o disposto no art. 100 desta Constituição Federal, exceto em seus §§ 2º, 3º, 9º, 10, 11, 12, 13 e 14, e sem prejuízo dos

acordos de juízos conciliatórios já formalizados na data de promulgação desta Emenda Constitucional.

(...)

Fundamental ressaltar a alteração proposta ao art. 100, §15, da Magna Carta⁴² que facultou ao legislador, por meio de Lei Complementar, instituir forma especial de pagamento dos créditos precatórios. Este dispositivo faculta ao Poder Público instituir uma forma ainda mais limitada de pagamento dos precatórios, excluindo-se os de pequeno valor e os alimentares (CF, art. 100, §2º e §3º)⁴³ que serão realizados com base nos ínfimos montantes dispostos no art. 97, §2º do ADCT⁴⁴.

⁴² Art. 100. §15. Sem prejuízo do disposto neste artigo, lei complementar a esta Constituição Federal poderá estabelecer regime especial para pagamento de crédito de precatórios de Estados, Distrito Federal e Municípios, dispondo sobre vinculações à receita corrente líquida e forma e prazo de liquidação.

⁴³ Art. 100. §2º Os débitos de natureza alimentícia cujos titulares tenham 60 (sessenta) anos de idade ou mais na data de expedição do precatório, ou sejam portadores de doença grave, definidos na forma da lei, serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, até o valor equivalente ao triplo do fixado em lei para os fins do disposto no § 3º deste artigo, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório.

§3º O disposto no caput deste artigo relativamente à expedição de precatórios não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em leis como de pequeno valor que as Fazendas referidas devam fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

⁴⁴ Art. 97. §2º Para saldar os precatórios, vencidos e a vencer, pelo regime especial, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devedores depositarão mensalmente, em conta especial criada para tal fim, 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre as respectivas receitas correntes líquidas, apuradas no segundo mês anterior ao mês de pagamento, sendo que esse percentual, calculado no momento de opção pelo regime e mantido fixo até o final do prazo a que se refere o § 14 deste artigo, será:

I - para os Estados e para o Distrito Federal:

a) de, no mínimo, 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), para os Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, além do Distrito Federal, ou cujo estoque de precatórios pendentes das suas administrações direta e indireta corresponder a até 35% (trinta e cinco por cento) do total da receita corrente líquida;

b) de, no mínimo, 2% (dois por cento), para os Estados das regiões Sul e Sudeste, cujo estoque de precatórios pendentes das suas administrações direta e indireta corresponder a mais de 35% (trinta e cinco por cento) da receita corrente líquida;

II - para Municípios:

a) de, no mínimo, 1% (um por cento), para Municípios das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, ou cujo estoque de precatórios pendentes das suas administrações direta e indireta corresponder a até 35% (trinta e cinco por cento) da receita corrente líquida;

Pela redação dada ao §6º do art. 97 do ADCT⁴⁵, teremos que 50% do montante destinado ao pagamento dos precatórios seguirá a ordem cronológica, observando o definido nos parágrafos §1º⁴⁶ e §2º do art. 97 do ADCT, o restante se destinará às hipóteses previstas no §8º do citado artigo⁴⁷, que seriam os – I - destinados ao pagamento dos precatórios por meio do leilão; II - destinados a pagamento a vista de precatórios não quitados na forma do § 6º e do inciso I, em ordem única e crescente de valor por precatório; III - destinados a pagamento por acordo direto com os credores, na forma estabelecida por lei própria da entidade devedora, que poderá prever criação e forma de funcionamento de câmara de conciliação. – demonstrando claramente as facilidades de pagamento ofertadas aos credores que aceitarem receber valor abaixo do realmente devido. O Poder Público faculta aos credores o recebimento de um valor menor que o valor de face dos títulos, assumindo sua posição de impotência para cumprir as decisões emanadas do Judiciário.

b) de, no mínimo, 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), para Municípios das regiões Sul e Sudeste, cujo estoque de precatórios pendentes das suas administrações direta e indireta corresponder a mais de 35 % (trinta e cinco por cento) da receita corrente líquida.

⁴⁵ Art. 97. §6º Pelo menos 50% (cinquenta por cento) dos recursos de que tratam os §§ 1º e 2º deste artigo serão utilizados para pagamento de precatórios em ordem cronológica de apresentação, respeitadas as preferências definidas no § 1º, para os requisitórios do mesmo ano e no § 2º do art. 100, para requisitórios de todos os anos.

⁴⁶ Art. 97. §1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sujeitos ao regime especial de que trata este artigo optarão, por meio de ato do Poder Executivo:

I - pelo depósito em conta especial do valor referido pelo § 2º deste artigo; ou

II - pela adoção do regime especial pelo prazo de até 15 (quinze) anos, caso em que o percentual a ser depositado na conta especial a que se refere o § 2º deste artigo corresponderá, anualmente, 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 para fins de compensação da mora, excluída a incidência de juros compensatórios, diminuído das amortizações e dividido pelo número de anos restantes no regime especial de pagamento.

⁴⁷ Art. 97. §8º A aplicação dos recursos restantes dependerá de opção a ser exercida por Estados, Distrito Federal e Municípios devedores, por ato do Poder Executivo, obedecendo à seguinte forma, que poderá ser aplicada isoladamente ou simultaneamente:

I - destinados ao pagamento dos precatórios por meio do leilão;

II - destinados a pagamento a vista de precatórios não quitados na forma do § 6º e do inciso I, em ordem única e crescente de valor por precatório;

III - destinados a pagamento por acordo direto com os credores, na forma estabelecida por lei própria da entidade devedora, que poderá prever criação e forma de funcionamento de câmara de conciliação.

Para manter o controle, existem mecanismos legais que impõe sanções (que raramente são aplicadas) aos administradores que se desviam do dever de pagar os valores devidos, sendo até possível o sequestro de valores pelo Judiciário (art. 100, §6º, CF).

Verificamos que as alterações na forma de adimplemento dos precatórios são constantes, gerando diversos impactos sociais e dividindo opiniões sobre o tema.

II.2 – Problematização do tema

Os Estados e a União apresentam uma enorme dívida convertida em precatórios, cujo adimplemento é vinculado às regras dispostas na Constituição Federal e deverá seguir a disponibilidade de recursos existentes nos referidos entes federativos. A extensão da dívida não permite que os credores obtenham respostas satisfatórias às suas pretensões creditícias, restando, frequentemente, frustrados e aguardando diversos anos para receber o que lhes é devido. Os indivíduos que possuem precatórios a serem liquidados apresentam graves dificuldades para ter suas demandas solvidas, e quando recebem o pagamento é com muito atraso, é comum os títulos serem deixados como herança para as gerações vindouras.

De acordo com informações do Conselho Nacional de Justiça, as dívidas dos Estados apresentam valores estratosféricos e até 2010 o Estado do Paraná, com uma dívida de R\$ 10,222 bilhões, só perde para São Paulo, devedor de R\$ 22,579 bilhões. Na sequência da lista estão: Espírito Santo, com R\$ 10,220 bilhões; Rio Grande do Sul, com R\$ 8,530 bilhões e Rio de Janeiro com R\$ 5,683 bilhões⁴⁸.

Como bem coloca o presidente da Comissão de Precatórios da OAB-SP, Flávio José de Souza Brando, “acompanhar a interminável via crucis dos credores judiciais do governo, detentores dos chamados precatórios, significa enfrentar mitos, mentiras e ameaças à segurança jurídica do País.”⁴⁹

Ainda, a redação dada pela Emenda Constitucional nº 62 reflete o grave problema de gestão de recursos, bem como a corrupção, existente em nosso país ao

⁴⁸ Fonte: Artigo: Dívida de precatório estadual é de 85 bi. <http://cnj.myclipp.inf.br/default.asp?smenu=ultimas&dtlh=163782&iABA=Not%EDcias&exp=>

⁴⁹ BRANDO, Flávio José de Souza, Artigo: Mitos e mentiras sobre os precatórios. Site oficial da OAB-SP. <http://www.oabsp.org.br/noticias/2007/04/19/4126>

impor restrições ao poder judiciário e limitar o pagamento dos precatórios, protegendo os administradores públicos do Poder Judiciário. Nesse sentido, já havia se posicionado o presidente da comissão de precatórios da OAB-SP sobre a PEC 12/2006, convertida na EC n° 62/2009:

Somente administradores públicos irresponsáveis, para não dizer desonestos, precisam proteção contra o Poder Judiciário, coisa que não existe nem no Haiti. Suas Excelências imaginam que estados devam pagar apenas 3% ou 2% de suas despesas líquidas com precatórios e os Municípios, 1,5%. Simulações econômicas por consultoria renomada indicam que o Município de São Paulo levaria mais de 40 anos para pagar o atual estoque de dívida e o Estado do Espírito Santo, mais de 100 anos. Esta PEC, portanto, além inconstitucional, imoral e aética, é inexecutável.⁵⁰

Mantendo em foco as recentes disposições da Emenda Constitucional n° 62 de 2009, notamos que há uma preferência aos credores que aceitam receber valores abaixo do valor de face do título executivo. Assume-se publicamente a incapacidade de cumprimento das decisões judiciais por meio da EC 62, ou a “emenda do calote” como alguns preferem chamar.

As reiteradas decisões judiciais contra o ente fazendário que se encontram não-liquidadas mostram-se contrárias aos escopos do processo civil, portanto em desconformidade com o ordenamento jurídico como um todo. Chiovenda entende que o “processo civil é o complexo dos atos coordenados ao objetivo da atuação da vontade da lei (com respeito a um bem que se pretende garantido por ela), por parte da jurisdição ordinária”⁵¹.

Os precatórios, que tem seu adimplemento tão moroso e difícil para os particulares, desestruturam o sistema processual como um todo, pois não permitem que a justiça alcance a finalidade de externar a vontade da lei. Tal fato gera um grande descontentamento em relação ao Poder Judiciário, inclusive tirando a credibilidade nele depositada.

