

O Uso dos Precatórios no Sistema Jurídico Brasileiro e a Ação de Repetição de Indébito Tributária

Claudio Carneiro B. P. Coelho

Mestre em Direito Tributário. Pós-graduado em Direito Tributário e Legislação de Impostos. Procurador Municipal. Professor da EMERJ.

Palavra que já povoou a mídia brasileira, envolvendo grandes escândalos políticos, o precatório, em uma análise bem breve, pode ser definido como sendo o documento expedido pelo presidente do tribunal, que proferiu a decisão judicial contra a Fazenda Pública (da União, de Estado, Distrito Federal ou Município), para que o pagamento da dívida seja feito, por meio de inclusão no orçamento seguinte pelo Poder Executivo do valor do débito, que deverá ser atualizado até a data do seu pagamento, através de uma ordem cronológica. A instituição do precatório, vocábulo *precatóriu(m)*, cognato de *precór* (pedir, solicitar) se deu exatamente para evitar os privilégios ilegais, sobretudo o preterimento de ordem entre credores das Fazendas Públicas, ou seja, que os pagamentos fossem efetuados dentro dos preceitos constitucionais, prestigiando a legalidade, a moralidade administrativa, a impessoalidade e a eficiência, dentre outros. Daí o precatório conter a quantia a ser paga, o nome do destinatário, a cópia da sentença e do acórdão, como também da certidão de conta da liquidação. Necessário se faz lembrar que, além da sistemática constitucional imposta pelo artigo 100 da Constitui-

ção Federal, a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, ao estatuir normas gerais de Direito Financeiro e Controle Orçamentário, cuida (embora alterada pela LC 101/2000) da disciplina geral do pagamento das despesas públicas, em seu Capítulo III, nos artigos 58 a 64, logicamente naquilo que foi recepcionado pela Constituição de 1988. Nesse sentido, assim dispõe o art. 67 da Lei 4.320/64:

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

Esses débitos, requisitados pelo Presidente do Tribunal, que proferiu a decisão a ser executada por meio de precatório, serão inseridos a cargo da autoridade política devedora (chefe do Poder Executivo) na ordem cronológica de sua apresentação. Cabe lembrar que, caso os recursos orçamentários estejam esgotados, o Poder Executivo não está obrigado a solicitar a abertura de crédito especial para o atendimento de precatórios.

Discute-se se o não-pagamento voluntário e injustificado de precatório por parte do Estado enseja a intervenção federal. Entendemos que a resposta deve ser afirmativa, tendo em vista o que dispõe o art. 34, incisos VI e VI, alínea "d", da CRFB¹. Nesse sentido, o STF assim já se posicionou:

Não-pagamento de precatórios por Estado. Ausência de descumprimento voluntário e injustificado. Descabimento da Intervenção na Federação. "Intervenção Federal no Estado de São Paulo - 1. Retomado o julgamento de pedidos de intervenção federal no Estado de São Paulo por descumprimento de decisão judicial (CF, art. 34, VI) em face do não-pagamento de valor requisitado em precatórios relativos a créditos de natu-

¹ A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para: VI - prover a execução de lei federal, ordem ou decisão judicial; VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais: ...d) prestação de contas da administração pública, direta e indireta.

reza alimentar - v. Informativo 277. O Min. Carlos Velloso, acompanhando o Min. Gilmar Mendes, proferiu voto-vista no sentido de julgar improcedente o pedido de intervenção por entender não configurado o descumprimento voluntário ou injustificado da decisão judicial por parte do Estado de São Paulo. Rel Min. Marco Aurélio, 25.9.2002. (IF 2915 e IF 2953). Informativo STF 283.

Verifica-se então que, se voluntária e injustificadamente o Poder Executivo descumpra a ordem judicial em tela, estará ele não só descumprindo uma ordem judicial, mas, sobretudo, violando frontalmente a Constituição, motivo pelo qual entendemos ser justificável a intervenção federal.

AS EXPRESSÕES "EM VIRTUDE DE SENTENÇA JUDICIÁRIA" E "FAZENDA PÚBLICA"

Acreditamos ser importante esclarecer que a expressão "em virtude de sentença judiciária" deve ser interpretada com cautela, considerando que a sentença que origina esse crédito é contrária à Fazenda Pública, a decisão de 1ª instância se submete ao duplo grau de jurisdição, daí, na verdade, ser originária de um acórdão, posto que, julgada pelos tribunais e não de uma sentença. Feita essa breve observação, meramente técnica, abordaremos a evolução do precatório na Constituição de 1988, que é análogo, como veremos ao art. 117, da Constituição de 1969².

