

BRUNO MACIEL DOS SANTOS

**A UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS
COMO FORMA DE EXTINÇÃO DE
CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS**

**Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo
São Paulo – 2013**

BRUNO MACIEL DOS SANTOS

**A UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS
COMO FORMA DE EXTINÇÃO DE
CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS**

Dissertação de mestrado apresentada ao Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, na subárea de Direito Tributário, como requisito parcial para obtenção de título de Mestre, sob a orientação do Professor Doutor Roberto Quiroga Mosquera.

**Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo
São Paulo – 2013**

Santos, Bruno Maciel dos.

A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários

São Paulo, 2013.

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, na subárea de Direito Tributário, como requisito parcial para obtenção de título de Mestre.

Orientador: Professor Doutor Roberto Quiroga Mosquera

1. Precatórios. 2. Extinção do crédito tributário. 3. Pagamento. 4. Compensação. 5. Execução fiscal.

BANCA EXAMINADORA

Dedico este trabalho aos meus pais
Thaís e Maciel, às minhas irmãs
Bianca e Aline, e aos meus irmãos de
coração, Eric e Fernando.
À Mayara, pelo amor que me
fortalece diariamente.
Ao meu sobrinho Breno, que se
mostrou um gigante com apenas
600g, 30 cm e 24 semanas de vida!

AGRADECIMENTOS

No momento em que salvamos aquela que pretensamente seria a última versão da dissertação a ser apresentada aos professores que comporão a banca examinadora, lembramo-nos daqueles que foram essenciais ao desenvolvimento deste trabalho, a quem gostaria de registrar meus sinceros agradecimentos.

Ao professor Roberto Quiroga Mosquera, expoente nacional tanto na advocacia como na academia, agradeço não só a oportunidade de tê-lo como orientador, mas principalmente pelo convívio nestes últimos anos, nos quais recebi valiosos ensinamentos que guardarei por toda vida.

Aos professores José Maurício Conti e Fernando Facury Scaff pelos precisos e preciosos apontamentos, sem os quais não seria possível aprumar o presente estudo.

Ao Paulo Camargo Tedesco, dedicado revisor, notável jurista e amigo verdadeiro para todas as horas.

Aos Procuradores do Estado de São Paulo Eduardo José Fagundes e Alexandre Aboud pelo aprendizado diário e, principalmente, por deixarem o ambiente de trabalho prazeroso e propício ao desenvolvimento deste estudo.

Muito obrigado a todos!

RESUMO

A presente dissertação focaliza a utilização do precatório judicial como meio de extinção do crédito tributário. Parte-se da seguinte hipótese: é possível a utilização de precatórios como forma de extinção do crédito tributário? Em quais situações? Para que se possa responder com segurança às indagações acima, são analisadas as modalidades de extinção do crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional, especificamente o pagamento e a compensação, apontando-se os seus requisitos essenciais e as limitações impostas pelo ordenamento jurídico para a realização de ambos. Com suporte nessas considerações são fixadas as premissas que servirão para o enfrentamento das teses envolvendo a extinção dos créditos tributários por meio de precatórios. A partir disso, adentra-se ao estudo dos precatórios, desde a sua origem no Direito Constitucional Brasileiro, até o seu atual regramento na Constituição da República. São também estudadas as mudanças empreendidas após a promulgação da Constituição Federal de 1988, com destaque para as Emendas Constitucionais nº 30 de 2000 e 62 de 2009. Isso porque as referidas emendas instituíram, respectivamente, o parcelamento decenal e o regime especial de pagamento de precatórios vencidos, que ensejaram as grandes questões em matéria tributária que são enfrentadas nesta oportunidade, como a utilização de precatórios em compensações ou como garantia da execução fiscal. Ao final do trabalho são expostas as conclusões obtidas.

PALAVRAS-CHAVE: Constituição; Emenda Constitucional; Precatório; Código Tributário Nacional; Pagamento; Compensação; Execução Fiscal.

ABSTRACT

This dissertation focuses on the Court-Ordered debt payment to settle taxes. Starts with the following hypothesis: it is possible to use a Court-Ordered debt payment for pay a tax debit? In what situations? To respond this questions safely, was studied the conditions for the payment of tax debit, specifically the payment in the tax law and compensation, pointing to their requirements and limitations imposed by law. This rules will used to be set the possibility to pay a tax debit with the judicial order. After this, will be studied the court ordered in the Brazilian Constitutional Law and the changes performed, especially the Constitutional Amendments No. 30 of 2000 and 62 of 2009. That's because those amendments introduced like the special parceling for payment the public debt are the focus of the the major questions concerning tax matters that were worked at this opportunity. At the end of this work will be exposed the conclusions.

KEYWORDS: Constitution; Constitutional Amendments; Court-ordered debt payment; Tax Law; payment; compensation; lawsuit.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | | |
|--------|---|--|
| ADC | - | Ação Declaratória de Constitucionalidade |
| ADI | - | Ação Direta de Inconstitucionalidade |
| ADCT | - | Ato das Disposições Constitucionais Transitórias |
| AgR. | - | Agravo Regimental |
| AI | - | Agravo de Instrumento |
| Art. | - | Artigo |
| C.F. | - | Constituição Federal |
| CPC | - | Código de Processo Civil |
| CTN | - | Código Tributário Nacional |
| E.C. | - | Emenda Constitucional |
| ECT | - | Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos |
| EResp | - | Embargos em Recurso Especial |
| FDICs. | - | Fundos de Direitos Creditórios |
| ICMS | - | Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação |
| IPI | - | Imposto sobre Produtos Industrializados |
| IPVA | - | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores |
| Min. | - | Ministro |
| RE | - | Recurso Extraordinário |
| Rel. | - | Relator(a) |
| REsp | - | Recurso Especial |
| RPV | - | Requisição de Pequeno Valor |
| STF | - | Supremo Tribunal Federal |
| STJ | - | Superior Tribunal de Justiça |
| TJ | - | Tribunal de Justiça |