⁵⁰ BRANDO, Flávio José de Souza, Artigo: Mitos e mentiras sobre os precatórios. Site oficial da OAB-SP. <http://www.oabsp.org.br/noticias/2007/04/19/4126>

⁵¹ CHIOVENDA, Giuseppe, Instituições de Direito Processual Civil, Volume I, 2ª Edição, Campinas: Bookseller, 2000, p. 56

Apesar de o Judiciário ter cumprido sua função ao definir que determinado crédito seria pago em regime precatorial, os particulares só apresentam satisfação quando veem seus valores efetivamente pagos. As dificuldades em obter o adimplemento por parte do Poder Público geram instabilidade e vão de encontro ao sentimento de segurança jurídica. Sobre o tema, Marçal Justen Filho:

a segurança é um valor de extrema importância para o Estado de Direito. O regime de direito público envolve a atribuição de competências extraordinárias em favor dos entes estatais, *de modo a assegurar a realização dos interesses coletivos e a supremacia dos direitos fundamentais*.⁵² (grifamos)

O Estado Democrático de Direito busca atender da melhor forma possível os interesses da coletividade, considerando que os direitos fundamentais devem ser priorizados. Por não ser sempre possível atender a todos os interesses integralmente, devemos levar em conta o princípio da *reserva do possível* que seria “precisamente a dependência relativamente à capacidade orçamentária do Estado, tal como da situação econômica geral, marca as diferenças entre as facetas defensivas e prestacional dos direitos fundamentais”⁵³.

Outro grande problema gerado pelo não pagamento em tempo das dívidas da Fazenda Pública é que os credores veem seus recursos sendo dirimidos gradativamente pela incidência da inflação e da falta de correção monetária que a acompanhe. Nesta senda, Eduardo Marcial Ferreira Jardim:

Com efeito, uma vez requisitada a verba relativa à condenação junto à Fazenda Pública, opera-se a respectiva inclusão do valor *in casu* na lei orçamentária, tudo com os devidos acréscimos legais. Todavia, após aquela providência já não incide correção monetária e juros até a data do efetivo pagamento, fato que, numa economia inflacionada como a brasileira, reduz o

⁵² JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 1097.

⁵³ EBERHARD SCHMIDT-ASSMAN. La teoría general del derecho administrativo como sistema. *In*: JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 95.

poder aquisitivo da verba respectiva, não raro, em proporções superiores a 90%.⁵⁴

Os danos aos credores são imensos, pois além de ficarem vários anos sem receberem o que lhes é devido, no momento do pagamento ocorre ainda uma considerável redução no poder de compra do seu crédito. Tal defeito no pagamento dos precatórios já é percebido há anos e, ao invés de se priorizarem a celeridade no pagamento, como resposta ao problema o brasileiro teve a edição da EC n° 62/2009, que apenas criou novas possibilidades para o Poder Público postergar os pagamentos.

As dívidas dos Estados e da União perante os particulares vem se multiplicando exponencialmente sem que os jurisdicionados tenham alternativas senão esperar anos a fio até que chegue sua vez de receber o que lhes é devido. Para desviar a enorme demora no pagamento, o Poder Público incentiva a realização dos leilões de precatórios. Para que o pagamento seja mais célere, muitos credores acabam aceitando valores muito inferiores ao verdadeiro valor do título, negando o seu real direito de crédito em face do ente governamental.

O Estado abre a possibilidade de pagar um valor inferior ao que realmente deve por meio dos leilões de precatórios, nos quais os particulares que aceitarem maior fator de deságio receberão seu pagamento antes. O Poder Público vale-se de sua própria torpeza, demonstrando uma atitude abusiva, pois há incentivo aos titulares de precatórios a receber o menor valor possível, fazendo com que seja interessante ao Estado deixar de pagar seus débitos em dia para posteriormente realizar os leilões.

O descumprimento pelo Poder Público de decisões judiciais gera danos expressivos aos direitos individuais ao deixar credores sem receberem o que lhes é de direito. Mesmo assumindo que muitas vezes os créditos convertidos em precatórios são decorrentes de decisões que diminuem o patrimônio do particular visando o atendimento de um “bem maior”, que seria o interesse coletivo, também há lesão aos interesses da coletividade ao não serem cumpridas ordens emanadas do Poder Judiciário, pois aumenta a insegurança jurídica e o descrédito dos poderes estatais.

⁵⁴ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 123.

Capítulo III

A compensação tributária

A compensação, não apenas em seu aspecto tributário, configura uma forma de extinção de crédito. Quando duas pessoas forem mutuamente credores e devedores, a dívida poderá ser compensada na medida da obrigação de cada um. Tal entendimento pode ser extraído do Código Civil de 2002:

Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

Ainda, sobre as dívidas mútuas, dispõe a Lei Civil que podem ser objeto de compensação:

Art. 369. A compensação efetua-se entre dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis.

Segundo o elaborador do Código Civil de 1916, Clóvis BEVILAQUA (1958, p.132 *apud* TAVARES, 2001, p. 27) a “compensação é a extinção recíproca de obrigações até a concorrência de seus respectivos valores, entre pessoas que são devedoras uma da outra.”⁵⁵

Nas palavras de José NAUFEL (1984, p.295 *apud* TAVARES, 2001, p. 27) “a compensação deve ser tida como um modo de extinção, parcial ou total, de obrigações certas entre duas pessoas que são, simultaneamente, devedora e credora, uma da outra, por dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis da mesma qualidade e espécie.”⁵⁶

⁵⁵ BEVILAQUA, Clóvis, Código Civil dos Estados Unidos do Brasil, 1958, p. 132. *In*: TAVARES, Alexandre Macedo, Compensação do Indébito Tributário, Curitiba: Juruá, 2001, p. 27.

⁵⁶ NAUFEL, José, Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, 1984, p. 295. *In*: TAVARES, Alexandre Macedo, Compensação do Indébito Tributário, Curitiba: Juruá, 2001, p. 27.

Em matéria tributária, a compensação já foi assim conceituada por Eduardo Marcial Ferreira Jardim:

Modalidade extintiva da obrigação em virtude de duas pessoas serem ao mesmo tempo credoras e devedoras entre si. No direito tributário a aplicação do instituto depende da previsão legal específica, nos termos do art. 170 do CTN, bem assim em harmonia com postulados constitucionais que presidem o nosso direito público.⁵⁷

Notamos que é plenamente possível a compensação de dívidas entre pessoas, dessa forma, no que tange créditos e débitos tributários, essa possibilidade também existe, é o que veremos a seguir.

III.1 – A compensação como forma de extinção do crédito tributário

Apesar de a compensação tributária estar regradada pelo Código Tributário Nacional e ser esta a legislação aplicável ao tema, “o art. 374 do CCB de 2002 determinava a aplicação das regras do Código Civil quanto à compensação de dívidas fiscais e parafiscais”⁵⁸.

No entanto, a Medida Provisória nº 104 de 02/01/2003 revogou o mencionado dispositivo do Código Civil, deixando incontestado a afirmação de que quanto à compensação de tributos cabe a aplicação do Código Tributário Nacional.

Tomando como base o CTN notamos que são onze as formas de extinção do crédito tributário, dentre as quais está incluída a compensação. A extinção do crédito tributário é tratada no Capítulo IV, art. 156, em que podemos perceber todas as modalidades de extinção:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

⁵⁷ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 19.

⁵⁸ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 672.

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 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 bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

No entanto, a aplicabilidade do art. 156 está adstrita ao art. 170, também do Código Tributário Nacional:

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

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.

Vale ressaltar, ainda, a limitação imposta pela Lei Complementar 104 de 2001, que incluiu o art. 170-A ao Código Tributário Nacional:

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.

Fica, dessa forma, a compensação tributária submetida à previsão em lei própria. A aplicação abstrata do art. 156, II, não é possível, pois pela letra do art. 170 fica exposta a necessidade de previsão legal infraconstitucional expressa para a aplicação da compensação de tributos.

Para Alexandre Macedo Tavares, essa modalidade de extinção do crédito tributário vinha sendo “pouco utilizada, para não se dizer absolutamente inutilizada, fruto de inexistência de lei reguladora do seu exercício e do interesse da Administração Pública, de modo a atribuir-lhe, ainda que pela via oblíqua, a conotação de simples perspectiva de direito.”⁵⁹

No âmbito federal, no entanto, a compensação tributária fôï vislumbrada objetivamente com o advento da Lei 8.383 de 30 de novembro de 1991 e passou a ser aplicada com regularidade:

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 de importância correspondente a período subsequente.

Pelo que ensina Luiz Emygdio Rosa Jr., vemos que o legislador facultou ao contribuinte, em casos de pagamento indevido, a realização de pedido de restituição, já possível anteriormente (CTN, art. 165 a 169)⁶⁰, mas inovou ao possibilitar que os

⁵⁹ TAVARES, Alexandre Macedo, *Compensação do Indébito Tributário*, Curitiba: Juruá, 2001, p.57.

⁶⁰ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

tributos referentes ao exercício subsequente fossem extintos por meio da compensação tributária⁶¹.

Assim, havendo incorreções na cobrança de tributos, o legislador admitiu que fossem compensados no exercício seguinte, permitindo a revisão dos proventos investidos diretamente ao contribuinte com maior facilidade, sem obrigá-lo a entrar na longa lista dos precatórios. Ademais, com a compensação direta do indébito tributário, a União eximiu-se de sua obrigação de pagar a repetição de indébito, grande geradora de déficit de receitas. Luiz Emygdio F. da Rosa Jr. afirma que “tal sistema de compensação veio a beneficiar o contribuinte que não precisava mais se valer das ações de repetição de indébito fiscal, geralmente de tramitação lenta e que culmina com a observância do regime de precatório para receber o que pagou indevidamente.”⁶²

Esse é o entendimento majoritário da doutrina e inclusive já foi sumulado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na súmula 461:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

⁶¹ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 674.

⁶² ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 674.

Súmula 461: O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

Luiz Emygdio da Rosa Jr. acrescenta a necessidade de notarmos que a compensação deveria ser realizada apenas “entre *tributos, contribuições e receitas da mesma espécie*, e esta cláusula deveria ser entendida não no seu sentido tributário genérico mas segundo as normas de direito financeiro sobre discriminação por produto, e, assim, significava tributos que tivessem a mesma destinação orçamentária, para que no acerto de contas entre o sujeito passivo e o fisco não houvesse distorção na partilha de receitas tributárias.”⁶³

Isto se deve ao fato de que os impostos possuem destinação específica e a compensação de impostos de diferentes esferas poderia gerar falhas na contabilização de receitas. Como exemplo, Rosa Jr., aponta:

“a compensação de contribuição social, cuja receita é destinada ao orçamento da seguridade social, com o imposto de renda, que entra no orçamento fiscal da União, esta seria prejudicada por não ter arrecadado o valor da contribuição social pago indevidamente, e não receberia o valor do imposto sobre a renda em razão da compensação.”⁶⁴

Para ser aplicada a compensação existem alguns pressupostos a serem seguidos, Luiz Emygdio da Rosa Jr. indica que “compensação feita pelo contribuinte, devidamente autorizada pelo Poder Judiciário, não tinha o condão de exigir o crédito tributário porque dependeria da homologação expressa ou tácita por parte da autoridade fazendária no exercício da sua atividade fiscalizadora”⁶⁵. Outro ponto que deve ser

⁶³ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 674.