Analisando a evolução constitucional em relação ao precatório, temos que a Constituição Política do Império do Brasil de 1824 e a Constituição de 1891 foram omissas. Somente a Constituição de 1934, em seu art. 182, inovou no sistema jurídico, trazendo o seguinte texto:

"Art. 182, da Constituição de 1934: Os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, em virtude de sentença judiciária, far-

² Para alguns autores a Constituição de 1969 é simplesmente uma Emenda a Constituição de 1967 e não uma Constituição em si mesma

se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo vedada a designação de casos ou pessoas nas verbas legais.

Parágrafo único: Esses créditos serão consignados pelo Poder Executivo ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias no cofre dos depósitos públicos. Cabe ao presidente da Corte Suprema expedir ordens de pagamento, dentro das forças do depósito, e, a requerimento do credor que alegar preterição de sua precedência, autorizar o seqüestro da quantia necessária para o satisfazer, depois de ouvido o Procurador-Geral da República."

Assim também na Constituição de 1937, em seu art. 95:

"Os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem em que forem apresentadas as precatórias e à conta dos créditos respectivos, vedada a designação de casos ou pessoas nas verbas orçamentárias ou créditos destinados àquele fim.

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

Observe-se que aqui, que o texto constitucional trata indevidamente o precatório colocando-o no feminino - "as precatórias". A Constituição de 1946, também tratou do tema em seu art. 204:

"Os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, estadual ou municipal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na or-

dem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo proibida a designação de casos ou pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos extra-orçamentários abertos para esse fim.

Parágrafo único: As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados ao Poder Judiciário, recolhendo-se as importâncias à repartição competente. Cabe ao presidente do Tribunal Federal de Recursos ou, conforme o caso, ao Presidente do Tribunal de Justiça expedir as ordens de pagamento, segundo as possibilidades do depósito, e autorizar, a requerimento do credor preterido no seu direito de precedência, e depois de ouvido o chefe do Ministério Público, seqüestro da quantia necessária para satisfazer o débito"

Por fim, antes da atual redação dada pela Constituição de 1988, temos na Constituição de 1967, em seu art. 112, §§ 1º e 2º e na EC nº 1/ de 1969 (para alguns Constituição de 1969), art. 117, §§ 1º e 2º:

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

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

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

Após essa análise evolutiva do precatório, até chegarmos ao atual art. 100, da CRFB/88, temos que o uso desse instituto foi introduzido em função da inalienabilidade dos bens públicos. Citamos a lição de ASSIS³ sobre o tema:

A causa do procedimento especial repousa no regime especial dos bens do domínio nacional e do patrimônio administrativo. É a disciplina usual em vários ordenamentos jurídicos. Em razão desse regime, a constrição imediata e incondicionada dos bens públicos se revela inadmissível em princípio, e inoperante, por decorrência, a técnica expropriatória genérica prevista nos arts. 646 e 647 do CPC e aplicável aos particulares. E, de fato, conforme o art. 100 do CC-02, os bens de uso comum do povo e os de uso especial - definidos nos incisos I e II do precedente art. 99 -, são inalienáveis, "enquanto conservam sua qualificação, na forma que a lei determinar".

Isto porque da inalienabilidade decorre a impenhorabilidade. Complementa ainda que, não só os bens públicos de uso comum e especial, mas também os dominicais, são impenhoráveis. Assim, o conceito de Fazenda Pública alcança todos os entes federativos, incluindo o Distrito Federal, sendo extensivo também às demais pessoas jurídicas de direito público, como as autarquias e fundações públicas de natureza autárquica. Para Carvalho Filho⁴ "em relação às fundações públicas, é irrelevante a atividade que desempenham, vale dizer, não importa perscrutar se a natureza da função tem mais conteúdo econômico ou social; o elemento básico da sua inclusão no sistema é o fato de serem elas dotadas de personalidade jurídica de direito público". O STJ⁵ entendeu que, mesmo as autarquias que exploram atividade privada, a exemplo das bancárias, devem ser regidas pelo sistema de precatórios. Daí porque, as sociedades de

³ ARAKEN DE ASSIS. **Manual da Execução**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 11^a ed. revista, ampliada e atualizada. 2007, p. 951 e 952.

