



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A compensação de tributos com precatórios

Alfredo Monteiro Machado Junior

Rio de Janeiro  
2012

ALFREDO MONTEIRO MACHADO JUNIOR

**A compensação de tributos com precatórios**

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica Areal

Néli Luiza C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2012

## A COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS COM PRECATÓRIOS

Alfredo Monteiro Machado Junior

Graduado pela Pontifícia Universidade  
Católica – PUC-Rio. Advogado.

**Resumo:** O presente estudo pretende analisar a viabilidade jurídica de compensação de tributos com precatórios. Partindo de um estudo sistemático dos precatórios e da compensação tributária, buscou-se conciliar a idéia do poder liberatório do pagamento de tributos trazida pela Emenda Constitucional nº 30/2000 com o dogma da inviolabilidade da ordem cronológica do pagamento dos precatórios. Com esse objetivo, foram utilizadas as lições do direito constitucional sobre a aplicabilidade das normas e a farta produção pretoriana brasileiro, de modo a se extrair uma conclusão objetiva sobre o tema.

**Palavras-chave:** Tributário. Precatório. Compensação. Auto-Applicabilidade das Normas.

**Sumário:** Introdução. 1. A emenda constitucional nº. 30/2000. 2. O poder liberatório do pagamento de tributos. 3. Auto Aplicabilidade do art. 78, §2º do ADCT. 4. Possibilidade de compensação de precatórios alimentares. 5. Precatórios como garantia em execução fiscal. Conclusão. Referências.

### INTRODUÇÃO

O presente artigo científico tem o objetivo de analisar a possibilidade jurídica de se compensar débitos tributários com precatórios judiciais. O tema encontra-se em voga na seara tributária, pois seu sucesso pode acarretar em considerável economia fiscal para um número significativo de contribuintes.

A utilização de títulos públicos para a quitação de tributos visa ao pagamento dos débitos tributários concomitantemente ao recebimento dos créditos tidos contra a Fazenda Pública. Assim, tendo em vista a elevada carga tributária, somada ao fato de a administração pública sistematicamente inadimplir de suas obrigações torna importante

a discussão acerca da possibilidade de se compensar créditos de precatórios com débitos tributários.

Em muitos casos, o devedor de tributos possui um crédito consubstanciado em um precatório e busca compensá-los. Em outros, o credor do Estado não possui débitos tributários e, consciente da demora para o adimplemento do precatório, opta por ceder seu direito de crédito a um terceiro para recebimento imediato do valor. Neste último caso, a operação também interessa ao cessionário, já que o cedente geralmente concede desconto sobre o valor de face do título.

O estudo detalhado dos institutos do precatório e da compensação tributária não foram objetos do artigo, sob pena de se fugir do tema principal pretendido, que é avaliar a possibilidade de se compensar débitos tributários com precatórios judiciais, sempre considerando os aspectos constitucionais e processuais do tema e apoiado na doutrina e na mais moderna jurisprudência dos tribunais brasileiros. O que será realizado com objetividade ao longo de todo o labor.

Ao fim, serão tecidas conclusões que, após a análise de todos os aspectos pertinentes ao tema, pretende sintetizar as principais ideias estudadas e concluir, com objetividade, pela possibilidade ou não de compensação de tributos com precatórios.

## **1. A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº. 30/2000**

Em 1996, diante do fato de os entes federados não cumprirem as decisões judiciais condenatórias, propôs-se uma emenda à Constituição almejando mitigar a rigidez do sistema de precatórios e viabilizar a recuperação da administração pública. Inicialmente, previa-se a criação de um parcelamento por até 4 (quatro) anos, mas, após diversas emendas ao projeto, foi aprovada, em 13 de setembro de 2000, a Emenda

Constitucional nº 30, que alterou a redação do art. 100 da CF e acrescentou o art. 78 ao ADCT. Assim, instituiu-se a possibilidade de quitação dos precatórios de forma parcelada no prazo máximo de 10 (dez) anos com justificativa na “necessidade imperiosa de dar ao Poder Público condições para quitar suas dívidas e para livrar-se da iminência da intervenção”. Atualmente, ressalte-se que tramitam duas ADI’s que questionam a constitucionalidade do art. 2º da EC nº 30/2000<sup>1</sup>, que inseriu o art. 78 no ADCT. Em 18/02/2002, o então relator Ministro Néri da Silveira votou pela concessão do pedido liminar sob o fundamento de violação ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada, além de quebra da isonomia em decorrência da expressão “ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999”, presente no *caput* do art. 78. O julgamento, porém, foi suspenso em decorrência do pedido de vista da Ministra Ellen Gracie. Ao retomar o julgamento em setembro de 2004, a Ministra Ellen Gracie votou no sentido de se reconhecer a inconstitucionalidade somente da expressão “ajuizadas até 31 de dezembro de 1999”, por violação à isonomia. Os Ministros Eros Grau e Joaquim Barbosa votaram pelo integral indeferimento da liminar e o Ministro Carlos Britto acompanhou o Relator. Até o momento, o julgamento da liminar continua suspenso, pois o Ministro Cezar Peluso pediu vista dos autos.

