

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ
COORDENAÇÃO DE MONOGRAFIAS**

PLÍNIO DE CASTRO PARANHOS FERREIRA

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM CRÉDITOS CEDIDOS
POR TERCEIROS**

**João Pessoa
2011**

PLÍNIO DE CASTRO PARANHOS FERREIRA

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM CRÉDITOS CEDIDOS
POR TERCEIROS**

Monografia Jurídica: Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como pré-requisito para obtenção do título de bacharel em Direito pela Universidade Federal da Paraíba.

Área: Direito Constitucional e Direito Tributário

Orientador: Prof. Walter de Agra Júnior

Ferreira, Plínio de Castro Paranhos.

F383c Compensação tributária com créditos cedidos por terceiros. /
Plínio de Castro Paranhos Ferreira. – João Pessoa, 2011.
80f.

Monografia (Graduação) – UFPB/CCJ, 2011.
Orientador: Prof. Ms. Walter de Agra Júnior.

1. Compensação tributária. 2. Precatório. 3. Emenda
Constitucional 69/2009. 4. Cessão de crédito

CDU – 34:336.2

PLÍNIO DE CASTRO PARANHOS FERREIRA

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM CRÉDITOS CEDIDOS
POR TERCEIROS**

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. Walter de Agra Júnior

Membro da Banca Examinadora

Membro da Banca Examinadora

João Pessoa
2011

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus, por ter tamanha importância no sentido da vida, atuando constantemente em minha trajetória.

Ao meu pai, Marcelo, e minha mãe, Ana Paula, pelo fato de terem abdicado de muitas escolhas em sua juventude para lutar pela construção dessa família linda.

Aos meus irmãos, Artur e Gabriel, por serem os amigos e companheiros que preenchem o meu dia a dia, e com os quais partilho ótimos momentos de minha vida.

À minha avó Vilna, que, diariamente, me dá a alegria de sua companhia e por ser um exemplo de mulher forte, que suportou momentos e fases difíceis em sua vida; por ser trabalhadora e dotada de uma disposição incrível.

Aos meus avós, tios e primos, por terem sempre acreditado em meu sucesso.

À minha namorada, Camilla, por ter partilhado tantos momentos nos últimos quatro anos, sempre me apoiando.

Ao Professor Walter Agra, por ter aceitado o encargo de me auxiliar no desenvolvimento deste trabalho monográfico, contribuindo com valiosas orientações.

Ao Professor Edward Lemos, pela paciência com que procedeu à revisão desta monografia.

À toda equipe de Professores que colaboraram para minha formação de cidadão, desde os anos de Colégio GEO até o ensino superior na Universidade Federal da Paraíba.

Aos amigos que fiz na Faculdade de Direito, por terem convivido comigo durante a trajetória acadêmica, partilhando os momentos de alegria e tranquilidade, assim como os momentos de preocupação.

Aos demais amigos que sempre acreditaram em minha vitória.

*À minha família, por ser o alicerce mais importante que poderia existir em minha vida.
Dedico-lhe este singelo trabalho monográfico.*

RESUMO

O presente trabalho abrange a sistemática criada para o pagamento das condenações judiciais da Fazenda Pública, conhecida como regime dos precatórios. Esses créditos têm sido alvo de grandes críticas pela sociedade, pois são normalmente descumpridos pelo Estado, gerando literalmente uma fila de credores que aguardam pacientemente pelo dia em que serão efetivamente indenizados. Será demonstrado também o problema vivido pelos contribuintes que pagam valores assustadores a título de tributos aos Cofres Públicos. Em contrapartida, o Brasil continua enquadrado como país subdesenvolvido, oferecendo serviços públicos de péssima qualidade. O campo de conhecimento a ser utilizado neste trabalho é predominantemente o Direito Constitucional, na parte que toca os princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito bem como os dispositivos que disciplinam o pagamento de dívidas públicas reconhecidas judicialmente. Outra área que bastante explorada é o próprio Direito Tributário, no que refere à forma de extinção de créditos tributários através do instituto da compensação. São utilizados, ainda, alguns conceitos do Direito Civil e Administrativo, a fim de auxiliar no enriquecimento deste trabalho. A compensação tributária, que será o foco do tema, é uma das modalidades extintivas do crédito constituído em desfavor do contribuinte perante a Fazenda Pública. Afinal, deve-se simplificar a extinção das obrigações entre duas partes que são credoras e devedoras entre si. Já a cessão de precatórios será demonstrada como forma legítima que tem o titular originário deste título em desfrutar imediatamente do crédito que possui, o que seria impossível pelas vias normais. Por fim, são analisadas as inovações trazidas pelas Emendas Constitucionais ns. 30/2000 e 62/2009 com relação ao pagamento de precatórios e à possibilidade de compensação desses com débitos tributários.

Palavras-chave: Compensação tributária. Precatório. Emenda Constitucional 69/2009. Cessão de crédito

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1 DO PRECATÓRIO COMO FRUTO DA EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA	10
1.1 Dação em pagamento e compensação como formas de extinção da dívida pública.....	12
1.2 Do pagamento em dinheiro através de precatório	13
1.3 O descumprimento dos precatórios e suas consequências.....	15
2 DA CESSÃO DE PRECATÓRIOS.....	17
2.1 A cessão de créditos no Direito Civil.....	17
2.2 A cessão de precatórios na Constituição Federal de 1988	19
3 DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	23
3.1 O conceito de compensação	23
3.2 A compensação tributária no Direito Civil	24
3.3 A compensação no Direito Tributário	27
3.4 Das leis que autorizam a compensação tributária.....	33
4 DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM PRECATÓRIOS CEDIDOS POR TERCEIROS.....	36
4.1 A alta carga tributária e a necessidade de planejamento fiscal.....	36
4.2 Utilização de precatórios na compensação de débitos tributários.....	38
4.3 A eficácia do art. 78, § 2º, do ADCT	40
4.4 O poder liberatório e o respeito à ordem cronológica.....	42
4.5 O significado da expressão “entidade devedora”	45
4.6. Os precatórios alimentícios e os do art. 33 do ADCT	47
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	52
REFERÊNCIAS	55

INTRODUÇÃO

Compensação tributária com créditos cedidos por terceiros é um tema que vem sendo discutido pela classe tributarista nos últimos anos, alcançando debates doutrinários e jurisprudenciais a respeito da legalidade desse tipo de negócio jurídico. O que se procura saber é se um contribuinte está autorizado pelo ordenamento jurídico brasileiro a quitar seus débitos tributários com os créditos de terceiros que lhe sejam transmitidos através de cessão.

Enquanto o Estado recolhe tributos como forma precípua da aquisição de receita orçamentária, possui como uma das formas de despesas, as condenações judiciais para pagamento de quantia certa, que serão, em regra, submetidas a uma sistemática própria de pagamento, denominada de regime dos **precatórios judiciais**. É sobre esse instituto que pairam críticas de toda a sociedade, vez que a Fazenda Pública detém prerrogativas para que o efetivo desembolo de numerário seja adiado por anos até.

Se o Estado se mostra vagaroso e ineficiente na quitação de seus débitos, por outro lado, é capaz de bater recordes sucessivos em sua eficiente arrecadação tributária, atingindo cifras vultosas a cada exercício financeiro concluído. Em contrapartida, não são oferecidos serviços públicos compatíveis com os gastos realizados para tanto, motivo pelo qual continuamos inseridos no rol de países subdesenvolvidos e com tamanha desigualdade social.

Portanto, será dedicada atenção a temas bastante tormentosos do nosso ordenamento jurídico: o regime de pagamento dos precatórios e a demasiada oneração do contribuinte brasileiro.

Num primeiro momento, será demonstrada a sistemática dos precatórios judiciais, como forma de extinção obrigacional da Fazenda Pública em pagar quantia certa proveniente de decisão judicial transitada em julgado. Na mesma oportunidade também serão demonstradas outras espécies de extinção dessas obrigações, as quais foram expressamente elencadas no texto da Constituição Federal de 1988. Para isso, serão utilizados os ensinamentos do Direito Constitucional, bem como da legislação processual civil, que disciplinam a matéria inerente à execução contra a

Fazenda Pública, bem como os aspectos referentes ao efetivo pagamento da condenação judicial.

Em regra, a execução contra a Fazenda Pública que se pretenda finalizar através do efetivo pagamento em dinheiro não ocorrerá de forma imediata, passando obrigatoriamente pela expedição de um crédito, denominado de precatório, e que aguardará uma espécie de novo prazo de exigibilidade, a fim de que o Estado aloque a respectiva despesa em lei orçamentária.

Em um segundo momento, será demonstrada a questão da possibilidade desses precatórios serem objeto de cessão, assim como regulado no Código Civil, o que ocorreria na forma de transmissão de obrigações. Com relação a este tema, serão expostos os argumentos utilizados pelas duas correntes que divergem a respeito da legitimidade desse negócio jurídico, bem como as modificações posteriores na legislação.

Mais à frente será necessário apresentar o instituto da compensação e sua utilidade para do Direito Tributário, fazendo-se uma abordagem de sua origem, aplicabilidade, alcance e restrições. Nesse ponto, a compensação terá vínculo importantíssimo com o instituto criado pelo Direito Civil, como forma de extinção de obrigações, bem como a disciplina legal aplicada dessa última às relações fiscais.

Finalmente será abordada a pretensão de contribuintes em utilizar precatórios judiciais, próprios ou cedidos por terceiros, na compensação com seus débitos tributários, almejando um alívio na carga tributária, bem como dar efetividade aos créditos emitidos pela Fazenda Pública.

O campo de conhecimento a ser utilizado neste trabalho será predominantemente o Direito Constitucional, na parte que toca os princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito bem como os dispositivos que disciplinam o pagamento de dívidas públicas reconhecidas judicialmente. Outra área que será bastante explorada será o próprio Direito Tributário, no que refere à forma de extinção de créditos constituídos em favor do Estado através do instituto da compensação. Serão utilizados, ainda, alguns conceitos do Direito Civil e Administrativo, a fim de auxiliar no enriquecimento deste trabalho.

A compensação tributária, que será o foco do tema, é uma das modalidades extintivas do crédito constituído em desfavor do contribuinte perante a Fazenda

Pública. Afinal, deve-se simplificar a extinção das obrigações entre duas partes que são credoras e devedoras entre si. Para que um contribuinte efetue a compensação de seus tributos com o precatório de terceiro, será necessária a transmissão desse crédito através da cessão, para que assim o contribuinte assuma a posição de titular do crédito. A cessão de precatórios normalmente se dá de forma onerosa, e pode ser considerada como forma imediata para que os credores da Fazenda Pública desfrutem de seus direitos, o que seria impossível pelas vias normais.

A pesquisa realizada para o desenvolvimento deste trabalho possui natureza predominantemente jurídico-dogmática-instrumental, caracterizada pela circunstância de seu tema, problema e solução serem encontrados no Ordenamento Jurídico interno. Subsidiariamente, a pesquisa possui natureza Jurídico-Epistemológica, voltando-se para temas vinculados aos princípios basilares do Estado Democrático de Direito.

O método de abordagem utilizado na pesquisa foi basicamente o dedutivo, dada a análise geral da compensação tributária até o caso específico da compensação com créditos adquiridos de terceiros. Quanto aos métodos de procedimento, foram adotadas as formas histórica, comparativa e interpretativa, haja vista a necessidade de exibir um breve histórico sobre a regulamentação do tema, assim como a identificação do sentido das normas dadas pelo legislador; e, por fim, o confronto dos conceitos achados na medida de suas incoerências. Com relação às técnicas utilizadas, predominou a bibliográfica, através de livros, manuais, compêndios, periódicos, revistas, entre outros.

Quanto à estrutura da presente monografia, foram fixados quatro capítulos, nos quais foram abordados os institutos envolvidos com o tema principal, a fim de atribuir maior didática, facilitando a leitura e compreensão do presente trabalho. No primeiro, é abordada a sistemática de pagamento das dívidas da Fazenda Pública decorrentes de condenação judicial com trânsito em julgado. O segundo capítulo trata da possibilidade da cessão de precatórios como forma de cessão de direitos. Ao terceiro foram dedicadas as peculiaridades da compensação tributária como forma de extinção de débitos tributários. Por fim, o quarto capítulo cuidou de unir os institutos envolvidos nos tópicos anteriores, a fim de analisar toda discussão a respeito da compensação de débitos tributários com precatórios adquiridos de terceiros.

1 DO PRECATÓRIO COMO FRUTO DA EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA

Quando a Fazenda Pública sofre condenação judicial de pagar quantia certa, os meios de execução ocorrem de forma especial, diferentemente do trâmite previsto para as execuções contra devedor solvente estabelecida no art. 646 e seguintes do Código de Processo Civil. Enquanto essa espécie de execução normalmente se utiliza da técnica de expropriação de bens, a execução contra a Fazenda Pública encontra grande empecilho, vez que os bens públicos são impenhoráveis e inalienáveis.

Por ser a Fazenda Pública a devedora na relação, os pagamentos são despendidos pelo erário, motivo pelo qual o Poder Constituinte achou por bem aplicar tratamento específico para as execuções promovidas contra entes de direito público, possibilitando o pagamento de seus débitos de forma cautelosa e respeitando as regras orçamentárias. O referido regime é conhecido como a **sistemática do precatório**.

