

EQUIPARAÇÃO DOS ENTES PÚBLICOS NO CONCURSO FISCAL

SUMÁRIO: I) Tema da pesquisa: a) equiparação das pessoas de direito público no *concursum fiscalis*, pela EC n.º 1/69; b) alcance e efeitos do art. 612 do C.P.C. II) Escorço dos privilégios fiscais. III) Primazia da União e Constituições anteriores. IV) Reforma constitucional e omissão da doutrina. V) Primeiros julgados: T.F.R. e T.S.F. VI) *Mens legis* do art. 9.º da C.F.: fortalecimento dos princípios federativos sem prejuízo da hierarquia institucional. VII) Vedação das preferências e sua compatibilidade com o Sistema Tributário. VIII) Contemplação *pro rata* dos entes políticos concorrentes. IX) Revogação ou inconstitucionalidade. X) Anterioridade da penhora e créditos privilegiados. XI) Conclusões.

I

1. Versa a presente disquisição, provocada por consulta do Procurador-Chefe da Procuradoria Regional da 7.ª Região Administrativa, sobre dois temas da maior atualidade, o primeiro dos quais altamente polêmico:

a) ab-rogação da ordem de precedência, no *concursum fiscalis* entre entes políticos, em face do art. 9.º da Constituição Federal, com a redação que lhe deu a Emenda Constitucional n.º 1, de 1969;

b) implicações do art. 612 do vigente Código de Processo Civil, ao assegurar a preferência do credor que primeiramente efetiva a penhora, confrontado com os privilégios da Fazenda na realização da Dívida Ativa.

II

2. Perdem-se no tempo os privilégios que o Fisco a si mesmo concedia na satisfação de seus créditos. No Direito Reíno, uma Lei de 22 de dezembro de 1761 já estabelecia regras para a hipótese de “qualquer credor pretender entrar em concurso com o meu Real Erário”. Outras regras e princípios foram introduzidos por Lei de 20 de junho de 1774, para “a decisão de preferências no concurso ou labirinto de credores”. Após a Independência, é anotado o Decreto n.º 9.885, de 29 de fevereiro de 1888, e já na fase republicana, porém antecedendo à promulgação do Código Civil, os Decretos n.ºs 9.685, de 5.11.898, 9.957, de 21.12.912, e 10.902, de 20.5.914, sendo “as preferências mais ou menos as mesmas das leis anteriores” (José da Silva Pacheco, *Execução Fiscal*, 2.ª ed., 1967, págs. 354/355).

3. Em que pese à Lei n.º 99, de 31.12.835, haver discriminado as rendas entre o Poder Central e as Províncias, dando sentido prático à orientação descentralizadora do Ato Adicional de 12 de agosto de 1834, bem como a circunstância de a Constituição de 1891 admitir os impostos municipais, deixando aos Estados a fixação da respectiva competência impositiva (Manoel Lourenço dos Santos, *Direito Tributário*, 3.ª ed. 1970, págs. 11/12), até o advento do Código Civil só se reconhecia direito de prelação à Fazenda Nacional (Clóvis, *Com. Cód. Civil*, 8.ª ed., 1952, vol. 5, pág. 364).

4. Discutia-se, contudo, na doutrina e na jurisprudência, se as leis locais (inclusive os Códigos de Processo Estaduais) poderiam estabelecer esses mesmos privilégios, em se tratando de tributos da respectiva competência. Dominava o entendimento de que, sendo a matéria concernente ao Direito Civil, sobre o qual só à União era lícito legislar (Constituição de 1891, art. 34, n.º 22), as Fazendas Estaduais e Municipais deveriam habilitar os seus créditos como credores quirografários. Abria-se exceção para os impostos territorial e predial, com assento no Decreto n.º 169-A, de 19.1.890, que os considerava como ônus reais, independentemente de inscrição (*Trib. Rel. Minas Gerais*, ac. de 27.2.909, *in Rev. Forense*, 11/318).

5. O Código Civil, promulgado em 1.1.916, com vigência diferida para um ano depois, pacificou o debate, incluindo os impostos, sem distinção de origem, no sexto grau de preferência, entre os créditos com privilégio geral, desde que devidos no ano da abertura do concurso de credores ou no anterior (art. 1.569, n.º VI). Simultaneamente, instituiu o *concursum fiscalis*, ao prescrever:

“A Fazenda Federal prefere à Estadual, e esta, à municipal”
(art. 1.571).

6. Coube ao Decreto n.º 22.866, de 28.6.933, estabelecer a preferência absoluta da Fazenda Pública não só na satisfação dos impostos, mas também das taxas, medida complementada pelo Decreto n.º 22.957, de 19.7.933, ao prover sobre os meios assecuratórios da cobrança da Dívida Ativa da União e dos Estados. Estas últimas disposições foram posteriormente estendidas aos Municípios, pelo Decreto n.º 23.055, de 9.8.933. Destaque-se, entretanto, que só foi derogado o art. 1.569, n.º VI, do Código Civil, continuando incólume o *concursum fiscalis* do art. 1.571.

7. O Decreto-lei n.º 960, de 17.12.938, primeira manifestação da competência privativa da União para legislar sobre processo (Constituição de 1937, art. 16, n.º XVI), ao disciplinar a cobrança executiva da Dívida Ativa da Fazenda Pública e conceituá-la, manteve o mesmo sistema:

“Art. 60. A Fazenda, na cobrança da sua dívida ativa, não está sujeita a concurso de credores, nem a habilitação de crédito em falência, concordata ou inventário.

§ único — A dívida ativa da União prefere qualquer outra, em território nacional, e as dos Estados prefere a dos Municípios. Somente entre a União, Estados, Municípios, Distrito Federal e Territórios poderá versar o concurso de preferência.”

8. Ressalvando o primado dos créditos trabalhistas (art. 186), assegurado pela Lei n.º 4.839, de 18.11.965, o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25.10.966), desfez dúvidas no tocante à posição do Distrito Federal e dos Territórios na escala concursal, estabelecendo:

“Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento.

§ único — O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I — União;

II — Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e *pro rata*;

III — Municípios, conjuntamente e *pro rata*.”

9. Este sucinto esboço permite identificar duas fases do Direito Positivo, no que se relaciona ao problema em exame: a) antes do Código Civil, quando só o Poder Central desfrutava de certa precedência; b) após 1917, em que esse direito foi estendido às Fazendas Estaduais e Municipais, as primeiras preferindo às últimas, e a Nacional a todas.

10. Resta pesquisar se as leis ordinárias que disciplinaram a matéria, no curso do tempo, compatibilizavam-se com as disposições constitucionais pretéritas e se continuam compatíveis com os comandos da Lei Maior.