SUMÁRIO

| | |
|---|------------|
| INTRODUÇÃO | 8 |
| 1 A FORMAÇÃO E A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 12 |
| 1.1 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO E A SUA FORMAÇÃO..... | 12 |
| 1.2 A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO..... | 17 |
| 1.2.1 O pagamento (e seus desdobramentos) | 19 |
| 1.2.2 A compensação tributária e a repetição do indébito tributário..... | 25 |
| 1.2.3 A compensação tributária com outros créditos (créditos não relacionados ao indébito tributário) | 34 |
| 2 O PAGAMENTO DA DÍVIDA PÚBLICA DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL – O REGIME DOS PRECATÓRIOS | 41 |
| 2.1 O PRECATÓRIO | 43 |
| 2.2 O PRECATÓRIO NO DIREITO CONSTITUCIONAL BRASILEIRO | 46 |
| 2.2.1 Evolução constitucional da disciplina do precatório | 47 |
| 2.2.2 O regime dos precatórios na Constituição da República de 1988..... | 51 |
| 2.2.3 O estoque de precatórios, o poder liberatório para pagamentos de tributos e a criação de um mercado de precatórios | 68 |
| 2.3 A REQUISIÇÃO DE PEQUENO VALOR | 74 |
| 3 A UTILIZAÇÃO DE PRECATÓRIOS COMO FORMA DE EXTINÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS | 79 |
| 3.1 O PRECATÓRIO E A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO PAGAMENTO | 79 |
| 3.2 O PRECATÓRIO E A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA..... | 82 |
| 3.2.1. A compensação entre créditos tributários e precatórios que não sejam constitucionalmente dotados de poder liberatório para o pagamento de tributos | 83 |
| 3.2.2 A compensação com fundamento no artigo 78, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias | 87 |
| 3.2.3 A compensação após a Emenda Constitucional nº 62/2009..... | 99 |
| 3.2.4 A compensação e os precatórios alimentares..... | 101 |
| 3.2.5 A compensação entre pessoas jurídicas diferentes..... | 105 |
| 3.2.6 A compensação do artigo 100, § 9º da Constituição Federal..... | 108 |
| 3.3 O PRECATÓRIO COMO GARANTIA DA EXECUÇÃO FISCAL | 118 |
| 3.3.1 O regramento da garantia à execução fiscal..... | 118 |
| 3.3.2 A natureza do precatório oferecido à penhora na execução fiscal..... | 120 |
| 3.3.3 O problema da efetivação da garantia | 122 |
| CONCLUSÕES | 130 |
| BIBLIOGRAFIA | 139 |
| ANEXO | 146 |

INTRODUÇÃO

A presente dissertação parte da seguinte hipótese: é possível a utilização de precatórios como forma de extinção do crédito tributário? Se sim, em quais situações?

Tal assunto mostra-se instigante pelo fato de que, ao nosso sentir, ainda não havia sido tratado de forma sistematizada pela doutrina nacional.

Essa percepção restou evidenciada com a edição de Emenda Constitucional nº 62, de 9 de dezembro de 2009, que além de reavivar antigas discussões, ensejou o desenvolvimento de novas teses, tornando o tema extremamente atual.

Com efeito, o Brasil adotou a sistemática dos precatórios como forma de pagamento da dívida pública decorrente de decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Pública que tenham transitado em julgado.

Referida modalidade de pagamento, em linhas gerais, garante que a dívida pública seja quitada sem abalo ao orçamento, já que estará nele inserida, como também resguarda o credor de qualquer preferência ao recebimento que não as expressamente previstas na Constituição de República, pois, no regime dos precatórios, a dívida é solvida seguindo uma ordem cronológica de pagamento.

Ocorre que, ao longo dos anos, diversos fatores de ordem política, econômica e jurídica contribuíram para que a dívida pública decorrente das decisões judiciais não fosse quitada no prazo constitucionalmente previsto, formando verdadeiro “estoque” de precatórios.

Assim, buscando solucionar o que alguns consideravam um verdadeiro “calote” público, foram adotadas algumas alternativas, como o parcelamento dos precatórios, previsto inicialmente no artigo 33 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e, posteriormente, nas Emendas Constitucionais 30/2000 e 62/2009¹.

¹ Nessa linha, Carlos Valder do Nascimento assevera que: “Tem sido recorrente a inserção, por meio de emendas, de normas infraconstitucionais na Constituição Federal. [...] Com esse mesmo propósito, acaba de ser aprovada a Emenda Constitucional nº 62/2009, que implantou uma nova sistemática para o pagamento de precatórios, que logo recebeu o tratamento adequado, isto é, de *emenda do calote*. (NASCIMENTO, Carlos Valder do; FILHO, Marçal Justen. **Emenda dos precatórios**: fundamentos de sua inconstitucionalidade. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 11-12).

Estes dois últimos parcelamentos de precatórios, introduzidos pelas citadas Emendas Constitucionais, suscitaram diversas discussões doutrinárias e jurisprudenciais, pois neles foi previsto a possibilidade de a Fazenda Pública utilizar a sua “dívida passiva” como forma de extinção dos créditos tributários, sobretudo, por meio de compensações.

E é sobre esse pano de fundo que se desenvolverá o presente estudo.