O regime de pagamento de precatórios está disciplinado na própria Constituição Federal, em seu art. 100 e parágrafos, em regras do ADCT, bem como nos arts. 730, 731 e 741 do Código de Processo Civil, resultando em um regime próprio, com regras específicas para a execução intentada contra a Fazenda Pública.

Vejamos o que dispõe a Constituição sobre o tema:

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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Após serem dirimidas eventuais controvérsias a respeito da execução, o que se dá através dos embargos, o juiz determina a expedição de precatório ao Presidente do respectivo tribunal para que se registre o valor do crédito, e requisi-te às autoridades administrativas para que acrescentem no orçamento geral, e procedam ao pagamento no exercício financeiro subsequente. O precatório precisa ser inscrito até o dia 1º de julho para que seu valor seja contemplado no orçamento do exercício

financeiro do ano seguinte, e seja pago em respeito à ordem cronológica, exclusivamente. É o que lecionam Fredie Didier Júnior, Leonardo José Carneiro da Cunha, Paula Sarno Braga e Rafael Oliveira¹:

Determinada a expedição do precatório pelo juiz, deverá o cartório judicial providenciar sua autuação com cópia das principais peças dos autos originários, dentre elas a certidão de trânsito em julgado (requisito relevante diante do § 5º do art. 100 da CF/88) e a referência à natureza do crédito, se alimentícia ou não. Estando instruído e assinado pelo juiz, o precatório deverá ser encaminhado ao presidente do respectivo tribunal, sendo ali registrado, autuado e distribuído. O presidente do tribunal deverá inscrever o precatório e comunicar ao órgão competente para efetuar a ordem de despesa, a fim de que a Administração Pública passe a adotar as medidas necessárias e suficientes à abertura do crédito que irá liquidar a dívida mediante depósito bancário feito à disposição da presidência do tribunal.

Conforme já foi dito e demonstrado no *caput* do art. 100 da Constituição, o pagamento dos precatórios deve obedecer unicamente o critério da ordem cronológica, em respeito ao princípio da impessoalidade. Para Alexandre de Moraes, o precatório tem a finalidade de assegurar a isonomia entre os credores, impedindo qualquer forma de favorecimento, seja por razões políticas, seja por razões pessoais². Entretanto, a própria Carta Magna fixou exceções para esta regra, como se percebe da leitura dos §§ 1º ao 4º:

Art. 100 [...]

§ 1º Os débitos de natureza alimentícia compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, e serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, exceto sobre aqueles referidos no § 2º deste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 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

¹ DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo José Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; e OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil**. 3 ed. Bahia: Jus Podivm, 2011, v. 5, p. 717.

² MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 594.

de sentença judicial transitada em julgado. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 4º Para os fins do disposto no § 3º, poderão ser fixados, por leis próprias, valores distintos às entidades de direito público, segundo as diferentes capacidades econômicas, sendo o mínimo igual ao valor do maior benefício do regime geral de previdência social. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Primeiramente, vale ressaltar que qualquer débito da Fazenda Pública só poderá ser pago em **dinheiro** ao seu credor, se através de precatório. A única ressalva se refere às obrigações definidas em lei como de pequeno valor, como demonstrado no art. 100, § 3º, da Constituição Federal. A Emenda Constitucional n. 62/2009 também evitou que o titular de precatório procurasse fracionar seu crédito fim de se enquadrar nos pagamentos de pequeno valor, conforme o disposto no § 8º, também do art. 100 da Constituição.

1.1 Dação em pagamento e compensação como formas de extinção da dívida pública

Outra inovação foi acrescida na Constituição, ao ter a EC n. 62/2009 fixado o § 11 do art. 100, a possibilidade de o credor da Fazenda Pública utilizar-se de seu precatório para comprar imóveis públicos do respectivo ente federado. Como o precatório não é considerado dinheiro, e sim um direito, a extinção dessa obrigação é considerada como **dação em pagamento**, que só terá eficácia após a edição de lei da entidade federativa devedora, conforme interpretação literal do dispositivo.

Há também a possibilidade da Fazenda Pública quitar seus débitos através da **compensação**, conforme o art. 100, §§ 9º e 10, da Constituição, que se dá com o abatimento do valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o seu credor original. Essa compensação poderá incluir também parcelas vincendas de parcelamentos, e só não poderá alcançar os valores com a execução suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. A compensação ocorre antes mesmo da expedição do precatório, que surgirá somente se o crédito da Fazenda Pública for menor que o do seu credor.

1.2 Do pagamento em dinheiro através de precatório

Afastadas essas espécies de quitação dos débitos da Fazenda Pública, o pagamento das dívidas, **para serem feitas em dinheiro**, submetem-se ao regime de precatórios, e deverão obedecer a ordem cronológica de suas inscrições, porém, com benefícios inerentes à natureza do crédito.

Perceba que o § 1º do art. 100 estabeleceu preferência aos créditos de natureza alimentar, que são aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil. Portanto, criou-se uma espécie de “fila preferencial”, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, dando prioridade ao pagamento dos créditos de natureza alimentar, **em respeito ao princípio do mínimo existencial e da dignidade da pessoa humana**.

Com a edição da Emenda Constitucional n. 62/2009, passou a existir mais uma ordem cronológica, como visto no §2º, concedendo novo tratamento preferencial aos titulares de precatórios de natureza alimentar, que já preferiam aos de natureza comum. Os beneficiados com tal inovação foram as pessoas com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos na data da expedição do precatório e os portadores de doença grave.

Caso ocorra burla à ordem de preferência ou cronológica, o Presidente do Tribunal poderá, a requerimento do prejudicado, determinar o sequestro do montante necessário ao pagamento do débito. Essa possibilidade já era prevista no § 2º do art. 100 da Constituição, em sua redação originária, e transportada pela EC n. 62/2009 para o atual § 6º do mesmo artigo. Essa última emenda acrescentou, ainda, a possibilidade de sequestro para o caso de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do débito.

Assim está disposto no texto constitucional:

Art. 100 [...]

[...]

§ 5º É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais apresentados

até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 6º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Presidente do Tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito, o sequestro da quantia respectiva. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Há críticas a respeito da referida nomenclatura utilizada pela Constituição, haja vista ser o sequestro um verdadeiro arresto, vez que serve à execução de crédito pecuniário. O referido arresto, contudo, não ostenta a natureza de medida cautelar, consistindo numa medida satisfativa, de natureza executiva, destinada a entregar a quantia apreendida ao credor preterido em sua preferência ou que não teve seu crédito alocado no orçamento³.

Como se percebe, a Constituição Federal de 1988 já havia descrito, desde seu texto original, possibilidade para que bens públicos possam sofrer constrição patrimonial, o que foi ampliada com a EC n. 62/2009. Com isso, a Carta Magna não só impôs exceção constitucional à proibição de constrição de bens públicos, como evidenciou a indiscutível natureza executiva da medida.

Remanesce discussão a respeito de quem seria o legitimado passivo do “sequestro”: a apreensão da quantia destinada a satisfazer o credor atinge o patrimônio da Fazenda Pública ou o patrimônio do credor beneficiado que “furou a fila”? Apesar da segunda alternativa ser capaz de resolver de forma efetiva o incidente, a Constituição parece ser bem clara com a possibilidade de sofrer o patrimônio público tal constrição. Registre-se que a EC n. 62/2009 acrescentou a hipótese de “sequestro” para a não alocação do valor do precatório no orçamento, e que esta hipótese não seria resolvida com o bloqueio de valores de outros credores.

Dispõe ainda o art. 100, em seu § 7º, que o Presidente do Tribunal competente que, por ato comissivo ou omissivo, retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatórios *incorrerá em crime de responsabilidade e responderá, também, perante o Conselho Nacional de Justiça*. Não há dúvidas de que a descrição de um fato típico criminal no texto da própria Constituição concede importância ao pagamento

³ DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo José Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; e OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil**. 3 ed. Bahia: Jus Podivm, 2011, v. 5, p. 730.

dos precatórios da forma correta, a fim de punir o Presidente do respectivo Tribunal, seja Federal ou Estadual, que causar prejuízos aos credores do Estado.

1.3 O descumprimento dos precatórios e suas consequências

Em resumo, temos que a Fazenda Pública dispõe de algumas modalidades para a extinção de sua obrigação de pagar quantia certa, seja através da dação em pagamento, compensação, ou pelo desembolso de numerário, que representa a principal forma para quitar seus débitos. É justamente a sistemática dos precatórios a espécie que dispõe a Fazenda Pública para quitar suas dívidas através de pagamento em dinheiro, forma estabelecida pela Constituição e aparentemente eficaz.

Na teoria, o pagamento de precatórios funciona perfeitamente, vez que a Fazenda Pública tem a cautela de inscrever apenas os débitos referentes às ações com trânsito em julgado. Posteriormente, o Presidente do Tribunal informa ao chefe do Executivo a relação de pagamentos que devem ser acrescidos no orçamento para que todo precatório constituído até 1º de julho seja pago no ano subsequente. Isso serve para que aquelas despesas estejam incluídas na Lei Orçamentária Anual do ano seguinte.

Dessa forma, todos os credores do Estado teriam seus créditos efetivamente adimplidos até a data máxima de 31 de dezembro do ano seguinte, pelo que a ordem de pagamento preferencial fixada nos §§ 1º e 2º do art. 100 só valeria dentro do ano de pagamento. **Afinal, não seria tão tormentoso para os titulares de precatórios comuns aguardarem os preferenciais serem pagos no início do ano, enquanto receberiam seus pagamentos no fim do mesmo ano.**

Contudo, o regime dos precatórios não tem se mostrado tão eficaz no nosso cotidiano, graças ao frequente inadimplemento das obrigações dessa natureza pela Fazenda Pública. Apesar da União Federal estar pagando fielmente seus precatórios, muitos estados e municípios não têm sequer inserido nas leis orçamentárias anuais as verbas tempestivamente requisitadas. Das poucas verbas previstas na lei orçamentária, valores consideráveis são desviados para outras despesas capazes de proporcionar maior prestígio político. Dessa maneira, a Fazenda Pública desses entes federativos permanecem inadimplentes com suas dívidas e gerando um efeito

“bola de neve” com seus débitos, que, ano a ano, se acumulam e se tornam mais difíceis de serem quitados.

O problema se tornou evidente ao ponto de ser necessário que o Poder Constituinte editasse três moratórias constitucionais: o art. 33 do ADCT, o art. 78 do ADCT (EC n. 30/2000) e o art. 97 do ADCT (EC n. 62/2009), nas quais foram impostos parcelamentos cada vez mais penosos aos credores do Estado. A EC n. 62/2009 não só parcelou os precatórios vencidos e não pagos em 15 (quinze) prestações anuais iguais, como também autorizou o parcelamento de acordo o montante depositado mensalmente em percentuais da Receita Corrente Líquida de cada ente devedor.

A inovação mais estarrecedora se refere à possibilidade da Fazenda Pública devedora dispor de até 50% (cinquenta por cento) dos valores depositados para quitar os precatórios vencidos através de **leilões de deságio; pagamento à vista pela ordem crescente do valor do precatório; ou através de acordo direto com os credores**, que poderá inclusive prever comissões de conciliação. Como os dispositivos tratam de disposições constitucionais transitórias, a referida sistemática impôs tantos sacrifícios com caráter **transitório**, pois também foi autorizada a edição de lei complementar, que poderá estabelecer um regime especial **permanente** para pagamento de precatórios vinculado à receita corrente líquida, com forma e prazo de liquidação específicos.

Feitas essas considerações iniciais a respeito da sistemática dos precatórios, faz-se necessário aprofundar o debate a respeito dos institutos relacionados aos parágrafos do art. 100 da Constituição, o que será feito nos próximos capítulos. Serão reservadas as observações e críticas formuladas não só por juristas como também por toda a sociedade.

2 DA CESSÃO DE PRECATÓRIOS

Devido às divergências doutrinárias e jurisprudenciais que surgiram com as inovações da Emenda Constitucional n. 30/2000, faz-se necessário analisar a cessão de precatórios e seus efeitos, a fim de permitir a análise do tema principal.

2.1 A cessão de créditos no Direito Civil

Com a evolução do Direito Civil, temos que a transmissão de obrigações passou a estar presente com mais frequência nas relações entre pessoas. Isto porque a importância da relação pessoal foi cedendo lugar à importância da relação patrimonial, fazendo com que as figuras de credor e devedor deixassem de ser “protagonistas” nas relações civis e passassem a ser “coadjuvantes”. Quem faz importante anotação a respeito do tema é Carlos Roberto Gonçalves⁴:

De acordo com a antiga concepção romana da obrigação, entendida como vínculo de natureza pessoal, não podia ser esta transferida de um sujeito a outro sem que se considerasse modificado o vínculo jurídico. A mudança no pólo ativo ou passivo ocorria unicamente em virtude da sucessão hereditária.

A ideia de um vínculo pessoal rígido cede, posteriormente, em favor da consideração do conteúdo patrimonial da obrigação como elemento essencial, em face do qual as pessoas do credor e do devedor, embora indispensáveis para a existência da relação, não têm influência decisiva na sua individualidade própria.

No que respeita a cessão de créditos, é importante destacar o vínculo com a cessão de obrigações, sendo materializada através de contrato bilateral, no qual o credor transfere a outrem seus direitos na relação obrigacional. A referida espécie de cessão representa um dos mais importantes instrumentos da vida econômica atual, dos quais é possível citar os descontos bancários.