De volta à análise do dispositivo em tela, verifica-se que o *caput* do art. 78 do ADCT excetua de suas regras os créditos de pequeno valor, os de natureza alimentícia, aqueles abrangidos pelo parcelamento instituído art. 33 do ADCT e aqueles cujo valor já foi consignado ao Tribunal competente para o pagamento. Quanto aos créditos de pequeno valor e os de natureza alimentícia, tal medida se justifica na presumida urgência no recebimento desses valores. A exceção referente aos créditos atingidos pelo

---

<sup>1</sup> ADIs nºs 2356, proposta pela Confederação Nacional das Indústrias, relator Min. Néri da Silveira, e 2362, proposta pelo Conselho Federal da OAB, relator Min. Celso de Mello.

art. 33 do ADCT não seria razoável, pois implementar-se-ia um novo parcelamento a créditos remanescentes de parcelamentos que há muito já deveria ter sido quitados.

O *caput*, o art. 78 do ADCT prevê que o precatório será pago acrescido de juros e correção monetária, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de 10 (dez) anos. Isso ocorrerá mesmo que não haja previsão expressa de pagamento do precatório acrescido de juros e correção monetária, pois esse é o único significado possível para a expressão “valor real”.

Considerando que a EC nº 30/2000 entrou em vigor na data de sua publicação, todos os créditos pendentes, inclusive aqueles cujo pagamento era obrigatório até o dia 31 de dezembro de 2000, poderiam ser parcelados em 10 (dez) anos ou menos, a critério da entidade devedora. Ressalte-se que as prestações devem ser iguais, de modo que ao devedor não foi concedida moratória, mas parcelamento.

A cessão dos créditos foi expressamente prevista ao final do art. 78 do ADCT, e criou um verdadeiro comércio de precatórios. Como a CF não estipula a forma da cessão de precatórios, deve-se aplicar as disposições do CC/02, especialmente os arts. 288 e 290, que exigem, respectivamente, que a cessão, para valer em relação a terceiros, seja feita por instrumento público e notificada ao devedor.

Prosseguindo na análise sistemática das normas do art. 78, tem-se que o § 1º permite a decomposição do precatório em parcelas, a critério do credor. Isso permite que o credor possa ceder um único precatório a diversas pessoas, decompondo seu valor livremente, conforme já decidiu o STJ<sup>2</sup>.

Por sua relevância, o § 2º será mais bem estudado em seguida.

O § 3º trata dos precatórios originados de desapropriações de imóveis nos casos em que o desapropriado somente possuía aquele imóvel. Nestes casos, o

---

<sup>2</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS 12.735, Relator: Min. Humberto Gomes de Barros. Publicado no DJe 15.08.2002.

pagamento do crédito deve ser feito em no máximo dois anos, tendo em vista a gravidade do ato expropriatório, que deve ser rapidamente indenizado para não gerar maiores danos ao administrado.

O último parágrafo do art. 78 do ADCT contém regra similar a do § 2º do art. 100 da CF. Ambas as normas possibilitam que o credor preterido na ordem cronologia requeira ao presidente do Tribunal o sequestro de valores da Fazenda Pública suficientes à satisfação do preterido. Trata-se de norma protetora da ordem cronológica dos pagamentos, que é fundamentado no princípio da igualdade.

## **2. O PODER LIBERATÓRIO DO PAGAMENTO DE TRIBUTOS**

O § 2º do art. 78 prescreve que as prestações anuais do parcelamento, quando não pagas tempestivamente, terão “poder liberatório” do pagamento de tributos da entidade devedora. Para se descobrir o único sentido possível para a expressão “poder liberatório”, deve-se analisar cada uma das formas de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, CTN, e verificar em qual delas se encaixa ao mencionado verbete. O poder liberatório jamais poderia se equiparar a pagamento, seja ele normal ou em adiantamento, porque este representa adimplemento voluntário através do cumprimento de uma obrigação de dar dinheiro. Transação pressupõe concessões mútuas com o objetivo de extinguir o crédito, o que não é o caso do poder liberatório, haja vista que não são feitas concessões por nenhuma das partes. A remissão é ato unilateral do credor e a prescrição e decadência são formas de extinção do crédito por inércia do credor. Tendo em vista esse breve quadro distintivo, concluí-se que nenhuma das formas de extinção do crédito tributário se assemelha ao poder liberatório dos precatórios. A conversão do depósito em renda, a consignação em pagamento e a dação em pagamento

de imóvel tem como pressuposto uma obrigação de dar, o que também não é o caso. Decisão administrativa irreformável e decisão judicial transitada em julgado são formas de reconhecimento do direito material invocado pela parte, que pode ser qualquer uma das hipóteses acima. Diante disso, assevera-se que o poder liberatório só poderá significar a possibilidade constitucionalmente prevista de se compensar a parcela não paga do precatório com tributos devidos pelo titular do título.