⁴ CARVALHO FILHO, Jose dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2006. p. 905

⁵ Resp 64.287-RS, 05.09.1995

economia mista e as empresas públicas não serem incluídas nessa regra, sofrendo assim a execução⁶ normal regida pelo CPC. Contudo, é importante ressaltar que o STF, no julgamento do RE 220906-DF (**Informativo** 213 do STF), entendeu que a Empresa de Correios e Telégrafos - ECT, embora seja empresa pública, também estaria submetida ao regime do precatório, em função de ser equiparada à Fazenda por sua Lei instituidora.

EXCEÇÃO AO SISTEMA DO PRECATÓRIO

Em função da impenhorabilidade dos bens públicos, criou-se a regra da expedição de precatórios, que hoje está regulada no art. 100⁷, da CRFB. Até a edição da Emenda Constitucional nº 30 de 2000, os créditos eram atualizados até 1º de julho, sendo pagos até o final do exercício seguinte. Assim previa o parágrafo 1º, do art. 100: § 1º:

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

Se hoje, que a inflação é baixa, ocorre perda na correção da moeda, imagina nos períodos em que a inflação era altíssima⁸. Assim, a Emenda 30/2000, com o intuito de preservar o pagamento do precatório, além de prever o crime de responsabilidade a ser imputado ao Presidente do Tribunal competente que, por ato comissivo ou omissivo, retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatório, permitiu a correção na data do pagamento, ficando agora com a seguinte redação:

⁶ A Lei 11.232/05 fez algumas alterações no CPC em relação à matéria.

⁷ Art.100 : "*à exceção dos créditos de natureza alimentícia, os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim*".

⁸ Em nossa obra **Manual de Direito Tributário para Concursos**. Rio de Janeiro: Campus, 2ª ed., revista, ampliada e atualizada. 2007, fazemos uma abordagem da carga tributária brasileira, que gira em torno de 40% em relação ao PIB *per capita*.

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

§ 6º O Presidente do Tribunal competente que, por ato comissivo ou omissivo, retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatório incorrerá em crime de responsabilidade.

Em relação aos créditos de pequeno valor, a Emenda 20/1998 introduziu o seguinte parágrafo ao texto constitucional:

§ 3 : O disposto no caput deste artigo, relativamente à expedição de precatórios, não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal deva fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Assim como a referida Emenda 20/98, a Emenda 30/2000, por sua vez, também não definiu o que é pequeno valor, se limitando em acrescentar ao § 3º, do referido artigo, a Fazenda Distrital, ficando da seguinte forma:

§ 3º O disposto no caput deste artigo, relativamente à expedição de precatórios, não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Federal, Estadual, Distrital ou Municipal deva fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

Somente com a Emenda 37/02, permitindo que a lei fixasse os valores distintos, para efeito do que seja pequeno valor, foi incluído o art. 87 ao ADCT, estabelecendo que enquanto não forem editadas as leis respectivas dos entes federativos, os limites são de 30 salários

para os Municípios, 40 salários para os Estados, mas, por outro lado, deixou a referida emenda de prever o valor relativo à União. Somente com a edição da Lei 10.259/01, em seu art. 17, § 1º, ficou definido o limite de 60 salários para a União. Contudo, se o valor da execução ultrapassar o estabelecido neste artigo, o pagamento far-se-á, sempre, por meio de precatório, sendo facultada à parte exequente a renúncia ao crédito do valor excedente, para que possa optar pelo pagamento do saldo sem o precatório, da forma prevista no § 3º do art. 100.

Art. 87. Para efeito do que dispõem o § 3º do art. 100 da Constituição Federal e o art. 78⁹ deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias serão considerados de pequeno valor, até que se dê a publicação oficial das respectivas leis definidoras pelos entes da Federação, observado o disposto no § 4º do art. 100 da Constituição Federal, os débitos ou obrigações consignados em precatório judiciário, que tenham valor igual ou inferior a:

I - quarenta salários-mínimos, perante a Fazenda dos Estados e do Distrito Federal;

II - trinta salários-mínimos, perante a Fazenda dos Municípios.

Outro crédito que se encontra na "exceção" do precatório é o crédito de natureza alimentar. A Emenda Constitucional nº 30/2000, para não deixar margem de dúvida, definiu quais créditos são considerados de natureza alimentar. Assim, o parágrafo 1º - A, do artigo

⁹ Art. 78 do ADCT. 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. § 1º É permitida a decomposição de parcelas, a critério do credor. § 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. § 3º O prazo referido no caput deste artigo fica reduzido para dois anos, nos casos de precatórios judiciais originários de desapropriação de imóvel residencial do credor, desde que comprovadamente único à época da imissão na posse. § 4º O Presidente do Tribunal competente deverá, vencido o prazo ou em caso de omissão no orçamento, ou preterição ao direito de precedência, a requerimento do credor, requisitar ou determinar o seqüestro de recursos financeiros da entidade executada, suficientes à satisfação da prestação.