Este instituto pode se dar de forma gratuita ou onerosa, não havendo sombra de dúvida de que a última é mais frequente. O credor que transfere seus direitos é denominado de *cedente*, enquanto o terceiro, estranho à relação originária, denomina-se *cessionário*. Já o indivíduo que era devedor, permanece em sua posição, também conhecido como *cedido* e não participa necessariamente do

⁴ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, v. II, p.198.

negócio jurídico, que pode ser realizado sem o seu consentimento. No entanto, o devedor deve ser comunicado da transação apenas para que possa adimplir sua obrigação ao legítimo detentor do crédito.

Sobre o conceito da cessão de créditos, lecionam Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho⁵:

A cessão de crédito consiste em um negócio jurídico por meio do qual o credor (cedente) transmite total ou parcialmente o seu crédito a um terceiro (cessionário), mantendo-se a relação obrigacional primitiva com o mesmo devedor (cedido).

Em geral é negócio jurídico oneroso, pactuado com propósito lucrativo, embora nada obste a transmissão gratuita do crédito.

Apesar da redação atual da Constituição não deixar qualquer margem de dúvidas a respeito da legitimidade da cessão de precatórios (que será demonstrado mais adiante), seu texto original não fazia menção expressa a esta possibilidade, ensejando inúmeras discussões doutrinárias e judiciais a respeito da legalidade dessa espécie de negócio jurídico.

O Código de Processo Civil, desde a edição da lei n. 5.869/1973 já havia previsto a possibilidade de substituição das partes em um processo, como se pode extrair da leitura dos artigos 41 a 42 daquele diploma:

Art. 41. Só é permitida, no curso do processo, a substituição voluntária das partes nos casos expressos em lei.

Art. 42. A alienação da coisa ou do direito litigioso, a título particular, por ato entre vivos, não altera a legitimidade das partes.

§ 1º O adquirente ou o cessionário não poderá ingressar em juízo, substituindo o alienante, ou o cedente, sem que o consinta a parte contrária.

§ 2º O adquirente ou o cessionário poderá, no entanto, intervir no processo, assistindo o alienante ou o cedente.

§ 3º A sentença, proferida entre as partes originárias, estende os seus efeitos ao adquirente ou ao cessionário.

Havendo alienação do direito litigioso, no curso de uma ação de cobrança contra a Fazenda Pública, teremos, em caso de procedência, a consequente expedição de precatório a favor do cessionário. Esta simples remissão histórica é capaz de reforçar o direito inerente aos titulares de precatórios de poderem ceder

⁵ STOLZE GAGLIANO, Pablo e PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, v. II, p. 246.

seus créditos a pessoas estranhas à relação originária, mesmo antes da promulgação da Constituição Federal de 1988.

2.2 A cessão de precatórios na Constituição Federal de 1988

Como já foi dito, a Constituição Federal de 1988 fora omissa a respeito da possibilidade da cessão de precatórios, e as discussões sobre o tema acabaram gerando a necessidade do posicionamento do legislador, que veio ocorrer através do Poder Constituinte Derivado, com a Emenda Constitucional n. 30/2000, que acrescentou no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias o artigo 78, com a seguinte redação:

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**. (grifei)

A partir de então, o texto constitucional passou a ter autorização expressa da cessão de créditos constituídos contra a Fazenda Pública. O problema é que a corrente defensora da **não possibilidade** de cessão de precatórios continuou a amparar seu entendimento na redação do referido art. 78 do ADCT, alegando que a permissão teria sido uma excepcionalidade e que abrangeria apenas os precatórios descritos naquela oportunidade. Houve ainda quem alegasse a inconstitucionalidade do dispositivo que autorizava a cessão dos créditos, como foi o caso da ADI n. 2.927/SP interposta pelo Procurador Geral da República contra lei estadual de São Paulo.

Para corroborar o entendimento favorável à cessão de precatórios, foi editada a Emenda Constitucional nº 62/2009, que trouxe alteração de grande importância, acrescentando os §§ 13 e 14 na estrutura do artigo 100, da Constituição, com o objetivo evidente de rechaçar qualquer argumento contrário ao direito do titular do precatório ceder seu crédito. Atente-se, ainda, que não há a necessidade de concordância da entidade devedora para que a cessão seja válida, bastando a

comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 14. A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Considerando a autorização tratada no art. 100, §§ 13 e 14, da Constituição Federal, pós EC n. 62/2009, diversas são as semelhanças entre a cessão de precatórios com o instituto da cessão de créditos regulamentada pelo Código Civil. A referida emenda não só tornou a redação constitucional clara o suficiente para afastar qualquer entendimento contrário, como também convalidou as cessões de precatórios efetuadas antes de sua promulgação. Vejamos:

Emenda Constitucional n. 62/2009:

[...]

Art. 5º Ficam convalidadas todas as cessões de precatórios efetuadas antes da promulgação desta Emenda Constitucional, independentemente da concordância da entidade devedora.

O fato da transmissão de precatórios ser feita entre particulares atrai a regulamentação do Direito Privado, onde o cessionário assume a posição do cedente do precatório, assumindo a titularidade deste e algumas prerrogativas a ela inerentes. Em regra, a cessão de créditos não implica mudanças nas características da obrigação, sendo apenas um negócio jurídico pelo qual o crédito é transferido nas mesmas condições em que fora contraído.

Nesse negócio, o crédito é transferido íntegro, intacto, tal como contraído; mantém-se o mesmo objeto da obrigação. Há apenas uma modificação do sujeito ativo, um outro credor assume a posição negocial. [...] O cessionário recebe o crédito, tal como se encontra, substituindo o cedente na relação obrigacional. O crédito é transferido com todos os direitos e obrigações, virtudes e defeitos⁶.

⁶ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil – Teoria geral das obrigações e Teoria geral dos contratos**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 150 e 157.

Entretanto, a cessão de precatórios conta com uma exceção prevista na parte final do § 13, do art. 100, mencionando que *não se aplica ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º*.

Como já foi demonstrado, o § 2º criou uma nova ordem cronológica de preferência no pagamento de precatórios, contemplando aqueles de natureza alimentar que seus titulares contassem com 60 (sessenta) anos ou mais na data da expedição, ou fossem portadores de doença grave, definidos na forma da lei. Significa dizer que uma terceira pessoa, física ou jurídica, ao adquirir um precatório de um idoso não contará com a mesma prerrogativa que possuía o cedente, qual seja a de figurar na fila preferencial dos precatórios alimentares. Retirar essa vantagem dos referidos precatórios não parece tolher um direito do cessionário, vez que se tratava de prerrogativa intimamente vinculada às condições de saúde e biológicas do credor originário.

Já a exclusão da vantagem referente ao § 3º, também do art. 100 da Constituição, parece ter sido desarrazoada. Lembre-se que esse parágrafo prescreve justamente a exceção ao regime de precatórios, ao contemplar o pagamento de obrigações de pequeno valor. Assim, uma eventual condenação da Fazenda Pública Federal no valor máximo permitido, que é de 60 (sessenta) salários mínimos, livraria o titular do regime de precatórios e teria expedido em seu nome um RPV – Requisição de Pequeno Valor, que atualmente vem sendo quitado em dois ou três meses.

Mesmo com o pagamento tão célere, seria possível que o titular do RPV preferisse ceder seu crédito a um terceiro, sujeitando-se a um deságio, mas o cessionário contaria com a grande desvantagem de assumir um crédito não mais na forma de RPV, e sim de precatório. Considerando que as obrigações de pequeno valor não se submetem à sistemática dos precatórios pelo exclusivo motivo de ter sido a Fazenda Pública condenada em um valor baixo, não se mostra justa a exclusão dessa vantagem somente por ter sido alterado o credor da relação. É uma breve crítica à inovação constitucional.

Em síntese, é possível afirmar que a cessão de precatórios está autorizada expressamente pela Constituição Federal de 1988, bem como foram convalidadas todas as cessões anteriores à edição da EC n. 62/2009, mesmo que não houvesse a

concordância da entidade devedora. Com isso, encontram-se superadas as discussões a respeito da legitimidade desses negócios jurídicos.

3 DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

3.1 O conceito de compensação

A compensação está elencada no art. 156, II, do Código Tributário Nacional, como espécie de extinção de obrigação tributária. Faz-se necessário, primeiramente, lembrar o conceito da compensação, fenômeno típico das relações civis, que surgiu como forma indireta para se extinguir obrigações entre sujeitos que são credores recíprocos. Eis o que prescreve Sílvio de Salvo Venosa⁷:

Os débitos extinguem-se até onde se compensam, isto é, se contrabalançam, se contrapõem e se reequilibram. É um encontro de contas. Contrapesam-se dois créditos, colocando-se cada um em um dos pratos da balança. Com esse procedimento, podem ambos os créditos deixar de existir, ou pode subsistir parcialmente um deles, caso não exista contrapeso do mesmo valor a ser sopesado.

Entende-se o instituto da compensação como uma espécie de *pagamento fictício*, sem que haja, contudo, o efetivo pagamento. São necessários os requisitos de *liquidez*, *certeza* e *exigibilidade* para o crédito a ser oposto pelo devedor ao seu credor. É *certo* o crédito que existe sem estar subordinado a qualquer condição. A *liquidez* se revela com o valor fixado do crédito, sem que haja necessidade de apuração. Já a *exigibilidade* está presente quando atingida a data fixada para o adimplemento da obrigação, ou seja, não é exigível um crédito ainda não vencido.

Outro requisito importante para tornar possível a compensação é a homogeneidade das prestações, exigindo-se *fungibilidade* entre as obrigações impostas às partes. Não haveria melhor exemplo de bem fungível do que o próprio dinheiro para a extinção de obrigações recíprocas através da compensação.

A matéria é disciplinada pelo art. 368 e seguintes do Código Civil de 2002. Vejamos:

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

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

⁷ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil – Teoria geral das obrigações e Teoria geral dos contratos**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2011, v. II, p. 281.

Art. 370. Embora sejam do mesmo gênero as coisas fungíveis, objeto das duas prestações, não se compensarão, verificando-se que diferem na qualidade, quando especificada no contrato.

[...]

A modalidade de compensação descrita na lei é conhecida como *legal*, forma mais comumente utilizada na prática. Há também a possibilidade da compensação ser aplicada de forma *convencional*, de modo que é adotada conforme a vontade das partes, podendo extinguir, inclusive, obrigações vincendas e de espécies diferentes. A terceira possibilidade ocorre por determinação *judicial*, quando decretada em reconvenção, ou em ação autônoma.

3.2 A compensação tributária no Direito Civil

Percebe-se que o Novo Código Civil tratou o instituto da compensação de forma bem semelhante ao Código Civil de 1916, que dispunha no art. 1.009 e seguintes. **A única diferença que merece destaque entre os dois diplomas normativos diz respeito à possibilidade de efetuar compensação fiscal com as regras do Direito Privado.** Vejamos o que estabelecia a antiga lei, não mais vigente:

Antigo Código Civil (Lei n. 3.071 de 1º de janeiro de 1916)

Art. 1.017. As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda.

Novo Código Civil (Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002)

Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e para fiscais, é regida pelo disposto neste capítulo. (Vide Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002) (**REVOGADO** pela Lei nº 10.677, de 22.5.2003)

Percebe-se que o CC/1916 havia excluído expressamente as compensações fiscais (tributárias) das normas constantes naquele diploma, enquanto o atual CC/2002 chegou a ser sancionado com **autorização expressa**, caminhando em sentido totalmente oposto à norma que vigeu por quase um século.

Sob esse enfoque, houve uma tentativa, através do CC/2002, de modernização do instituto da compensação fiscal. A doutrina deixa bem clara a polêmica gerada com a referida inovação legal, vez que as autoridades fiscais certamente não se

conformariam com a nova possibilidade de extinção de créditos tributários, enquanto os contribuintes teriam direito a uma vantagem bastante justa, registre-se.

Infelizmente a inovação legal sequer teve validade, haja vista ter sido revogada ainda durante sua *vacatio legis*, que era de um ano. A referida revogação ocorreu em condição no mínimo curiosa, através de reedição de medidas provisórias, como descrevem Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho⁸:

De fato, através da Medida Provisória (MP) n. 75, o Presidente Fernando Henrique Cardoso revogou o mencionado artigo, *antes mesmo de ele entrar em vigência*, numa atípica situação de reconhecimento de vigor do novo Código Civil antes do término da sua *vacatio legis*.

Essa apressada atitude incendiou o debate sobre a questão, prevalecendo a ideia de que a compensação de dívidas fiscais e parafiscais realmente seria regida pela nova lei, tornando praticamente livre a utilização de créditos tributários de terceiros para o pagamento de débitos fiscais, o que poderia gerar um grave problema de planejamento fiscal para o governo.

A situação tomou ares de surrealismo quando a Câmara dos Deputados, em 18 de dezembro de 2002, *rejeitou* a referida MP n. 75, sob o razoável fundamento de que uma norma temporária não poderia revogar um dispositivo de lei ainda sem vigência, mas o novo Governo Federal, logo depois de sua posse, editou, em 10 de janeiro de 2003, a MP n. 104, revogando, novamente, o mencionado art. 374 do CC-02, situação que se consolidou com a aprovação, pelo Congresso Nacional, dessa segunda Medida Provisória, editando-se a Lei n. 10.677, de 22 de maio de 2003, pondo termo à saga dessa terrível balbúrdia legislativa.

