

# O “PODER LIBERATÓRIO” DO ARTIGO 78 DO ADCT E A POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO

Sabrina Ricci BRIANTI

## RESUMO

O presente artigo trata de alguns aspectos divergentes da compensação de créditos tributários com precatórios, na hipótese do artigo 78 do ADCT, tais como a abordagem da eficácia da norma, da nova forma de compensação instituída, da alegada afronta à ordem cronológica de apresentação dos precatórios e do problema dos recursos públicos, a fim de dar embasamento à possibilidade de ser reconhecida como direito do contribuinte e efetuada de plano.

## ABSTRACT

The present research approaches some diverging aspects of offsetting taxes with precatory petitions, relating the hypothesis foreseen in the article 78 of Transitory Constitutional Dispositions Act, like the efficacy of constitutional norm, the new way of offset, the problem of not respecting the chronologic order of payment, and lacking of public resources, in order to base the possibility of being reknownledge as a tax payer right.

## PALAVRAS-CHAVE

Compensação; crédito tributário; precatório, norma autoaplicável.

## KEY WORDS

Offset; tax credit; precatory petition; self executing norm.

## Introdução

O artigo 2º da EC nº 30/00 que inseriu o artigo 78 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. No § 2º, o artigo mencionado dispõe que “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” (grifo nosso). A sistemática, em tese, é simples: ao mesmo tempo em que instituiu o parcelamento para a Fazenda Pública pagar seus débitos em até 10 anos, muniu o credor deste “poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora” caso as parcelas não sejam liquidadas até o final do exercício financeiro a que se referem.

---

Bacharelada em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná – Centro de Ciências Sociais Aplicadas – *Campus* de Jacarezinho/PR. Artigo submetido em 04/12/2009. Aprovado em 05/01/2010.

Em tese, pois têm sido colocados entraves à aplicação deste dispositivo por argumentos que serão detalhados adiante. No momento, far-se-á a análise de motivos que embasam a possibilidade de usar este instrumento constitucional como forma de “compensar” tributos do credor do precatório com eventuais débitos da entidade de direito público.

### **1. A autoaplicabilidade do artigo 78 do ADCT**

Sobre o dispositivo, há divergência jurisprudencial e doutrinária quanto a sua autoaplicabilidade. No entanto, para se chegar a uma conclusão razoável deve-se estudar a eficácia das normas constitucionais. No presente estudo, será adotada a classificação das normas constitucionais de José Afonso da Silva, mais tradicional, que as divide em normas de eficácia plena, de eficácia contida e de eficácia limitada, as quais se subdividem em normas constitucionais de princípio institutivo e de princípio programático.

As normas de eficácia plena não necessitam de integração infraconstitucional, produzindo efeitos de imediato. Têm, assim, aplicabilidade direta, imediata e integral, pois são dotadas dos elementos necessários a sua executoriedade. José Afonso da Silva (2000, p. 99, grifo nosso) ensina que, segundo a doutrina norteamericana, diz-se norma autoaplicável e completa, assim entendida aquela que

[...] contenha todos os elementos e requisitos para a sua incidência direta.  
[...] Quando essa regulamentação normativa é tal que se pode saber, com precisão, qual a conduta positiva ou negativa a seguir, relativamente ao interesse descrito na norma, é possível afirmar-se que esta é completa e juridicamente dotada de eficácia plena, embora não possa ser socialmente eficaz. Isso se reconhece pela própria linguagem do texto, porque a norma de eficácia plena dispõe peremptoriamente sobre os interesses regulados.

Continua seu magistério explicando que, entre outras características, são aquelas normas que não indicam processos especiais para sua execução e não exigem elaboração de outras normas legislativas, que lhe completem o alcance e o sentido, pois estes já estão suficientemente fixados na normas constitucional (SILVA, 2000, p. 101)

Diferentemente, as normas de eficácia contida (ARAUJO, 2006, p. 19-20)

São as dotadas de eficácia prospectiva ou, em outras palavras, as que, à míngua de legislação infraconstitucional integradora, possuem eficácia total e imediata, porém, o advento legislativo faz com que seu campo de abrangência fique restrito, contido.

Na lição de José Afonso da Silva (2000, p. 116), são

[...] aquelas em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos a determinada matéria, mas deixou margem à atuação

restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nelas enunciados.

Conclui-se que a legislação infraconstitucional tem o condão de reduzir o alcance da eficácia estabelecida pelo constituinte. Essa autorização para redução, contudo, não é ilimitada, devendo ser preservado o conteúdo mínimo do direito protegido (ARAUJO, 2006, p. 20). Enquanto tal legislação restritiva não for editada, no entanto, terão as normas eficácia plena.

Já as normas de eficácia limitada dependem de lei integrativa, já que não produzem efeitos sem a existência de legislação infraconstitucional. Nesse caso, a lei integrativa é imprescindível à plena eficácia do direito protegido na norma. José Otávio de Vianna Vaz (2007, p. 54) esclarece a diferença entre as normas de eficácia contida e limitada:

Assim, com relação às normas de eficácia contida, a legislação futura limita um direito consagrado na norma, ao passo que, nas normas de eficácia limitada, como regra, o direito somente poderá ser exercido quando da superveniência da legislação integradora.

José Afonso da Silva (2000, p. 118) fala que as normas de eficácia limitada “[...] dependem de outras providências para que possam surtir os efeitos essenciais colimados pelo legislador constituinte”.

Existe uma subdivisão nas normas de eficácia limitada. Elas podem ser normas definidoras de princípio institutivo quando definem esquemas gerais de estruturação de instituições, órgãos ou entidades ou, então, normas definidoras de princípio programático, quando o legislador se limita a traçar os princípios a serem cumpridos pelos órgãos do Estado, estabelecendo programas para certas atividades que realizarão os fins sociais do Estado.

