

A ELISÃO FISCAL E O USO DO DIREITOS CREDITÓRIOS NA EXTINÇÃO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. (matéria amparada pelo art. 100 da Constituição Federal, Emenda Constitucional 62/09, Emenda Constitucional 113/21.)

A grande quantidade de impostos federais, estaduais, distrital e municipais que são cobrados de todas as pessoas sejam físicas ou jurídicas em nosso país – (92 tributos vigentes), faz com que o Brasil esteja qualificado entre os países com maior taxa tributária do mundo. Um montante de 38% (trinta e oito por cento) da economia nacional está destinada ao pagamento de impostos.

Todos os contribuintes estão sujeitos a diversos impostos, os quais podem ser cobrados direta ou indiretamente, contudo, um fato totalmente desconhecido e de certa forma até mesmo difícil de se acreditar é que a nossa lei, a lei brasileira, possibilita buscarmos a extinção desses impostos através de 11 modalidades e procedimentos distintos (não apenas através do pagamento). Tal afirmação é respaldada pelo artigo 156 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), onde elenca como modalidades de extinção de um crédito tributário (obrigação tributária) os seguintes procedimentos: o pagamento, a compensação, a transação, a remissão, a prescrição e a decadência, a conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, a consignação em pagamento, a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória, a decisão judicial passada em julgado, e a dação em pagamento em bens imóveis.

Dentre as modalidades da extinção do crédito tributário, a que se destaca aqui é a compensação, prevista no art. 156, inciso II, e art. 170, ambos do Código Tributário Nacional. Na definição do legislador, “a compensação ocorre quando duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor de obrigações, uma com a outra, operando-se a extinção até onde se compensarem”. O Código Tributário Nacional acolheu o instituto da compensação, com algumas particularidades, dando ao seu artigo 170, o seguinte sentido: “A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”.

Assim, na busca de uma economia financeira, nos deparamos com uma matéria do direito tributário bem específica descrita como sendo “elisão fiscal”. A elisão fiscal nada mais é do que um planejamento financeiro e tributário que visa reduzir a carga tributária a ser paga por uma empresa, valendo-se de meios legais ou de procedimentos contábeis, sem o cometimento de qualquer ilícito.

Ao aprofundarmos no estudo da elisão fiscal, nos deparamos com a possibilidade do uso de direitos creditórios transitado em julgado (que são dívidas declaradas devidas pelo Governo e apurado através de ação ordinária), em fase de execução de sentença, e com cálculos de valores homologados pelo Juiz da causa, para a extinção de obrigações tributárias pela compensação. Uma vez definidos na justiça de última instância, e determinados, portanto, os valores finais e irrevogáveis, referidos Direitos Creditórios viram normalmente precatórios. Tal concessão de uso é amparada pelo que determina o artigo 100 da Constituição Federal do Brasil, em seus §§ 9º e seguintes, instituídos pela Emenda Constitucional nº 62, de 09 de dezembro de 2009, e Emenda Constitucional nº 113, de 8 de dezembro de 2021.

Lembramos que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é a lei fundamental e suprema do nosso país, servindo de parâmetro de validade a todas as demais normas, situando-se no topo do ordenamento jurídico.

O ARTIGO 100 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DO BRASIL, E AS EMENDAS CONSTITUCIONAL 62/09 E 113/21).

A aplicação do direito creditório federal como “matéria-prima” para o uso na extinção da obrigação tributária federal através da compensação, está previsto no artigo 100 da Constituição Federal do Brasil, mais precisamente através das modificações trazidas pela Emenda Constitucional 62/09 e pela Emenda Constitucional 113/21, e deverá seguir o seguinte raciocínio lógico:

O uso do direito creditório federal (no caso específico, se refere a créditos que uma pessoa natural ou empresa têm a receber da União, estados, distrito federal ou municípios, sendo que, todo e qualquer crédito tem origem em alguma dívida, seja de pessoas físicas, seja de pessoas jurídicas. Por esse motivo, o direito a receber é considerado o direito creditório), está amparado pela nossa lei magna, em seu artigo 100, que assim prescreve que: **“Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.”** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Tal artigo da nossa carta mãe teve, em dois momentos, mudanças em sua estrutura. A primeira se deu através da Emenda Constitucional nº 62, de 9 de dezembro de 2009 onde incluiu-se, dentre outros parágrafos, o parágrafo 9º que assim estabelecia: **“§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial.”** Em um segundo momento, já em 8 de dezembro de 2021, o mesmo parágrafo, através da Emenda Constitucional nº 113, foi alterado, passando a vigorar com o seguinte enunciado: **“§ 9º Sem que haja interrupção no pagamento do precatório e mediante comunicação da Fazenda Pública ao Tribunal, o valor correspondente aos eventuais débitos inscritos em dívida ativa contra o credor do requisitório e seus substituídos deverá ser depositado à conta do juízo responsável pela ação de cobrança, que decidirá pelo seu destino definitivo.”**