⁶⁴ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 674-675.

⁶⁵ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 675.

observado é no sentido de que deve “ser líquido o valor do indébito tributário que se pretendesse compensar”⁶⁶.

A compensação tributária já está prevista há anos em nosso ordenamento jurídico, sendo bem fundamentada, porém nem todas as esferas a adotam de forma equilibrada, pois o CTN não foi categórico ao estipular sua permissão.

III.1.1 – Situação da Federação

Sendo a compensação tributária permitida pelo Código Tributário Nacional (art. 156, CTN) e tendo sua aplicabilidade limitada pela imposição determinada nessa mesma legislação (art. 170 e 170-A, CTN), vemos que em nosso ordenamento jurídico pátrio já existem alguns diplomas legislativos que preveem a aplicação do instituto.

Conforme exposto acima, a Lei 8.383 de 1991, decretada pelo Congresso Nacional prevê a compensação de créditos tributários em casos de incorreção material no valor cobrado. Assim, havendo tributos cobrados a maior pelo Estado existe a faculdade de o particular abater esse valor do próximo exercício.

Apesar da previsão legal do instituto, sua aplicação vem sendo dificultada, havendo um descompasso veemente entre o que se observa na prática e o “espírito” geral da legislação tributária. Nesta senda Eduardo Marcial Ferreira Jardim atesta que “atos administrativos baixados na área da Receita Federal e INSS condicionaram a compensação a tributos da mesma subespécie e do mesmo código, em flagrante e acintoso desrespeito ao comando legal⁶⁷”.

No que tange a matéria dos precatórios, objeto deste trabalho, o legislador também prevê a possibilidade de compensá-los com débitos tributários. O art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC 30/2000, prevê que os precatórios que não sejam de natureza alimentícia ou de pequeno valor, cujo pagamento já tenha sido liberado e os que decorrerem de ações ajuizadas antes de 31 de dezembro de 1999 serão liquidados em no máximo dez anos. No §2º do citado dispositivo está prevista a compensação tributária, que poderá ser realizada caso os

⁶⁶ ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 675.

⁶⁷ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995, p. 19

precatórios não sejam solvidos no prazo indicado no *caput*. Vale ressaltar que só poderá ser utilizada para abater tributos devidos à mesma entidade que é sua credora.

In verbis:

Art. 78. 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.

(...)

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

Carlos Henrique Abrão ensina sobre o tema:

A EC 30/2000 acrescentou o art. 78 ao ADCT, prevendo o pagamento, parcelado, em 10 (dez) anos dos precatórios relativos a ações ajuizadas até 31 de dezembro de 1999. Por outro lado, o seu §2º permite ao credor a utilização de créditos correspondentes às prestações anuais, caso não liquidadas até o final do exercício a que se referem, para fins de pagamento de tributos da entidade devedora. Trata-se de nova forma de compensação em matéria tributária, devendo, no entanto, o contribuinte munir-se da prova da mora da entidade pagadora do precatório para poder valer-se da compensação.⁶⁸

O entendimento obtido do art. 78 do ADCT é de que se o prazo de dez anos para o pagamento de precatórios já estiver vencido, o detentor do título executivo

⁶⁸ ABRÃO, Carlos Henrique. O Precatório na compensação tributária, Revista Dialética de Direito Tributário n. 64, janeiro de 2001, p. 54 *In*: ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 673.

em face da Fazenda Pública poderá pagar seus impostos com base no valor monetário a que aquele se refere.

No entanto, a compensação de tributos deverá ser sempre autorizada pela autoridade administrativa competente para que possa surtir efeitos (art. 170, CTN), em não havendo a permissão para a compensação o contribuinte poderá exercer seu direito constitucional de ação e pleitear judicialmente que os valores que o Estado lhes deve sejam eficazes para extinção de seus créditos tributários. Para tanto existem certos procedimentos a serem seguidos.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça é frequentemente questionado sobre a possibilidade de compensação tributária, de forma que a matéria já se encontra inclusive sumulada:

Súmula 212 do STJ: A compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória.

Súmula 213 do STJ: O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.

Percebemos que a legislação federal é clara no que tange a matéria da compensação tributária, mesmo quando enfocamos a temática dos precatórios. No entanto, em função da aplicabilidade abstrata disposta no Código Tributário Nacional, ficou facultado aos Estados e Municípios que editassem leis especiais sobre o tema.

III.1.2 – Situação dos Estados

Muitos Estados da federação brasileira e também o Distrito Federal já fizeram vasto estudo do instituto jurídico da compensação tributária e o condensaram em Leis Estatais, regulamentando-o.

Nesta senda, encontram-se leis específicas sobre a compensação nos seguintes Estados: Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso, Espírito Santo, Maranhão, Paraná, Rondônia, São Paulo, Goiás, Ceará, Pará e o Distrito Federal.

Nesses Estados o legislador previu as hipóteses em que é possível a compensação de créditos tributários e em alguns deles facilitou a utilização de precatórios judiciais para tal finalidade. Apenas a título exemplificativo e comparativo,

analisamos a legislação e disposições a respeito do tema nos Estados da região Sul do Brasil.

III.1.2.1 – Estado do Rio Grande do Sul

A Lei Estadual n.º 11.472 de 28 de abril de 2000 do Estado Rio Grande do Sul, permitia integralmente a compensação de dívidas tributárias com o fisco mediante a apresentação de precatórios, inclusive precatórios de terceiros⁶⁹. O referido texto normativo se mostrou extremamente emancipatório em seu contexto, permitindo aos particulares que recebessem com mais agilidade os valores que lhes eram devidos. No entanto a regulamentação se limitava aos débitos tributários inscritos em dívida ativa e ajuizados até 1999 e precatórios pendentes de pagamento até o mesmo ano e foi revogada pela Lei Estadual n.º 12.209/04⁷⁰, sancionada pelo Governador em exercício.

Com esta alteração legislativa, o Rio Grande do Sul voltou a sua antiga posição de grande inadimplente em matéria precatória. Desde 2004, o Estado ficou sem regulamentação na área e a maior parte da jurisprudência vem adotando o entendimento de que existe necessidade de regulamentação estadual na matéria para que possa ser permitida a compensação, sendo esta inviabilizada.

III.1.2.2 – Estado de Santa Catarina

Seguindo um pouco mais ao Norte, analisamos a situação do regime de compensação de tributos no Estado de Santa Catarina. Os catarinenses editaram a Lei Estadual nº 11.640 de 20 de dezembro de 2000 que tratava da compensação tributária, a qual era regulamentada pelo Decreto 2.490 de 2001.

A situação no Estado era parecida com o que ocorre no Rio Grande do Sul, pois a legislação apenas previa a compensação dos débitos inscritos em dívida ativa

⁶⁹ Lei Estadual do Rio Grande do Sul nº 11.472/2000 – Art. 2º. É permitida a utilização de precatórios de terceiros para a compensação dos créditos de que trata o artigo 1º desta lei, devidamente formalizada a respectiva cessão.

⁷⁰ Lei Estadual de do Rio Grande do Sul nº 12.209/04 – Art. 5º Revogam-se as disposições em contrário, em especial a Lei nº 11.472, de 28 de abril de 2000.

e ajuizados até 31 de dezembro de 1999⁷¹. Por meio do decreto que regulamentou a lei de compensação estadual foram restritos os possíveis objetos de aplicação do instituto.⁷² Nos anos seguintes os juízes vinham afastando a compensação de tributos com precatórios em face da ausência de fundamentação legal estadual disciplinando do tema.

Com o advento da Lei 15.300 de 13 de setembro de 2010, a matéria foi novamente regulamentada, para se adequar às alterações propostas pela EC 62/2009. Este diploma legislativo trouxe novas restrições para a compensação de créditos precatórios. Demanda-se que o *precatório* esteja incluído no orçamento do próprio Estado e não seja objeto de contestação judicial. Ainda, o *crédito tributário* a ser compensado deve estar inscrito em dívida ativa até 31 de dezembro de 2009, não pode estar *sub judice* e nem parcelado, a dívida tributária deverá ser liquidada integralmente pelo precatório.⁷³

⁷¹ Lei Estadual de Santa Catarina nº 11.640/2000:

Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a aceitar a compensação de débitos inscritos na Dívida Ativa e ajuizados até 31 de dezembro de 1999, inclusive com créditos contra a Fazenda e suas autarquias, oriundos de sentenças judiciais, com precatórios pendentes de pagamento, até o exercício de competência 1999.

Parágrafo único. Para os efeitos desta Lei, entende-se por:

I – crédito contra a Fazenda do Estado os valores devidos por força de sentença judicial, transitada em julgado, constante do respectivo precatório, expedido, processado e registrado pelo tribunal competente, a respeito do qual não penda defesa ou recurso judicial ou seja objeto de ação rescisória;

II – crédito contra as autarquias os valores devidos por força de sentença judicial, transitada em julgado, constante do respectivo precatório, expedido, processado e registrado pelo Tribunal competente, a respeito do qual não penda defesa ou recurso judicial ou seja objeto de ação rescisória, e cuja assunção pela Fazenda do Estado, mediante transferência pela autarquia responsável, fica autorizada, desde que para os fins previstos neste artigo; e

III – débito inscrito na Dívida Ativa e ajuizado aquele de natureza tributária ou não-tributária, a respeito do qual não penda defesa ou recurso judicial ou seja objeto de ação rescisória.

⁷² Decreto Estadual de Santa Catarina 2.490/2001:

Art. 1º. (...) § 1º - Somente poderão ser objeto da compensação referida no "caput:".

I - as dívidas constantes dos precatórios que não estejam sendo objeto de recurso judicial, ação rescisória, ação anulatória ou qualquer outro meio de defesa interposto pela entidade pública;

II - os débitos inscritos em dívida ativa que não estejam sendo objeto de embargos, recurso judicial, mandato de segurança, ação anulatória ou qualquer outro meio de impugnação pelo devedor.