De início, com vistas à almejada sistematização da matéria em exame, serão fixadas as premissas que servirão para as respostas às indagações acima formuladas, analisando-se a formação e a extinção do crédito tributário, com ênfase no pagamento e na compensação.

Em seguida será estudado o regramento constitucional para o pagamento da dívida pública decorrente de sentença judicial, com destaque para as situações em que se permite a atribuição de poder liberatório ao precatório para o pagamento de tributos.

A partir dessas considerações, serão enfrentadas as questões decorrentes da utilização do precatório como forma de extinção do crédito tributário.

Tais questionamentos vão desde a simples tese de que seria possível o precatório servir como moeda para o pagamento de um tributo, passando pelas compensações e finalizando com o estudo do precatório como garantia da execução fiscal.

Estarão também incluídas nessas discussões as novas controvérsias que surgiram com a Emenda Constitucional n. 62/09, a qual, como já mencionado, promoveu várias alterações tanto no regime jurídico dos precatórios expedidos após a sua edição (artigo 100 da Constituição da República) como para os valores remanescentes dos parcelamentos previstos pelas emendas anteriores, alcunhados de “estoque de precatórios”.

Diante do regramento constitucional atualmente vigente, questiona-se, dentre outras coisas, a constitucionalidade da compensação de ofício pela Fazenda Pública devedora (artigo 100, § 9º, da Constituição da República) e a manutenção da vedação da utilização de precatórios alimentares e dos oriundos do saldo remanescente do parcelamento previsto no artigo 33 do ADCT para a quitação de tributos.

Destaca-se que, neste estudo, procurou-se seguir a linha da dogmática jurídica, analisando-se o tema a partir da legislação aplicável, sem olvidar os conceitos doutrinários e jurisprudenciais.

Ademais, observou-se o método dedutivo de pesquisa, pois, como bem pontua José Souto Maior Borges²: “A indução, em qualquer plano do conhecimento, é simplesmente inviável”.

Adverte-se, contudo, que não será exaustivo o estudo da formação e extinção do crédito tributário, bem como do próprio regime constitucional e infraconstitucional dos precatórios, sendo apenas apresentados os conceitos que serão adotados para a formulação das respostas às indagações específicas da área tributária.

A ressalva acima é importante não só para a delimitação do objeto da dissertação ora apresentada, como também para que se evite incorrer naquilo que Umberto Eco³ denomina de “tese panorâmica”.

É importante também observar que o tema exige constante visitação a outros ramos didáticos do Direito, como o Financeiro⁴. Entretanto, buscou-se manter o foco no Direito Tributário⁵, utilizando-se os conceitos e institutos próprios de outras áreas apenas como elemento útil à solução de questões atinentes à área enfocada⁶.

² BORGES, José Souto Maior. **Obrigação tributária** (uma introdução metodológica). 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 21.

³ “Mas uma coisa é usar um panorama como pano de fundo, e outra é elaborar um quadro panorâmico. Uma coisa é pintar o retrato de um cavaleiro sobre o fundo de um campo cortado por um regato, e outra pintar campos, vales e regatos. Tem de mudar a técnica, tem de mudar, em termos fotográficos, o foco. Partindo-se de um único autor, o panorama pode afigurar-se um tanto desfocado, incompleto ou de segunda mão.” (ECO, Umberto. **Como se faz uma tese** [Título original: *Come si fa una tesi de laurea*, 1932]. trad. Gilson Cesar Cardoso de Souza. 23. ed. São Paulo: Perspectiva, 2010, p. 10.).

⁴ Nesse ponto, cabe destacar a importante colocação de Ruy Barbosa Nogueira: “É evidente que em qualquer elaboração científica do Direito Tributário não se pode perder de vista as relações que este ramo mantém com outros ramos do Direito ou com ciências afins. É preciso não esquecer que estamos falando do Direito Tributário como um *ramo* autônomo, sem perder de vista sua posição, integrado na unidade do Direito. O Direito Tributário é a parte mais desenvolvida e destacada do Direito Financeiro. Toda a atividade financeira do Estado, quando reduzida à categoria jurídica ou submetida à metodologia da Ciência Jurídica, assume o aspecto de Direito Financeiro: é uma ciência jurídica. [...] O direito Tributário é o capítulo destacado do Direito Financeiro e se refere àquela parte da *receita* que diz respeito ao fenômeno jurídico da relação entre tesouro público e contribuinte.” (NOGUEIRA, Ruy Barbosa, Curso de Direito Tributário, 4ª. ed. São Paulo: Edição do Autor, sob os auspícios do Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1976, p. 24).

⁵ Note-se também, como bem observa Vincenzo Demetrio Florenzano, que as questões envolvendo a sistemática dos precatórios extrapolam o universo jurídico, pois o “não-pagamento de precatório é, sem dúvida, um problema grave que poderíamos classificar como transdisciplinar complexo, sendo ao mesmo tempo jurídico, econômico e social. É um problema jurídico, porque o não-pagamento dos precatórios configura um descumprimento de decisões judiciais transitadas em julgado. Ora, se o próprio Estado não cumpre as decisões judiciais, não se pode sequer falar em Estado de Direito. É também, no entanto, um problema econômico, porque afeta o desenvolvimento da atividade econômica e diz respeito à alocação de recursos escassos. É, ainda, um problema social, porque envolve a distribuição e aplicação de recursos públicos. (FLORENZANO, Vincenzo Demetrio. A emenda constitucional n. 30, de 13.9.2000, sob a perspectiva da análise econômica do Direito. *In*: VAZ, Orlando (Coord.). **Precatórios: problemas e soluções**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 217.).