A constitucionalidade do art. 78, §2º do ADCT não é unânime. O Antônio Flávio de Oliveira advoga a inconstitucionalidade da norma com base no princípio da igualdade, que é resguardado pela ordem cronológica criada pelo art. 100 da CF<sup>3</sup>. Permitir que um credor utilize o crédito de precatório na compensação de dívida tributária é quebrar a ordem cronológica e, em consequência, criar privilégio para aqueles que possuem dívidas com o Fisco. O Hugo de Brito Machado sustenta que a condição de devedor do Fisco é característica suficiente para determinar a diferenciação entre aqueles que podem ou não aproveitar o poder liberatório do dever de pagar tributos. Assim, sobre a suposta inconstitucionalidade acima referida, disse que<sup>4</sup>:

A tese, data vênia, nos parece equivocada. Afasta-se desde logo a invocação da isonomia. O credor da Fazenda Pública, que seja também devedor desta, não está de nenhum modo em condição igual à dos demais credores. Tem a distingui-lo exatamente a sua condição de devedor, não ostentada pelos demais.

O STF já teve a oportunidade de analisar a constitucionalidade de lei local editada antes da promulgação da EC nº 30/2000 que permitia a compensação de precatórios com débitos tributários. Naquela ocasião, a Corte Constitucional decidiu que a quebra da ordem cronológica do pagamento de precatórios feria a CF, motivo pelo

---

<sup>3</sup> OLIVEIRA, Antônio Flávio de. *Precatórios: Aspectos Administrativos, Constitucionais, Financeiros e Processuais*. Belo Horizonte: Forum, 2007, p. 127.

<sup>4</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. v. 3. São Paulo: Atlas, 2005. p. 499.



qual foi concedida a medida cautelar na ADI nº 2.099/ES, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, cujo voto é bastante esclarecedor<sup>5</sup>:

Sob o ângulo material, nota-se a colocação em plano secundário da moralizadora regra do artigo 100 da Carta da República, no que veio à balha para afastar, justamente, a quebra da isonomia, implementando-se tratamento igualitário observada a ordem cronológica de apresentação dos precatórios. A regência verificada, conquanto atenda à necessidade de o Estado liquidar os respectivos débitos, acaba por conduzir a um verdadeiro círculo vicioso. Em primeiro lugar, estimula a negociação dos precatórios, e, diante das notórias dificuldades de caixa, ao que aponte, no julgamento da Ação de Inconstitucionalidade nº 1.098, de São Paulo, como calote oficial, induz os titulares de precatórios a negociarem o título executivo com deságio. Uma vez realizada a cessão, aquele que o adquira liquidará dívida fiscal, deixando, assim, de recolher o valor em pecúnia. Esse procedimento afasta, iniludivelmente, a possibilidade de alcançar-se receita. Como isso, os demais credores do Estado, além mesmo aqueles que contam com o precatório relativo à dívida alimentícia, estarão prejudicados. Considere-se, para tanto, a diminuição de aportes e, portanto, da receita do próprio Estado. Há de caminhar-se, é certo, para a solução do quadro que se verifica, atualmente, em relação às unidades federadas e também à União, liquidando-se os débitos para com os cidadãos em geral. Não obstante, impõe-se o respeito ao estabelecido na Carta da República e que é fator de equilíbrio, de segurança jurídica, nas relações entre cidadão e Estado.

No entanto, após a entrada em vigor da EC nº 30/2000, o STF, ao julgar uma Ação Direta de Inconstitucionalidade contra uma lei do Estado de Rondônia<sup>6</sup> que autorizava a compensação de tributos com precatórios, decidiu de maneira contrária ao antigo precedente<sup>7</sup>:

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 2000. 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.

---

<sup>5</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 2.099/ES, Relator: Min. Marco Aurélio. Publicado no DJe 17.12.1999.

<sup>6</sup> BRASIL. Lei Estadual nº 1.142, de 11 de dezembro de 2002. *Vademecum*. Rio de Janeiro: Saraiva, 2012.

<sup>7</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 2.851/RO, Relator: Min. Carlos Velloso. Publicado no DJe 28.10.2004.

Vale frisar que no julgamento da ADI 2.851/RO, o Governador do Estado de Rondônia alegou justamente a quebra da ordem cronológica de pagamento, bem como violação dos princípios da moralidade, da impessoalidade e da igualdade, além da perda de arrecadação por parte do Estado. Mas o relator, inovando na jurisprudência do STF, atentou especialmente para o então recém inserido art. 78 do ADCT, como se verifica do trecho de seu voto condutor<sup>8</sup>:

Como se verifica, a Lei 1.142, de 11.12.2002, do Estado de Rondônia, autoriza a compensação de crédito tributário com débito da Fazenda Pública do Estado, decorrente de precatório judicial pendente de pagamento, no limite das parcelas vencidas a que se refere o artigo 78 do ADCT da Constituição Federal. Não é inconstitucional. Ao contrário, dá eficácia ao disposto no art. 78, ADCT/CF, com a EC 30, de 2000.

Do exposto, julgo improcedente a ação e declaro a constitucionalidade da Lei 1.142, de 2002, do Estado de Rondônia.

Especificamente sobre a suposta quebra da ordem cronologia, o Ministro Eros Grau, ainda que muito sucintamente, declarou em seu voto: “Sra. Presidenta, é muito nítido pra mim que, na hipótese de compensação, não há quebra da ordem cronológica”.

