

- i) prova de quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada, relativos à atividade em cujo exercício contrata ou concorre, a ser feita pelo contratante ou proponente, perante departamento da administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios ou suas autarquias, para celebrar contrato ou apresentar proposta em concorrência pública (CTN, art. 193).

No mesmo sentido, são os comentários de CELSO CORDEIRO MACHADO (cf. op. cit., p. 71-72) em relação às disposições aqui citadas antes das alterações e acréscimos promovidos pela Lei Complementar n.º 118/2005.

Como já realçamos, privilégio é sempre prerrogativa, prevalência ou preeminência de um crédito sobre outro. Se tal prevalência se dá em fase executiva, na ordem dos pagamentos em concurso de credores, denomina-se preferência.

Privilégio é prerrogativa em etapa pré-executiva. Configuram privilégio as disposições constantes dos arts. 184 (*“responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis”*) e 187 (*“A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento”*).

Preferência é prerrogativa de certo credor para ser embolsado prioritariamente em relação a outro, havendo concorrência de créditos, em atenção às disponibilidades financeiras, efetivas ou potenciais. São preferências consagradas no CTN:

- a) pagamento preferencial ao de qualquer crédito, seja qual for a natureza ou o tempo de constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho, os quais poderão sofrer limites e condições de preferências por disposição legal, ou do acidente do trabalho (art. 186 e parágrafo único, inciso II);
- b) na falência, ressalva-se a preferência dos créditos tributários, aos extraconcurais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, e os créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado (art. 186, parágrafo único, I);
- c) na falência as multas tributárias preferiram apenas aos créditos subordinados (art. 186, parágrafo único, inciso III);
- d) pagamento preferencial a quaisquer créditos habilitados em inventário ou arrolamento, ou outros encargos do monte, dos créditos vencidos ou vincendos, a cargo do *de cujus* ou de seu espólio, exigíveis no decurso do processo de inventário ou arrolamento (CTN, art. 189);
- e) preferência dos créditos da União sobre os dos Estados, Distrito Federal e Territórios, e destes sobre os dos Municípios (CTN, art. 187, I, II e III).

Também, no mesmo sentido são os comentários de CELSO CORDEIRO MACHADO (cf. op. cit., p. 72) em relação às disposições aqui citadas antes das alterações e acréscimos promovidos pela Lei Complementar n.º 118/2005.

3. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA UNIÃO PARA LEGISLAR SOBRE PRIVILÉGIOS E PREFERÊNCIAS. LIMITES

Apenas a União tem competência para legislar sobre os privilégios e as preferências do crédito tributário, pois tais garantias são prerrogativas de um crédito sobre outro, de

natureza tributária ou não, sendo modificativas do Direito Comum, Trabalhista, Comercial etc., em relação aos quais a União mantém o monopólio legislativo. Portanto, nem Estados ou Municípios podem modificar os privilégios e as preferências estabelecidos pela União. Sobre esses privilégios e preferências de caráter material somente poderá a União legislar, mediante lei complementar, conforme determina o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Numerosos são ainda os privilégios, de caráter processual, outorgados pela União, aos créditos tributários. Costumam ser denominados de privilégios porque configuram prerrogativas e vantagens que a lei concede não a um crédito perante outro, mas a uma das partes no processo, no caso a pessoa estatal. Sobre tais privilégios somente a União poderá legislar. O CPC e a Lei n.º 6.830/1980, que disciplina a execução fiscal, consagram uma série deles em favor da Fazenda Pública, entre outros: prazos especiais mais benéficos para contestar ou recorrer; produção de provas independentemente de requerimento na petição inicial (art. 6.º, § 3.º da Lei n.º 6.830/1980); interrupção da prescrição com o simples despacho do juiz que ordenar a citação (parágrafo único, inciso I, art. 174, CTN); possibilidade de a penhora recair sobre estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção (art. 11, § 1.º, da Lei n.º 6.830/1980); a substituição dos bens penhorados, por outros, independentemente da ordem enumerada no art. 11 da Lei n.º 6.830/1980, em qualquer fase do processo (art. 15, II, da mesma lei)⁸; a prática dos atos jurídicos de interesse da Fazenda independe de preparo ou de prévio depósito, não se sujeitando ainda a Fazenda ao pagamento de custas e emolumentos (art. 39) etc.

Quais serão os limites dessas prerrogativas e privilégios processuais? Evidentemente esses já tão numerosos privilégios não podem crescer irrazoavelmente, pois encontram claras limitações na Constituição de 1988. Ao contrário, alguns deles, excessivos, já podem ser questionados. A Constituição dispõe que aos litigantes, “em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (art. 5.º, LV). É sabido que o contraditório não significa apenas o direito de “ser ouvido”, mas envolve ainda e necessariamente o direito de pedir com as mesmas armas, instrumentos, provas e recursos. Se a uma das partes forem atribuídas armas mais eficazes e poderosas e recursos mais eficientes, desequilibra-se a relação processual.