Caso o art. 374 do Código Civil de 2002 não tivesse sido revogado, teríamos um ordenamento jurídico com autorização expressa para as compensações tributárias nos moldes da compensação civil, ou seja, o contribuinte que porventura fosse credor da Fazenda Pública e ao mesmo tempo preenchesse os requisitos estabelecidos nos artigos 368 e seguintes teria direito à extinção de ambas as obrigações.

Contudo, há divergências na doutrina a respeito da validade do art. 374 do CC/02, mesmo se esse não tivesse sido revogado. A corrente majoritária entende que, por se tratar de matéria de Direito Público, existe legislação específica que autoriza a compensação fiscal, bem como veda em casos específicos, pelo que não poderia uma norma de Direito Privado invadir a seara dos tributos, tornando discutível sua aplicação perante os princípios de Direito Público. Podemos citar

⁸ STOLZE GAGLIANO, Pablo e PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, v. II, p. 198.

como adeptos dessa corrente os autores Pablo Stolze Gagliano, Rodolfo Pamplona Filho e Silvio de Salvo Venosa, apesar deste último comungar com a finalidade da lei.

Por outro lado, há corrente que, apesar de minoritária, cita com bastante propriedade os fundamentos favoráveis à compensação tributária não sofrer mais restrições. Flávio Tartuce menciona que seria a revogação do art. 374 do CC/02 inconstitucional, citando Nelson Nery Jr., vez que a medida provisória n. 104 de 2003 foi fruto de reedição pelo Presidente da República, ferindo o disposto no art. 62, § 10, da Constituição Federal. Mário Delgado e Jones Figueiredo Alves, também citados por Flávio Tartuce⁹, defendem outro fundamento favorável à aplicabilidade da compensação prevista no Novo Código Civil às dívidas fiscais. Vejamos:

Isso porque a referida compensação era vedada pelo art. 1.017 do CC/1916 (“As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda”). Ora, com a revogação do art. 374 do atual Código, não se pode falar em efeito repristinatório do art. 1.017 do CC/1916, o que afasta a vigência dessa última norma, sendo possível portanto aplicar a atual codificação (*Código Civil anotado*, ob. cit., p. 198).

A fim de melhor analisar a problemática posta, faz-se necessário o estudo das lições do próprio Direito Tributário, para o qual a compensação também se revelou importante quanto à sua natureza extintiva da obrigação de pagar tributo. A referida modalidade tem o condão de extinguir o crédito tributário, aquele constituído pela Fazenda Pública em desfavor do contribuinte, e está elencada no art. 156, II, do CTN. Sobre o tema, discorre Eduardo Sabbag¹⁰:

Trata-se de modalidade indireta (por lei) de extinção do crédito tributário, por meio do confronto entre créditos e débitos evitando-se a desnecessária multiplicação de providências administrativas e demandas judiciais. Notória a vantagem da compensação na medida em que inúmeras transações se entrecruzam em sentidos diversos. Dessa forma, poupam-se várias compilações e ônus, em razão da simples amortização dos créditos recíprocos, eliminando-se repetidas transferências ou movimentações de dinheiro e os naturais riscos de atrasos, perdas, etc.

⁹ TARTUCE, Flávio. **Direito civil – Direito das obrigações e responsabilidade civil**. 2 ed. São Paulo: Método, 2006, v. 2, p. 171.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 871.

Este mesmo autor menciona que o conceito da compensação tributária pode ser extraído do Direito Privado, conforme os arts. 368 a 380 do CC. Tamanha é a semelhança entre a compensação tributária com a compensação civil, que os institutos por muito pouco não se confundem, conforme demonstrada a problemática do art. 374 do CC/2002.

3.3 A compensação no Direito Tributário

Já o Código Tributário Nacional estipula, no art. 170, que podem ser postas condições mediante lei para a autorização da compensação tributária, gerando divergências doutrinárias quanto à auto aplicabilidade do art. 156, II, do CTN¹¹. Com efeito, o entendimento majoritário é que a compensação não pode ser feita ao bel-prazer do contribuinte, necessitando de lei autorizativa.

Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II - a compensação;

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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

O cuidado que o legislador teve em vincular o direito à compensação tributária com a edição de lei autorizativa parece ter sido de boa intenção, promovendo maior cautela para a Administração Pública reconhecer a extinção de seus créditos, bem como proteger o Fisco contra eventuais práticas fraudulentas, tudo em respeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos.

Prevalece o entendimento doutrinário de que o instituto da compensação tributária, embora tenha grande utilidade prática, tem aplicação restrita aos casos

¹¹ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 388.

em que a lei expressamente a autorize, nos termos do art. 170 do CTN. Dentre os tributaristas que defendem ser imprescindível a existência de lei permissiva estão Eduardo Sabbag, Yoshiaki Ichihara, Luciano Amaro, Paulo de Barros Carvalho, dentre outros. Esses autores privilegiam uma interpretação literal da norma, embora tentem, de forma tímida, amenizar a injustiça provocada pela referida técnica.

Sempre em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o Código Tributário Nacional acolhe o instituto da compensação, como forma extintiva, mas desde que haja lei que a autorize. [...] A lei que autoriza a compensação pode estipular condições e garantias, ou instituir os limites para que a autoridade administrativa o faça. Quer isso significar que, num ou noutro caso, a atividade é vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade, antagônico ao estilo de reserva legal estrita que preside toda a normalização dos momentos importantes da existência das relações jurídicas tributárias¹².

Por outro lado, há parcela de doutrinadores que, embora minoritária, expõe fortes argumentos pela auto aplicabilidade da compensação tributária, mesmo que sem lei autorizativa. Nessa corrente, destaca-se Hugo de Brito Machado. Esse autor defende não haver justificativa para a revogação do art. 374 do CC/02, pois não existe razão plausível para que seja atribuído à Fazenda Pública um tratamento diferenciado em suas relações obrigacionais com os cidadãos.

Não é crível a ideia de que a Fazenda Pública possa obrigar um contribuinte a lhe pagar tributo quando, ao mesmo tempo, esteja lhe devendo dinheiro. A compensação é um direito vinculado às relações obrigacionais, motivo pelo qual seu regramento pertence ao Direito Civil, ou direito comum, e não ao Direito Tributário, ou especial. A compensação em si não é própria da relação de tributação, enquanto categoria especial de relação obrigacional, mas das relações obrigacionais em geral, o que justifica sua disciplina estar situada adequadamente no Código Civil, e não em leis tributárias.

Descrever que a autoridade administrativa poderá estipular condições e garantias para a compensação de tributos com os créditos do sujeito passivo seria conceder discricionariedade indevida para a Administração Pública, em prejuízo dos contribuintes. Por isso a expressão *em cada caso* do art. 170, do CTN, deve ser interpretada em termos, em harmonia com os princípios jurídicos da tributação e com a natureza da atividade de administração e cobrança de tributos.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 539.

O que a lei não só pode, mas deve, é estabelecer condições para a compensação de créditos tributários em geral, e de forma **permanente**. Já as restrições impostas pelo art. 170 do CTN se referem a situações específicas, como autorizar a compensação de determinado tributo, ou apenas por certo prazo, em situações específicas. Dessa forma, daríamos à expressão *em cada caso* uma aplicação coerente, sem retirar do contribuinte o seu direito à compensação tributária.

Ressalte-se que é inadmissível deixar a critério da autoridade administrativa admitir, ou não, a compensação, sem que a lei fixe os critérios à luz dos quais se há de reconhecer o direito à compensação. Se assim fosse, o administrador público estaria dotado de **discricionariedade indevida**, contrariando totalmente o exposto no art. 3º do CTN, que determina que o tributo seja *cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada*.

A compensação tratada no art. 170 do CTN se refere àquelas de créditos tributários com créditos de qualquer natureza do sujeito passivo tributário, desde que líquidos e certos, vencidos ou vincendos, conforme a complementação fixada no parágrafo único. Dessa forma, temos de um lado o tributo, crédito devidamente constituído através de lançamento, bem como dotado de certeza e liquidez. Do outro lado, temos o contribuinte, sujeito passivo do crédito tributário, mas que também possui crédito perante a Fazenda Pública, seja proveniente do pagamento irregular de tributos, ou por ter fornecido mercadorias e serviços à Administração Pública, ou ainda **por ser titular de precatório judicial em geral**.

É possível dizer que o direito do contribuinte à compensação tem alicerce constitucional, o que significa dizer que a norma de hierarquia inferior que negar esse direito, direta ou indiretamente, está contaminada pelo vício de inconstitucionalidade e, portanto, não terá validade. O direito de extinguir uma relação obrigacional geral, e aqui está incluída a obrigação tributária, através da compensação é decorrência natural dos direitos de crédito, que por sua vez é direito de propriedade juntamente com outros preceitos constitucionais.

O tributarista Hugo de Brito Machado cuidou de elencar um mínimo de fundamentos constitucionais favoráveis ao direito dos contribuintes efetuarem a compensação tributária. Vejamos:

A Constituição Federal de 1988 diz que a República Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamento, entre outros, a **cidadania**. Coloca entre os princípios fundamentais de nossa República o de **construir uma sociedade livre, justa e solidária**. Diz que **todos são iguais perante a lei**, e que são garantidos os direitos, entre os quais o **direito à propriedade**. E estabelece ainda que a Administração obedecerá aos princípios que enumera, entre os quais o da **moralidade**. Vê-se, pois, que pelo menos cinco são os fundamentos que se encontram na Constituição para o direito à compensação de créditos do contribuinte com seus débitos tributários¹³. (grifos do autor)

Excluir a Fazenda Pública do contexto em que é admitida a compensação de créditos é evidente atentado à **cidadania**¹⁴. Quando a Constituição Federal menciona a cidadania como um fundamento, significa dizer que o Estado deve **preservar ao máximo os direitos dos cidadãos** e, no caso, garantir o direito desses à compensação de suas obrigações perante a Fazenda Pública, utilizando os créditos que eventualmente possuam em desfavor do Estado.

O segundo fundamento diz respeito ao objetivo de se construir uma sociedade livre, **justa** e solidária¹⁵. Ora, se a República Federativa do Brasil almeja construir uma sociedade justa, é incompreensível que um credor, qualquer que seja ele, possa ficar excluído da regra da compensação. Isso resultaria na obrigação exacerbada de uma parte em pagar suas dívidas a quem também lhe deve, sem que haja garantia equivalente do adimplemento da obrigação inversa.

Intimamente ligado ao fundamento anterior, se encontra o princípio da **isonomia**¹⁶, que garante a igualdade perante todos. Se a Constituição Federal de 1988 consagrou o princípio da isonomia como norte da sociedade, não há motivos para que a Fazenda Pública tenha o privilégio de cobrar o que lhe é devido por uma pessoa, sem pagar o que lhe deve. Há quem invoque o princípio da *Predominância do Interesse Público sobre o Privado* numa tentativa infundada de legitimar a extinção desse direito, como foi feito na edição da Medida Provisória n. 104/2003 que revogou o art. 374 do Código Civil.

Conforme já foi dito, a MP n. 104/2003 revogou, às vésperas da entrada em vigor do Novo Código Civil, o artigo que trazia autorização expressa para a compensação fiscal. Segundo informações constantes no sítio eletrônico da

¹³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 214.

¹⁴ Art. 1º, II, da Constituição Federal.

¹⁵ Art. 3º, I, da Constituição Federal.

¹⁶ Art. 5º, *caput*, da Constituição Federal.

Presidência da República¹⁷, a referida MP expôs dois motivos para a revogação. Um dos motivos foi justamente a alegação de ser a nova norma contrária ao interesse público, vez que a lei revogaria normas já vigentes a respeito da compensação, as quais são atentas às especificidades da matéria tributária, e comprometeria a estabilidade fiscal.

Perceba-se que a *estabilidade fiscal* que a MP n. 104/2003 procurou preservar é uma **falsa estabilidade**, advinda do inadimplemento das obrigações que a Fazenda Pública está vinculada. Se o Estado possui uma “estabilidade fiscal” por procurar meios eficazes de cobrar seus créditos, e ao mesmo tempo de protelar seus débitos, o que se revela é uma situação de **estabilidade maquiada**, ou mais precisamente, um **Estado deficitário**. Então devemos concluir que o interesse público de se manter essa falsa estabilidade se sobrepõe ao interesse público de preservação da ordem jurídica, na obediência à Constituição e na abolição de privilégios? Acredito que não.

Ainda em afronta ao princípio da isonomia, temos que a Fazenda Pública tem praticado a compensação a seu favor quando está obrigada a pagar alguma quantia a alguém. Na prática, muitos editais de licitação pública já se utilizam da compensação financeira autorizada pelo art. 40, XIV, *d*, da Lei n. 8.666/93, a fim de descontar os tributos inerentes àquele negócio jurídico e que mais à frente lhe retornariam. Com a nova redação atribuída ao art. 100, § 9º, da Constituição Federal, surgiu outra forma de compensação favorável ao Estado, pois este poderá descontar seus créditos do valor em que foi condenado a pagar ao cidadão antes mesmo de ser expedido o precatório.