⁶ Nessa linha observa Paulo de Barros Carvalho: “É tarefa sobremodo árdua traçar os lindes da área que interessa ao estudo do Direito Tributário, mesmo que o cientista se proponha a fazê-lo para efeitos exclusivamente didáticos. E o motivo dessa dificuldade emerge cristalino, assente que parece estar o

Por fim, não obstante o tema seja comum a todas as esferas da federação, objetivou-se, para fins metodológicos, manter o foco no Estado de São Paulo, principalmente no que tange ao regime especial de pagamento de precatórios e à compensação, haja vista ser este o Estado com o maior estoque de precatórios⁷.

De todo modo, não se descuidou da legislação federal sobre a matéria, procurando-se, da mesma forma, mencionar as legislações de outros Estados e Municípios em diversas passagens.

É claro que o assunto não está por completo abrangido neste estudo, mas acreditamos que tenha sido alcançado o objetivo de apresentá-lo de forma sistemática, o que poderá contribuir para o avanço de sua reflexão acadêmica, além de servir como instrumento prático aos operadores do Direito.

pressuposto da unidade do sistema jurídico. Mesmo a despeito desse pretexto – ‘finalidade didática’-, não deixa de ser a cisão do incindível, a secção do inseccionável. A consideração desse fato possivelmente possa explicar a grande dificuldade que a doutrina tem encontrado quando se dispõe ao trabalho de explicitar o setor que se pode designar de tributário, dentro do Direito positivo e, bem assim, de conceituar a matéria que estuda esse objeto, em outras palavras, a ciência do Direito Tributário.” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. 4. ed. São Paulo: Max Limonad, 2002. p. 78).

⁷ Valor dos precatórios incluídos no orçamento e não pagos – período de referência 2011 – (Data-base 31/12/2011): R\$ 14.719.671.198,16. Disponível em: <http://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/consultaDeclaracoes.do?acao=imprimir&numeroDeclaracao=366639>. Acesso em: 23 nov. 2012). Em 30/04/2012, o estoque de precatórios no Estado de São Paulo ultrapassava 19 bilhões de reais. (Fonte: Secretaria da Fazenda. Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/contas/precatorios/precatorios_estoque.pdf>. Acesso em 22 nov. 2012).

CONCLUSÕES

O crédito tributário é o objeto da prestação da relação jurídico-tributária, a qual é instaurada com a verificação do fato jurídico tributário previsto no critério material do antecedente de uma regra-matriz de incidência tributária, e que terá como sujeito ativo o ente político a quem foi outorgada a competência tributária e como sujeito passivo o contribuinte, ou responsável tributário, que deverá adimplir a referida obrigação

O artigo 156 do Código Tributário Nacional estabelece doze modalidades de extinção do crédito tributários sendo elas: o pagamento, a compensação, a transação, a remissão, a prescrição, a decadência, a conversão do depósito em renda, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º, a consignação em pagamento, a decisão administrativa irreformável, a decisão judicial passada em julgado e a dação de bens imóveis.

A disciplina da extinção do crédito tributário é matéria subordinada ao princípio da estrita legalidade, por expressa determinação do artigo 97, inciso VI, do Código Tributário, o que não prejudica o entendimento majoritário no sentido de que o rol do artigo 156 do Código Tributário Nacional não é exaustivo.

Levando-se em consideração o objetivo do presente trabalho, que é o de apresentar de modo sistematizado os questionamentos sobre a utilização de precatórios como forma de extinção do crédito tributário, focou-se o estudo, dentre as hipóteses de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do Código Tributário Nacional, no pagamento e na compensação, por serem estas as modalidades em que se mostra possível o manejo dos precatórios.

Sobre o pagamento, viu-se que o termo é utilizado juridicamente tanto em sentido amplo, correspondendo a todo e qualquer meio de extinção de uma obrigação, como também em sentido estrito, significando a entrega de certa quantia em dinheiro ao sujeito ativo da relação obrigacional.

Ademais, concluiu-se que, em matéria tributária, o termo pagamento, previsto no artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional, somente pode ser entendido em seu sentido estrito, haja vista que o artigo 3º do mesmo diploma legal determina que a obrigação tributária é essencialmente pecuniária, de modo que o liame obrigacional apenas

será rompido, no pagamento, com a efetiva entrega de dinheiro, moeda corrente, aos cofres públicos (artigo 162, inciso I do Código Tributário Nacional).

Há, contudo, a possibilidade de o titular da competência tributária permitir, caso seja de seu interesse, e sempre por meio de lei, que a obrigação tributária seja adimplida pela entrega de coisa diversa de dinheiro.

Nestes casos, o termo pagamento assumirá o seu sentido amplo, de meio geral de adimplemento de obrigações, diverso do previsto no artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional, ainda que a lei mencione que a extinção se dará por “pagamento”.

Isso porque a expressão “moeda corrente” de que se vale o artigo 162, inciso II do Código Tributário Nacional, é juridicamente definida pelo artigo 1º da Lei nº 9.069/95, que estabeleceu que a partir de 1º de julho de 1994 a moeda corrente com curso legal em todo o território nacional seria o REAL.

Portanto, somente haverá obrigação de natureza tributária se esta for pecuniária, bem como a extinção do liame obrigacional por meio do pagamento, nos estritos termos do artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional, ocorrerá apenas se o pagamento for realizado em REAL, ou seja, pelo ato de entrega de moeda corrente no território nacional pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária aos cofres públicos.

Em relação à compensação, deve-se, de início, ressaltar que em matéria tributária há regramento específico, diverso do aplicável para as obrigações em geral.