⁷³ Lei Estadual de Santa Catarina 15.300/2010:

III.1.2.3 – Estado do Paraná

Sendo um dos maiores devedores de precatórios do Brasil, cujas dívidas demoram até quarenta anos para serem pagas, o Estado do Paraná já disciplinou a matéria da compensação tributária. No entanto, a legislação sobre o tema apresenta uma alta volatilidade e altera-se de acordo com o cenário político do momento, muitas vezes por meio de decretos cuja constitucionalidade é altamente contestável.

A legislação vigente no Estado é a Lei nº 13.213 publicada em 29 de junho de 2001, que limita expressamente a compensação de precatórios aos chamados precatórios alimentares, tornando indisponíveis à compensação qualquer outro tipo de precatório⁷⁴. A referida lei é regulamentada pelo Decreto Estadual 4.889 de 2001 que também apresenta vários dispositivos contestáveis, como, por exemplo o art. 2º, §4º⁷⁵,

Art. 1º Fica autorizada a compensação de crédito tributário inscrito em Dívida Ativa com débito da Fazenda Pública do Estado de Santa Catarina, inclusive de autarquias e fundações do Estado, decorrente de precatório judiciário pendente de pagamento.

Art. 2º A compensação de que trata esta Lei é condicionada a que, cumulativamente:

I – o precatório:

- a) esteja incluído no Orçamento do Estado e/ou reconhecido e contabilizado como obrigação no passivo dos órgãos e entidades estaduais;
- b) não seja objeto de qualquer impugnação ou recurso judicial ou, em sendo, haja a expressa renúncia;
- c) quando expedido contra autarquia ou fundação do Estado, será, para o fim de compensação, assumido pela Fazenda Pública Estadual;

II – o crédito tributário a ser compensado:

- a) tenha sido inscrito em Dívida Ativa até 31 de dezembro de 2009;
- b) não seja objeto, na esfera administrativa ou judicial, de qualquer impugnação ou recurso, ou, em sendo, que haja a expressa renúncia;
- c) que não esteja parcelado; e
- d) seja liquidado integralmente pelo precatório apresentado.

⁷⁴ Lei Estadual do Paraná nº 13.213/2001

Art. 1º O Poder Executivo compensará seus débitos fiscais inscritos em Dívida Ativa até a data da sanção desta lei, com precatórios de natureza alimentícia, contra a Fazenda Pública Estadual e suas autarquias, pendentes de pagamento até 30 de junho de 2001.

§ 1º Define-se precatório de natureza alimentícia aquele decorrente de salários, vencimentos, proventos, honorários advocatícios, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez.

⁷⁵ Decreto Estadual do Paraná nº 4.889/2001

Art. 2º. Poderão ser compensados com precatórios de natureza alimentícia contra a Fazenda Pública Estadual e suas autarquias, pendentes de pagamento, até 30 de junho de 2001, os créditos fiscais inscritos em dívida ativa até o dia 29 de junho de 2001.

§ 4º. A compensação, nos termos deste decreto, de débito fiscal com precatório de natureza alimentícia, não será considerada forma de arrecadação tributária.

em que determina que a compensação tributária não será considerada como arrecadação tributária. Ora, excluindo-se a conta dos tributos compensados da arrecadação, por óbvio haverá lesão nos repasses aos Municípios. Os tributos compensados devem ser tratados como arrecadados, não podem ser excluídos da contagem, conforme se tratará mais adiante.

Diferentemente das demais legislações sulistas, os paranaenses trouxeram um dispositivo a respeito da cessão de precatórios, ainda que limitado aos precatórios alimentares⁷⁶.

Em janeiro de 2005, foi publicada a Lei Estadual nº 14.606, que alargou o instituto da compensação, incluindo a possibilidade de compensarem-se precatórios relativos aos ativos adquiridos pelo Estado do Paraná do Banco do Estado do Paraná S/A, sob condições pré-determinadas. No entanto, essas disposições vigoraram por pouco tempo, pois foram revogadas pela Lei 15.943 de 2008⁷⁷.

O governador do Estado do Paraná decretou, por meio do Decreto nº 418 de março de 2007, a vedação de utilização de precatórios para compensar os débitos tributários decorrentes do ICMS e do IPVA, sob a alegação de que tal compensação gera prejuízos à arrecadação dos Municípios. O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, por meio de seu Órgão Especial, no julgamento do Incidente de Inconstitucionalidade 424.838-4/02⁷⁸, suscitado no Agravo Regimental Cível

⁷⁶ Decreto Estadual do Paraná nº 4.889/2001

Art. 2º.(...)

§1º(...)

c) o precatório de natureza alimentícia, a critério de seu titular ou seu sucessor nos termos da lei civil, poderá ser cedido, integral ou parcialmente, a terceiros, detentores de débitos inscritos em dívida ativa.

⁷⁷ Lei Estadual do Paraná nº 15.943/2008 – Art. 15. Ficam revogadas a Lei nº 14606, de 05 de janeiro de 2005 e o Decreto nº 4428, de 01 de março de 2005 respeitados os direitos adquiridos.

⁷⁸ Incidente de Declaração de Inconstitucionalidade. Decisão não unânime de incidente anterior. Ausência de vinculação ao resultado. Inaplicabilidade do parágrafo único do art. 481, CPC, ante a modificação da composição do órgão julgador. Conhecimento. Decreto Estadual nº 418/2007, em face do Art. 78. § 2º, do ADCT. Compensação de precatórios requisitórios com débitos do ICMS. Possibilidade. Incidente de Declaração de Inconstitucionalidade procedente. (TJPR – Incidente de Inconstitucionalidade 424.838-4/02. Órgão Especial. Rel. Des. Leonardo Pacheco Lustosa. Sessão: 2/10/2009.)

617219/02, julgou inconstitucional o citado decreto, afastando sua incidência, em face da aplicação do art. 78, §2º do ADCT.

No ano seguinte à decisão sobre a inconstitucionalidade do Decreto 418, as correntes políticas do Estado entraram em choque com a edição do Decreto Estadual nº 8.022/2010, que previu a criação de um “Comitê de Pagamento de Precatórios”, sob a alegação de que este decreto incentivaria a compensação tributária. No entanto, infelizmente, a previsão do Decreto não chega a este ponto e limita-se a apenas indicar a formação do tal comitê e expor a intenção deste em alinhar a política estadual de pagamento de precatórios ao disposto na EC 62/2009.

Entretanto, no Estado do Paraná todos os pedidos de compensação de tributos com precatórios posteriores à EC nº 62/2009 estão sendo negados liminarmente, sem resolução do mérito, pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que afastou definitivamente a possibilidade de compensação de tributos com precatórios com a edição da Súmula nº 20:

Súmula 20 do TJPR:

Em face do regime especial de pagamento introduzido pela Emenda Constitucional nº 62/2009 (art. 97, ADCT), adotado pelo Decreto Estadual nº 6335/2010-PR, carece de interesse processual o demandante da compensação de débito tributário com crédito representado por precatório; nas ações em andamento fundamentadas no art. 78 do ADCT, extingue-se o processo sem resolução de mérito (art. 267, VI do CPC).

Notamos claramente a alteração jurisprudencial ocorrida no Paraná com a edição da EC nº 62. Antes de 2009 se fossem observados os requisitos do art. 78 do ADCT, a compensação era acolhida:

MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO COM CRÉDITO DE PRECATÓRIO. APRECIÇÃO NA VIA ADMINISTRATIVA SEM A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELO DECRETO ESTADUAL Nº 418/07. PRECATÓRIO EXPEDIDO CONTRA O DER. ADMISSIBILIDADE DA SUA COMPENSAÇÃO. SEGURANÇA CONCEDIDA. 1. Muito embora a proibição no Decreto Estadual nº 418/07 se insira na esfera de arbítrio da autoridade fiscal, ex vi do art. 170 do CTN, a generalidade expressa no seu art. 1º não alcança os precatórios de que trata o

art. 78, caput, do ADCT, porquanto, sujeitos à moratória e não pagos, têm poder liberatório dos tributos devidos à entidade devedora. 2. Os créditos decorrentes de precatórios emitidos em face de autarquias estaduais podem ser utilizados para pagamento de tributos devidos aos entes políticos aos quais estão subordinadas, haja vista que "(...) ambos integram a Fazenda Pública do mesmo ente federado (...)" e "(...) a Constituição do Brasil não impôs limitações aos institutos da cessão e da compensação e o poder liberatório de precatórios para pagamento de tributo resulta da própria lei (artigo 78, caput e § 2º, do ADCT à CB/88)." (STF, RE 550400, j. 28.08.07, rel. Min. EROS GRAU). (Mandado de Segurança 482826-4. 3ª Câmara Cível em Composição Integral. Relator: Celso Rotoli de Macedo. Publicação 22/08/2008)

Houveram casos (antes da EC 62) em que foi concedida a segurança para compensação, mas mantida a ordem cronológica de pagamento dos precatórios, afastando-se o argumento de que a compensação serve como forma de passar à frente na lista de pagamento dos créditos:

MANDADO DE SEGURANÇA - COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS COM CRÉDITOS DERIVADOS DE PRECATÓRIOS - ART. 78, § 2º DO ADCT - PRECATÓRIO EXPEDIDO EM FACE DE AUTARQUIA ESTADUAL (DER) - POSSIBILIDADE - DIREITO LÍQUIDO E CERTO EVIDENCIADO - SÚMULA 213 DO STJ - SEGURANÇA CONCEDIDA PARA AUTORIZAR A COMPENSAÇÃO, CONDICIONADA ESTA, NO ENTANTO, À OBSERVÂNCIA DA ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTO (ART. 100, CF), FICANDO SUSPensa A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ATÉ A SUA EFETIVAÇÃO. (Mandado de Segurança 504160-7, 3ª Câmara Cível em Composição Integral, Relator: Fernando Antonio Prazeres. Publicação: 28/11/2008)

No entanto, a partir de 2009, após a edição da EC 62 de 2009 e posteriormente ao julgamento do Mandado de Segurança 588.970-3, que serviu de base para a edição da súmula 20 do TJPR, os pedidos de compensação tributária com precatórios estão sendo julgados improcedentes sem julgamento do mérito, excluindo-se radicalmente essa forma de extinção de crédito tributário no Estado do Paraná:

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 588.970-3, DO FORO CENTRAL DA COMARCA DA REGIÃO METROPOLITANA DE CURITIBA. IMPETRANTE: METROPOLITANA TRATORES LTDA. IMPETRADO: GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ. RELATOR: DES. JESUS SARRÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE PRECATÓRIOS COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DO PARANÁ. INDEFERIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. PRETENSÃO DA IMPETRANTE DE EXTINGUIR SEUS DÉBITOS FISCAIS MEDIANTE COMPENSAÇÃO DESTES COM CRÉDITOS DE PRECATÓRIOS REQUISITÓRIOS, NA FORMA DO ART. 78, § 2º. DO ADCT, ACRESCENTADO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 30/2000. PROMULGAÇÃO DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 62/2009. QUE ALTEROU O ART. 100 DA CONSTITUIÇÃO Mandado de Segurança nº 588.970-3. FEDERAL E ACRESCENTOU O ART. 97 AO ADCT. INSTITUINDO REGIME ESPECIAL DE PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS PELOS ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS. EDIÇÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 6335/2010 DISPONDO SOBRE A INSTITUIÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE PAGAMENTO DE PRECATÓRIOS A QUE SE REFERE O ART. 97 DO ADCT, ACRESCENTADO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 62/2009. SUPERVENIENTE FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO. ART. 267, VI, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. - A promulgação da Emenda Constitucional nº 62/2009 e a edição do Decreto Estadual nº 6335/2010 constituem fatos novos que conduzem à extinção do processo por superveniente falta de interesse processual, uma vez que não é mais admitida a compensação de débitos tributários com créditos de precatórios, na forma anteriormente prevista pelo art. 78, § 2º, do ADCT, acrescentado pela Emenda Constitucional nº Mandado de Segurança nº 588.970-3. 30/2000, em que se fundamenta o presente pedido. (Mandado de Segurança 588970-3, Órgão Especial. Relator: Jesus Sarrão. Publicação: 03/08/2010)

Por outro lado, tramita na Assembleia Legislativa do Paraná o Projeto de Lei Estadual n.º 274/10, que prevê expressamente a possibilidade de pagamento de dívidas tributárias com precatórios, o qual vem gerando novas e acirradas discussões sobre o tema. Apesar dos benefícios gerados pela instituição da compensação, muitos ainda acreditam que ela gerará déficit na arrecadação, o que é inviável, visto que os tributos compensados devem ser calculados como arrecadados.

Portanto, no Sul do Brasil, apenas Santa Catarina apresenta uma legislação relativamente atual que permita a compensação, porém só permite compensação de créditos tributários vencidos até 31 de dezembro de 2009. O Rio Grande do Sul, que teve sua legislação referente à compensação revogada em 2004 está desamparado e os Tribunais locais vem se negando a aceitá-la. O Paraná, que é o maior devedor de precatórios do Sul, vem se negando veementemente a compensar precatórios.

O que se pode deduzir do presente estudo legislativo é que, apesar das expressas previsões no Código Tributário Nacional e na Constituição Federal a respeito da compensação de tributos com precatórios, os Estados apresentam várias restrições à aplicação do instituto, muitas vezes impedindo veementemente sua aplicação e descumprindo a Constituição.

Capítulo IV

O precatório como instrumento para compensar impostos

Levando em consideração o já disposto na legislação estadual e federal, os precatórios tem sido recorrentemente utilizados pelos empresários como moeda com finalidade de pagamento de tributos. Pela possibilidade de compensarem-se tributos com precatórios, muitas empresas compram esses títulos de terceiros para quitarem suas dívidas com o fisco. Jorge de Oliveira Vargas e Laércio Cruz Uliana Junior já se posicionaram sobre o tema:

Atribuir poder liberatório aos precatórios equivale a atribuir-lhes uma natureza de moeda de curso legal para pagamento de tributos e *recusar-lhe o recebimento pelo seu valor pode caracterizar a contravenção de recusa de moeda de curso legal*, prevista no art. 43 da Lei de Contravenções Penais. É uma moeda, no entanto, *sui generis*, pois tem curso legal limitado a pagamento de tributos e apenas entre as partes (credor e devedor), circulando entre terceiros por meio de cessão, conforme a parte final do mencionado art. 78.⁷⁹ (grifamos)

Apesar da posição um tanto quanto radical do autor que aponta a negação da compensação tributária como uma contravenção penal, podemos perceber o caráter emergencial do instituto. Não se trata a compensação de um mero benefício dado às empresas, mas de uma necessidade garantidora da estrutura de toda a ordem econômica e jurídica da Nação.

A compensação de tributos apresenta um caráter muito controvertido quando entramos na esfera estadual, principalmente em relação ao ICMS, pois muitos Estados e Municípios apresentam o argumento de que a compensação de tributos por meio de precatórios poderia gerar prejuízo aos Municípios, que teriam seus recursos diminuídos em face da diminuição do montante que entraria nos cofres públicos.

O argumento não apresenta aparato jurídico para prosperar, pois em análise literal do art. 158 da Constituição Federal⁸⁰ percebemos que os Municípios

⁷⁹ VARGAS, Jorge de Oliveira; ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Precatório: moeda ou mero pedaço de papel?. Biblioteca Digital Fórum de Direito Tributário – RDFT, Belo Horizonte, ano 7, n. 41, 2009.

⁸⁰ Art. 158. Pertencem aos Municípios:

apresentam percentual constitucional definido com base na arrecadação, ou seja, “do que for concretamente arrecadado e não do que 'poderia ser arrecadado', como pretendem fazer crer as autoridades fazendárias estaduais”⁸¹.

Sobre o tema, Betina Treiger Grupenmacher:

Frise-se que o referido percentual a ser repassado aos Municípios é calculado sobre o total da arrecadação do Estado, independentemente da forma como o sujeito passivo tenha pago o seu débito. (...) A compensação é uma das formas que extingue a obrigação tributária, portanto os *valores compensados equivalem sim à arrecadação* e podem ser computados para fim de participação nas receitas por parte dos Municípios.⁸² (grifamos)

Não há nenhuma lesão ao orçamento Municipal ou Estadual no que se refere ao pagamento dos precatórios por meio de compensação, tendo em vista que o cálculo da arrecadação independe de ter sido o crédito extinto pelo pagamento ou por compensação. Betina Grupenmacher entende que os “Estados e Municípios recebem o seu percentual sobre os tributos federais independentemente das compensações

-
- I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem;
 - II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;
 - III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;
 - IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

⁸¹ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para o pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 37.

⁸² GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para o pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 37-38.

realizadas, nos estritos termos do que preceitua, os arts. 157 e 158 da Constituição Federal”⁸³.

IV.1 – Da cessão de precatórios

Muitos credores de precatórios, bem como muitos devedores de tributos buscam na cessão de precatórios a terceiros um forma de aumentar seu aproveitamento em relação aos recursos que lhes são devidos, ou que devem ao Estado, respectivamente. Ou seja, empresas devedoras de tributos, que dispõe de capital para investir, compram precatórios de particulares ou de outras empresas que aguardam na longa fila de espera para receber seu pagamento.

Nessa operação os cedentes dos precatórios obtém a vantagem de receber o crédito que lhes é devido com maior celeridade, mesmo que muitas vezes recebam um valor menor que a condenação prevista. Apesar de haver deságio na cessão, o cedente considera mais interessante receber um valor menor a esperar décadas e muitas vezes deixar a dívida como herança.

No outro lado da relação está o comprador do precatório, que pode estar buscando duas alternativas: esperar o vencimento da obrigação convertida em precatório, no lugar do cedente, para receber o valor real, lucrando a diferença; ou utilizar de imediato o título executivo judicial para compensar tributos que deve ao fisco. A última hipótese é a mais comum e também a mais controversa.

A cessão de créditos de qualquer natureza é direito de qualquer credor e assim está disposta na legislação Civil vigente:

Art. 286. O credor pode ceder o seu crédito, se a isso não se opuser a natureza da obrigação, a lei, ou a convenção com o devedor; a cláusula proibitiva da cessão não poderá ser oposta ao cessionário de boa-fé, se não constar do instrumento da obrigação.

⁸³ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para o pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 38.

Não há no sistema nenhuma limitação à cessão de precatórios. Estes constituem créditos e, em não havendo nenhuma limitação legal, não existe óbice na aplicação do art. 286 do Código Civil de 2002. Neste viés, Betina Triger Grupenmacher:

Assim, observada a disciplina estabelecida no art. 286 do Código Civil para a transferência em questão, não há qualquer vedação à cessão de crédito decorrente de precatório à terceiro, para que este o utilize na compensação com tributos que deva.⁸⁴

Ademais, a nova redação dada ao artigo 100 da Constituição Federal pela Emenda 62/2009 previu a cessão de precatórios, total ou parcial, independente da vontade do devedor, desde que para tanto seja comunicada ao tribunal de origem ou à entidade devedora:

Art. 100. (...)

§ 13. O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º.

§ 14. A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora.

O argumento muitas vezes usado pelos Tribunais Pátrios para negar a possibilidade de compensação de tributos com de precatórios é o deságio gerado pela operação, o qual é definido por Plácido e Silva como a “diminuição ou depreciação do valor”⁸⁵, visto que um precatório comprado por um valor menor servirá para a extinção de uma dívida tributária correspondente ao “valor de face” do título.

⁸⁴ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para o pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário* 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 49.

⁸⁵ DE PLÁCIDO E SILVA. *Vocabulário Jurídico*, 25ª Edição. São Paulo: Forense, 2009, p. 444.

Sobre a temática, aduz a professora Betina Treiger Grupenmacher:

Merece ressalva o fato de aquele que adquirir o precatório de terceiro utilizando-o para a compensação, poderá fazê-lo pelo valor de 'face' e não por aquele pelo qual o adquiriu, como pretendem fazer crer as autoridades fazendárias, que, quando admitem a compensação, entendem que deverá se limitar ao valor da aquisição, o qual, não raramente, dado o reiterado inadimplemento da Fazenda Pública na quitação de suas dívidas, é feito com deságio.⁸⁶

Notamos que a decisão é muito mais política do que jurídica, tendo em vista que o “argumento 'deságio' não é juridicamente relevante”⁸⁷. Ocorre neste ponto uma facilitação para a continuidade da postura de inadimplemento estatal, pois este se nega a liquidar dívidas com base em um suposto problema que ele mesmo gerou. É inadmissível que um Estado leve vantagem da desvalorização dos precatórios a que ele mesmo deu causa, neste caso o Estado estaria se aproveitando de sua própria inércia em descumprir as suas condenações.