Vale ressaltar que a crítica que se faz não é pelo fato de ser o Estado autorizado a compensar seus créditos e débitos junto ao cidadão, mas sim por não ser garantido o mesmo tratamento em favor desse último. O direito de compensação deve ser interpretado como uma via de mão dupla, na qual tanto a Administração Pública como os cidadãos possam se utilizar do instituto objetivando pôr fim às obrigações recíprocas, com economia de tempo, custos e até mesmo de energia operacional.

¹⁷ Presidência da República. Exposição de motivos para a revogação do art. 374 do Código Civil. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Exm/2003/EM26-MJ-MF-03.htm. Acesso em: 13 novembro 2011.

O quarto argumento apresentado por Hugo de Brito Machado se refere ao direito a **propriedade**¹⁸, haja vista ser o crédito do cidadão parte de seu patrimônio. Negar o direito de um contribuinte compensar seus tributos com créditos que tenha a receber do Estado é o mesmo que **admitir o confisco** de propriedade do cidadão, que é hipótese não só vedada por nossa Constituição, como também recriminada.

A Constituição Federal estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios *utilizar tributo com efeito de confisco*. Não obstante seja problemático o entendimento do que seja um tributo *com efeito de confisco*, certo é que o dispositivo constitucional pode ser invocado sempre que o contribuinte entender que o tributo, no caso, lhe está confiscando os bens¹⁹.

O **confisco** se torna patente, principalmente quando o crédito do cidadão perante a Fazenda Pública está materializado em precatórios judiciais, os quais são comumente desrespeitados pelos entes federados. Há informações de que existem precatórios expedidos antes do ano 2000 e ainda pendentes de pagamento, como é o caso do Estado de São Paulo, que contava com R\$ 13.527.341.045,49 (treze bilhões, quinhentos e vinte e sete milhões, trezentos e quarenta e um mil e quarenta e cinco reais e quarenta nove centavos), segundo Relatório de Gestão Fiscal do segundo quadrimestre de 2009²⁰.

Imagina-se o sentimento de revolta que é criado na sociedade pela Administração Pública que protela por anos o pagamento de sua condenação judicial, enquanto, em contrapartida, exige mensalmente que os seus credores lhe paguem infindáveis tributos.

Existe ainda um quinto fundamento constitucional do direito à compensação tributária, pois esta seria um consectário lógico do princípio da **moralidade**²¹. Não há como amparar a pretensão de alguém de receber seus créditos sem pagar seus débitos, qualquer que seja a concepção de moral adotada. E estando a Fazenda Pública vinculada ao princípio da moralidade, não pode negar ao cidadão o direito de utilizar seus créditos para quitar seus débitos perante ela.

¹⁸ Art. 5º, XXII, da Constituição Federal.

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 60.

²⁰ Disponível em

http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=177617. Acesso em 13 nov 2011.

²¹ Art. 37, *caput*, da Constituição Federal.

Cabe citar também Leandro Paulsen²²:

Compensação tributária é espécie do gênero compensação – ‘categoria geral do direito’ -, pertinente à extinção das exações fiscais por meio do pagamento indireto, inspirada pelos princípios da supremacia da constituição, da segurança jurídica, da legalidade, da moralidade administrativa, da responsabilidade estatal, da Justiça Fiscal, vetores que repelem o dolo consubstanciado no recebimento de créditos, enquanto não pagos os correspondentes débitos entre os mesmos sujeitos, bem como pelos critérios lógico-jurídicos da economia de tempo e de dinheiro, mas também na própria concepção moderna de direito, pois concorre para uma mais célere e efetiva satisfação de interesses que, antes antagônicos, se harmonizam por intermédio do princípio da reciprocidade das obrigações.

A divergência demonstrada nos comentários dos doutrinadores também é vista em decisões judiciais, que estão espalhadas por todo o território brasileiro. Diferentemente da controvérsia demonstrada sobre a possibilidade de cessão de precatórios, a compensação tributária ampla está longe de ser pacificada. Contudo, existe questão mais específica pendente de julgamento no Supremo Tribunal Federal, na qual já foi reconhecida a repercussão geral e que se refere à possibilidade de compensação tributária com precatórios de natureza alimentar. O julgamento do tema será realizado nos autos do Recurso Extraordinário n. 566.349 de relatoria da Ministra Cármen Lúcia, e trará importante precedente para o tema. Seus desdobramentos serão mais bem explicados no próximo capítulo.

3.4 Das leis que autorizam a compensação tributária

Conforme já foi dito, o entendimento majoritário se apoia na necessidade de lei autorizativa para a compensação tributária, conforme determinado pelo art. 170 do Código Tributário Nacional. Dessa forma, o art. 156, II, também do CTN, não teria aplicabilidade imediata, pelo que os créditos tributários só seriam extintos mediante a compensação, se através de lei permissiva.

Para todos os efeitos, podemos analisar a legislação federal com relação à matéria, dada a edição da lei n. 8.383/91. A referida lei autorizou os contribuintes a compensarem seus tributos com créditos que eventualmente possuam, desde que

²² PAULSEN, Leandro. **Direito tributário – Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 7 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005, p. 1198.

decorrentes de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias.

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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)

A autorização dada pela lei é justamente no sentido de facilitar a extinção do crédito tributário com eventuais créditos pertencentes ao contribuinte que efetuou pagamento indevido ou a maior do que estava obrigado. Caso uma empresa recolha R\$ 100.000,00 (cem mil reais) a mais do que deveria no Imposto sobre Produtos Industrializados de um certo período, a lei n. 8.383/91 lhe concede a faculdade para requerer a compensação desse crédito com o IPI que pagará no período subsequente. Não há dúvidas de que a referida compensação é alternativa viável para as duas partes.

Apesar de autorizar a compensação tributária, a lei previu algumas restrições, visto que o contribuinte poderá utilizar apenas créditos de natureza tributária para extinguir seus débitos tributários.

Tal norma contém restrições, entre outros fatores, porque somente permite a compensação no caso de pagamento indevido ou a maior de *tributos e receitas patrimoniais*. Ou seja, não admite a compensação dos outros débitos estatais, como aqueles que não se referem a tributos ou receitas patrimoniais (débitos relacionados à compra de produtos ou a indenizações,

por exemplo), ou não envolvam pagamento indevido ou a maior (créditos presumidos concedidos ao contribuinte, por exemplo)²³.

²³ BATISTA, Clayton Rafael. Utilização de precatórios para quitação de débitos tributários. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 129, jun. 2006, p. 19.

Posteriormente, a referida compensação foi sensivelmente ampliada para permitir que o sujeito tributário passivo utilize seus créditos provenientes de tributos ou contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pelo mesmo Órgão. Vejamos:

Lei n. 9.430/96

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

A compensação trazida pelo legislador buscou simplificar as transações entre Fazenda Pública e contribuintes quando os mesmos fossem credores entre si. Contudo, foi visto que o contribuinte ainda pode requerer seu crédito através da restituição, ensejando que a compensação se refere apenas a uma faculdade do mesmo. Segue jurisprudência do TRF 4ª Região nesse sentido:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – OPÇÃO ENTRE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO POR PRECATÓRIO – POSSIBILIDADE – "Tributário. Compensação. Opção entre restituição e compensação. Embora o julgado exequendo tenha se limitado a declarar o direito à compensação, não resta inviabilizada a execução por meio de precatório, porquanto o § 2º do art. 66 da Lei nº 8.383/91 já prevê a faculdade do contribuinte optar pelo pedido de restituição. Consistindo a compensação e a restituição em modalidades de execução do julgado, pode a parte, detentora de título judicial que declare o crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de tributo, escolher entre a compensação ou a restituição por meio de precatório". (TRF 4ª R. – AG 2003.04.01.016708-1 – PR – 1ª T. – Rel. Des. Fed. Wellington Mendes Almeida – DJU 25.06.2003 – p. 589)

Percebe-se que, no âmbito federal, a legislação apesar de existir, ainda está aquém do necessário. Não há norma infraconstitucional que tenha autorizado ou disciplinado a compensação de **créditos de qualquer natureza** com débitos tributários, trazendo grande impasse para que o contribuinte quite suas dívidas fiscais com créditos que possua junto à Fazenda Pública, mas não originários do pagamento indevido de tributos.

4 DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM PRECATÓRIOS CEDIDOS POR TERCEIROS

Demonstrado o funcionamento da sistemática do precatório, vimos como foi disciplinado o regime de pagamento das dívidas da Fazenda Pública, suas regras, exceções e particularidades. Cabe agora analisar a ligação estabelecida por nosso ordenamento jurídico entre os institutos do precatório judicial, da cessão desses créditos, bem como sua utilização na compensação tributária.

4.1 A alta carga tributária e a necessidade de planejamento fiscal

É sabido por todos que a carga tributária do Brasil está entre as maiores do mundo, contudo, sem haver compatibilidade com a eficiência dos serviços públicos prestados, esta sim que o enquadra entre os países pobres e subdesenvolvidos. Já nos acostumamos a assistir aos noticiários que informam, ano após ano, o crescimento na arrecadação de tributos, a qual atingiu a fração assustadora de 35,13% (trinta e cinco inteiros e treze centésimos por cento) de todas as riquezas produzidas no país (PIB) no ano de 2010²⁴.

Significa dizer que a cada R\$ 100,00 (cem reais) ganhos ou produzidos pelo brasileiro, R\$ 35,13 (trinta e cinco reais e treze centavos) são pagos em tributos ao Estado, para que toda a máquina pública seja financiada e tenha capacidade de gerir os recursos, agora públicos, a fim de proporcionar uma melhor distribuição de renda, saúde, educação, desenvolvimento econômico, etc. Essa porcentagem pode ser visualizada ainda sob um cálculo mais perverso, pois significa dizer que o cidadão brasileiro trabalha mais de quatro meses por ano somente para pagar tributos. Por outro lado, é justo que a sociedade continue a receber serviços públicos de péssima qualidade?

Diante desse cenário, os principais contribuintes diretos, que são empresas, se veem na necessidade de diminuir custos em suas cadeias de fornecimento de

²⁴ ALVARENGA, Darlan. Carga tributária foi de 35,13% do PIB em 2010, diz instituto. Disponível em: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2011/03/carga-tributaria-foi-de-3513-do-pib-em-2010-diz-instituto.html>. Acesso em: 20 jun. 2011.

mercadorias e serviços, objetivando sempre estar em condições de competir em um mercado que se revela a cada dia mais concorrido.

Uma das políticas de planejamento tributário desses contribuintes é exatamente a busca pela aquisição de precatórios de terceiros através do instituto da cessão, a fim de efetuar a compensação com seus tributos. Em resumo, a diminuição de custos surge com a cessão onerosa do precatório por parte do titular originário do direito, o qual se submete a um deságio objetivando o recebimento célere de seu crédito.

Tomemos com exemplo a empresa X que paga mensalmente uma média de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS ao estado Y. Por outro lado, há um cidadão titular de um precatório judicial também no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), no qual o devedor é o mesmo estado-membro. Sabendo que o estado Y tem acumulado um grande número de precatórios vencidos e não pagos, e também por não saber quando o seu crédito será efetivamente convertido em dinheiro, esse cidadão decide “vender” seu precatório pela importância de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) àquela empresa X. Sendo a nova titular do precatório, a empresa X poderá efetuar a compensação do referido crédito junto à Fazenda Pública estadual e terá alcançado uma redução dessa despesa tributária em 40% (quarenta por cento).

O exemplo acima demonstrou o deságio aplicado no precatório do cidadão que era titular originário do crédito, mas é importante registrar que o percentual aplicado serviu apenas para ilustrar como ocorrem os casos práticos, mas que os deságios são aplicados em comum acordo entre cedente e cessionário, variando caso a caso. Obviamente que alguns fatores influenciam fortemente na negociação, dentre eles consta a própria lei do mercado que regula a oferta e a procura.

É importante ressaltar que a referida transação não traz benefícios apenas para a empresa cessionária do precatório, mas reflete vantagens também para o titular originário do precatório. Devemos lembrar que a maioria dos titulares de precatórios são pessoas físicas que não recolhem aos Cofres Públicos tantos tributos de forma direta. Geralmente estes credores são servidores públicos, aposentados e pensionistas que enfrentaram longas “batalhas judiciais” para que o Estado fosse condenado a ressarcir os valores que subtraiu indevidamente de suas verbas alimentares; muitos destes credores também são ex-proprietários de imóveis

desapropriados por quantias irrisórias e que precisaram ser socorridas pelo Judiciário a fim de receber a diferença por um valor justo; existem, ainda, as pessoas que sofreram danos diversos por parte do Estado e aguardam pacientemente pelo dia em que serão efetivamente indenizadas.

Para estas pessoas, seria extremamente vantajoso receber seus créditos imediatamente, mesmo que com deságio, ao invés de esperarem em uma fila bastante vagarosa e sem expectativas do efetivo pagamento.

É preciso destacar a vantagem principal de toda esta transação, que também surtirá efeitos para as pessoas estranhas à cessão do crédito, ou seja, não são as titulares dos precatórios, nem são os interessados em adquiri-los para compensar seus tributos. Isto porque o próprio mercado ficará encarregado de baixar os preços de mercadorias e serviços à medida que as empresas passem a ter menos despesas.