Nota-se que a inclusão do §9º ao artigo 100 da Constituição Federal, tanto através da EC 62/09 e, posteriormente através da EC 113/21, se deu com o único objetivo de facultar ao detentor do direito ao crédito federal, a forma com que o mesmo seria ressarcido dos prejuízos causados pelo ente público, ressarcimento esse reconhecido pelo Poder Judiciário por uma sentença com trânsito em julgado - ou recebe seu direito a indenização através de um precatório requisitório ou através da quitação de débitos pelo mesmo indicado.

A mudança em referido artigo (§9º do artigo 100 da CF através da Emenda Constitucional nº 113/21), teve como interpelação legal, a AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, nº ADI 7047, cujo teor do seu julgamento é o seguinte: **“Decisão: O Tribunal, por maioria, converteu o julgamento da medida cautelar em julgamento de mérito e conheceu da ação direta para julgá-la parcialmente procedente e declarar a inconstitucionalidade dos arts. 100, § 9º, da Constituição Federal, e 101, § 5º, do ADCT, com redação estabelecida pelo art. 1º da EC 113/21, bem como dar interpretação conforme a Constituição ao art. 100, § 11, da Constituição, com redação da EC 113/21, para excluir a expressão “com auto aplicabilidade para a União” de seu texto, nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro André Mendonça. Plenário, Sessão Virtual Extraordinária de 30.11.2023 (00h00) a 30.11.2023 (23h59).”** Logo, em suma, a ADI aqui referida tratou tão somente do tema interpretativo, questionando o limite para pagamento dos precatórios de 2022 a 2026, excluindo pelo seu julgamento, a expressão “com auto

aplicabilidade para a União”, em outras palavras, **“a União não poderá, por conta própria, salvo através de lei regulamentadora, auto aplicar a compensação dos débitos do titular do direito creditório, junto ao direito creditório propriamente dito”**, convalidando as demais normas, estando, assim, o §9º do artigo 100 da CF, égide em seus demais termos e direito.

Assim, através da Emenda Constitucional nº 113, de 8 de dezembro de 2021, o §9º, do artigo 100 da Constituição Federal, outrora instituído pela Emenda Constitucional 62/09, se modificou para assim determinar: **“§9º - Sem que haja interrupção no pagamento do precatório e mediante comunicação da Fazenda Pública ao Tribunal, o valor correspondente aos eventuais débitos inscritos em dívida ativa contra o credor do requisitório e seus substituídos deverá ser depositado à conta do juízo responsável pela ação de cobrança, que decidirá pelo seu destino definitivo.”**

Quanto ao limite do uso do direito creditório, ou seja, em quais obrigações ele poderá ser utilizado, o §11 do artigo 100 da CF assim estabelece:

“§11 - É facultada ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor, a oferta de créditos líquidos e certos que originalmente lhe são próprios ou adquiridos de terceiros reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado para: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 113, de 2021) (Vide ADI 7047) (Vide ADI 7064)

I - quitação de débitos parcelados ou débitos inscritos em dívida ativa do ente federativo devedor, inclusive em transação resolutiva de litígio, e, subsidiariamente, débitos com a administração autárquica e fundacional do mesmo ente.” (Incluído pela Emenda Constitucional nº 113, de 2021)...”

Sobre o § 11 supra, pairaram duas AÇÕES DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, a ADI 7047 e a ADI 7064. Em ambas o julgamento se deu para que fossem excluídas tão somente a expressão “com auto aplicabilidade para a União” de seu texto, permanecendo incólume os demais termos do parágrafo referido.

Através da interpretação deste parágrafo nos resta claro que é facultada ao credor, conforme estabelecido em lei do ente federativo devedor (ex: Lei 12.431/11), a oferta de créditos líquidos e certos que originalmente lhe são próprios ou adquiridos de terceiros reconhecidos pelo ente federativo ou por decisão judicial transitada em julgado para promover a quitação de débitos parcelados ou débitos inscritos em dívida ativa do ente federativo devedor, inclusive em transação resolutiva de litígio, e, subsidiariamente, débitos com a administração autárquica e fundacional do mesmo ente.