A cessão de precatórios e seu uso posterior na compensação de tributos em nada se opõe à moralidade, sendo inclusive uma decorrência deste princípio administrativo, conforme explica Betina Grupenmacher:

Muito embora a conduta moralmente correta seja esperada tanto no comportamento do cidadão como no da autoridade pública, o argumento em questão é de todo insólito. Uma porque a alienação do precatório por preço inferior ao preço de 'face' não ofende a moralidade é, como afirmado, uma decorrência de sua aceitação no mercado, além de ser ínsita no direito de

⁸⁶ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética. 2009, p. 49.

⁸⁷ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética. 2009, p. 49.

propriedade. Duas porque a moralidade é sim, de observância obrigatória, mas pelo Estado por imposição dos princípios da moralidade e da eficiência.⁸⁸

Outro contrassenso que salta aos olhos quando citamos o argumento da existência de deságio na operação em comento, é o fato descrito no art. 97, §8º do ADCT, que prevê a destinação de até 50% dos recursos previstos para o pagamento de precatórios na realização dos chamados leilões de deságio. Nesses leilões o Estado oferece um pagamento mais célere àqueles credores que aceitarem um maior fator de deságio. Nesse ponto, percebemos que o sistema constitucional pátrio entende como plenamente compatível com os demais princípios administrativos e constitucionais a realização de adimplemento de precatórios por um valor menor que o previsto em sua literalidade, até incentivando a operação.

Apesar de se mostrarem altamente abusivos, tais leilões apresentam algumas características que trazem benefícios à sociedade como um todo. Neste sentido Maurício Bugarin e Fernando Meneguim:

Ao se instituir o sistema de leilões, com recursos previamente fixados e separados para o pagamento dos precatórios, acelera-se o ritmo de pagamento das dívidas judiciais: ganham os credores, que receberão mais prontamente seus direitos; ganham os entes públicos, que não correrão o risco de ter uma parcela crescente de suas receitas comprometidas com o pagamento dos precatórios; e ganha a sociedade, que passa a gozar de maior segurança jurídica e não corre o risco de ter serviços públicos essenciais interrompidos em função de bloqueio judicial das contas dos entes públicos. Também é benéfica a redução de pontos de atrito entre o Poder Judiciário (que manda pagar) e o Poder Executivo (que, atualmente, não paga ou paga a menor).⁸⁹

⁸⁸ GRUPENMACHER, Betina Treiger. "O uso de precatórios para pagamento de tributos". *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética. 2009, p. 49-50.

⁸⁹ BUGARIN, Maurício S.; MENEGUIN, Fernando B. *Uma análise econômica para o problema dos precatórios*. TD 45. Brasília, 2008. p.12. http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao.htm.

Seguindo o raciocínio, percebemos que a cessão de precatórios apresenta as mesmas vantagens do leilão, só que muitas vezes com um fator de deságio menor, diminuindo os prejuízos para os jurisdicionados. Então temos que, na operação, os terceiros são beneficiados, pois recebem um valor no ato, mesmo que muitas vezes menor do que o valor de face do título; as empresas são beneficiadas, de forma que cumprem suas obrigações tributárias com facilidade; e o Estado é beneficiado, na medida em que produz segurança jurídica.

Diferentemente dos leilões judiciais de precatórios, no entanto, na cessão não há qualquer abuso à vontade aos particulares. Enquanto nos leilões o fator de deságio é utilizado pelo Estado como forma de beneficiar-se de sua própria inércia em quitar suas dívidas, na cessão a desvalorização dos precatórios leva em conta apenas as leis de mercado, sendo-lhes conferido valor monetário.

A ocorrência da lesão ao princípio da moralidade é veemente quando falamos em leilões de deságio de precatórios. Estes configuram um incentivo ao Estado descumprir suas condenações, visto que criam a possibilidade futura de realizar o pagamento de um valor menor. O Poder Público castiga novamente a moralidade administrativa ao negar a possibilidade de compensação de créditos tributários com precatórios cedidos, pois no caso dos leilões aceita o deságio como benéfico, já na cessão entende-o como prejudicial.

Temos na cessão um instituto legítimo de transferência de valores entre particulares, os quais tem total independência para alienar e comprar bens. Ao passo que os leilões de precatórios se mostram como uma forma impositiva e arbitrária de tentar legitimar a inadimplência estatal frente aos seus jurisdicionados.

IV.2 – A compensação de precatórios à luz dos princípios de direito tributário e financeiro

A temática dos precatórios, no que tange seu regime de pagamento, incluindo os parcelamentos, a cessão, os leilões e a compensação de tributos, divide a doutrina quanto as vantagens e desvantagens de adoção de um ou outro método. O que notamos clara e indubitavelmente é a necessidade veemente que os credores tem em obter uma resposta satisfatória do Estado para suas demandas.

O primeiro e principal princípio que vem sofrendo deturpação em função do não pagamento das dívidas da Fazenda Pública com os particulares é o princípio da segurança jurídica, que no entender de Américo Lourenço Masset Lacombe seria o valor buscado incessantemente pelo ordenamento jurídico:

o direito é por excelência, acima de tudo, instrumento de segurança. Ele é que assegura a governantes e governados os recíprocos direitos e deveres, tornando viável a vida social. Quanto mais segura uma sociedade, tanto mais civilizada. Seguras estão as pessoas que têm certeza de que o direito é objetivamente um e que os comportamentos do Estado ou dos demais cidadãos não discrepam.⁹⁰

A segurança jurídica está expressamente disposta na Constituição apenas no preâmbulo⁹¹, mas pode ser percebida em vários outros dispositivos em uma análise sistemática do texto constitucional. Americo Lourenço Lasset Lacombe aponta que:

além de ser decorrência lógica da isonomia, pois só poderá haver igualdade (perante a lei e na lei) onde houver segurança jurídica, ele vem implementado pelo princípio da legalidade, pela garantia à coisa julgada, ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito, cujo corolário é a irretroatividade das leis. Vem ainda implementado pelo princípio da separação dos poderes e pela possibilidade de recurso à Justiça, exercida por magistratura independente⁹².

A segurança jurídica é absolutamente necessária à estabilidade do ordenamento jurídico como um todo. Assumindo o Direito como um instrumento de pacificação social, temos na segurança jurídica um corolário para que as instituições jurídicas detenham força e credibilidade para manterem a estrutura do poder.

Nessa senda, Marçal Justen Filho:

⁹⁰ LACOMBE, Américo Lourenço Masset. *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 50.

⁹¹ PREÂMBULO da Constituição Federal de 1988- Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para **instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos** de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. (grifo nosso)

⁹² LACOMBE, Américo Lourenço Masset. *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo: Malheiros, 1996, p. 50.

A existência do Estado envolve a eliminação da insegurança e da incerteza. O Estado é um instrumento coletivo para assegurar a realização de projetos futuros, individuais e coletivos. A ordem jurídica proporciona a segurança jurídica, no sentido de assegurar que as decisões fundamentais sejam previsíveis. (...) o aparato estatal é utilizado para interferir sobre a Natureza e adotar providências para prevenir acontecimentos nocivos e para desencadear eventos favoráveis à Humanidade.⁹³

Quanto aos precatórios, mostra-se clara a necessidade de seu adimplemento de forma satisfatória buscando a segurança jurídica. Para que se cumpra tal princípio basilar do ordenamento jurídico, o mínimo esperado pelos particulares é que o Estado cumpra suas próprias decisões, havendo uma harmonização dos poderes federativos. Os precatórios, tomados como ordens do Poder Judiciário ao Executivo, tem se mostrado como uma grande falha ao sistema de divisão de poderes e grandes geradores de insegurança jurídica.

A compensação tributária com precatórios serviria como uma facilitadora do cumprimento das decisões judiciais, cumprindo um importante papel de extinguir dívidas recíprocas, tributação e precatórios, que causam alto gravame para ambas as partes, com apenas uma operação.

Neste ponto, acrescentamos que “o direito tributário é conjunto de regras e princípios destinados a disciplinar as relações entre administradores e administrados”⁹⁴. Ainda nessa linha de pensamento, Gustavo Amorim expõe que o direito tributário deve ser instrumento útil à sociedade, “do contrário servirá para apenas legitimar uma atividade meramente arrecadatória e arbitrária”⁹⁵. Portanto, para o autor,

⁹³ JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 1097.

⁹⁴ AMORIM, Gustavo. Arbitramento em matéria tributária – As ferramentas da legislação e a defesa do contribuinte: Um “processo regular” de arbitramento e “avaliação judicial”. Questões Atuais de Direito Empresarial, Coordenador Miguel Hilú Neto. São Paulo: MP, 2007, p. 257.

⁹⁵ AMORIM, Gustavo. Arbitramento em matéria tributária – As ferramentas da legislação e a defesa do contribuinte: Um “processo regular” de arbitramento e “avaliação judicial”. Questões Atuais de Direito Empresarial, Coordenador Miguel Hilú Neto. São Paulo: MP, 2007, p. 258.

cabe a este ramo do Direito a regulamentação das relações em que o ente estatal busca recursos para atender às demandas da sociedade.⁹⁶

É de conhecimento notório que os contribuintes, tanto empresas quanto particulares, arcam com uma carga tributária elevada no Brasil. Percebemos que os entes estatais também são titulares de dívidas para com os contribuintes e negar-lhes a possibilidade de adimplemento recíproco dessa obrigação, por meio da compensação, seria exercer uma forma arbitrária de aplicação do direito tributário, por meio de uma política tributária confiscatória.

A legislação tributária não pode servir como forma de reduzir a capacidade econômica dos contribuintes, servindo como reguladora das relações entre administradores e administrados, ela tem um papel imprescindível no equilíbrio das relações tributárias para que as demandas impostas pelo Poder Público não venham a violar direitos individuais dos contribuintes.