Esses deverão ser os caminhos trilhados por nossos tribunais superiores. Para se ter uma ideia das tendências do STF na matéria, cite-se a liminar concedida nos autos da ADIN n.º 1.753-2-DF, à unanimidade, pelo pleno do STF, medida que suspende o art. 4.º, parágrafo único, da Medida Provisória n.º 1.577 - 6/97. Tais dispositivos ampliavam o prazo de decadência de dois para cinco anos para ação rescisória se proposta pela União, Estados, DF, Municípios e suas respectivas autarquias, e criavam, em favor das mesmas entidades públicas, nova hipótese de rescindibilidade das sentenças, que determinem indenizações expropriatórias ou similares de valor flagrantemente superior ao preço de mercado. Sendo relator o Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, assim está redigida a ementa:

“(...) 1. Medida provisória: excepcionalidade da censura jurisdicional da ausência dos pressupostos de relevância e urgência à sua edição: raia, no entanto, pela irrisão a afirmação de urgência para as alterações questionadas à disciplina legal da ação rescisória, quando, segundo a doutrina e a jurisprudência sua aplicação à rescisória de sentenças já transitadas em julgado, quanto a uma delas - a criação de novo caso de rescindibilidade

8 **Nota da atualizadora:** Súmula n.º 406, STJ: “A Fazenda Pública pode recusar a substituição do bem penhorado por precatório”.

— é pacificamente inadmissível e quanto à outra — a ampliação do prazo de decadência — é pelo menos duvidosa. 2. A igualdade das partes é imanente ao procedural due process of law: quando uma das partes é o Estado, a jurisprudência tem transigido com alguns favores legais que, além da vetustez, têm sido reputados não arbitrários por visarem a compensar dificuldades da defesa em juízo das entidades públicas; se, ao contrário, desafiam a medida da razoabilidade ou da proporcionalidade, caracterizam privilégios inconstitucionais: parece ser esse o caso das inovações discutidas, de favorecimento unilateral aparentemente explicável por diferenças reais entre as partes e que, somadas a outras vantagens processuais da Fazenda Pública, agravam a consequência perversa de retardar sem limites a satisfação do direito do particular já reconhecido em juízo. 3. Razões de conveniência da suspensão cautelar até em favor do interesse público” (STF, pleno, 16.04.1998).

Para que se dê notícia ao leitor de como ficou essa questão, a referida Medida Provisória foi substituída pela Medida Provisória n.º 1.703/1998, que alterou a redação do art. 188 do Código de Processo Civil, concedendo o prazo em dobro para a fazenda pública ajuizar a ação rescisória. Tal Medida Provisória, porém, não foi convalidada pelo legislativo, perdendo sua eficácia pelo bem do sistema jurídico. Eis entendimento do STF sobre a questão:

“1. Ação rescisória: consumação da decadência. 1. O acórdão recorrido deferiu prazo em dobro para o ajuizamento de ação rescisória, com base no art. 188 do C. Proc. Civil, na redação dada pelo art. 5.º da MPr 1703/1998, cuja eficácia já fora suspensa pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 1.910-MC, Pertence, DJ 27.02.2004. 2. De qualquer sorte, ao ser ajuizada a ação rescisória, já se exaurira o prazo estabelecido na redação original do art. 188 do C. Pr. Civil. 3. Recurso extraordinário: provimento, para, em razão da consumação da decadência do direito de propor a ação rescisória, julgar extinto o processo, com julgamento do mérito (CPC, art. 269, IV)” (AI n.º 440007 AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1.ª Turma, j. 19.09.2006, DJ 13.10.2006, p. 00047, Ement. vol. 02251-03, p. 00598, RTJ vol. 00201-02, p. 00785).

4. INTRANSFERIBILIDADE DAS GARANTIAS E PRIVILÉGIOS AOS SUJEITOS PASSIVOS SUB-ROGADOS NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Ocorre, em diversas circunstâncias, que os codevedores, o contribuinte e o responsável tributário são solidariamente obrigados ou subsidiária e supletivamente. Nessas hipóteses, o responsável que pagar a dívida, sub-roga-se no direito de exigir dos codevedores a quota-parte de cada um. Acarretará tal sub-rogação efeitos similares àqueles no campo do Direito Civil, transferindo-se ao novo credor as garantias, privilégios e preferências inerentes ao crédito da Fazenda Pública?

Em sentido afirmativo, há quem admita a plena transferibilidade do crédito e de seus acessórios, privilégios e preferências. ROQUE CARRAZZA sustenta que os direitos de credor tributário transferem-se até mesmo ao responsável (integrante do polo passivo da relação) que solveu a obrigação, sub-rogando-se em todos os direitos, ações, garantias e privilégios da Fazenda Pública contra o contribuinte, como se dá na sub-rogação disciplinada pelo Direito Civil, arts. 346 e segs. (o fenômeno acontece, aliás, no Direito Privado, com o fiador, o devedor solidário, o inventariante voluntário, etc., arts. 259, 283 e 831 do Código Civil) (v. *O sujeito ativo da obrigação tributária*, São Paulo, Resenha Tributária, 1977, p. 89). O entendimento, entretanto, não tem merecido acolhida, pois não se pode equiparar a sub-rogação legal disciplinada pelo Direito Civil, nem a cessão de crédito, à responsabilidade tributária. Em relação à cessão de crédito, feita pela pessoa estatal credora a um terceiro, não integrante da relação tributária (se admissível), é que