III

11. A Constituição do Império (1824) era totalmente omissa, no que interessa à hipótese vertente, nem comportaria o Estado Unitário que

sucedeu à Independência, altamente centralizador, fazer concessões às Províncias. A Constituição de 1891, em tema de preferências, limitou-se a declarar que

“É vedado ao Governo Federal criar, de qualquer modo, distinções e preferências em favor dos portos de uns contra os de outros Estados” (art. 8.º).

12. Como se verifica, até aqui, nada que pudesse afetar a primazia da União na satisfação de seus créditos tributários. E na vigência da primeira Constituição Republicana foi promulgado o Código Civil, instituindo o *concursum fiscalis*.

13. Com a Constituição de 1934, o princípio da isonomia, modestamente insculpido na Carta anterior, torna-se mais amplo, ao se preceituar:

“Art. 17. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I — criar distinções entre brasileiros natos ou preferências em favor de uns contra outros Estados.”

14. A Constituição de 1937 (art. 32), suprimindo do *caput* o Distrito Federal (que perdera toda a sua autonomia), reproduziu a norma, estendendo-a aos Municípios, ao dar a seguinte redação ao seu primeiro inciso:

“a) criar distinções entre brasileiros natos ou discriminações e desigualdades entre os Estados e Municípios.”

15. Note-se que a conjunção aditiva *e* deveria ser entendida como a alternativa *ou*, sob pena de se admitir que a vedação atingiria exclusivamente as discriminações entre um, ou alguns Estados *e* um ou alguns Municípios, permitindo-se a discriminação entre os próprios Estados-membros. Prevalecem, portanto, as considerações mais adiante feitas sobre os limites da isonomia no período que vai até o advento da atual Carta Magna.

16. É na vigência da Constituição de 1937, a qual deu privatividade à União para legislar sobre processo, que se edita o Decreto-lei n.º 960/38, consolidando e regulando a cobrança da Dívida Ativa, inclusive o *concursum fiscalis*.

17. A Constituição de 1946 reincluiu no *caput* o Distrito Federal (cuja autonomia parcial fora restabelecida), excluiu do seu primeiro inciso o adjetivo “natos” (não mais discriminando entre brasileiros de nascença e de adoção), substituiu “discriminações e desigualdades” por “preferências”, bem como a conjunção *e* por *ou* (aceitando a crítica doutrinária). Deu ao preceito (art. 31, I), a redação com que passou à Constituição de 1967, coincidindo com a vigência da Carta de 1946 a edição do Código Tributário Nacional.

18. Com redação idêntica à Carta de 1946, como acima assinalado, assim dispôs a Constituição de 1967:

“Art. 9.º A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, é vedado:

I — criar distinções entre brasileiros ou preferências em favor de uns contra outros Estados ou Municípios.”

19. Como essa foi a formulação mais ampla e abrangente, as observações a seguir valem para as Constituições anteriores. Decomposta a norma constitucional em seus vários comandos, no que interessa à hipótese em exame, vedava-se aos entes políticos preferir em favor:

- a) de um ou alguns Estados;
- b) de um ou alguns Municípios;
- c) de todos os Estados em relação a um ou alguns Municípios;
- d) de todos os Municípios em relação a um ou alguns Estados.

20. Os comandos *sub* “a” e “b” se contêm na própria expressão literal do texto. Os *sub* “c” e “d” dele resultam *a contrario sensu*, porquanto a discriminação em benefício de todos os Estados contra um ou alguns Municípios importaria em favorecer os não atingidos, implicando discriminação municipal; e em benefício de todos os Municípios em relação a um ou alguns Estados, *mutatis mutandis*, em discriminação estadual.

21. Não se continha na proibição constitucional, contudo, o estabelecimento de preferência em favor:

- a) da União (e implicitamente de seus Territórios);
- b) do Distrito Federal;
- c) de todos os Estados em relação a todos os Municípios;
- d) de todos os Municípios em relação a todos os Estados.

22. Exatamente o que ocorreu com a Lei das Execuções Fiscais e com o Código Tributário Nacional, assegurando-se a primazia da União na satisfação dos créditos ali especificados; em seguida a dos Estados, Distrito Federal e Territórios, em conjunto; por derradeiro, dos Municípios, igualmente em conjunto. E se a União podia o mais, dentro da sua competência privativa para legislar, que seria estabelecer a precedência do Distrito Federal e dos Territórios sobre os Estados e Municípios, podia o menos, que foi situá-los no segundo grau da escala concursal.

23. Conclui-se do exposto, sem sombra de dúvida, que a ordem de precedência no *concursum fiscalis* era perfeitamente compatível com as Constituições que vigoraram de 1891 (em cuja vigência foi instituída pelo Código Civil) a 1967 (redação original).

IV

24. Sucede, entretanto, que a Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969, inseriu novo e importante elemento, em tema de vedações constitucionais. Basta atentar para o texto vigente, em confronto com a da Carta de 1967:

“Art. 9.º. A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

I — criar distinções entre brasileiros ou preferências *em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra;*”

25. A Lei Fundamental em vigor, fortalecendo o princípio federativo, ao contrário do que se poderia pensar, uma vez que no Estado Federal

“a descentralização atinge a tal ponto que entre os órgãos totais e parciais há uma certa paridade resultante da comunhão de títulos. O poder dos órgãos nacionais (os da União) e os poderes dos órgãos estaduais (dos Estados-membros) procedem da Constituição que entre eles divide competências sem os hierarquizar juridicamente” (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Curso de Direito Constitucional*, 2.ª ed. 1970, pág. 68),

opõe-se a que qualquer ente político estabeleça prelação em favor de si mesmo ou de outro ente político, *quando disputando em esferas de competência concorrente* (*infra*, n.ºs 43 *usque* 50). Como assinala o ilustre autor acima citado, em outra obra, comentando o questionado art. 9.º da Lei Magna,

“Em toda a sociedade, a igualdade de tratamento e o respeito mútuo são condições essenciais de convivência. O mesmo se dá no Estado Federal que é, por um lado, uma sociedade de Estados (no Brasil mais do que isso, já que os Municípios fazem parte obrigatória dessa estrutura; vide, *supra*, os comentários ao art. 1.º). Desse espírito procedem as proibições impostas pela Constituição aos Municípios, a todos os Estados e à própria União (*Comentários à Const. Brasileira*, 1972, vol. I, p. 113).

26. Infortunadamente, talvez por ter sido outorgada, sem prévio debate público, essa importante alteração constitucional, através da qual a própria União se autolimitou, — interrompendo uma tradição secular de absoluta precedência do Governo Central, parece haver passado despercebida por eminentes especialistas, nada obstante suas óbvias implicações, particularmente nas áreas do Direito Constitucional, Tributário e Administrativo.