Observamos que por meio da compensação de tributos com precatórios existe um alinhamento do Direito vigente com o princípio tributário do *não-confisco*. Werther Botelho Spagnol entende que “a proibição constitucional da utilização de uma exação com efeitos confiscatórios pode ser entendida, em termos gerais, como uma reiteração do princípio de garantia da propriedade privada”.⁹⁷

O princípio da vedação ao confisco mostra-se como um desdobramento da garantia da propriedade privada e serve como garantidor de que o Estado não usará tributos como forma de usurpar esse instituto. Américo Lourenço Masset Lacombe segue esse entendimento ao expor que:

É certo que a Carta vigente, no art. 150, IV, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a utilização de tributo com efeito de confisco, donde decorre que o confisco em si mesmo será vedado, ainda que não seja consequência de tributo. A vedação ao confisco decorre ainda do art.

⁹⁶ AMORIM, Gustavo. Arbitramento em matéria tributária – As ferramentas da legislação e a defesa do contribuinte: Um “processo regular” de arbitramento e “avaliação judicial”. *Questões Atuais de Direito Empresarial*, Coordenador Miguel Hilú Neto. São Paulo: MP, 2007, p. 258.

⁹⁷ SPAGNOL, Werther Botelho. *Da tributação e sua destinação*. Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 122.

5º, que afirma que 'ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal', e do art. 150, IV, acima mencionado.⁹⁸

Não é ínsito ao direito tributário punir os particulares que seguem as normas e contribuem de acordo com o ordenamento jurídico. A cobrança de tributos deve ter por finalidade última atingir o bem comum, que só é possível garantindo-se a segurança das relações jurídicas e dando estabilidade à ordem econômica do país.

Voltando-nos especificamente ao objeto deste estudo, vemos que os precatórios tem a função de garantir o adimplemento de dívidas e os tributos de cumprir demandas sociais. Muitas das dívidas convertidas em precatórios, no entanto, são provenientes de bens particulares que tiveram sua destinação concedida ao interesse público, como exemplo temos as desapropriações indiretas, em que o ente público necessita de imóveis cuja propriedade é de particular, expropria o bem e determina o pagamento do valor que lhe é devido. O pagamento pelo regime precatório será prejudicial na medida em que o particular não terá mais o imóvel a seu dispor, terá o valor que lhe é devido definhado pela inflação e aguardará muitos anos para poder usufruir de uma quantia que lhe é de direito.

A forma como os entes públicos tem tratado do caso dos precatórios vem na contramão do princípio do não-confisco, pois, apesar de haver uma expectativa de recebimento do valor devido, por vários anos os recursos ficam indisponíveis aos credores do Estado, às vezes por mais de 40 anos, havendo um caráter explicitamente confiscatório em algumas decisões judiciais. Pelo princípio do não-confisco estatal dessumimos que a propriedade privada será garantida e não servirá como forma de suprir uma demanda que o Estado não consegue prover aos indivíduos, havendo uma clara separação entre o dever estatal e os limites da propriedade privada.

Assim, não há motivos para negar-se a cessão de precatórios e posterior compensação de tributos pelo terceiro que comprou o crédito. Pois seria uma forma de o beneficiário do precatório receber um valor que muitas vezes é mais justo, com deságio menor, do que o recebido em caso de participação do leilão judicial nos termos do art. 97, §8º do ADCT.

Para que a os princípios constitucionais sejam atendidos é necessário que os direitos públicos e privados estejam em harmonia, sem haver sobreposição de valores, pois ambos apresentam relevantes importâncias sociais. Sendo o direito privado

⁹⁸ LACOMBE, Américo Lourenço Masset. *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 29.

um regulador das relações sociais entre particulares, Ubirajara Custodio Filho aponta que ele ocupa-se “da propriedade e da disciplina das atividades mercantis (o comércio, a indústria e a prestação de serviços)”⁹⁹.

As questões de direito privado apresentam-se extremamente necessárias ao bom desenvolvimento da economia nacional, por envolverem questões relativas à atividade econômica, com papel fundamental na geração de renda, empregos e bens de consumo para os indivíduos. Neste viés, temos a livre iniciativa da atividade empresarial como um dos fundamentos de nosso Estado Democrático de Direito, prevista no artigo 1º, IV da CF, cujo incentivo deve ser realizado pelos entes estatais e que seria impulsionada pela evolução e alargamento do instituto da compensação tributária.

Explicando a livre iniciativa, Ubirajara Custodio Filho:

Livre iniciativa representa liberdade de acesso ao mercado, isto é, liberdade de empreender, seja exercendo ofícios e profissões individualmente, como autônomo, empregado ou prestador de serviço, seja associando-se a um ou mais parceiros, constituindo pessoas jurídicas para tanto. Independentemente da maneira escolhida pelo cidadão para atuar no campo econômico, o Estado ou qualquer outro órgão não pode proibi-lo, se satisfeitas as respectivas exigências legais.¹⁰⁰

Ainda neste contexto, Marçal Justen Filho:

A livre iniciativa é um direito fundamental próprio do capitalismo. Consiste na vedação ao Estado de impor compulsoriamente aos particulares a escolha quanto ao modo de exploração econômica. Significa a liberdade de desempenho de atividades econômicas, de modo que os particulares possam

⁹⁹ CUSTODIO FILHO, Ubirajara, “A Empresa e a Constituição”. Questões atuais de direito empresarial, Coordenador: Miguel Hilú Neto, São Paulo: MP, 2007, p. 524.

¹⁰⁰ CUSTODIO FILHO, Ubirajara, “A Empresa e a Constituição”. Questões atuais de direito empresarial, Coordenador: Miguel Hilú Neto, São Paulo: MP, 2007, p. 526.

aplicar seus recursos econômicos como bem entenderem. A livre iniciativa está prevista no art. 170, parágrafo único (da Constituição Federal).¹⁰¹

A expedição de precatórios em favor de empresas muitas vezes indisponibiliza bens que poderiam ser destinados ao reinvestimento na própria atividade (capital de giro), ou que serviriam para o pagamento de tributos, dificultando a aplicação de recursos, sendo prejudicada a livre iniciativa. A utilização destes créditos para compensação de tributos incentiva a atividade empresarial, pois desafoga recursos da sociedade e permite que a atividade se desenvolva com maior eficiência.

As decisões judiciais referentes aos precatórios vem seguindo um regime abusivo de calote aos credores, contradizendo os mais diversos princípios constitucionais.

Nesse ponto cabe afirmar a necessidade de os entes estatais desenvolverem políticas de pagamento dos precatórios, ou, ao menos, reduzir a taxa de inadimplência estatal que entra em contradição com vários princípios presentes em nosso ordenamento jurídico. A compensação permite que os créditos com o Estado sejam utilizados de imediato, diminuindo-se a incidência dos efeitos negativos do descumprimento da sentença condenatória da Fazenda Pública.

De fato, não há como se esperar que os Estado cumpra de plano todas as obrigações convertidas em precatórios, pois os recursos estatais são escassos e as demandas são infundáveis. Para tanto, existe a previsão do princípio da *reserva do possível*, sobre o qual discorre Eberhard Schimidt-Assmann:

A pretensão de perceber prestações já estabelecidas está submetida a uma reserva do possível; isto é: ao que cada indivíduo razoavelmente pode exigir da sociedade. Precisamente a dependência relativamente à capacidade orçamentária do Estado, tal como da situação econômica geral, marca as diferenças entre as facetas defensivas e prestacional dos direitos fundamentais.¹⁰²

¹⁰¹ JUSTEN FILHO, Marçal, Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 123.

¹⁰² EBERHARD SCHIMIDT-ASSMANN, La teoría general del derecho administrativo como sistema *in* JUSTEN FILHO, Marçal, Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 95.

Marçal Justen Filho, acrescenta:

Um dos aspectos essenciais do direito administrativo reside na vedação ao desperdício ou má utilização dos recursos destinados à satisfação de necessidades coletivas. É necessário obter o máximo de resultados com a menor quantidade possível de desembolsos.¹⁰³

Não havendo recursos cumprir todas as necessidades da sociedade o mais lógico seria dar uma destinação eficiente dos recursos disponíveis.

Assim, percebemos que a compensação com precatórios atinge o escopo de maximizar o grau de atendimento dos interesses sociais pelo Poder Público, pois este cumpre as decisões judiciais que lhe obrigam perante os particulares, sem ter a necessidade de destinar valores acumulados nos cofres públicos a este fim. Vale ressaltar que não há lesão do repasse de montantes decorrentes da receita tributária aos Estados e Municípios, visto que os valores compensados entram na conta da arrecadação, conforme já tratado anteriormente.

Dentre o rol de princípios que regem as atividades dos entes administrativos estatais, encontramos a *eficiência da administração pública* e a *moralidade administrativa*. O poder liberatório dos precatórios, na forma como prevista constitucionalmente no art. 78 do ADCT, se mostra como garantia constitucional do contribuinte, e sua vedação é contrária a vários princípios, incluindo-se estes citados como norteadores do Direito Administrativo. Neste sentido, Betina Treiger Grupenmacher afirma que “é imposição decorrente dos princípios da eficiência e da moralidade administrativa que o Estado pague ao cidadão, ainda que o faça através de autorização para compensação, aquilo que ilegitimamente cobrou sem entraves”.¹⁰⁴

A cobrança de tributos sem a possibilidade de usar os ativos decorrentes de precatórios no seu adimplemento mostra-se uma atitude arbitrária do Poder Público,

¹⁰³ JUSTEN FILHÔ, Marçal, Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 119.

¹⁰⁴ GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para pagamento de tributos”. Grandes questões atuais de direito tributário, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 52.

que utiliza a máquina pública apenas para arrecadar renda irrefreavelmente ultrapassando direitos fundamentais individuais a título de uma suposta observância do *interesse público*. Nesse contexto, Marçal Justen Filho:

O princípio da moralidade pressupõe a existência e o respeito aos interesses privados, mesmo que egoísticos, dos não exercentes do Poder Público. A expressão 'interesse público' deve ser interpretada em consonância com os princípios norteadores de um Estado de Direito democrático, o que significa o reconhecimento da multiplicidade de interesses e a impossibilidade de eliminar sua contraposição.¹⁰⁵

Por fim, outro princípio tributário que entra na discussão acerca do tema da compensação de tributos é a *redistribuição de renda*, matéria também estudada pelo direito alemão. Nas palavras de Klaus Tipke, “o moderno direito tributário está concebido com uma dupla finalidade, já que não se destina, exclusivamente, à obtenção de recursos. Ao mesmo tempo, procura dirigir a economia e a redistribuição de renda”.¹⁰⁶

Sendo certo que há empresas, além de uma grande parcela da população, que detém precatórios judiciais a receber, cujos valores são elevadíssimos, o Poder Público pode permitir que sejam compensados seus créditos, restando às empresas mais recursos para reinvestir em sua própria atividade. O setor é beneficiado, o consumidor é beneficiado com a maior oferta de produtos e a possível redução do preço, a Nação é beneficiada com a maior oferta de trabalho promovida por empresas que estão em crescimento. Conforme Werther Botelho Spagnol “A tributação moderna deixa de ser um mero instrumento de obtenção de ingressos para se converter um instrumento de política econômica”¹⁰⁷.