Para o constitucionalista (SILVA, 2000, p. 125)

As [normas] programáticas envolvem um conteúdo social e objetivam a interferência do Estado na ordem econômico-social, mediante prestações positivas, a fim de propiciar a realização do bem comum, através da democracia social. As de princípio institutivo têm conteúdo organizativo e regulativo de órgãos e entidades, respectivas atribuições e relações. Têm, pois, natureza organizativa; sua função primordial é a de esquematizar a organização, criação ou instituição dessas entidades ou órgãos.

E o autor (SILVA, 2000, p. 125-126) ainda sustenta que

[...] essas normas deixam menor ou maior campo à atuação discricionária do legislador ordinário, mas sempre há um mínimo que um poder mais elevado – o constituinte – quer ver atendido; quando mais não seja, abre-se, ao

menos, uma possibilidade para o órgão legislativo atuar de certa forma.

Da leitura do dispositivo, pode-se inferir que ele é autoaplicável, já que o legislador mune os destinatários da norma de todos instrumentos para a efetivação do “poder liberatório do pagamento de tributos” através das parcelas vencidas e não honradas do precatório parcelado. Diferentemente das normas de eficácia contida e limitada, não são delineados princípios a serem observados, programas a serem cumpridos, ou mesmo a necessidade de legislação infraconstitucional integradora, tanto no sentido de dar eficácia à norma constitucional como no sentido de restringir um direito por ela reconhecido. O s

É nesse sentido o voto do ministro Eros Grau, no RE 550.400, em 28 de agosto de 2007, pioneiro na matéria, a seguir:

Discute-se no presente recurso extraordinário o reconhecimento do direito à utilização de precatório, cedido por terceiro e oriundo de autarquia previdenciária do Estado-membro, para pagamento de tributos estaduais à Fazenda Pública.

2. O acórdão recorrido entendeu não ser possível a compensação por não se confundirem o credor do débito fiscal — Estado do Rio Grande do Sul — e o devedor do crédito oponível a autarquia previdenciária.

3. O fato de o devedor ser diverso do credor não é relevante, vez que ambos integram a Fazenda Pública do mesmo ente federado [Lei n. 6.830/80]. Além disso, a Constituição do Brasil não impôs limitações aos institutos da cessão e da compensação e o poder liberatório de precatórios para pagamento de tributo resulta da própria lei [artigo 78, caput e § 2º, do ADCT à CB/88].

4. Esta Corte fixou jurisprudência na ADI 2851, Pleno, relator ministro Carlos Velloso, DJ de 3.12.04, no sentido de que:

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

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

II. - ADI julgada improcedente.” Dou provimento ao recurso extraordinário, com fundamento no disposto no artigo 557, § 1º-A, do CPC. Custas ex lege. Sem honorários. (online, 2009)

Devido à relevância e controvérsia sobre a matéria, foi reconhecida sua repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal. O mérito, no entanto, ainda não

---

<sup>1</sup> Em 24 de setembro de 2009

foi julgado<sup>1</sup> (aqui cabe uma observação: causaria estranheza e seria improdutivo que se julgasse este caso de repercussão geral sem que antes seja decidido sobre a constitucionalidade do artigo 78 do ADCT).

**PRECATÓRIO. ART. 78, § 2º, DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS. COMPENSAÇÃO DE PRECATÓRIOS COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.**

Reconhecida a repercussão geral dos temas relativos à aplicabilidade imediata do art. 78, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT e à possibilidade de se compensar precatórios de natureza alimentar com débitos tributários. (RE 566349 RG, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, julgado em 02/10/2008, *online*, 2009).

Sendo norma de eficácia plena, não existe a possibilidade de se invocar o artigo 170 do CTN para restringir os efeitos do dispositivo constitucional que autorizam a utilização das parcelas vencidas dos precatórios como forma de “liberação de pagamento” de tributos da entidade devedora. Caso fosse invocado o artigo 170 do CTN, estaria se invertendo a ordem da interpretação, não se realizando uma interpretação conforme à Constituição e, ainda, violando sua supremacia. Ao se interpretar a Constituição segundo o estabelecido no Código Tributário Nacional, haveria restrição de um direito com base em legislação infraconstitucional, incabível na hipótese, por se tratar de norma com plena eficácia, capaz de reger as situações nela embutidas desde sua entrada em vigor. Se a Constituição é norma magna que dá fundamento de validade a todas as outras normas infraconstitucionais, o Código Tributário Nacional deve ser compreendido de acordo com os princípios encerrados no texto constitucional e não o inverso. É a lição de Vaz (2007, p. 307):

Assim, não cabe invocar o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional, dado que a autorização para utilização do crédito decorrente de precatórios não pagos, no caso, que se assemelha à compensação, advém da Constituição, não sendo possível tentar adaptar a Constituição ao CTN. Assim, em regra, a compensação tributária rege-se pelo disposto no CTN e na legislação extravagante. No caso de precatórios não honrados, no entanto, seu “poder liberatório” advém da Constituição, não se podendo restringir esse direito com base em dispositivos infraconstitucionais anteriores e hierarquicamente inferiores ao Texto Magno.

Menciona Vaz (2007, p. 310):

Dessa forma, já detendo o Estado a prerrogativa de liquidar suas dívidas em até dez anos, não pode ele ser beneficiado com o acréscimo de prazo

necessário à elaboração das leis (supostamente) necessárias à efetivação do direito dos credores. De fato, devendo as leis ser oriundas de cada ente da Federação, seria “fácil” impedir o “poder liberatório” dos precatórios pela inércia legislativa ou, ainda, pelo exercício dos poderes de veto e de “persuasão” do Poder Executivo sobre o Poder Legislativo.

O que ocorre, neste ponto, são os entraves postos à efetivação do direito do credor em dispor do precatório da forma como o legislador constitucional permitiu. Em virtude da não uniformização do entendimento da matéria, verifica-se que o STJ tem entendimento que subordina a compensação do artigo 78, § 2º do ADCT ao disposto no Código Tributário Nacional. Observa-se que os julgadores entendem que, ainda que o crédito estivesse enquadrado nas condições do artigo 78, § 2º do ADCT e a entidade devedora em mora, não caberia a compensação pois dependente de legislação estadual integradora, condição essa, *data venia*, não estabelecida pela norma constitucional em questão.