Há que se ressaltar, ainda, que surgiram casos de compensação de débitos tributários com precatórios devidos por autarquia pertencente ao ente credor. Nessas situações, as Fazendas Públicas defendiam-se alegando que o credor e devedor não se confundiam, o que tornaria completamente inviável a compensação pretendida. Contudo, o STF reconheceu que as autarquias, não obstante possuem personalidade jurídica própria, integram a mesma Fazenda Pública que é credora dos tributos, sendo possível a compensação de tributos estaduais com precatórios devidos por autarquia

---

<sup>8</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 2.851/RO, Relator: Min. Carlos Velloso. Publicado no DJe 28.10.2004.

previdenciária estadual. Tal posição foi tomada em decisão monocrática do Ministro Eros Grau, cujo teor merece se transcrito<sup>9</sup>:

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].

4. Esta Corte fixou jurisprudência na ADI n. 2851, Pleno, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 3.12.04, no sentido de que:

[...]

Dou provimento ao recurso extraordinário, com fundamento no disposto no art. 557, § 1º-A, do CPC. Custas *ex lege*. Sem honorários.

Publique-se.

É verdade que o art. 54 da Lei nº 4.320/66 veda a compensação de quaisquer receitas públicas com créditos contra a Fazenda Pública, como é o caso dos precatórios. No entanto, é cediço que a lei não pode restringir um direito fundamentado em norma de caráter constitucional, como é o caso do ADCT, motivo pelo qual o referido artigo deve ser interpretado à luz das inovações trazidas pela EC nº 30/2000, de forma que a regra nele contida não se aplica aos casos excepcionais regulados pelo diploma transitório.

### **3. AUTO APLICABILIDADE DO ART. 78, § 2º, do ADCT**

Há muito se fala sobre a aplicabilidade das normas constitucionais. O Direito Constitucional evoluiu e hoje não há mais dúvidas de que a norma constitucional é uma norma jurídica, que possuiu todos os atributos essenciais a uma norma jurídica, dentre

<sup>9</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 550.400/RS, Relator: Min. Eros Grau. Publicado no DJe 18.09.2007.

as quais se destaca a imperatividade<sup>10</sup>. O ilustre José Afonso da Silva noticia que foram a doutrina e a jurisprudência constitucional norte-americanas que criaram e desenvolveram a classificação das normas constitucionais do ponto de vista de sua aplicabilidade. Essa doutrina distinguiu as normas constitucionais em *self-executing provisons* e as *not self-executing provisons*, tendo sido reproduzida no Brasil por Ruy Barbosa, que as chamou de auto-aplicáveis e não auto-aplicáveis<sup>11</sup>. Este modelo dicotômico, entretanto, foi superado, pois sugere a existência de normas desprovidas de imperatividade, o que não pode ser admitido, porque não existem normas constitucionais a que se deva atribuir meramente valor moral de conselhos, avisos ou lições. Assim, partindo da premissa de que nenhuma norma constitucional é destituída de eficácia, admite-se que algumas delas só produzem os efeitos jurídicos pretendidos pelo constituinte após a emissão de uma norma jurídica ordinária ou complementar executória, prevista ou requerida. Dessa forma, modernamente, as normas constitucionais classificam-se, quanto à sua eficácia e aplicabilidade, em normas de eficácia plena, de eficácia contida e de eficácia limitada ou reduzida.

Tendo em vista a redação do § 2º do art. 78 do ADCT, verifica-se que ela não designa órgão, autoridade ou processo específicos para sua execução, tampouco exige a elaboração de normas infraconstitucionais para delimitar seu conteúdo. A norma somente expressa um comando direto, impositivo, anunciado pelo verbo “terão”, que não é seguido qualquer restrição ou ressalva do constituinte derivado. Em síntese, o § 2º do art. 78 do ADCT afirma que as parcelas atrasadas dos precatórios liberam o credor do dever de pagar débitos tributários que eventualmente possua com a entidade devedora. A única interpretação lógica do dispositivo revela que a entidade devedora não possui qualquer discricionariedade sobre os efeitos de sua própria mora, bem como

---

<sup>10</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Direito Constitucional Contemporâneo*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 218.

<sup>11</sup> SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. 6 ed.. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 73

a liberação do dever de pagar tributos é limitado ao valor das parcelas atrasadas do precatório.

Como a compensação tributária sempre esteve estreitamente vinculada ao art. 170 do CTN, que determina que a lei poderá, nas condições e sob as garantias da lei, autorizar a compensação, criou-se uma forte corrente jurisprudencial que entende imprescindível a existência de lei editada pelo ente federado titular dos créditos e débitos que permita o encontro de contas entre tributos e precatórios. Nesse sentido, transcreve-se a ementa de um precedente do Egrégio STJ que ratifica esse entendimento<sup>12</sup>:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECATÓRIOS. ART. 170 DO CTN. INEXISTÊNCIA DE LEI ESTADUAL.

1. Agravo regimental interposto em face de decisão que negou seguimento a recurso especial por entender não ser possível a compensação tributária com precatórios sem previsão de lei estadual.