Com efeito, exige-se para a realização de uma compensação, no que se refere às obrigações em geral, tão somente a presença dos seguintes requisitos: reciprocidade de obrigações, liquidez de dívidas, exigibilidade das prestações e fungibilidade das coisas devidas.

Já para a efetivação de uma compensação tributária é necessário que ela esteja prevista em lei específica, editada pelo detentor da competência tributária (artigo 170 do Código Tributário Nacional), não havendo espaço para a discricionariedade da Administração Tributária. A observância à lei é estrita.

Logo, em matéria tributária não se pode falar em direito subjetivo à compensação, ao contrário, esta é um prerrogativa do legislador ordinário, que poderá criar vedações, restrições etc.

Demais disso, o artigo 170-A do Código Tributário Nacional condiciona a compensação tributária decorrente de sentença judicial ao trânsito em julgado dessa decisão, não se admitindo mais que esta ocorra em outro momento processual.

Ainda em relação à compensação tributária, constatou-se que esta sempre esteve atrelada à repetição do indébito tributário, uma vez que, nestes casos, é inequívoca a identidade dos elementos da obrigação, e incontroversa a fungibilidade de prestações.

Essa afirmação é confirmada pela legislação federal que regulamenta a matéria, notadamente a Lei nº 9.430/96.

Sem prejuízo disso, verificou-se também que o ordenamento jurídico vigente não impede sejam previstas hipóteses de compensações tributárias não vinculadas à repetição do indébito tributário, desde que estejam elas regradas em lei editada pelo ente político competente.

Dessa maneira, tais compensações tributárias dependeriam apenas da política fiscal desenvolvida, a exemplo da “nota fiscal paulista” e da “nota fiscal paulistana”.

De outro lado, há situações em que se tem a obrigatoriedade da realização de compensações tributárias com créditos de outra natureza, que não os oriundos de uma repetição de indébito tributário, como no caso da não cumulatividade do ICMS.

Fixadas tais premissas sobre o pagamento e a compensação como formas de extinção do crédito tributário, passou-se a investigar o conceito de precatório, sua natureza jurídica e regramento constitucional.

Verificou-se que o precatório é uma ordem de pagar quantia certa decorrente de decisão judicial transitada em julgado contra a Fazenda Pública, emitida pelo Presidente do Tribunal nos estritos termos da solicitação a ele dirigida pelo do juízo da execução.

Estão sujeitos ao regime dos precatórios a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, suas autarquias e fundações públicas, além da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – EBCT.

A sistemática de pagamento da dívida pública pelo regime de precatórios já é antiga no ordenamento jurídico brasileiro, estando prevista em sede constitucional desde a Constituição de 1934.

Atualmente, o pagamento da dívida pública decorrente de decisão judicial transitada em julgado por meio de precatório está disciplinado no artigo 100 da

Constituição da República de 1988, com as alterações promovidas pela Emenda Constitucional n. 62/2009.

A citada Emenda Constitucional n. 62/2009 também alterou a parte transitória da Constituição da República, inserindo o artigo 97 no ADCT, que instituiu um regime especial e transitório para a quitação do estoque da dívida pública decorrente de decisões judiciais, de observância obrigatória para os entes federados que estivessem em mora no pagamento de seus precatórios vencidos e não pagos na data da promulgação da citada emenda.

Esse regime especial permitiu, em apertada síntese, que os devedores optassem pelo depósito mensal, em conta especial criada para tal fim, de quantia calculada pela aplicação de percentuais sobre as receitas correntes líquidas, ou pela adoção do regime especial pelo prazo de até 15 anos, hipótese em que o percentual a ser depositado na referida conta especial deverá corresponder, anualmente, ao saldo total dos precatórios devidos.

O regime especial do artigo 97 do ADCT objetiva saldar o estoque da dívida de precatórios existente à época em que promulgada a Emenda Constitucional n. 62/2009, tendo revogado, tacitamente, o parcelamento decenal de precatórios previsto pelo artigo 78 do ADCT, inserido pela Emenda Constitucional n. 30/2000.

O parcelamento do artigo 78 do ADCT, conforme se inferiu, foi pensado para ser uma solução de mercado para o problema da dívida pública representada por precatórios vencidos e não pagos.

Essa solução de mercado seria possível pela conjunção da previsão do artigo 78, *caput*, do ADCT, que permitiu a cessão de créditos de precatórios, com o parágrafo segundo, também do artigo 78 do ADCT, que estabeleceu que as prestações desse parcelamento que não fossem liquidadas até o final do exercício financeiro a que se referiam, teriam poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora.

Ocorre que, como demonstrado, a possibilidade de se atribuir poder liberatório aos precatórios sujeitos ao parcelamento do artigo 78 do ADCT que não tivessem suas parcelas adimplidas, e a permissão de que tais créditos de precatórios fossem cedidos, provocaram uma série de questionamentos judiciais e doutrinários sobre o modo pelo qual tais precatórios poderiam ser utilizados como forma de extinção de créditos tributários.

Nesse ponto, e forte nas premissas estabelecidas sobre o pagamento e a compensação em matéria tributária, passou-se a enfrentar a hipótese que serviu para o

desenvolvimento do presente estudo, a saber: é possível a utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários? Em que situações?

De início, pode-se afastar de uma vez a possibilidade de utilização de um precatório como “moeda” para o pagamento de um tributo, nos termos do artigo 156, inciso I do CTN.

Com efeito, deduziu-se que a obrigação tributária é estritamente pecuniária, bem como que o termo pagamento é adotado pelo Código Tributário Nacional em seu sentido estrito, correspondente à entrega de dinheiro - moeda corrente-, aos cofres públicos.