Tal entendimento decorre do fato de interpretarem a norma em estudo como de eficácia limitada, sendo que para a realização do direito é preciso que seja editada lei integradora, que regulamente o funcionamento da compensação de acordo com cada ente.

Ainda em relação à jurisprudência daquela corte, no RMS 28.406/PR a Ministra Denise Arruda, relatora no caso, em seu voto, citou a alegação da recorrente, pontual e esclarecedora, no sentido de que “a única exigência que existe para que se proceda à compensação, em nível constitucional, é a mora do ente devedor” (*online*, 2009)

Em sentido oposto, outra turma do STJ tem entendimento que evoluiu em sentido diverso. Senão, vejamos:

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

1. O art. 78 do ADCT, incluído pela EC 30/2000, estabeleceu, para as situações nele previstas, regime especial de pagamento, outorgando-se ao ente público a faculdade de parcelar o débito do precatório em prestações anuais, iguais e sucessivas pelo prazo de até dez anos. Em contrapartida, foram conferidos ao credor meios especiais e maiores garantias de pagamento do crédito assim parcelado, a saber: (a) a permissão para “a decomposição de parcelas, a critério do credor” (§ 1º), o “poder liberatório de pagamento de tributos da entidade devedora” (§ 2º) e (c) a permissão de seqüestro da verba necessária à sua satisfação não apenas na hipótese de preterição do direito de precedência, mas também nos casos de não ser pago no vencimento ou de haver omissão na previsão orçamentária (§ 4º). Precedente do STF: RCL 2.899/SP, Tribunal Pleno, Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 02.12.2005.

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

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

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

5. Recurso ordinário a que se dá provimento.

(RMS 26500/GO, Rel. Ministro TEORIALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2009) (online, 2009, grifo nosso)

O Ministro-Relator em seu voto faz uma consideração importante, inovadora considerando-se outros posicionamentos daquela Corte Superior

No caso, o crédito correspondente ao precatório nº 27511, pendente de pagamento na data de promulgação da EC nº 30/00, enquadra-se entre os referidos no art. 78 do ADCT. Ele não foi pago no prazo do art. 100 da CF, e a Fazenda Pública do Estado de Goiás não se dispõe a pagá-lo parceladamente pelo regime imposto pelo art. 78 do ADCT. Esta posição é absolutamente incompatível com a Constituição Federal. Acolhê-la equivale a negar inteiramente a força normativa dos referidos preceitos constitucionais. Em face da auto-aplicabilidade dessa norma constitucional (PAULSEN, Leandro. “Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência”, 6ª ed. rev. atual., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2004, p. 1.167), já decidiu esta Turma que, salvo quando atendidos no prazo e na forma do art. 100 da Constituição, os débitos fazendários de que trata o art. 78 do ADCT devem ser considerados submetidos ao regime ali previsto (online, 2009, grifo nosso)

Por isso, a fim de se aplicar um método de interpretação que confira à norma em estudo sua máxima efetividade, deve-se considerá-la no todo como autoaplicável, constituindo direito do credor do precatório vencido dispor dele

conforme o legislador constitucional permitiu: compensando com tributos que o credor tem com a entidade devedora.

## 2. A compensação do artigo 78, § 2º do ADCT

Pelas razões até agora expostas, insta pontuar que a regra do artigo do ADCT inova na questão da extinção do crédito tributário. Em verdade, tal artigo introduz nova forma de extinção do crédito tributário, direito esse outorgado pela Constituição, caracterizado como “poder liberatório de tributos”, de relevância e utilidade extremas. Se não resolve totalmente, colabora (e muito) na amenização dos efeitos do inadimplemento contumaz do Estado. Ao menos, o contribuinte verá seu direito creditício sendo útil ainda em vida. Infelizmente, é situação comum os credores verem os anos passarem, governos se sucederem, sem o efetivo recebimento do que têm direito.

A permissão do constituinte derivado em dar às parcelas vencidas e não pagas o poder liberatório do crédito tributário se constitui em verdadeiro modo de “compensação constitucional”, nas palavras de José Otávio de Viana Vaz, pois é meio de extinção do crédito tributário, mesmo sem constar do elenco do CTN, que se traduz no encontro de dívidas, de modo que o credor de um é devedor do outro. Isso porque se trata de forma excepcional, somente cabível nos casos autorizados pelo artigo em questão. É nesse sentido o valoroso raciocínio do Doutor José Otávio de Vianna Vaz (2007, p. 289, grifo nosso):

A Constituição de 1988, no § 2º do art. 78 do ADCT, dispõe que as prestações devidas a título de precatório, não pagas, “terão poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora”. Como se vê, a autorização provém da própria Constituição, sendo absurdo exigir-se, no caso, lei para regulamentar o que a Carta outorgou de forma ampla. A exigência de lei, aqui, equivale a dar interpretação à Constituição de acordo com o CTN, vale dizer, o dispositivo anterior e de menor hierarquia prevalece sobre o mais novo e hierarquicamente superior. Nesses termos, a Constituição pode dispor – como é o caso – sobre forma de extinção de crédito tributário, ainda que essa forma de extinção envolva “compensação”, sendo despidiça a observância do CTN.

Sacha Calmon (*online*, 2009, grifos do autor), por sua vez, salienta que o que nos cabe, é ofertar à expressão **poder liberatório**, o mesmo significado da ‘*solutio*’ dos romanos, isto é, como todo fato jurídico que tenha o efeito de extinguir a obrigação. Na verdade, o vocábulo pagamento deve ser entendido no sentido jurídico mais amplo, ou seja, não está ele necessariamente ligado a uma determinada instrumentalização, pois, tanto se paga com dinheiro, moeda corrente, como através de outros títulos, inclusive no tradicional abate de contas, tão comum no Direito Comercial, de onde surge a expressão compensação, isso porque, nesta modalidade de instrumento, o que se busca



é contrabalançar as contas, ou seja, créditos havidos por cada um dos títulos, isso porque se a pessoa é ao mesmo tempo devedor e credor, ajustam-se as contas, de tal forma que uma paga a outra. Tanto isso é verdade que a própria emenda, por não poder conferir ao precatório o mesmo sentido de pecúnia, esta de circulação geral, permitiu a cessão dos créditos (artigo 78 caput), assim se deu justamente porque o **poder liberatório** ficou restrito ao pagamento de tributos da entidade devedora.