100, estabeleceu que os débitos de natureza alimentar compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez, fundadas na responsabilidade civil, em virtude de sentença transitada em julgado. Nesse sentido, temos que esses créditos não se incluem na regra geral do precatório, independentemente do seu valor. Muito se questiona a respeito da natureza alimentar dos honorários advocatícios. Ocorre que os honorários advocatícios não se incluem na natureza alimentar, mas sim de natureza acessória do crédito principal e assim não podem ser pagos à exclusão do precatório.

Por outro lado, também estão fora da regra do precatório os créditos tidos como de pequeno valor, ou seja, até 60 salários-mínimos relativos à União, 40 salários-mínimos relativos aos Estados e 30 salários-mínimos relativos aos Municípios. Se o crédito não for de natureza alimentar ou for maior do que esses valores serão enquadrados na regra da expedição dos precatórios. Contudo, essa abordagem não é tão simplista assim. A doutrina diverge no sentido da exceção do crédito alimentar ser uma exceção ao próprio sistema dos precatórios, ou conforme a outra corrente, ser uma exceção apenas em relação à observância da ordem cronológica de apresentação dos precatórios. Entretanto, foi consolidado o entendimento pelos tribunais, no sentido de que, "todos"¹⁰ os créditos (originários de decisão judicial) devem ser pagos por meio de precatório, a exceção é apenas em relação à ordem cronológica de seu pagamento. Nesse sentido, a Súmula nº. 655 do STF diz que os pagamentos de precatórios de natureza alimentícia não estão liberados da observância do critério de expedição de precatórios, mas sim de sua ordem cronológica, devido a sua própria natureza jurídica, definidos pela própria Constituição Federal, de acordo com o § 1º- A do mesmo artigo 100. A súmula 144, do STJ diz que os créditos de natureza alimentícia gozam de preferência, desvinculados os precatórios da ordem cronológica dos créditos de natureza diversa.

¹⁰ A expressão todos não inclui os créditos de pequeno valor.

Corroboramos a tese acima esposada, tendo em vista que é muito mais justa, sobretudo, quanto ao respeito aos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade e da moralidade. Daí ser crescente o posicionamento no sentido de que, a utilização do precatório só será ultimada quando a Fazenda se recusar ao pagamento voluntário. Em que pese o respeito à economicidade, compartilhamos com o entendimento de MORAES¹¹ quanto à utilização de uma ordem dupla de precatórios:

Assim, adota a regra da ordem dupla dos precatórios¹², que consiste na fiel observância cronológica das requisições judiciais de pagamentos de créditos de natureza alimentícia, que detém preferência, e de créditos de outras naturezas, de forma paralela, ou seja, haverá uma ordem cronológica de precatórios para os créditos alimentares e outra ordem cronológica de precatórios para os créditos não alimentares.

Verificamos então que, o crédito na Execução contra a Fazenda Pública encontra quatro classificações. Valemos-nos então, da lição de ASSIS¹³:

Há quatro classes de créditos na execução contra a Fazenda Pública: (a) créditos alimentares de pequeno valor; (b) créditos comuns de pequeno valor; (c) créditos alimentares de maior valor; (d) créditos comuns de maior valor, parcelados ou não.

RENÚNCIA DO VALOR EXCEDENTE E FRACIONAMENTO DE PRECATÓRIO

Questão importante é saber se, tratando-se de precatório, pode o particular renunciar o valor excedente para que seu crédito se encaixe no conceito de pequeno valor acima citado, e ele possa

¹¹ MORAES, Alexandre. *Direito Constitucional*. São Paulo: Atlas. 2007, 21ªed. p. 572.

¹² Ao nosso entender a súmula 655 do STF adotou a teoria da dupla ordem de precatórios.

¹³ Araken de Assis, ob. cit. p. 957.

receber de imediato à exceção da ordem cronológica de pagamento dos precatórios. Então, vejamos um exemplo em que o particular possui precatório de 32 salários-mínimos em relação a um determinado Município, poderia ele abrir mão dos 2 salários-mínimos para que seu pagamento saísse da regra do precatório? Poderia o Município pagar os 30 salários-mínimos a título de crédito de pequena monta e fugir da regra da ordem de pagamento de precatório? A resposta é afirmativa. O parágrafo único, do art. 87, do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional nº. 37, de 2002 prevê que, se o valor da execução ultrapassar os conceitos estabelecidos como de pequeno valor, fica facultada à parte exeqüente a renúncia ao crédito do valor excedente, para que possa optar pelo pagamento do saldo sem o precatório, da forma prevista no § 3º, do art. 100.