2. A compensação tributária, de que trata o art. 170 do CTN, somente pode ser autorizada por lei que atribua à administração fazendária a prerrogativa de deferir ou não a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

3. No Estado do Rio Grande do Sul não há lei autorizando a compensação pleiteada, tendo em vista o art. 2º da Lei 11.472/2000, que permitia a utilização de precatórios de terceiros para fins de compensação de créditos inscritos em dívida ativa, ter sido revogado pela Lei 12.290/2004.

4. Agravo regimental não-provido.

Como se vê, o julgado acima enfrentou a questão com base apenas na regra geral contida no CTN. Contudo, a compensação no caso específico dos precatórios possui norma própria, de caráter constitucional, que atrai os princípios da força normativa da Constituição e da aplicabilidade imediata das normas constitucionais. Sob este novo prisma, o mesmo Tribunal Superior decidiu de maneira diametralmente oposta para reconhecer a auto-aplicabilidade do § 2º do art. 78 do ADCT e autorizar a

---

<sup>12</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 970246/RS, Relator: Min. José Delgado. Publicado no DJe 18.06.2008.

compensação de tributo com precatório mesmo sem lei local que expressamente autorize a operação. Confira-se<sup>13</sup>:

CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PRECATÓRIO. ART. 78, § 2º, DO ADCT. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. POSSIBILIDADE.

1. (...)

2. Salvo quando atendidos no prazo e na forma do art. 100 da Constituição, os débitos fazendários de que trata o art. 78 do ADCT devem ser considerados submetidos ao regime ali previsto (Precedente: RMS 22.685/RJ, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 18.03.2008). Em caso tal, não havendo ato específico da Fazenda Pública devedora a respeito, considera-se o débito dividido em dez parcelas, número máximo previsto no dispositivo constitucional.

3. A revogação, pela Lei Estadual nº 15.316/2005, da legislação local que regulamentava a compensação de débito tributário com créditos decorrentes de precatórios judiciais (Lei Estadual nº 13.646/2000) não pode servir de obstáculo à compensação pleiteada com base no art. 78, § 2º, do ADCT, referente a parcelas de precatório já vencidas e não pagas, sob pena de negar a força normativa do referido preceito constitucional.

4. Todavia, não se afasta a competência do fisco estadual de fiscalizar a correção da compensação a ser efetuada pelo contribuinte, e, quanto ao montante utilizado nesta operação, deverão ser informados, no momento oportuno, os órgãos responsáveis pelo controle do pagamento do precatório em questão, a fim de se prevenir equívocos em seu processamento.

5. Recurso ordinário a que se dá provimento.

Em seu voto condutor, consignou o i. Relator o seguinte<sup>14</sup>:

No caso, o crédito correspondente ao precatório nº 27511, pendente de pagamento na data de promulgação da EC nº 30/00, enquadra-se entre os referidos no art. 78 do ADCT. Ele não foi pago no prazo do art. 100 da CF, e a Fazenda Pública do Estado de Goiás não se dispõe a pagá-lo parceladamente pelo regime imposto pelo art. 78 do ADCT. Esta posição é absolutamente incompatível com a Constituição Federal. Acolhê-la equivale a negar inteiramente a força normativa dos referidos preceitos constitucionais. Em face da auto-aplicabilidade dessa norma constitucional (PAULSEN, Leandro. "Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", 6ª ed. rev. atual., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2004, p. 1.167), já decidiu esta Turma que, salvo quando atendidos no prazo e na forma do art. 100 da Constituição, os débitos fazendários de que trata o art. 78 do ADCT devem ser considerados submetidos ao regime ali previsto (RMS 22.685/RJ, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 18.03.2008). Em caso tal, ainda que omissivo o legislador local, considera-se o débito dividido em dez parcelas, número máximo previsto no dispositivo constitucional.

<sup>13</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS 26500/GO, Relator: Min. Teori Albino Zavascki. Publicado no DJe 15.06.2009.

<sup>14</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RMS 26500/GO, Relator: Min. Teori Albino Zavascki. Publicado no DJe 15.06.2009.

Dessa forma, verifica-se uma tendência de a jurisprudência reverter seu antigo posicionamento sobre a necessidade de lei específica que autorize a compensação, nos termos do art. 170 do CTN, para se reconhecer a auto-aplicabilidade do art. 78 do ADCT, de forma a garantir a plena compensação das parcelas vencidas dos precatórios oriundos de ações judiciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999.

#### **4. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE PRECATÓRIOS ALIMENTARES**

Outro ponto que merece destaque é a questão da possibilidade de compensação dos precatórios oriundos de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez, fundadas na responsabilidade civil, ou seja, os precatórios alimentares. A primeira parte do *caput* do art. 78 expressamente ressalva os precatórios alimentares do âmbito de incidência de suas normas especiais, o que dá azo à interpretação de que é impossível realizar a compensação de precatórios alimentares. Essa linha de pensamento, inclusive, aparenta ter sido adotada pelo STF, como se depreende do julgado abaixo<sup>15</sup>:

Precatórios de natureza alimentícia. Decomposição e cessão de créditos. Vedação expressa no art. 78 do ADCT/CF. Concessão de efeito suspensivo ao RE do Estado para suspender a execução do acórdão que afasta a ressalva das Disposições Transitórias Constitucionais. Questão de ordem no sentido de se confirmar a decisão concessiva de liminar. Regimental não conhecido.