Em sentido oposto, Kiyoshi Harada defende que se trata não de compensação, mas de dação em pagamento o caso do § 2º do artigo 78 do ADCT. Explicando suas razões, ele expõe (HARADA, 2006, p. 41-42)

Esse § 2º logo foi interpretado como sinônimo de compensação tributária, o que é um equívoco.

A compensação tributária só pode ser aquela que se opera entre tributos (art. 170 do CTN), e não entre crédito proveniente de precatório e o crédito tributário.

Na verdade, estamos diante da figura de dação em pagamento.

[...]

Entretanto, o § 2º sob análise, ao conferir às parcelas de precatórios não satisfeitos nos exercícios a que se referem, “o poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora”, possibilitando a substituição do dinheiro (pagamento do tributo) por precatório (crédito resultante de condenação judicial da Fazenda), sem dúvida alguma, instituiu, em caráter excepcional, porque é excepcional a moratória decretada, a figura da dação em pagamento.

Ainda que respeitável o entendimento acima, prevalece, no entanto, que o uso das parcelas vencidas de precatórios não honradas a seu tempo pode ensejar **compensação** de tributos com a entidade devedora, por força do que consta em disposição constitucional, garantindo, assim, à norma superior a máxima efetividade, sendo descabida a alegação de necessidade de preencher os requisitos da legislação infraconstitucional, por ser direito garantido em norma constitucional de eficácia plena.

Nessa ordem de idéias, verifica-se que se trata de nova forma de compensação, diferente daquela estudada anteriormente, que se submete ao regime estabelecido pelo CTN. A compensação do artigo 78 do ADCT aplica-se restritivamente aos casos nele expressos. Para todas as outras formas de compensação, é de fato necessária, ainda, a legislação do ente público que regulamente os mecanismos para efetuar-la.

O que se vê é que de fato há instrumentos normativos capazes de aprimorar e resolver a questão das dívidas dos estados e da União que, em verdade, são negligenciados tanto pela Administração Fazendária, que resiste em nome de um

alegado interesse público quanto pelo próprio Judiciário, que não reconhece e não efetiva (ou por vezes reconhece, mas não aplica as formas de coerção para efetivo cumprimento) os direitos maiores protegidos pelo ordenamento constitucional (sequestro de verbas, intervenção federal/estadual e o próprio poder liberatório nos casos em que é admitido).

Por essa razão foi dito que a compensação constitucional é um meio de amenizar ou solucionar em partes um problema que vem se arrastando há décadas e que, por isso, deveria ser estendido a todos os precatórios, como uma forma de até mesmo exercer pressão sobre os devedores.

### **3. Afrenta à ordem cronológica de pagamento?**

A ordem cronológica do pagamento de precatórios surgiu como uma resposta aos reclames do Administrado e por uma necessidade de moralização da Administração Pública no trato com seus credores na evolução de um Estado Democrático de Direito, de modo que fossem respeitados os princípios da isonomia e impessoalidade entre os credores e da própria moralidade da Administração. Traduz-se num tratamento ético, de lealdade com os credores da Fazenda, que dessa forma tem a garantia de ter seu crédito recebido sem que tenham que se submeter a prestar favores em troca, na ordem em que forem apresentados à Fazenda para pagamento.

Fazendo um histórico sobre o instituto, José Otávio de Vianna Vaz (2007, p. 168) lembra que

Outros motivos que levaram à constitucionalização da forma de pagamento das dívidas da Fazenda mediante precatório foram a nefasta ‘advocacia administrativa’, então realizada no Congresso Nacional, e a pretensa competência deste para negar o crédito para o pagamento da dívida.

Na mesma época, ou seja, com o advento da Constituição de 1934, foi determinado o pagamento de precatórios dentro da ordem de apresentação, com a faculdade de o credor preterido requerer o sequestro da verba necessária à satisfação de seu crédito, pois o legislador previu que sem esse meio de coerção a burla à ordem de apresentação seria bastante comum. Pertinente o comentário de Lemos (2004, p. 26)

Ora, além da impenhorabilidade dos bens públicos e do princípio da prévia dotação orçamentária, o precatório surgiu como uma solução para eventuais favorecimentos políticos indevidos quando, por meio do seu procedimento, evitava-se preferências que não aquelas adotadas em virtude de lei. [...] verifica-se o cunho isonômico dispensado aos credores da Fazenda Pública, cujos créditos deverão ser satisfeitos por meio do precatório requisitório, afastando-se, em sua gênese, os indesejáveis “apadrinhamentos” de outrora que grassavam impunes, sem qualquer

mecanismo legal que os afastasse.

Feitas essas considerações iniciais, é visível que a ordem cronológica de apresentação, regrada no artigo 100, *caput*, da Constituição, é imposta à Fazenda Pública significando que ela só poderá liquidar suas dívidas respeitando essa ordem. Portanto, é uma relação estabelecida entre Fazenda Pública e contribuinte/administrado.

O comando do artigo 78 do ADCT, ao dispor sobre o poder liberatório do pagamento de tributos, não consignou que deveria ser respeitada tal ordem de apresentação, pois a relação que se estabelece é entre o contribuinte/administrado e a Fazenda Pública. Nesse sentido, Vaz (2007, p. 285)

[...] o dever de a Fazenda liquidar suas dívidas, por meio da obrigação “de dar”, que somente pode ser efetivada na ordem de apresentação dos precatórios. O “poder liberatório”, no entanto, não se enquadra nessa hipótese, uma vez que a relação, no caso, tem sentido (vetor) diferente, vale dizer, trata da extinção da obrigação (tributária) do contribuinte (credor de precatório e devedor de tributo) para com a Fazenda (credora de tributos e devedora de precatório), por meio de outro mecanismo, do qual o poder liberatório é consequência.