Ademais, depreendeu-se que moeda é termo juridicamente definido, apresentando as seguintes características:

- (i) ser bem fungível, podendo ser tocado por outro de mesma qualidade, quantidade e espécie;
- (ii) ter sido determinado pelo Direito, na medida em que só poderá ser considerado moeda aquilo que o Direito disser que é;
- (iii) ser aceito de forma universal pela sociedade, ou seja, a moeda é o instrumento ordinário de efetivação do pagamento e correspondente extinção da relação obrigacional;
- (iv) representar sempre uma unidade ideal de medida, representativa de valores dos bens e serviços existentes no mercado; e
- (v) ser o instrumento utilizado por toda a sociedade como elemento de extinção das relações de caráter pecuniário.

Entretanto, como restou deduzido, tais elementos não são encontrados nos precatórios, mesmo os que são dotados de poder liberatório para o pagamento de tributos.

Essa é a consolidada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

E, por se concluir que o precatório, ainda que dotado de poder liberatório para o pagamento de tributos, não poderia ser equiparado à moeda, impedindo-se, assim, a sua utilização como instrumento próprio para o pagamento de tributos, direcionou-se a pesquisa para a possibilidade de utilização de precatórios em procedimento de compensação tributária.

Nesse ponto, a matéria foi analisada de forma compartimentada.

Iniciou-se pela compensação de créditos tributários com precatórios que não fossem dotados constitucionalmente de poder liberatório para o pagamento de tributos. Nessa situação, pode-se concluir que bastaria a edição de uma lei específica pelo detentor da competência tributária, que fosse ao mesmo tempo devedor do tributo, constando nessa lei a previsão de todos os requisitos necessários à compensação tributária.

Nessa linha, foi citada a Lei nº 10.339/1999 do Estado de São Paulo, que disciplinou a compensação de créditos tributários com precatórios, sem que estes precatórios tivessem força liberatória para o pagamento de tributos constitucionalmente determinada.

Na sequência, analisou-se a compensação de tributos com precatórios, fundada no artigo 78, § 2º, do ADCT.

Dessa análise, depreendeu-se que o artigo 78, § 2º, do ADCT é uma norma constitucional de eficácia limitada, pois dependeria da edição de uma outra norma para que seus efeitos pudessem ser produzidos.

A partir disso, concluiu-se que a exigência do artigo 170 do CTN não pode ser afastada nas hipóteses em que se pretenda compensar um crédito tributário com os precatórios referidos no artigo 78, § 2º, do ADCT, uma vez que à lei caberia disciplinar os requisitos indispensáveis para a efetivação dessa modalidade de compensação, notadamente o modo pelo qual se observariam a ordem cronológica de pagamento dos tributos e as vinculações constitucionais das receitas obtidas pelo recolhimento do imposto.

Essa também é a linha seguida pelo Superior Tribunal de Justiça.

O artigo 78 do ADCT suscitou ainda outras duas discussões, a primeira decorre da tese que defende a aplicabilidade do parcelamento estabelecido nesse dispositivo constitucional também para os precatórios alimentares.

Referida discussão surge do fato de que a Emenda Constitucional n. 30 de 2000 expressamente excluiu os precatórios alimentares do parcelamento por ela instituído, partindo, ao que tudo indica, do pressuposto de que os precatórios alimentares, que tinham ordem cronológica de pagamento distinta dos precatórios comuns, estavam sendo regularmente quitados, inclusive em prazo menor que aqueles.

Entretanto, a premissa se mostrou equivocada, e os precatórios alimentares hoje representam a maior parte do estoque de precatórios, sobretudo no Estado de São Paulo.

Todavia, em virtude da existência da expressa previsão constitucional, não há como se autorizar a aplicação das regras do artigo 78 do ADCT aos precatórios alimentares. Essa é a posição do Superior Tribunal de Justiça.

Esse posicionamento poderá ser revisto, uma vez que a matéria ainda será decidida de forma definitiva pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do recurso extraordinário 566.349, que teve repercussão geral reconhecida.

A outra discussão envolvendo o artigo 78 do ADCT diz respeito ao conceito de “entidade devedora”, contido no *caput* para fins de compensação.

A tese levada aos Tribunais é a de que não se poderia obstar a realização de uma compensação de precatórios de uma autarquia com créditos tributários do ente federado ao qual a autarquia estava vinculada.

Nessa parte, constatou-se que uma autarquia, instituída por lei, tem personalidade jurídica própria, distinta do ente federado ao qual ela está vinculada, além de possuir patrimônio próprio e autoadministração.

Como visto, tais características imporiam à autarquia a responsabilidade por seus débitos, os quais não poderiam ser imputados ao ente federado ao qual ela está vinculada, muito menos para fins de compensação.

Nessa trilha são as decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Ainda em relação ao artigo 78 do ADCT, citou-se que este dispositivo está com sua exigibilidade suspensa em razão da medida cautelar deferida nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2356, além de ter sido tacitamente revogado pelo artigo 97 do ADCT, inserido pela Emenda Constitucional n. 62/2009.

Não obstante isso, reiterou-se a relevância do seu estudo, a uma porque encontram-se pendentes de julgamento no Supremo Tribunal Federal recursos extraordinários que versam sobre o artigo 78 do ADCT, inclusive com repercussão geral reconhecida (*e.g.* RE 566.349 e RE 597.092). A duas, pelo fato de que a própria Emenda Constitucional n. 62/2009 é questionada em diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade, como as Ações Diretas de Inconstitucionalidade n° 4.357, 4.372, 4.400 e 4.425.