Por outro lado, pode-se sustentar que a mencionada ressalva cuja intenção era proteger os credores de precatórios alimentares, que são créditos privilegiados, acabou

---

<sup>15</sup> <sup>15</sup> BRASIL. Supremo Tribunal de Federal. AC 75 MC-AgR-QO, Relator: Min. Nelson Jobim. Publicado no DJe 26.03.2004.

por pô-los em posição menos vantajosa, ao retirar desses credores uma alternativa que lhes poderia ser benéfica. Assim, ao tentar proteger o crédito alimentar, o constituinte derivado retirou-lhe um benefício. Esse é entendimento encampado por José Otávio de Vianna Vaz, ao criticar o julgamento do supracitado<sup>16</sup>:

Infelizmente, em uma interpretação literal, entendeu o Supremo Tribunal Federal que tais precatórios, por estarem “ressalvados” do parcelamento, também não poderiam usufruir os benefícios concedidos pelo dispositivo. Consideramos, data venia, equivocado o entendimento do STF. Se o precatório alimentício é “privilegiado” com relação ao precatório comum, todos os benefícios concedidos aos precatórios comuns devem ser estendidos aos precatórios alimentícios, dando-se ao dispositivo interpretação conforme a Constituição, sem redução de texto.

A tese de José Otávio de Vianna Vaz já foi adotada pelo TJMG, conforme se percebe a partir de trecho de precedentes do Tribunal de Justiça mineiro<sup>17 18</sup>:

TRIBUTÁRIO. PRECATÓRIO. CARÁTER ALIMENTAR. DIREITO DE CESSÃO E COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO. LIMITES. - O crédito decorrente de precatório de natureza alimentar pode ser cedido para compensação de débito de ICMS já inscrito em dívida ativa. - Todavia não é compensável o crédito do referido precatório com débito de ICMS ainda não inscrito em dívida para cobrança.

A norma inserta no ‘caput’ e parágrafos 1º e 2º do artigo 78 do ADCT deve ser interpretada sistematicamente, em consonância com o artigo 100 da Constituição Federal de 88 e com os princípios constitucionais que buscam privilegiar os créditos de natureza alimentar. O dispositivo ressalva os créditos especiais - como é o caso dos alimentares - do poder atribuído genericamente ao Estado de parcelar seus precatórios em até 10 vezes. A cessão a terceiros dos créditos decorrentes dos precatórios parcelados deve ser entendido de forma a abranger também os demais créditos ressalvados, porquanto merecedores de especiais privilégios em razão de sua natureza. Se os créditos comuns, ainda que parcelados, podem ser cedidos, não há motivo para limitar a cessão dos especiais.

---

<sup>16</sup> VAZ, José Otávio de Vianna. *Liquidação do Precatário: Pagamento, Compensação e Poder Liberatório. Liquidação do Precatário*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 111.

<sup>17</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Apelação Cível n. 1.0024.05.861814-1/001, Relator: Desembargador Belizário de Lacerda. Publicado no DJe 02.03.2007.

<sup>18</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Apelação Cível n. 1.0000.00.284967-7/000, Relator: Desembargador Carreira Machado. Publicado no DJe 26.02.2003.



Portanto, ainda que expressamente vedado pelo art. 78 do ADCT, há fortes argumentos a favor da possibilidade de compensação de tributos com precatórios de natureza alimentar, sendo certo que esta última posição possui guarida na melhor doutrina brasileira e também em parte do judiciário brasileiro.

## **5. PRECATÓRIOS COMO GARANTIA EM EXECUÇÃO FISCAL**

Até o momento, viu-se que é juridicamente possível pleitear, com base no art. 78 do ADCT, a compensação de tributos com precatórios. Além desta possibilidade, vislumbrou-se a utilização do precatório emitido e não pago a tempo pelo Estado como garantia em ação de execução fiscal.

Como se sabe, a LEF contempla, no seu art. 11, um rol de bens penhoráveis que indica uma ordem de preferência entre eles, de modo que o dinheiro prefere a qualquer outro, enquanto os direitos e ações são os menos cotados para se garantir a execução fiscal. A obrigatoriedade de observação da ordem de preferência é tema conturbado na jurisprudência e na doutrina<sup>19</sup>. Diante disso, muitos contribuintes passaram a oferecer precatórios próprios ou adquiridos de terceiros para garantir as execuções fiscais. Não obstante a jurisprudência se ter se posicionado amplamente em favor da possibilidade da penhora de precatório, passou-se a se discutir qual a natureza desse bem, para fins de posicioná-lo dentro da ordem de preferência contida no art. 11 da LEF.

Sob o fundamento de que o crédito consubstanciado em precatório emitido pela própria entidade exequente possui liquidez irrefutável, defendeu-se que ele equivaleria ao dinheiro, que precede a todos os outros bens na ordem de penhorabilidade. Tal

---

<sup>19</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo Judicial Tributário*. 5. ed. Niterói: Impetus, 2009. p. 74.

entendimento é extremamente benéfico aos executados, que poderiam se livrar de qualquer constrição patrimonial com a oferta de precatórios à penhora, e chegou a ser acolhido no STJ, como se verifica da ementa abaixo transcrita<sup>20</sup>:

EXECUÇÃO FISCAL - PENHORA - PRECATÓRIO - POSSIBILIDADE.