De forma que estando mantida a isonomia entre os contribuintes, ou seja, que a todos é concedido o direito de, se assim desejarem, compensar seu crédito ou parte dele com créditos tributários que tenham com a Fazenda devedora, não há que se falar em quebra da ordem cronológica de apresentação para pagamento.

O poder liberatório do artigo do ADCT é uma consequência do inadimplemento do Estado, pois somente pode ocorrer quando houver parcela vencida e não adimplida, sendo que essa se constitui como única condição para que se possa efetuar a compensação de que trata mencionado dispositivo. Se a Fazenda paga em dia, não existe sequer possibilidade de compensação nestes termos.

Conforme já analisado, é direito potestativo do credor oponível à Fazenda o poder liberatório do pagamento de tributos, desde que a Fazenda não tenha honrado a parcela a seu tempo. Assim, não há violação do princípio da igualdade quando um credor da Fazenda opta por gozar um direito seu já que a entidade fazendária não está efetuando um pagamento e sim, apenas reconhecendo um encontro de dívidas em função de um atraso seu, o que pode ser feito por todos os credores de precatórios.

Essa questão já foi enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da ADI nº 2851-1/RO, que discutia a constitucionalidade da lei do Estado de Rondônia que dispunha sobre a compensação de créditos tributários com precatórios daquele Estado. Foram arguidas as questões de quebra da ordem cronológica por afronta ao artigo 100 da Constituição bem como violação dos

princípios da impessoalidade, da moralidade e da igualdade e ainda, o exaurimento de receitas (será abordado adiante) para justificar a inconstitucionalidade da lei.

Os Ministros, no entanto, afastaram a tese de inconstitucionalidade, por entenderem que no caso do artigo 78 do ADCT, mais especificamente no § 2º, houve inovação constitucional, de forma que não há quebra da ordem cronológica. Confira, a respeito, a ementa do julgamento e trecho extraído do voto do Ministro Relator, Carlos Velloso:

CONSTITUCIONAL. PRECATÓRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM DÉBITO DO ESTADO DECORRENTE DE PRECATÓRIO. C.F., art. 100, art. 78, ADCT, introduzido pela EC 30, de 2002. I. - Constitucionalidade da Lei 1.142, de 2002, do Estado de Rondônia, que autoriza a compensação de crédito tributário com débito da Fazenda do Estado, decorrente de precatório judicial pendente de pagamento, no limite das parcelas vencidas a que se refere o art. 78, ADCT/CF, introduzido pela EC 30, de 2000. II. - ADI julgada improcedente.

(ADI 2851, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 28/10/2004, DJ 03-12-2004) (online, 2009)

[...] Destarte, o não-pagamento da primeira parcela tem como conseqüência a transformação do precatório em “moeda liberatória” para pagamento de débitos para a entidade devedora, no limite das parcelas vencidas. É dizer, já a partir de 31.12.2000, parcelas decorrentes de precatórios pendentes, vencidas a partir daí e não pagas, passaram a conter poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora, na forma do preceituado no § 2º do art. 78, ADCT, introduzido pela EC 30, promulgada em 13.9.2000 e publicada em 14.9.2000.

[...]

Como se verifica, a Lei 1.142, de 11.12.2002, do Estado de Rondônia, autoriza a compensação de crédito tributário com débito da Fazenda Pública do Estado, decorrente de precatório judicial pendente de pagamento, no limite das parcelas vencidas a que se refere o artigo 78 do ADCT da Constituição Federal. Não é inconstitucional. Ao contrário, dá eficácia ao disposto no art. 78, ADCT/CF, com a EC 30, de 2000 (online, 2009).

O Ministro Eros Grau, na ocasião, posicionou-se acompanhando o voto do Relator, nestes termos: “Sra. Presidenta, é muito nítido para mim que, **na hipótese da compensação**, não há quebra da ordem cronológica” (grifo nosso)

Importa mencionar com relação a esse caso, por fim, que o Ministro Marco Aurélio fez menção a uma ação de inconstitucionalidade contra lei do estado do Espírito Santo, antes da promulgação da Emenda Constitucional n° 30/2000.

Senhora presidenta, fui relator de uma ação direta de inconstitucionalidade a versar sobre legislação do Estado do Espírito Santo que previa o caráter

liberatório quanto aos débitos fiscais de uma forma linear, conseqüentemente com prejuízo para credores mais bem colocados na ordem cronológica de satisfação dos precatórios. Aqui, não. Neste caso, conforme ressaltado pelo Ministro Carlos Velloso, deu-se cumprimento ao previsto no § 2º do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ou seja, a lei é específica e está restrita àquelas parcelas vencidas que, segundo teor do § 2º do artigo 78, têm poder liberatório. (*online*, 2009)

Combatendo tal entendimento, Ricardo Antonio Lucas Camargo (2008, p. 44-45) faz um comentário sobre o julgamento da lei de Rondônia, justificando seu entendimento de a norma do artigo 78 do ADCT tratar-se de norma não autoaplicável. Assim,

Note-se, ainda, que se o § 2º do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias fosse auto-aplicável, o Supremo Tribunal Federal não teria julgado válida lei do Estado de Rondônia que disciplinara as condições para que os precatórios pudessem ser admitidos à compensação de tributos estaduais. Auto-aplicável fosse, qualquer disciplina por ato infraconstitucional implicaria diminuir, restringir seu alcance ou ampliá-lo e, pois, implicaria inconstitucionalidade, uma vez que é próprio de disposições auto-executáveis que “não exijam a elaboração de novas normas legislativas que lhes completem o alcance ou lhes fixem o conteúdo, porque já se apresentam suficientemente explícitas na definição dos interesses regulados”. Diverso, é claro, é o entendimento em relação ao caput do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias: este, com toda a certeza, tem todos os elementos para que daí se extraia a possibilidade da cessão, situação distinta, repetimos, daquela que se coloca em relação à compensação, embora saibamos que a possibilidade desta torna aquela mais atrativa [...]