Perceba que as empresas são os potenciais sujeitos pagadores de tributos, mas que toda carga tributária é paga indiretamente por seus clientes, graças ao fenômeno da repercussão de fato. Um bom exemplo para ilustrar o caso é quando o legislador decide majorar a alíquota de um determinado imposto, fazendo com que as empresas comprem produtos mais caros, e conseqüentemente elevem seus preços, de forma que a sociedade será inteiramente atingida. No caminho inverso não poderia ser diferente, afinal, o Brasil inteiro é testemunha do ocorrido no ano de 2009, graças ao incentivo fiscal que reduziu o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Naquela oportunidade, o próprio mercado cuidou de repassar as vantagens aos consumidores, pois a empresa que não o fizesse seria “esmagada” pela concorrência.

4.2 Utilização de precatórios na compensação de débitos tributários

Foi demonstrado em capítulo anterior que há divergências a respeito da utilização do instituto da compensação para extinguir créditos tributários, diante do que a corrente majoritária entende ser necessária a existência de lei que autorize a compensação, conforme o disposto no art. 170 do CTN.

Também foi demonstrado o grande problema vivido em nosso país, graças ao estado de inadimplência de muitos estados e municípios perante os seus credores, titulares de precatórios judiciais vencidos e não pagos. Com base nisso, o Poder Constituinte Derivado lançou a primeira moratória através da EC n. 30/2000, a qual inseriu o art. 78 no ADCT, impondo um parcelamento de precatórios vencidos e não pagos em dez prestações anuais.

No entanto, a maior inovação do ato normativo se refere ao parágrafo § 2º do mesmo artigo do ADCT, que concedeu poder liberatório do pagamento de tributos das parcelas que não fossem liquidadas até o final do ano em que deveriam ser pagas:

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 1º É permitida a decomposição de parcelas, a critério do credor. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

O “poder liberatório” a que se refere a EC n. 30/2000 significa atribuir qualidade de moeda aos precatórios vencidos e não pagos, de forma que sejam aceitos como meio extintivo de deveres e obrigações.

Contudo, percebe-se que o legislador excluiu expressamente o poder liberatório aos créditos definidos em lei como de **pequeno valor**, os de **natureza alimentícia**, **os de que trata o art. 33 do ADCT** e suas complementações e ainda **os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo**. (grifos)

Como os créditos de **pequeno valor** devem ser pagos a vista, pois sequer se submetem ao regime de precatórios, sua exclusão do poder liberatório não trouxe maiores prejuízos. A referida exceção se revelou inócua, pois na verdade nada excepcionou.

Os precatórios que já estavam **liberados** ou **depositados em juízo** encontravam-se praticamente pagos, não havendo motivo para sua exclusão do poder liberatório. Na verdade, essa exceção também não trouxe nenhum efeito.

Contudo, os precatórios de **natureza alimentícia** e aqueles **parcelados e não adimplidos na forma do art. 33 do ADCT** não mereciam ter sido excluídos do poder liberatório, o que não só gerou prejuízos aos titulares desses créditos como também desvirtuou alguns princípios inerentes ao pagamento de precatórios. Essa discussão será demonstrada em tópico apartado.

Para todos os efeitos, se extrai uma conclusão inicial: a própria Constituição Federal de 1988 elencou alguns tipos de precatórios que, caso não sejam pagos no tempo correto, podem ser utilizados por seus titulares na compensação de tributos.

4.3 A eficácia do art. 78, § 2º, do ADCT

Houve grande discussão doutrinária e jurisprudencial a respeito da necessidade de regulamentação do art. 78, § 2º, do ADCT, já demonstrado. As correntes divergem justamente sobre a eficácia da norma inserida no ordenamento jurídico pela EC n. 30/2000. O entendimento majoritário da Primeira²⁵ e Segunda²⁶ Turmas se dava no sentido de exigir a presença de lei do ente tributante, para que a compensação fosse realizada.

Todavia, em caso mais recente²⁷, a Primeira Turma admitiu a compensação, mesmo diante da revogação de uma lei estadual que a autorizava, com base no art. 78, § 2º, do ADCT, a fim de “não se negar força normativa ao referido preceito constitucional”. Dessa forma, o Superior Tribunal de Justiça expôs entendimento de que aquele dispositivo constitucional se trata de um enunciado que veicula **norma de eficácia plena**.

Sobre a referida classificação, o clássico estudo de José Afonso da Silva ensina que a norma em pauta será “completa”, e explica o significado da expressão:

²⁵ STJ, 1ª Turma, Ag no REsp n. 970.246. Rel. Min. José Delgado, *DJ* 6.5.2008.

²⁶ STJ, 2ª Turma, REsp n. 938.113. Rel. Min. Eliana Calmon, *DJ* 4.6.2009; Ag no REsp n. 901.466. Rel. Min. Mauro Campbell, *DJ* 24.3.2009; RMS n. 23.471. Rel. Min. Castro Meira, *DJ* 10.5.2007

²⁷ STJ, 1ª Turma, RMS n. 26.500, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, *DJ* 15.6.2009.

Completa, nesse sentido, será a norma que contenha todos os elementos e requisitos para a sua incidência direta. Todas as normas regulam certos interesses em relação a determinada matéria. Não se trata de regular a matéria em si, mas de definir certas situações, comportamentos ou interesses vinculados a determinada matéria. Quando essa regulamentação normativa é tal que se pode saber, com precisão, qual a conduta positiva ou negativa a seguir, relativamente ao interesse descrito na norma, é possível afirmar-se que esta é completa e juridicamente dotada de plena eficácia, embora possa ser socialmente ineficaz. Isso se reconhece pela própria linguagem do texto, porque a norma de eficácia plena dispõe peremptoriamente sobre os interesses regulados²⁸.

Normas de eficácia plena possuem o traço característico de regular diretamente a matéria sobre a qual dispõe, sem necessitar de auxílio de norma infraconstitucional para atuar. Significa dizer que a utilização de precatórios vencidos e não pagos para a compensação de tributos, na forma do art. 78, § 2º, do ADCT, possibilita a imediata produção de efeitos jurídicos, sem necessidade de lei integrativa. Contudo, nada impede que os entes federativos editem normas procedimentais da utilização do crédito de precatório para pagar tributos, desde que esses atos não impeçam ou dificultem o exercício desse direito subjetivo do cidadão.

Como nesse caso a compensação foi diretamente regulada no texto constitucional, por meio de uma norma de eficácia plena e de aplicabilidade imediata, vale reafirmar, não depende de edição de lei do ente federado para ser efetivada. Isso significa que a previsão do art. 170 do CTN é inaplicável à hipótese do art. 78, parágrafo 2º, do ADCT, pois norma infraconstitucional não pode retirar ou reduzir a eficácia e a aplicação de norma constitucional. Entendimento contrário importa em burla ao princípio da supremacia da Constituição²⁹.

Com a promulgação da EC n. 62/2009 o Poder Constituinte Derivado procurou pôr fim à divergência criada pelos juristas a respeito do efeito liberatório de precatórios vencidos e não pagos. A referida emenda fez questão de deixar expressa a eficácia plena do art. 97, § 10, II, do ADCT, que concedeu o mesmo efeito aos precatórios da nova moratória:

§ 10. No caso de não liberação tempestiva dos recursos de que tratam o inciso II do § 1º e os §§ 2º e 6º deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009)

I - haverá o sequestro de quantia nas contas de Estados, Distrito Federal e Municípios devedores, por ordem do Presidente do Tribunal referido no § 4º,

²⁸ SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 9.

²⁹ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. O pagamento de tributos por meio de créditos relativos aos precatórios judiciais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 177, jun. 2010, p. 127.

até o limite do valor não liberado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009)

II - constituir-se-á, alternativamente, por ordem do Presidente do Tribunal requerido, em favor dos credores de precatórios, contra Estados, Distrito Federal e Municípios devedores, direito líquido e certo, **autoaplicável e independentemente de regulamentação**, à compensação automática com débitos líquidos lançados por esta contra aqueles, e, havendo saldo em favor do credor, o valor terá automaticamente poder liberatório do pagamento de tributos de Estados, Distrito Federal e Municípios devedores, até onde se compensarem; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009) (sem grifos no original)

E para rechaçar qualquer dúvida ou discussão a respeito do poder liberatório do art. 78, § 2º, do ADCT, acrescentado pela emenda anterior, a EC n. 62/2009 também convalidou todas as compensações de precatórios com tributos na forma daquele dispositivo constitucional. Vejamos:

Art. 6º Ficam também convalidadas todas as compensações de precatórios com tributos vencidos até 31 de outubro de 2009 da entidade devedora, efetuadas na forma do disposto no § 2º do art. 78 do ADCT, realizadas antes da promulgação desta Emenda Constitucional.

Portanto, está superada toda e qualquer discussão a respeito da produção imediata de efeitos relacionados ao poder liberatório de precatórios vencidos e não pagos na forma dos artigos 78, § 2º e 97, § 10, ambos do ADCT.

4.4 O poder liberatório e o respeito à ordem cronológica

Como foi visto no tópico anterior, havia quem dissesse que o art. 78, § 2º, do ADCT teria eficácia limitada, dependendo da edição de lei que autorizasse a sua realização, assim como estabelece o art. 170 do CTN. Contudo, a discussão está superada, conforme o caráter de norma completa do dispositivo constitucional, bem como a promulgação da EC n. 62/2009, que trouxe texto expresso no sentido da eficácia plena, bem como convalidou as compensações anteriores. Some-se a isso o fato de ter o poder liberatório surgido em texto constitucional, norma dotada de hierarquia superior às das leis.

Outro fundamento bastante utilizado pelas Fazendas Públicas de nossos entes federativos diz respeito à **arguição de inconstitucionalidade do efeito liberatório** para precatórios vencidos e não pagos. A referida alegação se baseia em um suposto desrespeito à ordem cronológica de pagamento dos precatórios, pelo que a

principal regra para o pagamento dos débitos seria ferida, ensejando prejuízo aos credores preteridos em sua preferência.

Essa corrente costuma citar precedente do Pleno do próprio Supremo Tribunal Federal, que, ao julgar a ADI n. 2.099-ES, entendeu, por unanimidade, pela **inconstitucionalidade** da lei n. 5.742/1998 do estado do Espírito Santo, que havia autorizado a compensação tributária com precatórios daquele estado.

LIMINAR - ADI - INFORMAÇÕES - DECURSO DO PRAZO. As informações de que cuida o artigo 10 da Lei nº 9.868/99 devem ser prestadas em cinco dias, prazo que, ultrapassado, viabiliza o exame do pedido de concessão de liminar. PRECATÓRIO - CESSÃO - TRIBUTO - LIQUIDAÇÃO DE DÉBITO. A previsão normativa de cessão de precatório e utilização subsequente na liquidação de débito fiscal conflitam, de início, com o preceito maior do artigo 100 da Constituição Federal.
(ADI 2099 MC, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em **17/12/1999**, DJ 19-09-2003 PP-00015 EMENT VOL-02124-04 PP-00790)

De fato, o STF julgou a referida ADI entendendo ser inconstitucional aquela lei do estado do Espírito Santo, mas devemos atentar que o posicionamento do Supremo não fixado de forma definitiva, e sim pelo provimento de **medida cautelar**, que pretendia a suspensão da norma. O STF não teve a oportunidade de julgar definitivamente o processo, haja vista ter sido revogada aquela lei estadual, pelo que a matéria foi considerada prejudicada pela perda do objeto. Outra consideração importante a ser feita se refere à data daquele julgamento, ocorrido no ano de 1999, ou seja, antes mesmo da promulgação da EC n. 30/2000, que inseriu o poder liberatório dos precatórios pela primeira vez na Constituição Federal de 1988.

Em condições muito parecidas, surgiu o precedente do STJ, quando atuou no RMS n. 13.109/RO contra o Decreto Estadual n. 8.669 de **1999** do Estado de Rondônia que havia proibido compensações tributárias com precatórios cedidos. Nesse processo o STJ entendeu que o referido Decreto estava em consonância com o fim desejado pela Constituição, pelo respeito à ordem de pagamentos dos precatórios.

Como os julgados são antigos e anteriores à edição da EC n. 30/2000, os Ministros puderam rever seus posicionamentos, passando prestigiar o poder liberatório inaugurado pela referida emenda na Constituição. O mais interessante é poder registrar que o STF julgou improcedente a ADI ajuizada pelo governador do

estado de Rondônia contra a nova lei estadual n. 1.142 de 2002, que agora dava cumprimento a dispositivo expressamente contido na Constituição Federal.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. PRECATÓRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM DÉBITO DO ESTADO DECORRENTE DE PRECATÓRIO. C.F., art. 100, art. 78, ADCT, introduzido pela EC 30, de 2002.

I. - Constitucionalidade da Lei 1.142, de 2002, do Estado de Rondônia, que autoriza a compensação de crédito tributário com débito da Fazenda do Estado, decorrente de precatório judicial pendente de pagamento, no limite das parcelas vencidas a que se refere o art. 78, ADCT/CF, introduzido pela EC 30, de 2000.

II. - **ADI julgada improcedente.**

(ADI 2851, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 28/10/2004, DJ 03-12-2004 PP-00012 EMENT VOL-02175-01 PP-00187 RIP v. 6, n. 29, 2005, p. 243-248 RDA n. 239, 2005, p. 463-467 RF v. 101, n. 378, 2005, p. 255-259 RTJ VOL-00193-01 PP-00106) (grifei)

E a fim de ratificar o poder liberatório criado pela EC n. 30/2000, foi editada a EC n. 62/2009, que também estipulou requisitos para a utilização imediata de precatórios vencidos e não pagos, conforme o art. 97, § 10, do ADCT.