1. O Estado não pode exigir penhora de dinheiro daquele a quem, comprovadamente, está devendo. A penhora feita sobre precatório emitido contra o Estado-exequente é válida. Tal constrição deve ser aceita, de bom grado, como se dinheiro fosse.
2. A recusa de penhora realizada sobre precatório, que consiste num crédito líquido e certo contra o próprio cobrador-exequente, não atende ao Princípio da execução menos gravosa ao devedor (CPC, art. 620).
3. Precedentes.
4. Recurso provido.

No entanto, esse entendimento não foi adotado por aquela Corte Superior, que passou a equiparar o precatório a direito de crédito, listado no art. VIII do art. 11 da LEF. Isto é, considerou-se que o precatório é passível de penhora, contudo, está em último lugar na ordem de preferência da lei, o que significa dizer que só se podem penhorar precatórios na falta de quaisquer outros bens. Veja-se, nesse sentido<sup>21</sup>:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. SUBSTITUIÇÃO DE BEM A PEDIDO DO EXECUTADO POR CRÉDITO ORIUNDO DE PRECATÓRIO. INVIABILIDADE.

1. Consoante teor do art. 15, I, da Lei n. 6.830/80, só se admite a substituição dos bens penhorados, independentemente da anuência da parte exequente, por depósito em dinheiro ou fiança bancária.
- 2 O regime aplicável à penhora de precatório é o da penhora de crédito, e não o de dinheiro. Precedentes: AgRg no REsp 935.593/SP, Min. Humberto Martins, DJ 29.11.2007; REsp 893.519/RS, Min. Castro Meira, DJ 18.9.2007; REsp 801.871/SP, Min. Castro Meira, DJ 19.10.2006.
- 4 Agravo regimental não-provido.

A rígida aplicação da ordem contida no art. 11 da LEF, a toda evidência, gera graves distorções. Imagine-se, por exemplo, que a penhora sobre um precatório seja

<sup>20</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 365.095/ES, Relator: Min. Humberto Gomes de Barros. Publicado no DJe 09.12.2003.

<sup>21</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 945.901/SP, Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Publicado no DJe 29.10.2008.

recusada tendo em vista a existência de um estoque de milho ou de cabeças de gado, itens que teoricamente preferem aos direitos de crédito na gradação de penhorabilidade. Ora, não seria nem um pouco razoável aceitar uma situação como essa. Com base nesse raciocínio, o STJ entendeu perfeitamente possível a relativização da ordem estabelecida no art. 11 da LEF, de forma a admitir a penhora de precatório mesmo quando existentes bens que, em teoria, o prefeririam na ordem legal<sup>22 23</sup>:

EXECUÇÃO FISCAL. ART. 11 DA LEF E 656 DO CPC. ORDEM LEGAL. PENHORA DE PRECATÓRIO. POSSIBILIDADE.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que a ordem estabelecida no art. 11 da Lei de Execuções Fiscais e no art. 656 do Código de Processo Civil é relativa, adequando-se, portanto, a cada caso concreto, o que possibilita a penhora de precatório judicial.
2. Agravo Regimental não provido.

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. NOMEAÇÃO À PENHORA DE CRÉDITO ORIUNDO DE PRECATÓRIO. ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE RECUSA JUSTIFICADA PELA FAZENDA.

1. O Tribunal de origem não equiparou a penhora do crédito oriundo do precatório à penhora de numerário, aceitando-a com fundamento no art. 11, inciso VIII, da LEF (A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: VIII - direitos e ações).
2. Caso concreto em que a Fazenda limitou-se a pedir a livre penhora dos bens em quantidade que fosse suficiente para garantir a execução. Inexistência de outros elementos nos autos, como a indicação de outro bem e o requerimento para a substituição.  
Hipótese de ausência de recusa justificada pela Fazenda Pública.
3. Manutenção do decisório ora agravado na linha do entendimento firmado pela Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça por ocasião do julgamento dos EREsp 834.956/RS (Rel. Min. Humberto Martins, DJ 07.05.2007), pela possibilidade de nomeação à penhora de precatório, uma vez que a gradação estabelecida nos artigos 11 da Lei n. 6.830/80 e 656 do Código de Processo Civil tem caráter relativo, por força das circunstâncias e do interesse das partes em cada caso concreto.
4. Agravo regimental não-provido.

Contudo, também é certo que a Fazenda Pública pode recusar a substituição de bem já penhorado por precatórios. Esse entendimento, já sedimentado no STJ, foi sumulado no verbete nº 406, que assim dispõe: “A Fazenda Pública pode recusar a

---

<sup>22</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 964.052/SP, Relator: Min. Herman Benjamin. Publicado no DJe 20.04.2009.