27. Comentando o texto, nenhum parágrafo lhe dedicaram, por exemplo, Pontes de Miranda (*Com. à Const. de 1967*, com a Emenda n.º 1/69, 2.ª ed. revista, 1973, Tomo II, págs. 181 e segs.) e Piroto Ferreira (*Curso de Direito Constitucional*, 3.ª ed. ampliada e atualizada, 1974, 1.º vol., págs. 155/158). Paulino Jacques registra a modificação do texto, mas lhe destina apenas três palavras: “sem maior significação” (*A Constituição Explicada*, 3.ª ed., 1970, pág. 33)

28. Igual omissão quanto às suas possíveis conseqüências, mesmo para negá-las, observa-se em Aliomar Baleeiro (*Dir. Trib. Brasileiro*, 3.ª ed. revista, 1971, págs. 538/540), José Afonso da Silva (*Execução Fiscal*, 1975, págs. 17 e 49) e Hely Lopes Meirelles (*Dir. Adm. Brasileiro*, 3.ª ed. refundida, 1975, págs. 660/661), todos ao cuidarem do concurso fiscal entre entes públicos, e o último, também, do tombamento histórico ou artístico (op. cit., págs. 525/526). É que a Lei do Tombamento (Dec.-Lei n.º 25, de 20.11.1937), contém norma de subsistência discutível em face do art. 9.º da Lei Maior, ao estabelecer, do mesmo modo, uma ordem de precedência na aquisição de bens tombados. Dispõe o seu art. 22:

“Em face da alienação onerosa de bens tombados, pertencentes a pessoas naturais ou a pessoas jurídicas de direito privado, a União, os Estados e os Municípios terão, nesta ordem, o direito de preferência.”

29. Nada obstante, o problema existe e não se pode negar significação à reforma constitucional, tanto mais que alterou fórmula que, basicamente, vinha sendo reproduzida por todas as Cartas, desde 1934. Manoel Gonçalves Ferreira Filho dedicou-lhe algumas linhas, criticando a redação do dispositivo, preocupado em que dele se pudessem extrair conclusões no sentido de igualar os entes políticos:

“A proibição de preferências não visa assegurar a igualdade entre as pessoas de direito público interno que são a União, os Estados e os Municípios” (*Comentários* . . . , cit., vol. I, pág. 115).

30. Não se justifica a preocupação, se interpretada a norma no contexto em que se encontra inserida, isto é, um sistema constitucional que adota o regime federativo. Muito menos deve conduzir o intérprete ao pólo oposto, para descaracterizar o seu alcance subjetivo.

31. O comando constitucional se destina clara e subjetivamente aos entes políticos. Não visa apenas, como sustenta aquele consagrado constitucionalista, “impedir que se favoreçam indiretamente essas pessoas, beneficiando-se particularmente o intercâmbio com os lá residentes” (*idem, ibidem*).

O exemplo apresentado (preferência que um Município desse à compra de bens produzidos no seu território, em determinado Estado ou em outro Município), não esgota o conteúdo do art. 9.º da C.F., mas é uma das múltiplas hipóteses de sua aplicação, embora tal vedação já esteja prevista, de certo modo, na primeira parte daquele dispositivo constitucional (distinção entre brasileiros).

32. Em revistas especializadas, igualmente, o problema já foi aflorado. Pela equiparação dos entes públicos no *concursum fiscalis*, conquanto mediante simples referência ao texto modificado da Lei Maior — o que não desmerece os excelentes trabalhos de pesquisa realizados na área das prelações creditórias — pronunciaram-se Evandro Ramos Lourenço (Os créditos preferenciais e sua classificação, *Justitia*, vol. 70/70, pág. 197) e Gabriel Nettuno Perez (A ordem e a classificação dos créditos habilitáveis na falência, *Justitia*, vol. 86/74, pág. 9).

33. Plantada a questão perante os Tribunais, versando exatamente o concurso entre entes públicos, nas duas decisões anotadas observa-se a

indisfarçável inquietação com as implicações da norma no tocante à hierarquia institucional, possivelmente prejudicando um enfoque mais adequado do tema.

34. Reformando sentença do Juiz de Direito da 3.^a Vara da Comarca de Petrópolis, que em concurso creditório entre o INPS e o antigo Estado do Rio de Janeiro, decidiu pela contemplação de ambos os credores *pro rata*, com fulcro no questionado art. 9.^o da C.F., a 3.^a Turma do E. Tribunal Federal de Recursos assentou no Ag. Pet. n.^o 34.669 — RJ (Acórdão de 20.3.74, anexo ao processado) que a nova redação daquele dispositivo não podia ser interpretada com a amplitude pretendida, isto é, de ab-rogar a ordem de precedência no *concursum fiscalis*.

35. Sustentou o eminente Relator, Ministro Márcio Ribeiro, que “isto importaria em subverter o princípio federativo”, adotando como suas as razões do ilustre Ministro Armando Rollemberg, que em caso idêntico, julgado pela 2.^a Turma do T. F. R. no mesmo sentido, se manifestou *ad litteram*:

“Tenho, porém, que, embora à primeira vista possa parecer que a norma alterou o sistema anterior, um exame mais detido dela leva à conclusão de que a vedação de diferença de tratamento aí contida deve ser compreendida como dirigida a cada pessoa jurídica de direito público, de hierarquia superior, em relação àquelas que lhe são subordinadas.

Assim, à União não será lícito conceder preferência a um Estado contra outro, como o Estado não o poderá fazer em referência aos seus municípios. Não é possível, contudo, aceitar-se a interpretação colimada no recurso porque dela decorreria, tantos são os casos em que a preservação da unidade nacional impõe o predomínio do interesse da União, situação de todo prejudicial ao interesse nacional.”

36. Com a devida vênia, entretanto, nem a interpretação repudiada pelas Egrégias 2.^a e 3.^a Turmas do T.F.R. subverte o princípio federativo, como a seguir se procurará demonstrar, nem a exegese segundo a qual a norma proibiria apenas discriminações do ente de maior hierarquia em relação aos de menor, se compatibiliza com a clareza do texto constitucional, que veda “preferências de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra”.