A EC n. 62/2009 também trouxe algumas inovações favoráveis à Fazenda Pública, e que poderiam ser interpretadas como descumprimento da ordem cronológica de pagamento dos precatórios. A primeira delas é a possibilidade de compensação, fixada no art. 100, §§ 9º e 10, da CF/88.

Art. 100 [...]

[...]

§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

O que dizer desse novo direito que dispõe a Fazenda Pública em compensar seus créditos antes da expedição do precatório? Significa que a compensação tributária com precatórios que se dê por iniciativa do contribuinte desrespeita a ordem cronológica do pagamento, enquanto a compensação por iniciativa da Fazenda Pública seria permitida? **Obviamente que não**, pois a compensação deve valer sim, para as duas partes envolvidas.

Inconstitucional seria a inovação trazida também pela EC n. 62/2009, no art. 97 do ADCT, quando prevê o pagamento de precatórios através de **leilões de deságio; pagamento à vista pela ordem crescente do valor do precatório; ou através de acordo direto com os credores**. Aqui sim, é possível arguir a inconstitucionalidade da emenda, por desrespeito à vinculação do pagamento segundo a ordem cronológica de inscrição dos precatórios.

Por fim, o que se pretende demonstrar é que a Fazenda Pública em geral tem utilizado argumentos falaciosos pela inconstitucionalidade não só de leis como da própria EC n. 30/2000 ao concederem efeito liberatório aos precatórios vencidos e não pagos, e que, posteriormente, os mesmos argumentos têm se voltado contra as prerrogativas criadas pelo Constituinte Derivado em favor do Estado.

4.5 O significado da expressão “entidade devedora”

Conforme demonstrado, os precatórios vencidos e não pagos terão poder liberatório na forma do art. 78, § 2º e do art. 97, § 10, do ADCT, dada a permissão expressa no próprio texto da Constituição Federal de 1988. Ocorre que a norma inserida no art. 78 afirma que o crédito relativo ao precatório não adimplido terá poder liberatório do pagamento de tributos da “entidade devedora”, que se tornou mais uma discussão capaz de reduzir os efeitos da compensação autorizada.

A jurisprudência discute se as autarquias, fundações públicas e os órgãos da Administração direta devem ser considerados entidades devedoras distintas para os fins previstos naquele dispositivo constitucional. Há quem alegue, portanto, que tais entes devem ser diferenciados, pelo que não seria autorizada a compensação de um precatório originado de dívida de uma autarquia com os tributos devidos à Administração direta. Nesse sentido, Marcus Abraham:

Estas considerações nos fazem concluir não ser possível realizar a compensação de débitos de precatórios de uma autarquia com créditos de outra pessoa jurídica, ainda que ambas sejam integrantes do mesmo ente público. Afinal, cada uma destas pessoas jurídicas – ainda que designadas genericamente por “Fazenda Pública” – são autônomas e distintas, cada qual detentora de patrimônio próprio e rubricas orçamentárias exclusivas, não sendo possível a realização de um mero encontro de contas posterior ao procedimento pretendido³⁰.

³⁰ ABRAHAM, Marcus. Reflexões sobre a EC 62/2009: a compensação de precatórios com créditos

É importante mencionar que o STJ já se manifestou a respeito de ser vedada compensação de créditos entre pessoas de direito público distintas, prestigiando o referido entendimento³¹.

Para Paulo Roberto Lyrio Pimenta, o problema deve considerar a diferenciação existente entre os tipos de orçamentos, prevista pelo art. 165, § 5º, da Constituição Federal (orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento da seguridade social):

Como o débito do Poder Público integrará o mesmo orçamento no qual determinado crédito tributário será extinto por meio do uso de precatório, tendo em vista os princípios orçamentários da universalidade e da unidade (CF, art. 165, parágrafo 5º), o conceito de entidade devedora deverá levar em consideração essa circunstância. Assim, por exemplo, os precatórios das entidades indicadas no art. 165, parágrafo 5º, I, da CF podem ser utilizados para pagamento de tributos da Administração direta federal, mas tal possibilidade será afastada se o crédito tributário decorrer das contribuições para a seguridade social, eis que esta possui orçamento diferenciado (art. 165, parágrafo 5º, III). Deve-se levar em conta, pois, a fonte orçamentária, buscando-se situar o débito de precatório com o crédito de tributos no mesmo orçamento³².

Há também corrente que defende que a expressão “entidade devedora” deve ser interpretada como sinônimo de Fazenda Pública do ente federativo, pois o caixa deste é único. É o que afirma Fernando Facury Scaff, ao comentar sobre o entendimento aplicado pelo STJ:

Não nos parece adequado o entendimento. Sendo idêntica a Fazenda Pública, torna-se irrelevante se a organização administrativa é distinta entre autarquia e ente federativo. O entendimento restritivo que vem sendo adotado pelo STJ no acórdão acima transcrito, dentre outros, não possui base normativa – observe-se que a norma inscrita no art. 78, §2º, ADCT menciona apenas “entidade devedora”, o que deve ser subsumido ao conceito de “Fazenda Pública” na mesma linha adotada pela Lei 6.830/80³³.

da Fazenda Pública. **Revista Tributária e de finanças públicas**, São Paulo, ano 18, n. 94, set.-out. 2010, pp. 226-253, p.251.

³¹ STJ, 1ª Turma, RMS n. 28.406, Rel. Min. Denise Arruda, *DJ* 16.4.2009; AgRg nos EDcl no REsp n. 962.583/RS, 1ª Turma. Rel. Min. José Delgado, *DJ* 1.2.2008.

³² PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. O pagamento de tributos por meio de créditos relativos aos precatórios judiciais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 177, jun. 2010, pp. 121-129, p. 127.

³³ SCAFF, Fernando Facury. **O uso de precatórios para pagamento de tributos**. in: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). **Grandes questões atuais de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2009, v. 13. pp. 102-116, p.112.

O mencionado autor alega que o entendimento do STJ não é razoável, pois sugere a existência de vários Fiscos, enquanto o caixa de cada ente federativo é único e não dividido entre vários órgãos. Apesar de existirem vários órgãos ordenadores de despesas, existe apenas um arrecadador. Assim, a lógica adotada pelo STJ em dividir a compensação dos precatórios acaba por inviabilizar a aplicação plena do instituto da compensação de precatórios, pois *existem inúmeros ordenadores de despesas – que pode gerar precatórios não pagos, mas existe apenas um único centro de receita – que é o Fisco de cada ente federativo*.

Portanto, o mais apropriado é dizer que a identificação técnica do que seja “entidade devedora” coincide com a Fazenda Pública de cada ente federativo, como se pronunciou o Ex-Ministro do Supremo Tribunal Federal Eros Grau em decisão monocrática na DMS 550.400. Vejamos:

1. Discute-se no presente recurso extraordinário o reconhecimento do direito à utilização de precatório, cedido por terceiro e oriundo de autarquia previdenciária do Estado-membro, para pagamento de tributos estaduais à Fazenda Pública.
2. O acórdão recorrido entendeu não ser possível a compensação por não se confundirem o credor do débito fiscal --- Estado do Rio Grande do Sul --- e o devedor do crédito oponível --- a autarquia previdenciária.
3. O fato de o devedor ser diverso do credor não é relevante, vez que ambos integram a Fazenda Pública do mesmo ente federado [Lei n. 6.830/80]. **Além disso, 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].** (sem grifos no original)

Apesar do entendimento do Ex-Ministro do STF seguir a interpretação mais favorável ao contribuinte, foi demonstrado que o STJ vem julgando a matéria segundo a corrente contrária, que diferencia os entes de direito público, mesmo que pertencentes ao mesmo ente federativo. Como a questão se refere a interpretação de dispositivo constitucional, resta saber como o Supremo Tribunal Federal irá se posicionar em decisões colegiadas, ou mesmo em sessão plenária.

4.6 Os precatórios alimentícios e os do art. 33 do ADCT

Conforme já foi demonstrado, a EC n. 30/2000, ao acrescentar o art.78 no ADCT, excluiu alguns precatórios do efeito liberatório do pagamento de tributos. São

eles: os créditos definidos em lei como de pequeno valor; os créditos de natureza alimentícia; os créditos de que trata o art. 33 do ADCT e suas complementações, e os créditos que já tivessem sido liberados ou depositados em juízo.

Foi exposto em tópico anterior que a referida exclusão de efeito liberatório para os créditos de pequeno valor e aqueles que já contavam com os valores depositados ou liberados não ensejou prejuízos aos seus titulares. Contudo, os precatórios de **natureza alimentícia** e aqueles **parcelados e não adimplidos na forma do art. 33 do ADCT** não mereciam ter sido excluídos do poder liberatório, o que não só gerou prejuízos aos titulares desses créditos como também desvirtuou alguns princípios inerentes ao pagamento de precatórios.

1. O afastamento dos alimentícios se deu em razão do pressuposto de que sempre seriam pagos antes dos demais. Ocorre que este pressuposto se revelou falso na prática, uma vez que os atrasos se sucederam e esta classe de precatório permanece no fim da fila de recebimento. É um típico caso em que se evidencia a diferença usualmente exposta pela doutrina norte-americana entre *law in books* e *law in practice*. O que era pra ser um privilégio se tornou um malefício

2. E os do art. 33 do ADCT, porque o Congresso pressupôs que estavam sendo pagos regularmente – quiçá quitados –, fruto do parcelamento estabelecido em oito anos a partir de 1988, motivo que ensejou a edição da EC 30, de 13 de setembro de 2000. Tudo indica que não foram pagos em face do estoque monstruoso de dívida com precatórios que alguns estados ainda acumulam³⁴.

O Poder Legislativo partiu de premissas falsas no momento de criar a EC n. 30/2000, pois imaginava que a primeira moratória decretada pelo texto original da Constituição em 1988, estabelecida no art. 33 do ADCT, já teria sido completamente quitada. Ocorre que, diferentemente do exposto no art. 78, § 2º, do ADCT, o art. 33 não havia atribuído o poder liberatório para as parcelas vencidas e não pagas daquele parcelamento, motivo pelo qual perduram até hoje créditos anteriores à 1988.

Com relação aos precatórios de natureza alimentar, é possível dizer que sua exclusão do poder liberatório prevista no art. 78, § 2º, do ADCT, implicou uma maior injustiça, que vem sendo bastante discutida atualmente. Portanto, a EC n. 30/2000 partiu do falso pressuposto que os precatórios alimentares estavam sendo pagos em dia. Percebe-se a veracidade do fato a partir da entrevista realizada pela revista

³⁴ SCAFF, Fernando Facury. O uso de precatórios para pagamento de tributos após a EC 62. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 175, abr. 2010, pp. 88-105, p. 95.

eletrônica *Consultor Jurídico* com o então Procurador-Geral do Estado de São Paulo em março de 2009:

[...]

ConJur — Como é feito pagamento dos alimentares?

Marcos Nusdeo — O governo tem um orçamento anual para pagar os credores. Pela EC 30, se não paga parcela dos precatórios não alimentares, há possibilidade de sequestro do valor dos cofres públicos. Então eles são pagos em dia. Como o governo está comprometido com a parcela dos não-alimentares, que é alta, sobra pouco para os alimentares, pagos em ritmo mais lento. A única alternativa possível para mudar este quadro é a aprovação pelo Congresso Nacional de outra emenda constitucional para mudar isso. Não há nada a fazer se não for assim porque a regra vem justamente com uma emenda.

ConJur — Quanto o estado de São Paulo deve em precatórios?

Marcos Nusdeo — A dívida do estado chega a R\$ 16 bilhões, sendo que R\$ 12 bilhões são referentes a precatórios alimentares. Hoje em dia é mais fácil ser credor de precatório não-alimentar do que de alimentar. As pessoas não acreditam quando eu digo isso, mas a EC 30 assim o fez. Esta emenda também criou as chamadas Obrigações de Pequeno Valor, que são pequenos precatórios, principalmente de servidores, de até R\$ 17,9 mil em 2009. A cada ano aumento o número de OPVs. No ano passado, foram pagos R\$ 283 milhões em OPVs. A Emenda Constitucional 30 cuidou do passado ao parcelar os precatórios não-alimentares. Também resolveu um problema de fluxo porque, de lá pra cá, esses valores pequenos, que dão origem a OPVs, devem ser pagos em 90 dias, independente de previsão orçamentária. No entanto, não resolveu o problema de estoque de alimentares, já que muitos não foram atingidos pelas obrigações de pequeno valor³⁵.

Percebe-se que a EC n. 30/2000, ao excluir o efeito liberatório para os precatórios de natureza alimentar, acabou criando uma situação injusta, infelizmente constitucionalizada, pois os governos acabam preferindo pagar os precatórios comuns parcelados, a fim de não sofrerem a compensação tributária. No final das contas, a regra básica do regime de precatórios que concede preferência absoluta aos **créditos de natureza alimentar se tornou uma grande desvantagem**.