O entendimento defendido pelo autor está, *data venia*, equivocado. É descabido dizer que a norma deixa de ser autoaplicável em função da existência de norma infraconstitucional que lhe dê instrumentalidade. Quando se diz que uma norma tem eficácia plena, refere-se à possibilidade de que seus efeitos sejam irradiados mesmo que não haja legislação integradora. Se tal legislação vem pra dar mais funcionalidade à norma, e como foi mencionado pelos Ministros, é compatível com o texto constitucional, não há porque negar sua força normativa. Para citar exemplo, existe o artigo 70 da Constituição, de eficácia plena, que dispõe sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Ainda que tenha plena eficácia, é possível que seja regrado o modo como essa fiscalização se dará. Na mesma linha, o artigo 201, § 6º da Constituição, que preceitua que a gratificação natalina dos aposentados e pensionistas terá como base a remuneração do mês de dezembro.

Falar que norma de eficácia plena dispensa a edição de legislação

infraconstitucional integradora não é o mesmo que dizer que há vedação de legislação infraconstitucional que disponha sobre a mesma matéria. Desde que haja compatibilidade e que seja respeitado o alcance dos direitos reconhecidos pelo constituinte, não há que se falar em inconstitucionalidade e, muito menos, em perda da qualidade de norma de plena eficácia.

Embora entendendo tratar-se de dação em pagamento, e não de compensação o que está regulado no dispositivo do ADCT, Kiyoshi Harada também argumenta que não há quebra na ordem cronológica. Para o autor (HARADA, 2006, p. 42)

Aqui é oportuno esclarecer que essa dação em pagamento não afronta a ordem cronológica referida no caput do art. 100 da CF nem o princípio da isonomia.

O § 2º, que é norma excepcional e transitória, não pode ser confrontado com norma permanente da Constituição. Do contrário, o próprio parcelamento já não poderia subsistir por conflitar com o § 1º do art. 100 da CF, que determina o pagamento único no final do exercício a que se refere. Quanto à ofensa ao princípio da isonomia, o argumento também não procede, porque o texto constitucional elegeu um critério objetivo, que vale para todos os que foram atingidos pela moratória e tiveram as parcelas descumpridas pela Fazenda devedora e, concomitantemente, sejam devedores da mesma Fazenda.

No mesmo sentido, Shaiana Soares e Sílvia Maria Benedetti Teixeira (2009, p. 86-87)

Evidente que, sendo o caso de pagamento, deverá ser observado o princípio constitucional da isonomia, uma vez que todos que se encontram nesta relação estariam em uma mesma situação jurídica, qual seja, a de simplesmente credores de precatórios. Todavia, no caso da compensação, além de credores de precatórios, são também devedores do Fisco. Ocorre aqui um verdadeiro “encontro de contas”, não havendo nenhum pagamento, em espécie, por parte da Fazenda Pública.

Nesta situação, pode-se afirmar que não haveria descumprimento algum ao princípio constitucional da isonomia porque os credores com direito a compensar não podem ser equiparados aos simples credores e, ainda, a todos que forem credores de precatórios e devedores do Fisco é estendido o direito de compensar. Atendido, desta forma, o princípio constitucional da igualdade de tratamento aos que se encontrem em situações de igualdade.

Mantido o critério objetivo de tratamento do artigo 78 do ADCT não se fala em desrespeito à ordem cronológica de tratamento. Assim, enfrentadas tais

questões, passa-se ao estudo de um problema não apenas jurídico, mas também econômico que cerca o assunto.

#### **4. O problema dos recursos públicos**

Questão bastante polêmica é a referente ao escazeamento dos recursos públicos em razão da compensação entre precatórios e tributos. As Fazendas alegam que, em razão da compensação, pode haver um esvaziamento das receitas dos entes federados o que não permitiria que fossem alcançados os fins do Estado.

Assim, ao lado do problema da inadimplência estatal com relação aos precatórios, existe o ponto sensível de falta de receitas para cumprir outras obrigações estatais, inclusive aquelas constitucionalmente estabelecidas. Ricardo Antonio Lucas Camargo (2008, p. 9) expõe a situação:

Claro que, ao lado dos precatórios, existem as competências constitucionalmente atribuídas à União, aos Estados Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios, das quais não se podem pretender desvencilhar sem incorrerem em inconstitucionalidade. E, para as desempenhar, é necessário que disponham de recursos financeiros, sob pena de se exigir que os fins sejam atingidos sem os meios necessários a tanto. E, em relação a muitas delas, nem mesmo a eventual carência de recursos financeiros vem a se mostrar como argumento defensável para não serem desempenhadas [...].

Fazendo referência aos demais argumentos antes elencados, ele continua afirmando (CAMARGO, 2008, p. 43)

Por outra banda, a exigência de lei, no que diz respeito à compensação de créditos tributários, radica no dado de que a satisfação de tais dívidas em dinheiro está destinada ao financiamento das funções que são cometidas ao Estado.

[...]

Nem mesmo a invocação a um dado de moralidade – o problema da inadimplência em relação aos precatórios, porque, a rigor, se de inadimplência se puder falar, haverá de ser do primeiro da fila, já que existe o critério objetivo, que é o da ordem cronológica, nos termos do artigo 100 da Constituição Federal – poderia conduzir à substituição do parâmetro jurídico por outro parâmetro ético.

Vê-se, por isso, que a Fazenda alega que a inadimplência em relação aos precatórios se dá pois não há recursos suficientes para que as obrigações estatais sejam cumpridas e ainda, que se efetuem os pagamentos devidos. E na ponderação de quais bens devem ser prioritários, a escolha acaba sendo em desfavor dos credores de precatórios, o que, em verdade, não pode ser desconsiderado. Porém,

o que ocorre é o inadimplemento contumaz do Estado e o descumprimento reiterado de decisões judiciais, demonstrando também grave violação à segurança jurídica, essencial em um Estado de Direito.