Para que não seja alegada ignorância por parte do ente federativo devedor (no caso em tela a Receita Federal do Brasil), quanto ao uso do direito creditório, o §14, do art. 100 da CF, nos moldes como determinado pela Emenda Constitucional nº 113/21, assim estabelece: **“A cessão de precatórios, observado o disposto no § 9º deste artigo, somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao Tribunal de origem e ao ente federativo devedor.”**

Aqui nos resta claro que, quando da venda de um direito de crédito, o legislador nos doutrina tão somente que, referida cessão do crédito somente produzirá seus efeitos após a comunicação por petição protocolizada ao tribunal e ao ente federativo devedor do direito creditório, da cessão realizada. Em momento algum o legislador se refere a um outro ato processual, como por exemplo a “homologação por sentença” da cessão de crédito por parte do juízo da causa, para que o direito ao seu uso seja autorizado.

É livre a venda (cessão) de direitos creditórios por terceiros. Estabelece assim o §13 do artigo 100 da CF: **“O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando**

ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º.” (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

“Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preenchem as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos.” – este é o teor do Parágrafo 10 do artigo 100 da CF., (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009). Uma vez comunicada a cessão de precatório (ou direito creditório) junto aos autos que o originaram e ao ente devedor, não poderá o órgão da administração pública, no caso em tela a Receita Federal do Brasil, alegar ignorância quanto ao uso do crédito na extinção das obrigações tributárias.

CURIOSIDADE: O artigo 100 da Constituição Federal, Parágrafo 12, assim estabelece: “A partir da promulgação desta Emenda Constitucional (Emenda Constitucional 62/09), a atualização de valores de requisitórios, após sua expedição, até o efetivo pagamento, independentemente de sua natureza, será feita pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança, e, para fins de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, ficando excluída a incidência de juros compensatórios.”

CONSULTA REALIZADA À COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL – COSIT.

Uma SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT, é a resposta oficial concedida pela Receita Federal (RFB) sobre determinada dúvida, pergunta, questionamento do contribuinte/consulente. Quando o processo de consulta for eficaz, será publicada a Solução de Consulta para ter efeito vinculante no âmbito da RFB.iii

A consulta realizada à Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil – (COSIT) – (órgão ligado à Secretaria de Tributação e Contencioso (SUTRI), da Receita Federal do Brasil)iv, é um mecanismo de grande importância ao contribuinte quando da existência de dúvidas acerca da aplicação da legislação tributária. Uma “solução de consulta via COSIT”, é um procedimento que visa normatizar os atos administrativos da Receita Federal do Brasil, ajustando uma norma tributária à legislação vigente no país. É uma consulta sobre interpretação da legislação tributária, devendo esta limitar-se a fato determinado e indicar as informações necessárias à elucidação da matéria. Em sua petição serão indicados os dispositivos da legislação que ensejaram a apresentação da consulta e cuja interpretação se requer, como também a descrição minuciosa e precisa dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada, devendo o consulente demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência.

A Instrução Normativa RFB nº 2058v, de 09 de dezembro de 2021 – (regulamenta o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil), em seu artigo 33, dispõe que as decisões em processos de consulta COSIT passam a ter efeitos vinculantes no âmbito da Receita, bem como respaldam qualquer sujeito passivo que a aplicar, desde que se enquadre na hipótese abrangida:

“Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:
I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e
II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.”

Assim, após a publicação de soluções de consulta emitidas pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil – (COSIT), onde reconheçam a legalidade de procedimentos fiscais, as autoridades ficam impedidas de autuar operações equivalentes. Se o entendimento da Cosit for no sentido de que determinada situação fática não se sujeita à incidência tributária, os auditores e auditoras que integrem a Receita Federal do Brasil ficarão impedidos de sustentar posição distinta.

Destaco o contido no inciso II do artigo 33 da IN 2058, onde prevê que qualquer sujeito passivo pode requerer a aplicação de uma consulta emitida pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil – (COSIT), ainda que não seja o consulente e desde que se enquadre na hipótese abrangida pela consulta.