37. O Pretório Excelso, por seu turno, não conheceu do recurso extraordinário interposto pelo Estado de São Paulo e admitido pelo ilustre Presidente do E. Tribunal de Justiça paulista, contra acórdão da 1.^a Câmara Cível que proclamou não ter sido o concurso de preferência abolido pelo dispositivo constitucional invocado. Acompanhando o voto do eminente Relator, Ministro Cordeiro Guerra, a E. 2.^a Turma adotou como razão de decidir o parecer do Ministério Público de S. Paulo que, em substância, afirma:

“Mas, entretanto, o sentido desse dispositivo constitucional deve ser bem compreendido. Trata-se de matéria alusiva às vedações políticas na organização da estrutura interna do país; veda-se a discriminação entre brasileiros conforme o nascimento neste ou naquele Estado; discriminação entre Municípios, feita pelo próprio Estado; discriminação entre Estados, feita pela União. A finalidade política da norma em análise, como bem lembra Pontes de Miranda, foi a de impedir que “os naturais de outros Estados-membros, brasileiros, todos, fossem estrangeiros dentro da pátria” (*Comentários à Constituição de 1967*, pág. 181, coment. ao art. 9.^o).”

38. A *ementa* do v. aresto está assim redigida, no que interessa à questão *sub examen*:

“O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de Direito Público, na ordem prevista no § único do art. 187, do Código Tributário Nacional.

Constitucionalidade do art. 187 e seu § único, face à inteligência do art. 9.^o da Emenda Constitucional n.^o 1/69” (R. Ext. n.^o 89.398, ac. un. 2.^a T. de 11.4.75, in *DJ* de 6.6.75, p. 3950).

Registre-se, todavia, que do julgamento participaram apenas três Juízes — o Relator e os eminentes Ministros Thompson Flores e Xavier de Albuquerque — dos onze que compõem a Suprema Corte, pelo que tal decisão ainda não corporifica um pensamento majoritário cristalizado.

39. Em que pese à indiscutível autoridade dos que minimizam ao extremo ou até negam consecutórios à alteração constitucional, não há como contestar as seguintes evidências:

a) o texto original foi modificado; logo algum efeito produziu ou deverá produzir no plano jurídico, diante do pressuposto de que a lei,

especialmente uma Carta Constitucional, não contém disposições redundantes ou inúteis;

b) o comando constitucional se dirige subjetiva e objetivamente aos entes políticos; não trata, obviamente, da discriminação entre pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, brasileiras, domiciliadas em determinada porção do território nacional, porquanto isso já é objeto da primeira parte do inciso;

c) a interpretação segundo a qual a norma deve ser compreendida como “dirigida a cada pessoa jurídica de direito público, de hierarquia superior, em relação àquelas outras que lhe são subordinadas”, não resiste a dois argumentos: 1.º Poderiam, nesse caso, os Estados, que são de igual hierarquia, discriminar-se entre si, o que não se admitia sequer no regime das Constituições anteriores? 2.º Por que a mudança do texto, se na redação original da Carta de 67 já se vedava à União preferir entre Estados e Municípios, e às unidades federativas entre suas comunas?

40. A correta exegese do texto foi bem situada por Pontes de Miranda, ao prelecionar:

“As preferências que o art. 9.º, I, veda, e pois, faz nulas, são todas as que, diretamente ou indiretamente, criarem vantagens aos filhos de um Estado-membro em relação aos filhos de outro Estado-membro, *bem como entre um Estado-membro e outro ou outros, ou, ainda, entre os Municípios de um Estado-membro e os de outro ou do mesmo Estado-membro*” — (Comentários... cit., pág. 185 — ressaltados os grifos).

41. É certo que o Mestre não atentou para a mudança introduzida na redação do inciso, tanto assim que a 2.ª edição, revista, 1973, de sua obra, reproduz *ipsis verbis*, sem qualquer ressalva, os comentários ao dispositivo correspondente da Constituição de 1967 (1.ª ed., 1967, Tomo II, pág. 182). Basta, entretanto, incluir o vocábulo “União”, na parte grifada do trecho acima transcrito, para que traduza integralmente a *mens legis* constitucional.

42. Não seria lícito ao intérprete fazer *tabula rasa* da modificação, admitindo que o legislador disse o que não queria ou repetiu o que já havia dito no início do inciso ora comentado. Não há como extrair outra conclusão, exceto a de que o art. 9.º da C.F. visou proibir o que antes

se consentia, ou seja, pudesse a União preferir em benefício próprio, em favor de todos os Estados ou de todos os Municípios, desde que conjuntamente (*supra*, n.ºs 19 *usque* 22). Com a Carta de 1969, a União se auto-limitou, cortando prerrogativa que lhe era concedida pelas Constituições precedentes.

43. Impende, isto sim, pesquisar o exato alcance do substantivo “preferência”, atendendo-se, como já assinalado, ao contexto onde se encontra inserido e à natureza federativa do Estado brasileiro. Há que se afastar, desde logo, qualquer interpretação que, *a contrario sensu*, afirme a indiscriminação ou a igualdade entre os entes políticos, no sentido vulgarmente empregado. O constituinte de 1946, para evitar quaisquer dúvidas, teve a cautela de voltar à fórmula da Carta de 1934, substituindo por “preferências” a expressão “discriminações e desigualdades” que vinha da Carta de 1937, fórmula igualmente adotada pelos legisladores de 1967 e de 1969.

44. Em sua significação comum, *preferência* é sinônimo de “anteposição, precedência, primazia”; na jurídica, traduz “vantagem que a lei assegura a certos direitos creditórios, de serem pagos em primeiro lugar, preterindo os créditos quirografários concorrentes à execução dos bens do devedor comum; antelação” (*Novo Dicionário Aurélio*, 1.ª ed.).

45. Ora, se é verdade, como afirma Carlos Maximiliano, que “as expressões nas leis supremas sejam, mais do que nas ordinárias, vazadas em linguagem técnica” (*Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 8.ª ed., 1965, pág. 321), a simples adoção do significado jurídico do substantivo levaria a concluir que o objetivo da norma foi, quando menos, proibir exatamente prelação entre os entes políticos na disputa em concurso creditório.

Não parece, todavia, que se esgote aí todo o seu alcance, nem seria lógico presumir que o constituinte de 1969 alterou uma das mais importantes disposições constitucionais apenas para invalidar a ordem de precedência no *concursum fiscalis* e impedir que viesse a ser reproduzida em futuros textos legais de menor força.

46. O exato sentido de *preferência*, no contexto, notadamente quanto à sua destinação subjetiva, é fornecido por De Plácido e Silva:

“Em relação às pessoas, a preferência é sempre fundada num direito, em virtude do qual cabe às mesmas a *regalia*, o *privilegio*

ou a *vantagem*, para que se satisfaça *preferencialmente* ou em *primeiro lugar*, quando em *concurso* ou em *disputa* com outras pessoas” — (*Vocabulário Jurídico*, 1.^a ed., 1963, vol. III, pág. 1202, grifos do original).