Comentando tais alegações feitas pela Fazenda Pública e pontuando a existência da tese do estado de necessidade administrativo, Vaz (2007, p. 219) salienta que

Verifica-se, aqui, o acatamento por parte do Supremo Tribunal Federal da tese do “estado de necessidade administrativo”, já exposta anteriormente, segundo a qual em havendo caso fortuito ou força maior, o Estado, não tendo meios de cumprir todas as obrigações que lhe são impostas, escolhe para cumprimento aquela ou aquelas mais relevantes, deixando de cumprir outras obrigações.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal somente tem analisado a alegação de “estado de necessidade administrativo” sob o ângulo das despesas necessárias. Assim, os entes da Federação demonstram o quanto têm de gastar com as despesas obrigatórias, alegando não possuir recursos para o pagamento dos precatórios, mas omitem as despesas não obrigatórias – e até mesmo supérfluas – como gastos com publicidade, reformas desnecessárias e outras.

Ainda a respeito do estado de necessidade administrativo, detalhando-o, a lição de Maria da Glória Garcia (*online*, 2009)

Na verdade, o Direito Administrativo, cuja trave mestra é o princípio da legalidade, conhece também o estado de necessidade, que assenta na máxima contrária: *necessitas legem non habet*. Este justifica a suspensão da legalidade ordinária sem que as autoridades públicas sejam obrigadas a abandonar *ipso facto* a subordinação ao direito - *quod non est licitum in lege necessitas facit licitum*.

O estado de necessidade administrativa é reconhecido nos diferentes ordenamentos jurídicos onde tem vindo a ser teorizado. Anda normalmente ligado a calamidades naturais, a situações de greve prolongada, insurreições, manifestações que degeneram em desordem social generalizada, ainda que localizada territorialmente, e justificam a tomada de medidas administrativas sem que a lei previamente as defina ou mesmo havendo determinação legal expressa em contrário. Costuma dizer-se que o estado de necessidade dita as suas próprias leis ou ainda que o estado de necessidade é uma norma “vazia de conteúdo material”, “puramente atributiva de competência” cuja aplicação, por isso, deve ser muito restritiva. São normalmente três os pressupostos apontados pela doutrina para a verificação do estado de necessidade administrativa: a excepcionalidade da situação, caracterizada pela desarticulação social inconciliável com o



uso dos poderes públicos normais; a urgência ou natureza inadiável das actuações administrativas, medida pelo perigo ou ameaça de perigo em que está a prossecução de determinado interesse público e, finalmente, a natureza imperiosa do interesse público susceptível de sacrificar o interesse de legalidade. No contexto constitucional, o princípio da legalidade da Administração só pode ser preterido se um interesse, de igual modo constitucionalmente garantido, se prefigurar na factualidade concreta, interesse imperioso que, por isso mesmo, se tem de entender como sendo de valia superior ao interesse que o princípio da legalidade visa salvaguardar.

O autor José Otávio de Viana Vaz reforça que algumas situações devem estar presentes para que o estado de necessidade seja reconhecido, como a necessidade de preservação de interesses que estão em conflito e que ao administrador reste optar qual das condutas acarrete menor mal. É uma situação de conflito tal que um interesse não pode ser cumprido sem violação do outro (VAZ, 2007, p. 69-70), sendo importante reafirmar que se trata de estado de exceção, que deve ser, por isso, comprovado e **passageiro**.

Importa mencionar, a respeito, que esse mesmo entendimento do STF levou ao posicionamento de que para o deferimento da intervenção federal no caso de inadimplência dos precatórios deveria haver o elemento volitivo do administrador em descumprir a decisão judicial e não a mera exaustão de recursos, causada de forma não intencionada.

Por ser estado de exceção e, portanto, passageiro, é que a tese de estado de necessidade administrativo para o caso de exaustão de recursos para cumprimento de precatórios não mais convence, apesar de ainda ser encampada pelos Tribunais Superiores. Como foi dito, o inadimplemento do Estado vem sendo contumaz, governos após governos, e pode ser observado desde os municípios até a União. Tal situação acarreta um descumprimento também contumaz das decisões judiciais contra a Fazenda Pública, ferindo direitos de vários cidadãos.

Todos esses problemas aliados levam a que o jurista se empenhe para encontrar, dentro do ordenamento jurídico posto, soluções a fim de não ver um direito totalmente sacrificado em detrimento de outro, conforme impõem as regras de interpretação constitucionais.

O precatório, classificado como despesa pública, deve ter destaque orçamentário e previsão obrigatória de dotação apta a satisfazer os créditos nele consignados, conforme disciplinado no artigo 100 da Constituição. Deve-se, assim, considerar um importante fator: ante a diminuição da receita, há a correspondente diminuição da despesa a ser efetuada para o pagamento do precatório. É o prelecionado por Vaz (2007, p. 291-293)

Outro motivo que levou o constituinte a proibir o pagamento “fora de ordem” foi a possibilidade de esgotamento da dotação orçamentária, o

que prejudicaria o credor preterido. No caso em análise, a compensação independe da existência de dotação orçamentária e, conseqüentemente, não há como prejudicar o credor preterido. [...]

Em primeiro lugar, se a Constituição exige que os valores destinados ao pagamento de precatórios estejam consignados no orçamento, eventual não-recebimento de receita em nada o altera, pois o valor a pagar (constante no orçamento) será “cancelado” exatamente no montante da receita não recebida (valor do precatório “compensado”).

E rebate, ainda, a questão antes posta nos argumentos da Fazenda Pública sobre a cessão dos precatórios (VAZ, 2007, p. 293)

Em segundo lugar, a própria Constituição, ao permitir – expressamente – a cessão dos créditos, procurou transferir para o “mercado” o problema da fixação dos valores dos precatórios não honrados pelas Fazendas. Se o deságio é grande, é porque o Poder Judiciário não obriga o Executivo a honrá-los. Houvesse garantia do recebimento, o deságio seria menor.