Pois bem, a matéria “**CRÉDITO DE PRECATÓRIO. UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA DE DÉBITOS RELATIVOS A TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**”, por ser complexa e de grande repercussão, por não haver uma certeza quanto ao procedimento para a utilização dos referidos direitos creditórios, foi levada à interpeleção junto a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil – (COSIT), o que, orientando acerca do uso do direito creditório, emitiu a Solução de Consulta nº 101 – Cosit, de 3 de abril de 2014vi – onde, em sua EMENTA, assim aduziu:

Solução de Consulta nº 101 - Cosit

Data 3 de abril de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

CRÉDITO DE PRECATÓRIO. UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA DE DÉBITOS RELATIVOS A TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é cabível, administrativamente, a compensação de débitos perante a Fazenda Pública Federal com créditos provenientes de precatórios. Os arts. 30 a 42 da Lei nº 12.431, de 2011, com fundamento nos §§ 9º e 10 do art. 100 da CF/88, possibilitam essa compensação exclusivamente na esfera judicial, a ser exercida nos autos do processo de execução do precatório, operando-se no momento em que a decisão judicial que a determinou transitar em julgado.

Sendo assim, não há previsão legal para a compensação por iniciativa do contribuinte de débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com créditos de precatórios. A compensação envolvendo precatórios deve ser cumprida de ofício, na via judicial, nos restritos termos da Lei nº 12.431, de 2011.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 100, §§ 9º e 10; Lei nº 12.431, de 2011, arts. 30 a 42.

Ratifica assim, pela manifestação da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil, através da Solução de Consulta 101/14, o que não poderia ser diferente, tudo aquilo que claramente está alinhado no § 14, do artigo 100 da Constituição Federal: “**A cessão de precatórios, observado o disposto no § 9º deste artigo, somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao Tribunal de origem e ao ente federativo devedor.**”, e lá (no corpo da ação de origem do direito creditório, na esfera judicial), ser exercido o direito do contribuinte, por não haver previsão legal para a compensação por iniciativa do contribuinte de débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com créditos de precatórios.

IMPORTANTE: O §13 do artigo 100 da CF prevê que “O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º.” (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009). A Resolução n. 458/2017, do CJF (alterada pela Resolução 670/2020) permite que o credor ceda a terceiros seus créditos em requisições de pagamento, independentemente da concordância do devedor, bem como até mesmo após a apresentação do ofício requisitório ao Tribunal.

A LEI Nº 12.431, DE 24 DE JUNHO DE 2011.

No trecho destacado da SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 101/2014, observamos a forma como claramente os representantes da Receita Federal do Brasil – Coordenação Geral de Tributação, se posicionam acerca do uso do direito creditório na extinção das obrigações tributárias vencidas ou vincendas:

11 Os dispositivos transcritos acima não deixam dúvidas quanto ao foro adequado no qual deve ser processada a compensação em tela. O art. 36, por exemplo, é taxativo ao sentenciar que “A compensação operar-se-á no momento em que a decisão judicial que a determinou transitar em julgado (...)”.

12 Nitidamente, a Lei nº 12.431, de 2011, com fundamento nos §§ 9º e 10 da CF/88, criou no ordenamento jurídico pátrio a possibilidade de serem utilizados créditos provenientes de precatórios para compensação com débitos existentes perante a Fazenda Pública Federal, observada a restrição de que os débitos e os créditos sejam oriundos da mesma pessoa jurídica devedora do precatório. Entretanto, essa compensação possui âmbito de aplicação restrito ao Poder Judiciário, e deve ser levada a cabo nos autos do próprio processo de execução do precatório, por intermédio do trânsito em julgado da decisão judicial que assim o determinar.

13 Constata-se que inexistente, nos termos da Lei nº 12.431, de 2011, previsão para que detentores de precatórios contra a União se adiantem aos fatos e, antes da liquidação desses títulos, possam registrar perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), na condição de sujeitos passivos, a compensação com seus débitos de natureza tributária. Conforme exposto acima, a hipótese legal não se aplica no âmbito administrativo, mas trata de determinação a ser cumprida, de ofício, na esfera judicial, por ocasião do pagamento do precatório.

14 Acrescente-se, por fim, que a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário que é passível de ser efetuada administrativamente pelo contribuinte é aquela fundada no art. 170 do Código Tributário Nacional e regulamentada pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa possibilidade, contudo, restringe-se a créditos próprios apurados pelo contribuinte, relativos a tributo administrado pela RFB.

“A compensação envolvendo precatórios deve ser cumprida de ofício, na via judicial, nos restritos termos da Lei nº 12.431, de 2011.” Essa é a conclusão trazida pela SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 101/2014.