Já em relação ao fracionamento, temos a aduzir que essa hipótese constitui uma burla ao sistema de precatórios. Por analogia, seria a mesma essência da hipótese de fracionamento de licitação prevista pela Lei 8.666/93. O parágrafo 4º, do art. 100, da CRFB, incluído pela Emenda 32/02, veda a expedição de precatório complementar ou suplementar de valor pago, bem como fracionamento, repartição ou quebra do valor da execução, a fim de que seu pagamento não se faça, em parte, na forma estabelecida no § 3º do referido artigo e, em parte, mediante expedição de precatório. Significa dizer que o exeqüente, possuindo um precatório contra um determinado Município no valor de 52 salários mínimos, poderia fracionar o pagamento em dois, um de 30 salários mínimos e outro de 22 salários mínimos, para que, analisando individualmente cada pagamento, tivéssemos dois pagamentos de pequeno valor que poderiam ser pagos de imediato, considerando que cada um, individualmente, não ultrapassa os 30 salários. A resposta é negativa. Isto constituiria uma afronta flagrante ao sistema constitucional, objetivando burlar a ordem cronológica de pagamento, preterindo os demais credores. O precatório a ser pago é o valor total, ou seja, 52 salários mínimos.

A AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO

Antes de adentrarmos as questões polêmicas em relação à ação de repetição de indébito e o uso do precatório, faremos uma breve

abordagem quanto às principais características da referida ação. A repetição de indébito, leia-se, pedido de restituição por pagamento de tributo indevido, pode ser administrativa ou judicial. A via administrativa, não nos interessa por hora, tendo em vista que nosso objetivo é analisar a utilização do precatório e, portanto, este só poderá ser originado pela via judicial. Assim, na esfera judicial, é uma ação condenatória utilizada quando o contribuinte constatar que foi cobrado indevidamente um tributo e pleiteia a restituição do valor pago. O direito brasileiro veda a bitributação e o *bis in idem*, assim, constatado e provado o pagamento indevido, será cabível o pedido de repetição de indébito por força do princípio do enriquecimento sem causa, previsto no art. 876 do novo Código Civil Brasileiro, que também deve ser aplicado, neste caso, à Fazenda Pública. A matéria relacionada ao pagamento indevido é regulada pelo artigo 16¹⁴ do CTN, também chamada de causa de pedir da repetição de indébito. Verifica-se na leitura dos incisos deste artigo que, no inciso I, estão as causas, e nos incisos II e III estão as explicações do inciso I. Contudo, temos que, na primeira parte do inciso I, está o chamado erro de direito, e na segunda parte do mesmo inciso está o erro de fato.

O Direito de pleitear a repetição está regulado pelo art. 168¹⁵, do CTN. Não devemos esquecer que a Lei Complementar nº 118/2005¹⁶ dispôs sobre a interpretação do inciso primeiro desse artigo, da seguinte forma:

¹⁴ Art. 165. *O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos: I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

¹⁵ Art. 168. *O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

¹⁶ *TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRESCRIÇÃO - ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª TURMA DO STJ, NA APRECIÇÃO DO RESP 435.835/SC - LC nº 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º - INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA - ENTENDIMENTO CONSIGNADO NO VOTO DO ERESP 327.043/DF - 1 - A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rel. p/o acórdão Min. José Delgado, sessão de 24.03.2004, consagrou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco*

Art. 3º: Para efeito de interpretação¹⁷ do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei. Art. 3º da LC no 118/2005.

Por outro lado, o CTN, em seu art. 166, trouxe ainda algumas considerações especiais em relação à repetição de indébito, travando a discussão quanto à legitimidade ativa para a propositura da ação. Isto porque, o referido artigo do CTN prevê que a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. O art. 121, do CTN traz a definição de contribuinte e responsável. Assim, verifica-se que o art. 166 demonstra a repercussão tributária em função da existência dos tributos diretos e indiretos, surgindo a figura do contribuinte de fato e contribuinte de direito. Essa classificação provocou discussão na doutrina e também na jurisprudência, levando a edição da Súmula nº 546 do STF (cancelando a Súmula nº 71), que acabou sendo incorporada no referido art. 166, do CTN.

*anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador - sendo irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. Adota-se o entendimento firmado pela Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal, no sentido da subordinação do termo a quo do prazo ao universal princípio da actio nata (voto-vista proferido nos autos do RESP 423.994/SC, 1ª Seção, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003). 2 - O art. 3º da LC nº 118/05, a pretexto de interpretar os arts. 150, § 1º, e 160, I, do CTN, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a "interpretação" dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, o intérprete e guardião da legislação federal. Portanto, o art. 3º da LC nº 118/05 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. 3 - O art. 4º, segunda parte da LC nº 118/05, que determina a aplicação retroativa do seu artigo 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI). Ressalva no particular, do ponto de vista pessoal do relator, no sentido de que cumpre ao órgão fracionário do STJ suscitar o incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial, nos termos do art. 97 da CF. 4 - Recurso Especial a que se dá provimento (STJ - Resp 735803 - SP - 1ª T - Rel. Min. Teori Albino Zavascki - DJU 16.05.2005). Extraído de **Revista de Interesse Público**, V. 31, NOTADEZ, 2005, P. 212*

¹⁷ O EREsp; 327043/STJ - fala sobre o art. 4º que essa lei não é interpretativa e sim lei nova. Portanto nas ações em curso até 09/06/2005, utiliza-se o prazo de 10 anos (5 mais 5) e após essa data, 5 anos.

Súmula nº 546: cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte "de jure" não recuperou do contribuinte "de facto" o "quantum" respectivo.

Tal interpretação acarreta exatamente a discussão quanto a quem tem legitimidade ativa *ad causam* para a propositura da ação de repetição de indébito. Segundo a teoria de Liebman, a legitimidade diz respeito à pertinência subjetiva, onde haverá perfeita adequação entre os titulares do direito material, que deverão ser os mesmos que figuram na relação jurídica processual. Nesse sentido, trazemos à colação a lição de SILVA¹⁸:

O contribuinte de fato, quando não se confunde com a pessoa do contribuinte de direito (caso dos tributos indiretos) não tem legitimidade para propor a ação de repetição de indébito, eis que não atende a condição prevista no art. 165 do CTN, ou seja, não é sujeito passivo da relação jurídica tributária que se estabelece com a Pessoa Jurídica de Direito Público, detentora da competência tributária para cobrar o tributo (sujeito ativo) e nem jamais poderá ser por ela demandado, no caso de não-pagamento pelo contribuinte de direito.

Entendemos que, a posição mais acertada seria no sentido de que o legitimado seria o contribuinte de direito ou substituto tributário, na forma do art. 165 e 166, ambos do CTN c/c art. 331 do CPC. Contudo, para TORRES¹⁹, é quem suportou o encargo financeiro do tributo, tenha ou não ocorrido à substituição legal da responsabilidade:

Quando se tratar de tributos diretos, o sujeito ativo da repetitória é aquele que recolheu o tributo aos cofres públicos. Nos im-

¹⁸ SILVA, Cláudia Freze da. "Ação de Repetição de Indébito". *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin. V. 3. p. 319.

¹⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Ob. cit.* p. 262.

postos indiretos, em que repercute o ônus da imposição, distinguindo-se as figuras do contribuinte de jure (aquele que providencia o recolhimento) e do contribuinte de fato (o que suporta a carga fiscal), legitimado ativamente é o contribuinte de fato.

Apesar da tese esposada ser aquela que expressa uma forma mais justa para o sujeito passivo, dentro da relação tributária, não é a que predomina no direito brasileiro.

O USO DO PRECATÓRIO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Após essa breve abordagem, verificamos que, quanto à matéria tributária, o uso do precatório tem íntima relação com as decisões judiciais proferidas em sede de Ação de Repetição de Indébito Tributário. Isto porque, é uma ação de natureza condenatória, cuja legitimidade é atribuída ao sujeito passivo da relação jurídica tributária e a procedência desta ação gerará uma decisão judicial contrária à Fazenda Pública, que, por sua vez, determinará a utilização dos precatórios, já abordados acima. Nesse sentido, temos que o uso do precatório, via de regra, será aplicado na ação de repetição de indébito tributária. Utilizamos a expressão "via de regra", exatamente porque, tendo a referida sentença natureza condenatória será executada na forma do art. 730 do CPC, com expedição de precatório, conforme estabelece o art. 100 da CF/88, ressaltando os créditos de pequena monta, ou seja, 60 salários para a União, 40 salários para os Estados e 30 salários para os Municípios. Mas, por outro lado, tem-se usado muito em matéria tributária o instituto da compensação como pedido requerido dentro da ação de repetição de indébito. É claro que o direito de repetição não se confunde com o direito de compensação, no entanto, este último é um dos meios mais céleres para extinguir o crédito, sem enfrentar a via do precatório. Ocorre que, para que haja a compensação, é necessária a existência de lei autorizativa, permitindo a compensação, como, por exemplo, o art. 66 da Lei nº 8.383/91 e o art. 74 da Lei nº 9.430/96, que admitem a compensação de créditos tributários, mas somente de aplicação na esfera federal e, mesmo assim, em situações especiais. Neste caso, admitir-se-á a compensação, mas este diploma legal não alcança