A doutrina e a jurisprudência são pacíficas com relação ao privilégio absoluto do precatório alimentar, motivo pelo qual o desrespeito a essa vantagem pode ensejar em “sequestro” do respectivo valor perante os Cofres Públicos. Como é possível o precatório alimentar gozar desse privilégio se não puder se valer do mecanismo assecuratório do pagamento na hipótese de inadimplência da Fazenda Pública? Não há motivos para permitir que os precatórios comuns, que não gozam

³⁵ NUSDEO, Marcos Fábio de Oliveira. Só mudança na CF resolverá problema dos precatórios. [29 março 2009]. Entrevistadoras: Aline Pinheiro e Lilian Matsuura. Entrevista concedida ao Consultor Jurídico. Disponível em: < <http://www.conjur.com.br/2009-mar-29/entrevista-marcos-nusdeo-procurador-geral-estado-sao-paulo>. >. Acesso em: 20 nov. 2011.

de preferência no pagamento, possam ser quitados enquanto os de natureza alimentícia não. Nesse sentido, Kiyoshi Harada:

Essa interpretação literal do texto do § 2º, do art. 78, do ADCT é inconciliável com o princípio geral de direito, segundo o qual a todo direito deve corresponder uma ação que o assegure. Não faz sentido proclamar preferência absoluta na percepção do crédito alimentício se na hipótese de sua inadimplência não é dado compensar com o tributo da entidade devedora, como permitido em relação aos credores não privilegiados³⁶.

Apesar dos fortes argumentos pela utilização de precatórios alimentares na compensação tributária, a jurisprudência dominante insiste em aplicar a interpretação literal do dispositivo constitucional. É importante destacar que os casos só chegam ao Judiciário, pois as compensações são negadas administrativamente pela Fazenda Pública de cada ente federativo. Os Fiscos desses entes tributantes se apoiam igualmente na interpretação literal da norma, bem como alegam estarem vinculados ao princípio da estrita legalidade, causando prejuízos não só aos contribuintes, mas principalmente aos titulares daqueles precatórios.

Com a promulgação da EC n. 62/2009, vimos que houve a convalidação de todos os precatórios na forma do art. 78, § 2º, do ADCT. Esse dispositivo merece interpretação sistemática, considerando-se a ordem jurídica global, principalmente o disposto no art. 100, § 9º, da Constituição. Ao convalidar outras compensações, o legislador tinha ciência dos inúmeros precatórios de natureza alimentícia que haviam sido compensados, como mostra importante julgado o Tribunal de Justiça de São Paulo:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – Utilização de crédito tributário relativo a precatório vencido e não pago para compensação de débito tributário – Possibilidade de compensação – Inteligência do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional – Autoaplicabilidade do art. 78, § 2º do ADCT – Superveniência da Emenda Constitucional 62, que entrou em vigor em 10 de dezembro de 2009 – Sentença reformada – Recurso provido. (Apelação nº 994.09.369820-2, Rel. Des. Antonio Carlos Malheiros, j. em 6-4-2010).

No referido acórdão, o Desembargador relator afirmou que o reconhecimento do direito à compensação, além de estar consubstanciado em dispositivos

³⁶ HARADA, Kiyoshi. Compensação de precatório com tributos da entidade devedora. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2861, 2 maio 2011, p. 3. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/19018>. Acesso em: 11 maio 2011.

constitucionais, torna-se ainda mais premente face à caótica situação de inadimplemento dos precatórios. O fato da Fazenda Pública deixar de cumprir as condenações judiciais contradiz princípios constitucionais, pelo que o referido inadimplemento é inconcebível em um Estado Democrático de Direito, e deve ser combatido através de interpretação que atribua efetividade aos dispositivos constitucionais.

Assim, não é razoável entender que o Estado tem o privilégio de cobrar o que lhe devem, sem estar obrigado a pagar o que também deve aos seus devedores. De certa forma, o parágrafo 9º incluído no art. 100 da Constituição teve o condão de constitucionalizar a figura da compensação, não só a favor da Fazenda Pública, mas de todos os envolvidos na relação, conforme interpretação conjunta com o art. 78, § 2º, do ADCT, art. 97, § 10, do ADCT, bem como do art. 6º da EC n. 62/2009.

Vale ressaltar que a matéria já chegou ao Supremo Tribunal Federal através do Recurso Extraordinário n. 566.349-MG, sob a relatoria da Ministra Cármen Lúcia, na qual já foi reconhecida a repercussão geral. De fato, o interesse pela matéria é geral, o que é facilmente demonstrado pelas partes envolvidas na lide, que são uma empresa e o Estado de Minas Gerais. Por outro lado, já foram aceitos diversos entes federativos na qualidade de *amici curiae*, dentre os quais se encontram: a União; os estados de Alagoas, Acre, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, São Paulo, Sergipe; e ainda o Município de São Paulo.

Apesar dos fortes argumentos trazidos a favor do poder liberatório, não é possível afirmar que os precatórios alimentícios e aqueles do art. 33 do ADCT foram expressamente contemplados pela Constituição no uso da compensação com tributos. Todavia, é perfeitamente possível defender que o STF possui margem de sobra para declarar inconstitucional a exclusão daqueles créditos no art. 78 do ADCT, incluído pela EC n. 30/2000. A declaração de inconstitucionalidade não só deverá ocorrer nos autos do RE 566.349-MG, mas principalmente em Ação Direta de Inconstitucionalidade, a qual terá o condão de aplicar efeito vinculante e *erga omnes*, resolvendo o problema de uma vez por todas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do que foi exposto, percebe-se que o Poder Constituinte criou uma sistemática própria para o cumprimento de suas condenações judiciais em pagar quantia certa. O referido regime corresponde aos precatórios judiciais, normatizado no art. 100 da Constituição Federal de 1988, bem como em algumas passagens do ADCT, das quais merecem destaque os artigos 33, 78 e 97.

Foi igualmente demonstrado que a Constituição previu o adimplemento de seus débitos através da dação em pagamento, na qual o titular de um precatório poderá utilizá-lo na aquisição de imóveis públicos (art. 100, § 11). Da mesma forma, a Fazenda Pública passou a contar com mais uma prerrogativa, que é poder utilizar-se do instituto da compensação (art. 100, §§ 9º e 10) a fim de garantir seus créditos antes mesmo de expedir o precatório. Assim, é perfeitamente possível afirmar que o cumprimento das dívidas da Fazenda Pública não se dá exclusivamente pelo pagamento em dinheiro. Podemos dizer que tanto o pagamento por precatórios como a dação em pagamento e a compensação são espécies do gênero “quitação de dívidas da Fazenda Pública”.

Entretanto, há de se reconhecer que a principal forma de extinção dívidas decorrentes de decisões judiciais diz respeito ao pagamento em dinheiro através da sistemática dos precatórios, que representa direito do credor em receber seu efetivo pagamento após o Estado inscrever a respectiva despesa no orçamento do exercício financeiro subsequente. Esse pagamento deve prestigiar o pagamento dos precatórios alimentares antes dos comuns por uma iniciativa louvável de proteger o mínimo existencial e a dignidade da pessoa humana (art. 100, §§ 1º e 2º).

Ocorre que as regras não funcionam na aplicação prática, visto que muitos entes federativos insistem em não alocar as verbas necessárias anualmente para o pagamento de seus débitos, gerando um efeito “bola de neve”. Diante desse cenário, os precatórios vencidos e não pagos são “empurrados” para o exercício financeiro seguinte.

A verdade é que o regime de precatórios tem gerado insatisfação em todo o país, por ser um método extremamente burocrático e facilmente utilizado pelo Estado para protelar suas dívidas já reconhecidas judicialmente.

Por outro lado, a Fazenda Pública compensa sua grande ineficiência em pagar dívidas com sua altíssima capacidade arrecadatória de tributos. Vimos que a carga tributária brasileira está entre as mais altas do mundo, sem que haja compatibilidade com os serviços públicos prestados à sociedade, que enquadram nosso país entre aqueles subdesenvolvidos.

Diariamente, os contribuintes procuram alternativas que aliviem a carga tributária, a fim de permanecerem em condições de concorrência em um mercado que se revela cada vez mais competitivo. Uma das formas utilizadas pelas empresas é justamente a procura por precatórios vencidos e não pagos a fim de compensá-los com seus débitos junto à Fazenda Pública do respectivo ente federativo.

O que se pretende aqui é defender o direito dos contribuintes à ampla compensação de seus créditos com débitos tributários, na forma do art. 156, II, do CTN. Apesar de prevalecer, atualmente, o entendimento da necessidade de lei autorizando a compensação, creio que as lições de Hugo de Brito Machado merecem maior atenção. Afinal é inconcebível que o Estado possa cobrar valores de quem lhe deve, quando esse último também é seu credor. Não existe lógica para que alguém, de boa-fé, insista em ver seu crédito adimplido por outra, quando são credores e devedores entre si.

O único interesse imaginável para alguém cobrar o que lhe devem, sem antes pagar o que também deve à mesma pessoa, seria a intenção em descumprir sua obrigação ou ao menos protelar o pagamento. É exatamente isso que vem acontecendo com a Fazenda Pública, que nega ao contribuinte o direito de compensar seus créditos, por saber que os tributos constituem créditos bons, enquanto aqueles são créditos “podres”.

Para isso podemos afirmar que há fundamentos constitucionais implícitos que garantem o direito à compensação tributária ampla, como o direito à propriedade, que abrange os créditos do cidadão, e que se não for respeitada enseja verdadeiro confisco ao seu patrimônio.

Há também o princípio da isonomia, que garante o direito de igualdade entre as pessoas, e aqui deve constar a Fazenda Pública, que tem autorização constitucional expressa de compensar seus créditos antes de pagar seus débitos. Ora, a

compensação é instituto pertencente às relações obrigacionais e tem aplicabilidade bilateral, ou seja, deve ser interpretada como uma vida de mão dupla.

Outro princípio constitucional é o da própria moralidade, ao qual está vinculada a Administração Pública, que deve ser impedida de receber seus créditos de um cidadão, enquanto inviabiliza o pagamento do crédito desse, que é seu credor recíproco. Afinal, o Estado foi criado com o objetivo de construir uma sociedade livre, justa e solidária, e utiliza como fundamento a própria cidadania.

Contudo, vimos que a compensação tributária tem sofrido restrições diversas, exigindo-se lei prévia e permissiva, bem como possibilitando a utilização de algumas espécies de créditos, apenas. Nesse ponto, são igualmente inaceitáveis as restrições impostas ao efeito liberatório dos precatórios vencidos e não pagos, haja vista terem sido excluídos os precatórios alimentícios.

Como é possível dizer que os precatórios de natureza alimentar gozam de preferência no pagamento se, quando inadimplente a Fazenda Pública, somente autoriza os precatórios comuns serem compensados com tributos? Acredita-se que o Poder Constituinte ao promulgar a EC n. 30/2000 partiu do falso pressuposto de que o pagamento dos precatórios alimentícios estava em dia, o que não era verdade. Contudo, a referida exclusão continuará com sua presunção de validade *erga omnes*, até que seja declarada inconstitucional em processo de controle concentrado perante o STF.

Para todos os efeitos, começa a ser solucionada a questão da possibilidade de se utilizar precatórios não alimentares parcelados com a moratória das EC ns. 30/2000 e 62/2009, e que tenham sido vencidos e não pagos na data correta. Com isso, o mercado de cessão de precatórios tem condições de crescer e revelar um novo e importante papel social em nosso ordenamento jurídico.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Reflexões sobre a EC 62/2009: a compensação de precatórios com créditos da Fazenda Pública. **Revista Tributária e de finanças públicas**, São Paulo, ano 18, n. 94, set.-out. 2010, pp. 226-253, p.251.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BATISTA, Clayton Rafael. Utilização de precatórios para quitação de débitos tributários. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 129, p.17-25, jun. 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo José Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; e OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil**. 3 ed. Bahia: Jus Podivm, 2011, v. 5.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, v. II.

HARADA, Kiyoshi. Compensação de precatório com tributos da entidade devedora. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2861, 2 maio 2011. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/19018>. Acesso em: 11 maio 2011.

LUNARDELLI, Maria Rita Gradilone Sampaio. Compensação de débitos com créditos de terceiros e as manifestações de inconformidade. in: CAMPOS, Marcelo (Org.). **Direito processual tributário – A dinâmica da interpretação**: estudos em homenagem ao professor Dejalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 192.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NUSDEO, Marcos Fábio de Oliveira. Só mudança na CF resolverá problema dos precatórios. [29 março 2009]. Entrevistadoras: Aline Pinheiro e Lilian Matsuura. Entrevista concedida ao Consultor Jurídico. Disponível em: < <http://www.conjur.com.br/2009-mar-29/entrevista-marcos-nudeso-procurador-geral-estado-sao-paulo>. >. Acesso em: 20 nov. 2011.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário – Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 7 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. O pagamento de tributos por meio de créditos relativos aos precatórios judiciais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 177, p. 121-129, jun. 2010.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCAFF, Fernando Facury. O uso de precatórios para pagamento de tributos após a EC 62. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 175, p. 88-105, abr. 2010.

_____, Fernando Facury. O uso de precatórios para pagamento de tributos. in: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). **Grandes questões atuais de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2009, v. 13.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

STOLZE GAGLIANO, Pablo; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, v. II.

TARTUCE, Flávio. **Direito civil – Direito das obrigações e responsabilidade civil**. 2 ed. São Paulo: Método, 2006, v. 2.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil – Teoria geral das obrigações e Teoria geral dos contratos**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2011, v. II.