<sup>23</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 948.168/SP, Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Publicado no DJe 15.12.2008.

substituição do bem penhorado por precatórios”<sup>24</sup>. Ressalte-se que a 1ª Seção do STJ já pacificou que o precatório pode ser penhorado mesmo que a entidade dele devedora não seja a própria exequente<sup>25</sup>:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PRECATÓRIO. ART. 656 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE.

1. O crédito representado por precatório é bem penhorável, mesmo que a entidade dele devedora não seja a própria exequente, enquadrando-se na hipótese do inciso XI do art. 655 do CPC, por se constituir em direito de crédito.
2. A "recusa, por parte do exequente, da nomeação feita pelo executado, pode ser justificada por qualquer das causas previstas no CPC (art. 656), mas não pela impenhorabilidade do bem oferecido" (REsp 870.428/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 13.08.07).
3. A execução deve ser feita no interesse do credor. Havendo recusa deste em proceder à substituição da penhora e achando-se esta fundada na ordem legal prevista no CPC, deve ser acatada.
4. Embargos de divergência não providos.

Assim sendo, a possibilidade de a penhora em ação de execução fiscal recair sobre precatório é inconteste. Como o executado, caso não oponha embargos ou seja neles vencido, será expropriado do bem penhorado para que este seja utilizado para a quitação do tributo em execução, criou-se, de fato, uma via oblíqua para a compensação de créditos tributários com precatórios.

## CONCLUSÃO

Este trabalho visou a questionar a plausibilidade jurídica da compensação de débitos tributários com precatórios. Viu-se que a EC nº 30/2000 trouxe relevantes inovações para a matéria, principalmente com a inclusão do art. 78 ao ADCT que, em seu § 2º, outorgou às parcelas vencidas dos precatórios pendentes ou oriundos de

---

<sup>24</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº. 406. *Vademecum*. Rio de Janeiro: Saraiva, 2009.

<sup>25</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 881014/RS, Relator: Min. Castro Meira. Publicado no DJe 17.03.2008.

processos ajuizados até 31.12.1999, o poder liberatório do dever de pagar tributos do ente devedor.

Apesar de a compensação tributária, de uma maneira geral, necessitar de lei autorizadora editada por cada membro da Federação, a teor do art. 170 do CTN, a compensação de tributos com precatórios é embasada por norma constitucional, que preenche os requisitos de auto-aplicabilidade. Assim, se o ente Federado possuir norma própria que autorize a compensação de tributos com precatórios, sua constitucionalidade é incontestável, desde que o crédito a que se pretenda compensar preencha os requisitos exigidos pelo *caput* do art. 78 do ADCT. Caso o precatório não possua as características acima descritas, deve-se reconhecer a impossibilidade de compensá-los com débitos tributários, uma vez que não há qualquer norma jurídica que respalde essa compensação.

Já, em relação aos precatórios alimentares e de pequeno valor, apesar da expressa ressalva do *caput* do art. 78 do ADCT, conclui-se pela possibilidade de compensação. Contudo, deve ser ressaltado que esta posição é minoritária na jurisprudência, mas aguarda apreciação definitiva pelo STF.

Nos casos em que o ente Federado não possui norma autorizadora, prevalece a auto-aplicabilidade do § 2º, do art. 78, do ADCT, de forma a se reconhecer a possibilidade jurídica de compensação de tributos com precatórios nestes casos, o que se conclui com fundamento na doutrina e em parte da jurisprudência, sobretudo nos mais recentes posicionamentos do STJ. Entretanto, o posicionamento final sobre esse ponto também aguarda o posicionamento final do STF.

Outrossim, o oferecimento de precatórios como garantia em processos de execução fiscal pode ser considerada como uma forma indireta de compensação de

tributos com precatórios, sendo certo que essa hipótese encontra guarida na já sedimentada jurisprudência do STJ.

## REFERÊNCIAS

ABRÃO, Carlos Henrique. O Precatário na Compensação Tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, n. 64, p. 54-59, jan. 2001.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 15 ed. São Paulo: Saraiva: 2009.

BARROSO, Luís Roberto. *Direito Constitucional Contemporâneo*. São Paulo: Saraiva, 2009.

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.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado. Precatórios Alimentados Ofertados para garantir a Execução e para pagar Débitos de Natureza Tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, n. 144, p. 95-109, set. 2008.

FILHO, José dos Santos Carvalho. *Manual de Direito Administrativo*. 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

GALBINSKI, Diego. *Desmistificando a Compensação de Tributos com Precatórios*. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, n. 130, p. 15-20, jul. 2006.

HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução de Gilmar F. Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1991.

LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo Judicial Tributário*. 5. ed. Niterói: Impetus, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. 3.

MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Antônio Flávio de. *Precatórios: Aspectos Administrativos, Constitucionais, Financeiros e Processuais*. Belo Horizonte: Forum, 2007.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 277 p.

TAVARES, Alexandre Macedo. Cessão de Crédito e Compensação de Tributos – a Interpretação conforme a Constituição e a Restrição da Lei 9.430. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, n. 150 p. 7-20, mar. 2008.

TEPEDINO, Gustavo et al... *Código Civil interpretado: Conforme a Constituição da República*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. v. 1.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALAMINI, Eduardo. *Curso Avançado de Processo Civil*. 10ª ed.. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. v. 2.