os Estados e os Municípios, exigindo lei própria de cada ente federativo para autorizar a referida compensação.

Através dos nossos comentários, dá para perceber que não abordamos com profundidade, no que tange à ação de repetição de indébito tributário, a exceção do crédito de natureza alimentar. Isto porque, sendo o objeto a devolução de tributos, a natureza jurídica de constituição deste precatório não poderia ser considerada de natureza alimentar, por não se enquadrar nas hipóteses elencadas no art. 100, da CRFB, que define taxativamente o seu conteúdo. Nesse contexto, há que se ressaltar que a natureza dos valores a serem devolvidos em sede de ação de repetição de indébito tributária suscita discussão na doutrina quanto à natureza jurídica dessa devolução. Embora pareça óbvia a resposta, não é tão simples quanto parece. Alguns autores entendem que a devolução do tributo pago indevidamente é de natureza tributária²⁰, porque foi o tributo pago indevidamente que gerou a repetição. Contudo, entendemos que a natureza é indenizatória²¹. Isto porque, o tributo é uma obrigação *ex lege*, e por sua vez uma prestação pecuniária compulsória. Assim, diferente do direito privado, onde prevalece a autonomia da vontade, no direito tributário prevalece a compulsoriedade da cobrança do crédito. O contribuinte paga o tributo porque a lei manda e não porque ele quer, até porque, se não pagar, sofrerá uma cobrança coercitiva por parte da Fazenda, ensejando inclusive o ajuizamento de uma execução fiscal. Logo, se o pagamento foi indevido, é porque em algum momento houve infração da legislação tributária, ou então, na análise da ocorrência do fato gerador, não houve uma perfeita tipicidade tributária. Daí, como o tributo não pode advir de ato ilícito, tributo não era, logo, a natureza da devolução é a título de indenização e não de restituição do próprio tributo pago, ainda que sob a alegação de que seja indevida. Não há como se perquirir nes-

²⁰ Nesse sentido Hugo de Brito Machado: "O pagamento feito a título de tributo, ainda que seja indevido não perde a natureza tributária, posto que somente em face da lei tributária é que se pode afirmar ser o mesmo indevido".

²¹ Nesse sentido Luciano Amaro: "na restituição (ou repetição), não se cuida de tributo, mas de valores recolhidos, (indevidamente) a esse título. Alguém (o *solvens*), falsamente posicionando como sujeito passivo, paga um valor (sob o rótulo de tributo) a outro (o *accipiens*), falsamente rotulado como sujeito ativo. Se inexistia obrigação tributária, de igual modo, não havia sujeito ativo, nem sujeito passivo, nem tributo devido."

se caso, uma natureza tributária, em que o contribuinte é o credor tributário, mas sim um credor cuja natureza do crédito é indenizatória. Isto porque, se inexistir obrigação tributária, de igual modo não há sujeito ativo, nem sujeito passivo.

Por fim, em última análise, considerando que a sentença de procedência da ação de repetição de indébito culmina com um conteúdo condenatório, dúvida surge em relação à aplicação dos juros de mora e da correção monetária, que na esfera federal está sintetizada na aplicação da taxa SELIC²², que inclui ambos. Em suma, na repetição de indébito o fisco deverá devolver tudo que recebeu indevidamente, com juros e correção monetária. A Súmula nº 162, do STJ, fixa o entendimento de que o valor da devolução deve ser corrigido desde o momento do pagamento. Quanto à correção monetária, o CTN não tratou do tema, portanto, deve ser usada a equidade para se aplicar à unidade de referência de cada ente político, ou seja, a SELIC para a União e uma unidade de referência conforme a lei dispuser, a ser definida pelos Estados e Municípios. A Súmula nº 188, do STJ, fixa o entendimento de que os juros moratórios, na repetição de indébito tributário, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença. Em síntese temos: correção monetária - da data do pagamento; e juros de mora - da sentença com trânsito em julgado.