47. Assim, o que a Carta de 1969 proibiu é que se estabeleçam *regalias, privilégios ou vantagens* em favor de qualquer ente político quando em *concurso* ou *disputa* com outro ente político. É óbvio, entretanto, que tal disputa só poderá ser verificada em áreas de *competência concorrente*. Inexistindo competência comum, jamais o concurso se instaura, com o que se resguarda a supremacia institucional da União sobre as unidades federadas, e destas sobre seus Municípios, pois a própria Constituição delimita o campo das competências exclusivas ou reservadas.

48. Se a União, como é aceito tranquilamente, pode se despir do seu poder de império para disputar ou litigar com particulares, em certos casos, de igual para igual, não há por que negar-lhe a possibilidade de nivelar-se aos seus parceiros constitucionais — os Estados e Municípios — quando com eles concorrendo em campo onde não se encontra em jogo nenhum princípio institucional relevante.

É um corolário, não a negação do regime federativo brasileiro, uma sociedade de Estados e Municípios em que, a exemplo de qualquer sociedade, “a igualdade de tratamento e o respeito mútuo são condições essenciais de convivência”, como oportunamente lembra Manoel Gonçalves Ferreira Filho (*supra*, n.º 25).

49. Aplicações práticas da norma constitucional se apresentam diante das leis existentes que estabelecem ordem de precedência no *concursum fiscalis* e na aquisição de bens tombados, ou em texto legal que venha a estipular a mesma primazia, por exemplo, nas licitações para a compra e venda de bens e serviços, de um modo geral.

Quer para haverem os seus créditos, quer para adquirirem bens tombados, a competência dos entes públicos é concorrente. Por vezes, até, critérios de equidade ou de conveniência justificam que o ente de hierarquia inferior satisfaça o seu crédito primeiro ou possua o bem disputado. Por que a primazia da União, só por ser a União, em casos tais?

50. Sugere a norma constitucional, dentro da melhor prática federativa, que o legislador ordinário, julgando oportuno, adote critérios não subjetivos para a decisão das preferências, v.g.: no *concursum fiscalis*, em razão da origem ou data do fato gerador da obrigação; na aquisição de

bens tombados, atendendo à natureza do bem ou à sua localização, desde que tais critérios, evidentemente, não impliquem elidir a sua vontade, o que ocorreria se a lei, por exemplo, desse preferência absoluta, exclusivamente, aos créditos tributários de competência privativa da União.

VII

51. Em sede fiscal, objeto da presente dissertação, o entendimento que emerge meridianamente do texto tem sucedâneo, de certo modo, na própria Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional n.º 18, de 1.12.65, a qual, rompendo com longa tradição no campo impositivo, substituiu critérios políticos de discriminação das rendas por outros mais acentuadamente econômicos.

52. Como observa Manoel Lourenço dos Santos, apreciando o sistema até então vigente,

“O sistema de discriminação de rendas que acabamos de apreciar, foi alvo de inúmeras críticas, que demonstraram a necessidade de sua reforma estrutural. É que nesse sistema seguiu-se a tradição histórica de partilhar tributos sob critérios antes políticos do que econômicos, sem a necessária harmonia de conjunto. Definia a Constituição de 1946 vários impostos, diferentes sob o aspecto jurídico-formal, outorgando-os a competências tributárias diversas — União, Estados e Municípios — mas que eram formas impositivas economicamente idênticas que se sobrepunham a um mesmo bem ou produto, onerando, de fato, o consumidor final” (*Direito Tributário... cit.*, pág. 13).

E acrescenta, mais adiante:

“A Emenda Constitucional n.º 18 rompeu drasticamente com a tradição brasileira de discriminação nominalista dos tributos, para tornar possível a sistematização tributária da Federação. O método discriminatório adotado é incompatível com a coexistência, concebida pela Constituição de 1946, de três sistemas tributários estanques no País — o federal, o estadual e o municipal — de vez que todos os tributos passíveis de cobrança, pelas diversas esferas tributantes, deverão estar relacionados harmonicamente num conjunto que se estruturou como *sistema tributário brasileiro*, integrado no plano econômico e jurídico nacional, conforme sugeriu a citada Comissão de Reforma e é, agora, matéria regulada pela nova Constituição do Brasil” — (pág. 17).

53. Só uma justificativa encontraram os civilistas para o art. 1.571 do Código Civil, reproduzido em substância pelo Decreto-lei n.º 960/38 e pelo C.T.N.: a de que a precedência se compatibilizava e era o resultado lógico da ordem política (Conf. Clóvis — *Comentário...*, cit. pág. 364; Carvalho Santos, *Cód. Civ. Bras. Interpretado*, 5.ª ed., 1952, vol. XXI, pág. 503). Compreendia-se, assim, no dizer dos tratadistas, que do mesmo modo como a União precede aos Estados, e estes aos Municípios, igual ordem deveria ser obedecida na satisfação dos respectivos créditos.

54. A imposição do tributo, receita derivada decorrente do *jus imperii*, tem como fundamento ético, todavia, os serviços de ordem geral ou especial que o Estado (*lato sensu*) presta à coletividade:

“No serviço *geral*, se todos os recebem não poderá cada um individualizar a parte do serviço que lhe coube. Servindo à coletividade, o Estado serviu a cada um pela generalidade abrangente. No *especial*, o serviço é individualizado. Servindo ao indivíduo, o Estado serve à coletividade” (Alberto Deodato, *Manual de Ciência das Finanças*, 14.ª ed., 1976, pág. 49).

55. Esse conceito, adotado para distinguir os impostos das taxas e contribuições, inclusive pelo C.T.N. (arts. 16, 77 e 81), bem como a circunstância de o tributo não corresponder necessariamente ao serviço geral ou especial utilizado, não permite, é verdade, correlacionar em termos aritméticos um débito fiscal com as facilidades ou faculdades que o devedor auferiu do Poder tributante.

Permite, nada obstante, afirmar que se o sujeito passivo da obrigação tributária deve é porque, de algum modo, o ente político credor lhe proporcionou benefícios de ordem geral ou especial, benefícios que se corporificaram na aquisição de um patrimônio sobre o qual vai incidir o *concursum fiscalis*.

56. Por outro lado, os usuais critérios de generalidade e uniformidade consagrados nos modernos Estados de Direito levam a concluir que o tributo devido identifica a medida aproximada com que cada ente público contribuiu para a formação desse patrimônio, necessariamente resultante de um estado de fato ou de um conjunto de fatos econômicos, sobre os quais, em algum estágio, a tributação se fez sentir.