¹⁰⁵ JUSTEN FILHO, Marçal. “O Princípio da Moralidade Pública e o Direito Tributário”. Revista de Direito Tributário nº 67. São Paulo: Malheiros, p. 65. in GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para pagamento de tributos”. Grandes questões atuais de direito tributário, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009. p. 53.

¹⁰⁶ TIPKE, Klaus. La ordenanza tributaria alemana de 1977. Revista Española de Derecho Financeiro, n.14. p. 360. In: SPAGNOL, Werther Botelho. Da tributação e sua destinação. Belo Horizonte: Del Rey, 1994. p. 37.

¹⁰⁷ SPAGNOL, Botelho Werther. Da tributação e sua destinação. Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 119.

Notamos a necessidade de uma tributação distributiva quando falamos na aplicação dos valores arrecadados à geração de benefícios sociais, investimentos em educação, em saúde, infra-estrutura, de forma que todos tenham acesso às mesmas condições. Todo o montante que entra nos cofres públicos deveria ser destinado a melhorar a qualidade de vida da população.

A compensação com precatórios facilita às empresas a realização do pagamento dos tributos devidos ao Poder Público e estas tem suas atividades impulsionadas na medida em que obtém mais recursos investir. As empresas, ao cumprirem sua função social, estimulam o aumento da qualidade de vida da população ao seu redor, não sendo o Estado lesado ao deixar de arrecadar o montante compensado, pois o retorno recebido pela atividade empresarial é imediato.

Dessa forma não existiria nenhuma violação ao princípio da distribuição de renda pela compensação tributária, pois a renda compensada pelos precatórios, que o Poder Público deixará de arrecadar (somente naquele exercício financeiro), será convertida em benefícios ao próprio Estado e à coletividade. A possibilidade de diminuição da carga tributária por meio da compensação gera um retorno direto, pois alavanca a atividade empresária, gera empregos e estimula a economia.

CONCLUSÃO

Os precatórios tem se mostrado como um grande problema inerente a todas as esferas federativas do Brasil. União, Estados e Municípios são grandes devedores, quando falamos no cumprimento de decisões judiciais pela Fazenda Pública. Trata-se de um problema histórico, o qual até hoje não está nem perto de um consenso entre os envolvidos.

As formas de pagamento desses títulos sofrem alterações desde o início do século. Primeiro foi criada a ordem de pagamento cronológica, mais justa e menos afeita à incidência de influências políticas nos recebimentos de valores. Os prazos de pagamento indicados pelo Estado foram alterados de 8, para 10 e atualmente encontram-se em 15 anos. Vemos uma tendência ao aumento da demora no pagamento ao mesmo tempo em que as dívidas se multiplicam exponencialmente. A inércia estatal em realizar o adimplemento das dívidas com os particulares chega a alcançar absurdos 50 anos.

A recente legislação sobre o tema facilita ao Estado a manutenção de seu *status* de devedor, impulsionando práticas como os “leilões de deságio”, que fazem com que a demora em realizar o pagamento sirva como forma de privilegiar o devedor. O Estado paga um valor menor na medida em que demora mais tempo para cumprir sua obrigação. Trata-se de um disparate por meio do qual as empresas e a população em geral vem pagando o preço, gerando uma situação de instabilidade econômica e insegurança jurídica.

A Constituição e o Código Tributário Nacional preveem uma forma interessante de realizar o cumprimento dessas condenações, indicando um meio mais célere e menos gravoso a ambas as partes que seria a compensação de tributos com precatórios.

Os precatórios, sendo títulos executivos judiciais, cujo valor se exprime em moeda, vem sendo usados pelas empresas como fonte de adimplemento de suas dívidas tributárias. Empresas compram e vendem precatórios como mercadorias, exercendo seu direito de dispor da propriedade privada. A cessão de precatórios é vantajosa a ambas as partes na medida em que uma recebe o valor que lhe é devido mais rapidamente e a outra será titular do “valor de face” do precatório, podendo compensar tributos pautada nesse valor.

Apesar de incentivar o cumprimento de decisões judiciais, favorecendo à segurança jurídica, à moralidade e à eficiência administrativa, a compensação tributária

com precatórios está praticamente imobilizada em muitos Estados da Federação. O Poder Público vem descumprindo recorrentemente suas obrigações e sequer oferece aos particulares uma forma alternativa para vê-las cumpridas.

A compensação tributária merece ser analisada pela União, Estados e Municípios de forma cuidadosa, visto que se apresenta como uma forma de incentivar a atividade empresarial. Ela possibilita que as empresas realizem o pagamento das elevadas cargas tributárias por um meio mais simples, desobstruindo recursos congelados em forma de precatórios, havendo grande incentivo à livre iniciativa.

Ainda, a compensação de tributos com precatórios é um grande alicerce da segurança jurídica que vem sendo recorrentemente golpeada com os sucessivos calotes estatais aos particulares. Ela possibilita uma máxima efetividade das atividades estatais com um mínimo de esforço, pois pelo adimplemento de tributos com precatórios são extintas duas obrigações numa mesma operação.

A questão dos precatórios é uma demanda urgente e pode ter seus efeitos negativos reduzidos significativamente pela efetiva aplicação da compensação tributária nos moldes da Constituição Federal e da Lei Tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Artigos:

ABRÃO, Carlos Henrique. O Precatório na compensação tributária, *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 64, janeiro de 2001. *In*: ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. *Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário*, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

AMORIM, Gustavo. Arbitramento em matéria tributária – As ferramentas da legislação e a defesa do contribuinte: Um “processo regular” de arbitramento e “avaliação judicial”. *Questões Atuais de Direito Empresarial*, Coordenador Miguel Hilú Neto. São Paulo: MP, 2007.

BARBI, Celso Agrícola. “O Precatório na Constituição de 1988”. *Revista dos Tribunais*, 701, março de 1994.

BRANDO, Flávio José de Souza, Artigo: Mitos e mentiras sobre os precatórios. Site oficial da OAB-SP.

BUGARIN, Maurício S.; MENEGUIN, Fernando B. Uma análise econômica para o problema dos precatórios. TD 45. Brasília, 2008.

CUSTODIO FILHO, Ubirajara, “A Empresa e a Constituição”. *Questões atuais de direito empresarial*, Coordenador: Miguel Hilú Neto, São Paulo: MP, 2007.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para o pagamento de tributos”. *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009.

JUSTEN FILHO, Marçal. “O Princípio da Moralidade Pública e o Direito Tributário”. *Revista de Direito Tributário* nº 67. São Paulo: Malheiros, p. 65. *in* GRUPENMACHER, Betina Treiger. “O uso de precatórios para pagamento de tributos”. *Grandes questões atuais de direito tributário*, 13º Volume. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2009.

TIPKE, Klaus. La ordenanza tributaria alemana de 1977. *Revista Española de Derecho Financeiro*, n.14. p. 360. *In*: SPAGNOL, Werther Botelho. *Da tributação e sua destinação*. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

VARGAS, Jorge de Oliveira; ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Precatório: moeda ou mero pedaço de papel?. *Biblioteca Digital Fórum de Direito Tributário – RDFT*, Belo Horizonte, ano 7, n. 41, 2009.

Livros:

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 5ª Ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BEVILAQUA, Clóvis, Código Civil dos Estados Unidos do Brasil, 1958, p. 132. *In*: TAVARES, Alexandre Macedo, Compensação do Indébito Tributário, Curitiba: Juruá, 2001.

CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Ed., São Paulo: Saraiva, 2005.

CHIOVENDA, Giuseppe, Instituições de Direito Processual Civil, Volume I, 2ª Edição, Campinas: Bookseller, 2000.

CUNHA, Manoel da. Precatórios: Do escândalo nacional ao calote nos credores. São Paulo: LTr, 2000.

DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico, 28ª Edição, São Paulo: Forense, 2009.

EBERHARD SCHMIDT-ASSMAN, La teoría general del derecho administrativo como sistema. *In*: JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009.

GONÇALVES NETO, Alfredo de Assis, Direito de Empresa, São Paulo, RT, 2007.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, Dicionário Jurídico Tributário, São Paulo: Saraiva, 1995.

JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de Direito Administrativo, 4ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2009.

LACOMBE, Américo Lourenço Masset. Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo: Malheiros, 1996.

MARTINS, Ivens Gandra da Silva, Coordenador, Curso de Direito Tributário, 2ª Ed. Belém: CEJUP, 1993.

NAUFEL, José, Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, 1984, p. 295. *In*: TAVARES, Alexandre Macedo, Compensação do Indébito Tributário, Curitiba: Juruá, 2001.

REQUIÃO, Rubens, Curso de Direito Comercial 2º Volume, São Paulo, Saraiva, 17ª Edição, 1988.

ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 17ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

SALOMÃO FILHO, Calixto, O Novo Direito Societário, 3ª Edição. São Paulo: Malheiros. 2002.

SPAGNOL, Werther Botelho. Da tributação e sua destinação. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

TAVARES, Alexandre Macedo, Compensação do Indébito Tributário, Curitiba: Juruá, 2001.

VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Execução contra a fazenda pública. São Paulo: Dialética. 1998.

Monografias:

SANTOS, Fausto Heleno. Precatório e Planejamento Tributário. Monografia de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Paraná. Orientação: Betina T. Grupenmacher. Curitiba, 2006.

Sites:

<http://cnj.myclipp.inf.br/default.asp?menu=ultima&dtlh=163782&iABA=Not%EDeia&exp=>

http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao.htm.

http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=9895:ultima=em-precatorios&catid=96:noticias&Itemid=531

<http://www.oabsp.org.br/noticias/2007/04/19/4126>

<http://www.ipeerj.com.br/noticias=detalhes.asp?ID=57>