Em relação à Emenda Constitucional 62/2009, foram objeto de estudo as duas espécies de compensações por ela instituída, a primeira, prevista no artigo 100, §§ 9º e 10 da Constituição da República, que trata da compensação realizada no interesse da Fazenda Pública, antes da expedição do precatório, e a segunda, prevista no artigo 97, § 10, inciso II

do ADCT, que é uma espécie de sanção que pode ser ordenada pelo Presidente do Tribunal para o ente federativo que não honrar os depósitos mensais do regime especial de que trata o artigo 97 do ADCT.

Sobre a compensação sanção, pode-se inferir que esta independe de lei por expressa determinação constitucional, motivo pelo qual deverá conter a ordem emitida pelo Presidente do Tribunal todos os requisitos necessários à compensação. Nesta hipótese, não há restrição quanto aos créditos alimentares e cessões de crédito.

Já a compensação que é facultada à Fazenda Pública antes da expedição do precatório, embora independa de regulamentação, foi disciplinada pela Resolução 115/2010 do CNJ e, em âmbito federal, pela Lei n. 12431/2011.

Essa modalidade de compensação só é aplicável aos credores originais dos precatórios que serão expedidos.

Assim, no momento da expedição do precatório, a Fazenda Pública é intimada para indicar eventuais débitos inscritos ou não em dívida ativa daquele que será titular de um precatório, para que seja realizado o procedimento de compensação, tratado pela Constituição Federal como um “abatimento”. Caso não sejam informados os débitos, a fazenda perderá o direito de abatimento do precatório, restando a cobrança pelos demais meios a ela disponíveis. Poderão ser compensados apenas os débitos tributários que não estejam com a sua exigibilidade suspensa, ou os créditos tributários que estejam parcelados, desde que seja ele ordinário, regular, e não os parcelamentos incentivados, que oferecem benefícios e impõe condições aos contribuintes.

Essa compensação, nos termos das normas que a regulamentam, será considerada realizada no momento da expedição do precatório, efetivando-se, contudo, no momento do pagamento do precatório, dentro da sua ordem cronológica.

De todo o exposto, pode-se afirmar que é possível a utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários em procedimento de compensação, ressalvando-se, entretanto, que os requisitos necessários para sua realização devem estar previstos em lei específica, ou na própria Constituição, salvo se houver expressa determinação constitucional atribuindo essa função a uma ordem judicial.

No que se refere à utilização de precatórios como garantia da execução fiscal, verifica-se que tal expediente não é vedado pela legislação de regência, sendo essa possibilidade corroborada pelo Superior Tribunal de Justiça, o qual, contudo, classifica

essa garantia apenas como um “direito” do credor do precatório, nos termos do artigo 11, inciso VIII da Lei nº 6.830/80, e não dinheiro.

Não sendo o precatório equiparável a dinheiro quando oferecido à penhora, e também seguindo orientação consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, este deve ser oferecido pelo seu valor de mercado e não de face, o que, apesar de viabilizar a sua alienação, causa evidente prejuízo ao executado.

De outro lado, também por não se considerar precatório como dinheiro, ou ainda equivalente à carta de fiança bancária, não se admite a simples extinção da dívida garantida pelo precatório como se depósito judicial fosse, correndo contra o executado, até a data da adjudicação, a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora do crédito objeto da execução (artigo 9º, § 4º da Lei n. 6.830/80), sendo, portanto, inviável a equivalência entre a atualização do crédito tributário e do precatório, tornando muito pequena a possibilidade de um precatório ser apto a quitar uma dívida tributária.

Por fim, caso o exequente aceite que a penhora recaia sobre precatórios e escolha de efetivação dessa penhora nos moldes do artigo 671 e seguintes do Código de Processo Civil, ainda na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a sub-rogação prevista no artigo 673, *caput*, do Código de Processo Civil seria, na prática, verdadeira compensação tributária autorizada judicialmente sem que, em muitos casos, haja lei específica, em notória afronta ao artigo 170 do Código Tributário Nacional, além de possivelmente envolver créditos alimentares e de entidades diferentes, modalidades em que a Corte Superior não permite a compensação.

Portanto, concluiu-se, nesse ponto, que a penhora sobre precatórios deve ser autorizada somente nas hipóteses em que seja possível a posterior compensação, assegurando-se, assim, a efetiva satisfação do crédito tributário.

BIBLIOGRAFIA

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: Revista dos Tribunais, a. 18, n. 94, set.–out. 2010.

ABRÃO, Carlos Henrique; ÁLVARES, Manoel; BOTESINI, Moury Ângelo; FERNANDES, Odmir; e CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Lei de execução fiscal comentada e anotada**, 5. ed., rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

ALVES, Renato de Oliveira. **Execução fiscal: comentários à lei n. 6830, de 22/09/1980**. Belo Horizonte: Del Rey, 2008.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed., 5. tirag. São Paulo: Malheiros, 2004.

ASSIS, Araken de. **Manual da execução**. 14. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: RT, 2012.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BITTAR, Eduardo C. B. **Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática da monografia para os cursos de direito**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BORGES, José Souto Maior. **Obrigação tributária: uma introdução metodológica**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores.

CAETANO, Marcello. **Princípios fundamentais de direito administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 1989.

CAIS, Cleide Previtalli. **O Processo tributário**. 7. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: RT, 2011.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, André Castro. **Vinculação de receitas públicas**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. Max Limonad, 4. ed. São Paulo, 2002.

_____. **Curso de direito tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. Extinção da obrigação tributária: compensação e repetição do indébito. *In: Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Liminares e depósitos antes do lançamento por homologação: decadência e prescrição**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

_____. **Curso de direito tributário**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado. Precatórios, tributos e a emenda constitucional nº 62/2009. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 180, 2010. [p. 182-191].