57. Ora, quando a discriminação das rendas era exclusivamente política, praticamente sem atenção ao fato econômico, justificava-se que a

precedência se calcasse em critérios igualmente políticos. Mas se o vigente sistema tributário repousa em bases mais econômicas do que políticas, o rateio entre os credores fiscais, na proporção dos seus respectivos créditos, se mostra mais consentâneo com a disciplina constitucional da matéria.

58. Assinale-se, ademais, que se o imposto é genérico e a taxa divisível, mas não necessariamente proporcional ao serviço prestado ou posto à disposição, a contribuição de melhoria corresponde ao custo da obra e ao benefício auferido pelo contribuinte (C.T.N., art. 81).

Prevalecendo a ordem de precedência, resultaria a iniquidade de a União, excutindo o imóvel do devedor, em concorrência, por exemplo, com o Município, por débito decorrente daquela contribuição, locupletar-se com a valorização proporcionada ao mesmo pelo ente público de hierarquia inferior, sem que a este assistisse o direito, sequer, de ressarcir parte dos valores que efetiva e determinadamente incorporou àquele bem.

VIII

59. Como o conflito entre a norma constitucional e as leis ordinárias, anteriores ou supervenientes, se resolve a favor da supremacia da Constituição, perderam eficácia o art. 60 do Decreto-lei n.º 960/38 e o art. 187 do Código Tributário Nacional, na parte em que estabelecem a ordem de antelações.

60. Saliente-se, a propósito, que os mencionados dispositivos convivem, uma vez que o da L.E.F. é mais abrangente do que o do C.T.N., incluindo outros créditos além dos tributários. Por outro lado, as normas de direito material incorporadas à Lei das Execuções Fiscais, a exemplo do art. 60, não foram revogadas com a entrada em vigor do novo Código de Processo Civil (José Afonso da Silva, *Execução Fiscal*, cit., pág. 22).

61. Conforme magistério de Themistocles Brandão Cavalcanti, expressando a doutrina dominante, segundo a qual “a inconstitucionalidade pode atingir apenas uma parte da lei” (*Do controle da constitucionalidade*, 1966 — pág. 89), subsistem, não entanto, os privilégios da Fazenda na satisfação de seus créditos e o concurso restrito aos entes públicos. É que, abstraída a ordem de primazia, os referidos dispositivos disciplinam a preferência geral das pessoas de direito público interno sobre credores particulares.

62. Estabelecido o *concursum fiscalis* e abrogadas as prelações, o ativo do devedor contemplará *pro rata* os concorrentes, mediante a aplicação do art. 1562 do Código Civil, *verbis*:

“Quando concorrerem aos mesmos bens, e por título igual, dois ou mais credores da mesma classe, especialmente privilegiados, haverá entre eles rateio proporcional ao valor dos respectivos créditos, se o produto não bastar para o pagamento integral de todos”.

pelo menos até que o legislador ordinário venha a discipliná-lo de modo diferente, atento à vedação de preferências exclusivamente subjetivas entre os entes públicos.

63. Diga-se, de passagem, que tal regulamentação seria das mais oportunas, principalmente se vier, também, espancar dúvidas e perplexidades observadas na doutrina e nos editos pretorianos, quanto ao procedimento a adotar para resguardo dos créditos trabalhistas, sempre que o devedor da Fazenda é declarado insolvente.

IX

64. Surgido o conflito com o advento da E. C. n.º 1/69, comporta perquirir se deve ser colocado em termos de inconstitucionalidade ou de simples revogação, pelas implicações peculiares de cada uma dessas alternativas. Vozes autorizadas já se pronunciaram pela aplicação da parêmia latina *lex posterior derogat priori*:

“Parece-nos mais acertada a corrente que vê na incompatibilidade entre a lei anterior e a Constituição nova um simples caso de revogação e não de inconstitucionalidade. Em primeiro lugar, porque o conflito que aí se abre é tipicamente um conflito de normas no tempo: a norma anterior considera-se revogada pela promulgação da norma posterior com ela incompatível” (Victor Nunes Leal, *Leis Complementares da Constituição*, in *Rev. Dir. Adm.*, vol. 7, pág. 390).

65. Nada obstante, tem prevalecido na doutrina e no Pretório Excelso o entendimento de que o conflito entre normas de desigual hierarquia, da mesma ou de diferentes esferas legislativas, se resolve em termos de inconstitucionalidade. Como prelecionava C. A. Lúcio Bittencourt:

“Os que sustentam tratar-se de mera revogação apegam-se, principalmente, à cláusula revogatória expressa que usualmente

figura no instrumento constitucional: ‘continuam em vigor, enquanto não revogadas, as leis que, explícita ou implicitamente, não contrariem as disposições desta Constituição’. Esse argumento, no entanto, não poderia ser invocado no presente, porque a cláusula em apreço não se insere — aliás louvavelmente — na Constituição de 1946.”

Como a orientação foi mantida pela Constituição de 1967, atual, quando menos, a conclusão do pranteado jurista:

“Havendo, no caso, como fatalmente deverá haver, a *declaração de inconstitucionalidade*, não há porque subtrair esta situação jurídica, em que se apura a validade de uma lei anterior à Constituição, às normas e princípios que regem *in genere* a matéria. Esse, aliás, o entendimento do Supremo Tribunal Federal, limpidamente expresso pelo ministro Orozimbo Nonato: “o tratamento de uma lei inconstitucional, isto é, coetânea da Constituição e que se manifesta contra ela — e o de uma lei incompatível com uma nova ordem constitucional — é o mesmo problema e que, por ser substancialmente idêntico, reclama o mesmo remate ou desentredo” (*O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis*, 2.ª ed., 1968, págs. 131/133).

Em igual sentido a lição de Themistocles Brandão Cavalcanti:

“Se a lei é anterior à Constituição, pode-se, a rigor, discutir o cabimento da revogação, dada a notória incompatibilidade de sua sobrevivência.

Segundo parece, porém, o problema deverá ser sempre colocado em termos de inconstitucionalidade e não de revogação” (*Do Controle... cit.*, pág. 13).

66. Determina o art. 612 do vigente Código de Processo Civil:

“Ressalvado o caso de insolvência do devedor, em que tem lugar o concurso universal (art. 751, III), realiza-se a execução no interesse do credor, que adquire, pela penhora, o direito de preferência sobre os bens penhorados.”

67. Esse dispositivo, derradeiro tema da consulta, não inflete sobre os privilégios creditórios da Fazenda, por três razões: a) o próprio C.P.C.

antepõe as preferências das leis substantivas à anterioridade da penhora; b) como norma geral posterior, não revoga as exceções anteriores, a exemplo do concurso privativo dos entes públicos; c) a primazia concedida ao credor mais diligente só se aplica na disputa entre créditos quirografários, não se estendendo ao concurso entre credores com privilégio geral ou especial.