É clara a observação de Camargo (2008, p. 19) nesse sentido:

Sustenta-se, mais, que o instituto da compensação existe para que seja obtido o equilíbrio entre as partes, buscando uma economia processual e uma rapidez satisfatória no restabelecimento patrimonial do sujeito passivo da relação jurídico-tributária. Ou ainda, caso permanecesse o Poder Público inadimplente, poderia ser obtida expressiva redução, tanto na dívida ativa como na dívida passiva, da União, dos Estados e dos Municípios, com benéficos reflexos para os balanços patrimoniais da União e as contas públicas em geral e, sobretudo, o ajuste fiscal e a estabilidade da moeda nacional.

É possível verificar, dos argumentos trazidos, que se trata de questão sensível. No entanto, em razão da inadimplência estatal que atinge números impressionantes<sup>2</sup>, é importante a utilização da compensação, como instrumento constitucional nos casos em que é permitida, a fim de que direitos de credores da Fazenda e da Fazenda não sejam suprimidos por completo a fim de que somente um deles seja efetivado. Ainda que haja o forte argumento de escassez de receitas públicas, não se pode deixar de observar que haverá o correspondente cancelamento da despesa, o que virá a equilibrar as contas públicas e ainda, satisfazer os credores

---

<sup>2</sup> Segundo dados captados no *site* <[www.precatorios.com](http://www.precatorios.com)>, que traz como fonte o STF, as dívidas dos estados de São Paulo e Paraná alcançaram, em maio de 2005, R\$ 13,6 bilhões e R\$ 5,1 bilhões, respectivamente. Por outro lado, em notícia jornalística da Revista IstoÉ, de 12 de junho de 2009, é informado que o estado de São Paulo deve R\$ 16,4 bilhões e o Paraná, R\$ 4,5 bilhões. Impressiona o montante da dívida somada da União, estados e municípios: R\$ 100 bilhões. Disponível em: <<http://www.terra.com.br/istoe/edicoes/2066/artigo141447-1.htm>>, acesso em 15 out. 2009.

da Fazenda Pública.

Tanto é assim que o constituinte, ao tornar possível a cessão de precatórios, quis que parte do problema fosse resolvido através de soluções de mercado. Não se trata de nenhuma imoralidade negociar os créditos de precatórios, se respeitadas as normas vigentes. Com isso, foi proporcionada maior liquidez a esses créditos, de modo que pudessem ter circulação. O erro do legislador constitucional, conforme já apontado, foi não ter incluído nessa maior possibilidade de circulação os créditos de natureza alimentar, mais urgentes, e que, por tal motivo, ficam dependentes exclusivamente do cumprimento da decisão judicial pelo Executivo, reduzindo, assim, a possibilidade de sua cessão.

### **Conclusão**

A autoaplicabilidade da norma em comento dá possibilidade de o credor de precatório incluído na hipótese do artigo 78 do ADCT utilizar o instrumento da compensação quando a Fazenda encontra-se em mora em relação às parcelas. Dessa forma, não há que se falar em quebra da ordem cronológica de pagamento, pois esta ordem foi introduzida na ordem constitucional a fim de que a Administração Pública moralizasse a forma como realizava seus pagamentos. Como o vetor da relação é alterado, persiste a isonomia entre os credores, de forma que o critério que estabelecesse quem pode compensar ou não é objetivo, portanto, válido.

Quanto aos recursos públicos, é importante mencionar que o Estado, ao efetuar a compensação, além de cancelar a receita, cancelará também a despesa, de forma que haverá um equilíbrio financeiro, de interesse de todos.

Assim, o instrumento da compensação tributária com precatórios, nos moldes expostos, contribui muito para o melhor funcionamento da máquina estatal.

### **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ARAÚJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. *Curso de Direito Constitucional*. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. Decisão monocrática. Recurso Extraordinário n. 550.400. Recorrente Rondosul Móveis e Esquadrias Ltda. Recorrido Estado do Rio Grande do Sul. Relator Ministro Eros Grau. 28 de agosto de 2007. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em setembro de 2009.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. Repercussão Geral em Recurso Extraordinário. Precatório. Art. 78, § 2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Compensação de precatórios com débitos tributários. Repercussão geral reconhecida. Recurso Extraordinário n. 566.349. Recorrente Rodoviário Ramos Ltda. Recorrido Estado de Minas Gerais. Relator Ministra Carmen Lúcia. 02 de outubro de 2008. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em setembro de 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Os precatórios, a solução*. 30 dez. 2007. Disponível em: <[www.sacha.adv.br/admin/arq\\_opiniao/7a9e5de95f737b31cb6dfe05b616e644.pdf](http://www.sacha.adv.br/admin/arq_opiniao/7a9e5de95f737b31cb6dfe05b616e644.pdf)>. Acesso em: 19 set. 2009.

GARCIA, Maria da Glória Ferreira Pinto Dias. *Constituição Ex Machina*. Revista Jurídica Virtual da Casa Civil, Brasília, vol. 1, n. 5, 1999. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_05/Cosnt\\_machina.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_05/Cosnt_machina.htm)>. Acesso em 08 out. 2009.

HARADA, Kiyoshi. *Precatórios Judiciais e Compensação Tributária*. Revista de Estudos Tributários, Porto Alegre, n. 52, p. 41-44, 2006.

LACERDA, Nelson. *Precatório, herança maldita*. Disponível em: <[www.lacerdaelacerda.com.br/news/readnews.asp?news\\_cat=dirtrib&news\\_id=2240](http://www.lacerdaelacerda.com.br/news/readnews.asp?news_cat=dirtrib&news_id=2240)>. Acesso em 17 set. 2009.

LEMOS, Bruno Espiñeira. *Precatório: trajetória e desvirtuamento de instituto: necessidade de novos paradigmas*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2004.

SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 4 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SOARES, Shaiana Silveira Fonseca; TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. *Precatórios Judiciais e a Compensação Tributária*. Revista de Estudos Tributários, Porto Alegre, n. 68, p. 85-98, 2009.

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