_____. Precatórios alimentares ofertados para garantir a execução e para pagar débitos de natureza tributária. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 144. set. 2007.

CONRADO, Paulo Cesar. **Compensação tributária e processo**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

CONTI, José Maurício. Dívida pública e responsabilidade fiscal no federalismo brasileiro. *In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Org.). Direito tributário: estudos em homenagem ao prof. Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. [v. 2, p. 1077-1093].

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

CRETELLA JÚNIOR, José. O contencioso administrativo na constituição de 1969. **Revista de direito administrativo**. v. 104, p. 30-48, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. **A fazenda pública em juízo**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. **Execução contra a fazenda pública: regime de precatório**. 2. ed. São Paulo: Método, 2010.

DAVI, René. **O Direito Inglês**. [título original: *Le Droit Anglais*]. Tradução de Eduardo Brandão. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIDIER JUNIOR, Fredie; CUNHA, Leonardo José Carneiro da; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de direito processual civil: execução**. 4. ed. v. 5. Salvador: Jus Podium, 2012.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro: teoria geral das obrigações**. v. 2: São Paulo: Saraiva, 2011.

ECO, Umberto. **Como se faz uma tese**. [título original: *Come si fa una tesi de laurea*, 1932]. Tradução de Gilson Cesar Cardoso de Souza. 23. ed. São Paulo: Perspectiva, 2010.

FERRAZ, Roberto. O pagamento de tributos com precatórios: caso de uso de moeda e não de compensação: a inconstitucionalidade dinâmica da vedação à compensação. *In*: ROCHA, Valdir de Oliveira. **Grandes questões atuais do direito tributário** v. 13. São Paulo: Dialética, 2009 [p. 344-356].

FERREIRA, Eudimar Alves. Um estudo sobre a compensação tributária. *In*: SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Direito tributário e financeiro aplicado**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FLAKS, Milton. Precatório judiciário na constituição de 1988. **Revista de processo** n. 58, a. 15, São Paulo: RT, 1990.

FREDERIGHI, Wanderley José. **A execução contra a fazenda pública**. São Paulo: Saraiva, 1996.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. O uso de precatórios para pagamento de tributos. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 175, p. 34-55, 2010.

HORVATH, Estevão. **Lançamento tributário e “autolançamento”**. São Paulo: Dialética, 1997.

JUSTEN FILHO, Marçal; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Emenda dos precatórios: fundamentos de sua inconstitucionalidade**. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

LOCKMANN, Ana Paula Pellegrina. **A execução contra a fazenda pública: precatórios trabalhistas**. São Paulo: LTr, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao código tributário nacional**. v. III. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. **Curso de direito tributário**, 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MALERBI, Diva Prestes Marcondes. A cláusula pétrea da legalidade tributária e o instituto da compensação. **Revista de direito tributário**. n. 67, São Paulo: Malheiros, 1995.

MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Código de processo civil comentado artigo por artigo**. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 14. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MELLO, José Eduardo de. **Curso de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2007.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Direito monetário e tributação da moeda**. São Paulo: Dialética; Oliveira Rocha, 2006.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. [edição do autor] 4. ed. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1976.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Manual de direito financeiro**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PAULSEN, Leandro, ÁVILA, René Bergmann, SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

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, 2010.

RACT, Artur Ricardo. Precatórios: a compensação de tributos federais com o advento da Lei 12.431/2011. **Revista tributária e de finanças públicas**. São Paulo: RT, a. 19, n. 10, set. –out., 2011.

RAFAELLI, Paulo Cesar Pimentel. Compensação de tributos com precatórios. **Revista tributária e de finanças públicas**. São Paulo: RT, n. 78, a. 16, jan.-fev., 2008.

TAVARES, Alexandre Macedo. **Compensação do indébito tributário**. São Paulo: Dialética, 2006.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Lançamento tributário**. 3. ed. São Paulo, Saraiva, 2010.

SANTOS, Bruno Maciel dos. O precatório como garantia da execução fiscal à luz da atual jurisprudência do superior tribunal de justiça. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 203, p. 54-64, 2012.

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

_____. O uso de precatórios para pagamento de tributos após a EC 62. **Revista**

dialética de direito tributário. São Paulo, n. 175, abr. 2010.

_____. (coord.). **Direito tributário e financeiro aplicado.** São Paulo: Quartier Latin, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. Fato gerador da obrigação tributária. *In*: Luis Eduardo Schoueri. (Org.). **Direito tributário: homenagem a Alcides Jorge Costa.** São Paulo: v. 1. Quartier Latin, 2003. [p. 125-168].

SILVA, Américo Luís Martins da. **Precatório-requisitório e requisição de pequeno valor (RPV).** 4. ed. atual. e ampl. São Paulo: RT, 2010.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** 26. ed., São Paulo: Malheiros, 2006.

SILVA, Ricardo Perlingeiro Mendes da. **Execução contra a fazenda pública.** São Paulo: Malheiros, 1999.

SILVEIRA, Vladmir Oliveira da Silveira; CONTIPELLI, Ernani. Pagamento de tributos com precatórios judiciais em mora da Fazenda Pública. **Revista tributária e de finanças públicas.** São Paulo: RT, n. 84, a. 17, jan.-fev., 2009.

TEODORO JUNIOR, Humberto. **Comentários ao código de processo civil.** v. 4. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

_____. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência.** 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

VAZ, José Otávio de Vianna. **O pagamento de tributos por meio de precatórios.** Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

VAZ, Orlando, coordenador. **Precatórios: problemas e soluções.** Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos**

contratos. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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