68. O art. 612 tem o seu alcance limitado pelas disposições do C.P.C. relativas ao pagamento do credor, em função das quais deve ser interpretado. Prescreve a Lei Processual:

“Art. 711 — Concorrendo vários credores, o dinheiro ser-lhes-á distribuído e entregue consoante a ordem das respectivas prelações; não havendo título legal à preferência, receberá em primeiro lugar o credor que promoveu a execução, cabendo aos demais concorrentes direito sobre a importância restante, observada a anterioridade da penhora.”

“Art. 712 — Os credores formularão suas pretensões requerendo as provas que irão produzir em audiência, mas a disputa entre eles versará unicamente sobre o direito de preferência e anterioridade da penhora.”

69. As expressões “não haverdo título legal de preferência” (art. 711) e “direito de preferência” (art. 712), deixam claro que o primeiro penhorante só será satisfeito com primazia se algum dos demais penhorantes não lhe opuser melhor título, como pacificamente se tem entendido (José Afonso da Silva, *Execução Fiscal*, cit., pág. 122; Celso Neves, *Coment. Cód. Proc. Civil*, Forense, vol. VII, pág. 137).

Outro entendimento conduziria ao contra-senso de um credor quirografário preferir, eventualmente, credores por direito real, como o hipotecário (Cód. Civ., arts. 809 e segs.) e o titular da promessa de venda (art. 22 do Dec-lei n.º 58/37, c/red. da Lei n.º 6.014/73), inclusive retirando qualquer sentido lógico ao art. 619 do próprio C.P.C. (intimação do credor por direito real para ciência da alienação do bem gravado).

70. Além disso, cuida-se de norma geral, que não revoga o direito excepcional, notadamente se a ele não faz referência e se a exceção já era incompatível com os princípios gerais da legislação modificada. Ora, no regime processual anterior a Fazenda não se sujeitava a concurso de credores. E continua não se sujeitando, uma vez que somente a ordem de

precedência entre os entes públicos é que foi abrogada. Pertinentes, portanto, os ensinamentos de Carlos Maximiliano:

“Entretanto, do simples fato de serem abolidos o princípio diretor da norma antiga e todos os seus corolários, não se infere que ficam extintas também as exceções; porque se baseiam em razões diversas daquelas sobre que se fundava o princípio já referido” (*Hermenêutica...*, cit., pág. 371).

71. Por último, *last but not least*, o exame mais acurado do art. 612 do C.P.C. leva a concluir que a anterioridade da penhora só prevalece entre credores quirografários, sendo irrelevante não só *contra*, mas também *entre* credores privilegiados.

72. A intenção do legislador foi dar nova disciplina à penhora de bens penhorados, que na vigência do Código de 1939 impunha, obrigatoriamente, a instauração do concurso de credores, ao teor do seu art. 947:

“A penhora de bens já penhorados resolver-se-á de pleno direito, em concurso de credores, que se instaurará no juízo onde se houver efetuado a primeira penhora.”

73. Entendia-se que o crédito real não se sujeitava ao concurso previsto no art. 947, acima transcrito (T.J.S.P., *RT* 229/260), mas aos credores quirografários, concorrentes ao mesmo bem, ainda que de valor suficiente para atender a todos, não se dava outra opção, salvo a de provocar o concurso universal, com os seus conseqüências: chamamento dos demais credores, por títulos vencidos ou vincendos, procedimento processual mais moroso e complexo, etc.

74. O vigente Código de Processo, suprimindo a norma, transformou em facultativo o que antes era imperativo. Se o bem penhorado é suficiente para atender a todos os credores que o disputam, *tollitor quaestio*: com sua alienação, pagam-se todos.

Caso contrário, ao credor quirografário, que pretenda executar bem já apreendido, porém insuficiente para satisfazer a todos os créditos, se oferece a seguinte opção: a) provocar o concurso universal (arts. 750, I e 753, I, do C.P.C.); b) ou satisfazer-se com o que sobrar, atendidos os credores que o precederam na penhora.

Na maioria dos casos, ainda que não se pague integralmente, a segunda alternativa se mostra mais convergente, não só pela economia de tempo como tendo em vista os prováveis resultados do rateio decorrente do concurso universal.

75. Comporta, agora, indagar: entre credores por privilégio geral ou especial, concorrendo ao mesmo bem, e por títulos de igual preferência, prevalece a anterioridade da penhora? Em caso afirmativo, na hipótese de multiplicidade de penhoras, requeridas por Fazendas diferentes, seria satisfeita com primazia aquela que a houvesse efetivado em primeiro lugar, como resultado da equivalência dos créditos fiscais.

76. Sublinhe-se, no entanto, que o Código de Processo só concedeu a opção antes referida — conformar-se com o que sobejar ou provocar o concurso universal — ao *credor quirografário*. Exclusivamente a ele alude o art. 753, I, do C.P.C., quando a lei e a doutrina o distinguem perfeitamente do *credor privilegiado*, geral ou especial (Cód. Civ., arts. 1.557 e 1.565; Lei Falimentar, art. 102; Orlando Gomes, *Obrigações*, 2.^a ed., 1968, — págs. 216/217; Waldemar Ferreira, *Inst. Dir. Comercial*, 4.^a ed., 1955, vol. V, págs. 269 e segs.).

Se a intenção da Lei Processual foi premiar o credor mais diligente, não parece lógico que tenha concedido ao crédito quirografário a possibilidade de inconformismo, mediante uma segunda opção, e a tenha negado aos créditos privilegiados, exatamente aqueles que o direito substantivo considera mais relevantes.

77. Essa aparente contradição, todavia, desaparece, se adequadamente fixado o alcance da ressalva “não havendo título legal à preferência”, contida no art. 711 do C.P.C. Com ela, o Código não apenas resguardou os títulos de maior garantia, mas significou que o comando seguinte — “receberá em primeiro lugar o credor que promoveu a execução”, ou seja, o primeiro penhorante — não se aplica aos títulos privilegiados, e, conseqüentemente, só aos créditos quirografários.

Concorrendo credores com privilégio geral ou especial ao mesmo bem, não se instaura o concurso universal, já que a regra imperativa do art. 947 da Lei Processual de 1939 não foi reproduzida pela atual, mas um concurso “particular”, privativo dos penhorantes, que será decidido na forma dos arts. 712 e 713 do C.P.C., segundo a norma do art. 1.562 do Código Civil (distribuição *pro rata*), independentemente da anterioridade da penhora.