O artigo 30, §1º, da Lei nº 12.431, de 27 de junho de 2011vii, autoriza a extinção por compensação, de débitos de tributos de competência impositiva da União com os créditos provenientes de precatórios (e direitos creditórios), assim expondo:

“Art. 30. A compensação de débitos perante a Fazenda Pública Federal com créditos provenientes de precatórios, na forma prevista nos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição Federal, observará o disposto nesta Lei.

§ 1º Para efeitos da compensação de que trata o caput, serão considerados os débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa da União, incluídos os débitos parcelados.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica a débitos cuja exigibilidade esteja suspensa, ressalvado o parcelamento, ou cuja execução esteja suspensa em virtude do recebimento de embargos do devedor com efeito suspensivo, ou em virtude de outra espécie de contestação judicial que confira efeito suspensivo à execução.

§ 3º A Fazenda Pública Federal, antes da requisição do precatório ao Tribunal, será intimada para responder, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre eventual existência de débitos do autor da ação, cujos valores poderão ser abatidos a título de compensação.

§ 4º A intimação de que trata o § 3º será dirigida ao órgão responsável pela representação judicial da pessoa jurídica devedora do precatório na ação de execução e será feita por mandado, que conterà os dados do beneficiário do precatório, em especial o nome e a

respectiva inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

§ 5º A informação prestada pela Fazenda Pública Federal deverá conter os dados necessários para identificação dos débitos a serem compensados e para atualização dos valores pela contadoria judicial.

§ 6º Somente poderão ser objeto da compensação de que trata este artigo os créditos e os débitos oriundos da mesma pessoa jurídica devedora do precatório.”

Observa-se que a lei sob comento tem aplicação exclusivamente no âmbito da União, podendo os Estados e Municípios editar leis próprias a respeito.

IMPORTANTE: A Portaria PGF nº 690, de 18.08.2011viii, é que disciplina o procedimento de compensação de precatórios previsto na Lei nº 12.431, de 27 de junho de 2011. (somente precatórios já expedidos).

Fazendo frente a lei 12.431/11, temos a parte final da Solução de Consulta nº 101 – Cosit, de 3 de abril de 2014, que assim se resume:

17 Sendo assim, é vedada, por falta de autorização legal, a compensação por iniciativa do contribuinte de débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com créditos de precatórios. A compensação envolvendo precatórios deve ser cumprida de ofício, na via judicial, nos restritos termos da Lei nº 12.431, de 2011.

Importante salientar que, apesar de a Lei 12.431/11 estabelecer normas e diretrizes para a compensação de débitos federais com o uso do direito creditório e precatório, sua aplicação prática deve sempre obedecer o contido no o §11 do artigo 100 da Constituição Federal, pois, como é do conhecimento de todos, uma lei esparsa jamais poderá prevalecer sobre a Constituição Federal, além do que, como acima exposto, ações diretas de inconstitucionalidades já pairaram sobre a norma constitucional aqui citada, não havendo nenhum vício quanto a sua aplicabilidade.

Da mesma forma que a Lei 12.431/11 normatiza o uso do direito creditório em consonância com o §11 do artigo 100 da Constituição Federal, a Lei 13.988 de 14 de abril de 2020ix – (Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis n os 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002), assim também o faz, quando em seu artigo 11, estabelece:

“Art. 11. A transação poderá contemplar os seguintes benefícios:

... V - o uso de precatórios ou de direito creditório com sentença de valor transitada em julgado para amortização de dívida tributária principal, multa e juros.

... § 6º Na transação, poderão ser aceitas quaisquer modalidades de garantia previstas em lei, inclusive garantias reais ou fidejussórias, cessão fiduciária de direitos creditórios e alienação fiduciária de bens móveis ou imóveis ou de direitos, bem como créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União reconhecidos em decisão transitada em julgado, observado, entretanto, que não constitui óbice à realização da transação a impossibilidade material de prestação de garantias pelo devedor ou de garantias adicionais às já formalizadas em processos judiciais.”

Assim também é a Lei nº 14.375, de 21 de junho de 2022x, que efetua alterações da legislação concernente às transações de dívida tributária, aperfeiçoando os mecanismos de transação de dívidas prevista na Lei 13.988/2020.

Como base importante e atual para a utilização de créditos líquidos e certos em desfavor da União, reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado, ou precatórios federais, próprios ou de terceiros, para amortizar ou liquidar saldo devedor transacionado, temos a Portaria RFB nº 247, de 18 de novembro de 2022, que regulamenta a transação de créditos tributários sob administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, onde, em seu artigo art. 60, assim institui:

“art. 60 - O devedor poderá utilizar créditos líquidos e certos em desfavor da União, reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado, ou precatórios federais, próprios ou de terceiros, para amortizar ou liquidar saldo devedor transacionado, observado o disposto neste Capítulo.”