Entendemos que, na restituição de tributos, deve ser observado e aplicado o mesmo índice usado na cobrança do tributo, em função do princípio da isonomia. Vale dizer que, a Taxa SELIC é instituída por uma Circular do Banco Central, e o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, que trata da cobrança e restituição de tributos na esfera federal, veda a aplicação da taxa SELIC e fixação de juros, cumulativamente, visto que a mesma já contém os dois elementos, ou seja, a correção e os juros. Entendemos que em relação à matéria abordada só são admissíveis os juros de mora, não cabendo os juros compensatórios²³.

²² Taxa SELIC é a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para títulos federais instituída por Circular do Banco Central do Brasil n. 466/79. Ver Lei nº 9.250/95 e artigo 13 da Lei 9.065/95, que estabeleceu o uso da Taxa SELIC para tributos federais.

²³ Nesse sentido: STJ, 1ª T, unânime, Resp 414.501/PR, Rel. Min. Jose Delgado, ago/2002 e STJ, 1ª T, unânime, AGRegAI 454.503/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, jun/03.

CONCLUSÃO

Por fim, cabe concluir que o instituto do precatório é um instrumento de controle de legalidade objetiva, que permite ao Judiciário e aos credores das Fazendas Públicas tutelarem e fiscalizarem a satisfação dos créditos originários de decisão judicial com trânsito em julgado. Em matéria tributária, as decisões condenatórias que ensejam a constituição de um crédito por parte do contribuinte se dão em função da decisão de procedência da referida ação. Por outro lado, existe um mecanismo mais célere, que ao invés de se pedir a restituição do tributo pago indevidamente através de precatório, usa a compensação como pedido de própria ação de repetição de indébito. Mas, para evitar a burla desse mecanismo, a compensação, na forma do art. 170²⁴, do CTN, tem que estar prevista em lei autorizativa para tanto. Recentemente o STJ, através do **Informativo 322**²⁵ se posicionou quanto à aplicação da Lei complementar 118/05 em relação à antiga tese do "cinco mais cinco". Por fim, ao nosso sentir, existem algumas barreiras a serem enfrentadas, como a questão orçamentária, sempre questionada pelo Poder Executivo para satisfazer o crédito, que procrastina ao máximo o respectivo pagamento, fazendo com que aquele que tutele qualquer interesse junto à Fazenda atravesse uma verdadeira *via crucis*. ☐

²⁴ 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.

²⁵ PRESCRIÇÃO. PRAZO. CINCO ANOS. REPETIÇÃO. INDÉBITO. O STF, julgando acórdão deste Superior Tribunal sobre a questão do art. 4º, segunda parte, da LC n. 118/2006, que determina a aplicação imediata do critério de prescrição na repetição de indébito tributário, entendeu que um acórdão, indiretamente, acabou afastando a aplicação da norma sem declarar a sua inconstitucionalidade. Determinou, portanto, dar provimento ao recurso extraordinário para reformar o acórdão recorrido e determinar a remessa dos autos ao STJ a fim de que se proceda a novo julgamento da questão no respectivo órgão especial, nos termos do art. 97 da CF/1988. Assim, o Min. Relator propôs, em questão de ordem, a instauração do incidente perante a Corte Especial. Esclareceu o Min. Relator que, com o advento da mencionada lei complementar, o prazo é de cinco anos do pagamento, e não de dez anos do fato gerador. Isso posto, a Corte Especial acolheu a arguição de inconstitucionalidade da expressão "observado quanto ao art. 3º o disposto no art. 116, I, da Lei n. 5.172/1966 do Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da LC n. 118/2006. O Min. Ari Pargendler observou que seria interessante, para prevenir eventuais divergências dentro da Primeira Seção, esclarecer a partir de quando se aplicaria, então, a nova interpretação ditada pela lei complementar. O Min. Relator esclareceu que, "estabelecendo a lei nova um prazo mais curto de prescrição que é o caso, bem ou mal dizia-se que eram dez anos e, agora, a lei dispõe que são cinco - essa prescrição começará a correr da data da lei nova, salvo se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga viesse a se completar em menos tempo". O Min. Carlos Alberto Menezes Direito fez ressalva quanto ao exame futuro da aplicação do prazo de prescrição, considerando a interpretação que venha a ser dada ao art. 2.028 do CC/2002. EREsp 437.379-MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgados em 6/6/2007.