78. A solução proposta, inclusive, compatibiliza o Código de Processo com a boa técnica legislativa, já que os privilégios creditórios dizem respeito ao direito material.

Destarte, não pretendeu o C.P.C. criar uma antelação, entre credores por títulos equivalentes, em benefício do mais presto, porém dar aos credores quirografários uma simples opção processual. Não a deu, todavia, aos credores privilegiados, porquanto das duas uma: ou o bem ou bens do devedor são suficientes para atender a todos, tornando o concurso sem finalidade, ou de nada adiantaria provocá-lo, convocando os credores quirografários, pois seriam do mesmo modo preteridos.

É impressão que mais robustece quando se considera que, no art. 769, ao prover sobre a verificação e classificação dos créditos, uma vez declarada a insolvência do devedor, o Código de Processo remete os interessados ao disposto na lei civil.

XI

79. Do exposto ressuma, salvo melhor juízo:

I) o art. 9.^o da C.F., fortalecendo a prática federativa, sem prejuízo da hierarquia institucional, vedou preferências entre entes políticos, inclusive em favor da União, quando disputando em áreas de competência concorrente;

II) como consectário imediato, ficaram ab-rogadas quaisquer disposições que asseguravam a primazia simplesmente subjetiva de qualquer deles na satisfação de seus créditos;

III) o problema, segundo a doutrina e jurisprudência dominantes, não deverá ser colocado em termos de revogação, mas de inconstitucionalidade superveniente, que poderá ser argüida provocando-se a ação direta (C.F., art. 119, I, “I”) ou, em cada caso concreto, por via de exceção;

IV) a anterioridade da penhora, prevista no art. 612 do Código de Processo Civil, não prevalece sobre as preferências que a lei substantiva outorga nem se aplica aos créditos com privilégio geral ou especial, só produzindo efeitos quando concorrem, ao mesmo bem, credores quirografários.

Sub censura.

Rio de Janeiro, 23 de fevereiro de 1976. — MILTON FLAKS, Procurador do Estado.

De acordo com as conclusões e os fundamentos do brilhante parecer do douto Colega Milton Flaks.

2. Quanto à questão de se tratar de simples revogação de leis anteriores à Constituição, e com esta incompatíveis, ou de inconstitucionalidade a ser declarada, devo acrescentar, como adinículo, que a posição de Lúcio Bittencourt, que também me parece a melhor, é intermédia: ao declarar a inconstitucionalidade da lei precedente ao diploma constitucional, o Judiciário reconhece que aquela foi *revogada* por este (*O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis*, 2.^a ed. da Forense, 1968, pág. 131, dois primeiros parágrafos). Dá-se a “revogação por inconstitucionalidade” (José Afonso da Silva, *in Aplicabilidade das normas constitucionais*, Ed. Revista dos Tribunais, 1968, págs. 146/149 e 204/205). A inconstitucionalidade, contudo, há de ser declarada judicialmente — e nisto concordo com o ilustre parecerista —, seja por ação direta, seja mediante exceção casuística.

3. Ao Exmo. Sr. Procurador-Geral do Estado, permitindo-me sugerir, caso placite o pronunciamento de fls. 12/43, com a ressalva supra, se digne recomendar aos Srs. Procuradores lotados nesta e na Procuradoria de Assuntos Regionais a defesa das teses nele esposadas, cada vez que surgirem *in concreto* os problemas examinados, sem prejuízo da ação direta de declaração de inconstitucionalidade, que poderá ser postulada oportunamente, a critério de V. Exa., visando: o art. 1.571 do Cód. Civil; o art. 60, parágrafo único, do Decreto-lei n.º 960, de 17.12.38; e o art. 187, parágrafo único, do Cód. Tributário Nacional. Assim sugiro em virtude da relevância da matéria para os interesses da Fazenda do Estado, a merecer debate doutrinário e jurisprudencial mais amplo e aprofundado, até assentar, pacificada.

Rio de Janeiro, 04 de março de 1976. — RICARDO CRETTON, Procurador-Chefe da Procuradoria de Assuntos Tributários.

Visto. Aprovo o excelente parecer do Senhor Procurador Milton Flaks (fls. 12/43), com a ressalva de que esta Procuradoria-Geral não entende oportuno provocar-se, em ação direta, manifestação do S.T.F. (C.F., art. 119, I, letra l).

Determino, outrossim, que:

a) a PG-2 providencie sejam extraídas e encaminhadas aos Senhores Ministros do S.T.F., cópias do parecer aprovado;

b) a PG-9 promova a publicação do parecer na Revista de Direito;

c) a PG-3 dê conhecimento do parecer ora aprovado aos Senhores Procuradores lotados nesse órgão, bem como na PG-11 e nas Procuradorias Regionais, recomendando, ademais, que ocorrendo concretamente a hipótese de concurso entre créditos tributários da União e do Estado, deverá ser sustentada a tese de que, respeitados os privilégios da Fazenda Pública, deverão as pessoas jurídicas de direito público ser indistintamente contempladas *pro rata*, pelos fundamentos indicados no parecer em questão.

Em 23 de abril de 1976. — ROBERTO PARAISO ROCHA, Procurador-Geral do Estado.

EXECUÇÕES CONTRA CREDORES DO ESTADO. PENHORA DOS CRÉDITOS. PROCEDIMENTO

1. A consulta diz respeito ao problema, que com certa freqüência tem ocorrido, sobretudo no campo trabalhista, da penhora de créditos de que é sujeito passivo o Estado da Guanabara. Tais créditos, como bens que são dos executados, e não os considerando a lei impenhoráveis ou inalienáveis (Código de Processo Civil, art. 648), podem constituir objeto de penhora; aliás, a hipótese está expressamente prevista no diploma processual em vigor (art. 671). Em vários casos desse gênero, tem-se determinado à Administração estadual que deposite à disposição do Juízo da execução a importância devida ao executado, e é sobretudo essa circunstância que dá ensejo às dificuldades apontadas no pronunciamento do douto colega Procurador Milton Flaks (fls. 8/9).

Com efeito: ali se diz — e a afirmação é perfeitamente correta — que “até o efetivo pagamento do credor, o numerário correspondente íntegra o patrimônio da Fazenda e os bens públicos são impenhoráveis”. Ademais, “a colocação do numerário à disposição da Justiça equivale a pagamento ao credor, liberando o Estado da obrigação, pelo que se incluirá necessariamente na prestação de contas aos órgãos competentes, inclusive ao Tribunal de Contas”.

2. O desate da questão, no ponto essencial, não parece difícil se, desde logo, se põe bem clara a premissa de que *não se trata de execução contra o Estado* — hipótese em que, a dever este quantia certa, o proce-