Claro e evidente está o reconhecimento, pelo ente administrativo, de que os créditos líquidos e certos em desfavor da União, reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado, ou os precatórios federais, próprios ou de terceiros, com supedâneo no artigo 100 da Constituição Federal, são aptos e servem para amortizar ou liquidar saldo devedor do contribuinte, estando este em qualquer estágio de cobrança.

Algumas das vantagens em se utilizar direitos creditórios e precatórios para a extinção da obrigação tributária:

- redução da carga tributária da empresa e conseqüente, uma economia financeira;
- capitalização e planejamento tributário;
- utilização como garantia em execução fiscal;
- utilização como oferta antecipada de garantia (Portaria 33 PGFN/RFB)
- correção dos seus valores pelos índices do Tribunal de Justiça, declarados em sentença.

IMPORTANTE: acerca das garantias que podem ser apresentadas em favor do devedor, a portaria PGFN Nº 33, de 08 de fevereiro de 2018 - OFERTA ANTECIPADA DE GARANTIA, passou a prever, dentre os principais pontos, o serviço que possibilita ao interessado, com débito inscrito em dívida ativa da União, ofertar antecipadamente uma garantia que será apresentada em uma execução fiscal (A execução fiscal é o processo judicial por meio do qual a Fazenda Pública solicita a expropriação dos bens e direitos do devedor para pagamento da dívida inscrita).

Por conclusão, temos que, uso de direitos creditórios federais, transitados em julgado na extinção da obrigação tributária, além de ser um ato totalmente legal e lícito aos olhos da lei, traz consigo inúmeros benefícios àqueles que dele se utilizarem, bastando o fazer de forma correta e legal, que terá como característica básica a de ser uma elisão fiscal.

ⁱ BRASIL. Código Civil. Brasília: DF, 2002. Disponível em: <http://www4.planalto.gov.br/legislacao>.

ⁱⁱ SENADO FEDERAL. Manual de Comunicação. Guia de Economia: Evasão Fiscal. Disponível em: [<https://www12.senado.leg.br/manualdecomunicacao/guia-de-economia/elisao-fiscal#:~:text=Planejamento%20que%20visa%20reduzir%20a,cont%C3%A1beis%2C%20mas%20sem%20cometer%20il%C3%ADcito.>] Acesso em: 17 jun. 2024

ⁱⁱⁱ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria de Política Fiscal. Consulta sobre interpretação da legislação tributária. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/servicos/formalizar-consulta-sobre-interpretacao-da-legislacao-tributaria>. Acesso em: 17 jun. 2024.

^{iv} BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Organograma. Brasília: 24 jan. 2023. Imagem. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/estrutura-organizacional/arquivos-e-imagens/organograma-secretaria-especial-rfb-24-01-2023.png>. Acesso em: 17 jun. 2024.

^v BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria de Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.888, de 23 de dezembro de 2019. Dispõe sobre a Normatização Geral da Liquidação e da Certidão de Dívida Ativa da União. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122079#2312939>. Acesso em: 17 jun.

^{vi} BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria de Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1.930, de 21 de julho de 2021. Dispõe sobre a Retenção na Fonte de Renda - Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social para a Seguridade Social (CSSL) - Instrução Normativa RFB nº 1.930, de 21 de julho de 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=51830>. Acesso em: 17 jun. 2024.

^{vii} BRASIL. Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011. Reduz a alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os

rendimentos auferidos por beneficiário residente ou domiciliado no exterior, produzidos por títulos ou valores mobiliários de que trata a alínea "a" do § 2º do art. 81 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2011/lei/12431.htm. Acesso em: 17 jun. 2024.

^{viii} BRASIL. Lei nº 13.988, de 26 de agosto de 2020. Dispõe sobre a transação de dívidas de pessoas físicas e jurídicas com a União, inclusive com entes da administração indireta e fundações públicas federais, e dá outras providências.

Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 ago. 2020.

^{ix} BRASIL. Lei nº 14.375, de 24 de dezembro de 2022. Altera diversas leis federais, dispõe sobre a regularização de dívidas de pessoas físicas e jurídicas com a União, inclusive com entes da administração indireta e fundações públicas federais, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 dez. 2022.
