

EQUIPARAÇÃO CONSTITUCIONAL DOS CRÉDITOS FAZENDÁRIOS

BENEDITO SILVERIO RIBEIRO*

Art. 9º nº I da Emenda Constitucional nº 1, de 1969. Legislação ordinária. Créditos fiscais da União, dos estados e municípios. Jurisprudência. Conclusão.

Matéria que tem suscitado discussões, mas ainda sem manifestação do Supremo Tribunal Federal, pelo menos constante dos repertórios de jurisprudência, é a que se refere à preferência de créditos fiscais das Fazendas Públicas.

Indaga-se, primeiro, se a União recebe acima do estado e este acima do município.

Por outro lado, é de se perguntar se estão equiparados todos eles, uma vez que o art. 9º, I, da Constituição Federal veda qualquer preferência entre pessoas de direito público interno.

Para uma análise mais aprofundada do assunto, necessário se torna, primeiramente, fazer-se uma pesquisa da legislação relativa à matéria, confrontando-se com o texto atual do art. 9º, I, da Emenda Constitucional nº 1/69.

O Promotor Francisco Lacerda de Almeida, de São Paulo, atualmente curador de massas falidas na capital analisou os diversos textos legais e concluiu que o mais antigo é o do art. 1 571 do Código Civil, onde está prescrito que “a Fazenda Federal prefere a Estadual, e esta à Municipal”.

Clóvis Beviláqua explica a razão de ser desse dispositivo:

“Esta ordem é determinada pelo sistema político adotado entre nós, que estabelece a preeminência da União sobre os estados, e destes sobre os respectivos municípios.”¹

* Juiz de Direito no Estado de São Paulo.

¹ *Código Civil*. ed. 1919, v. 5, p. 346. Livraria Francisco Alves.

J. M. Carvalho Santos, explicando a razão da regra do artigo em referência, preleciona que “a ordem acima estabelecida é consequência lógica da que existe na ordem política, em que a União predomina sobre os estados e estes sobre os municípios. O todo (a União em relação aos estados e os estados em relação aos municípios) prefere a cada uma das partes”.²

Desta forma, ainda citando os dizeres de Francisco Lacerda de Almeida, os diplomas legais que foram promulgados posteriormente confirmaram o critério adotado na lei civil.

Eis o texto do parágrafo único do Decreto-lei nº 960, de 11.12.38: “A dívida da União prefere qualquer outra, em território nacional, e dos estados prefere a dos municípios. Somente entre a União, estados, municípios, Distrito Federal e territórios poderá versar o concurso de preferência.”

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5 172, de 25.10.66) revigorou o mesmo preceito:

“Art. 187, parágrafo único — O concurso de preferência se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem: I — União; II — Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente *pro rata*; III — municípios, conjuntamente e *pro rata*.”

Ainda, valendo-se da lição do ilustre curadôr de massas falidas, tem-se que todas as disposições acima citadas da legislação comum conformavam-se perfeitamente aos textos constitucionais vigentes.

As Constituições de 1946 e 1967 adotaram idêntica disposição sobre o assunto, respectivamente nos arts. 31, I (1946) e 9º, I (1967):

“À 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.”

Na era, pois, vedado ao legislador ordinário estabelecer preferências em favor da União ou em favor de estados — em detrimento de estados ou municípios.

Portanto, não ocorre qualquer dúvida quanto à constitucionalidade dos preceitos anteriormente mencionados da legislação ordinária, estabelecendo, em assunto de concurso de credores, falências e concordatas e executivos fiscais, a preferência do crédito da União e de suas autarquias, relativamente aos dos estados, e a preferência do crédito destes sobre os dos municípios

² Código Civil Brasileiro Interpretado. 2. ed. Freitas Bastos, 1938. v. 21, p. 503.

A Emenda Constitucional nº 1, de 17.10.69, todavia, alterou totalmente a redação das Constituições de 46 e 67:

“Art. 9º — À 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.”

Mais uma vez, em me apegando ao entendimento do preclaro curador de massas falidas já mencionado, tem-se que para que possamos nos valer da interpretação autêntica, o texto do art. 14 do Código Civil diz que a União, o Distrito Federal, os estados e os municípios são pessoas de direito público interno. A proibição constitucional, por conseguinte, se dúvida subsistisse, alcançaria qualquer preferência entre União, estados, Distrito Federal e municípios — “em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra”.

O preceito constitucional, assim, a partir da Emenda nº 1/69, contrariou os dispositivos vigentes na legislação ordinária (arts. 1 571 do Código Civil; 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 960 e 187, parágrafo único, da Lei nº 5 172/66).

Caso fossem tais artigos de lei posteriores à Lei Maior, teríamos um caso de inconstitucionalidade. Sendo anteriores, simplesmente, o caso é de revogação.

Conforme citado por Evandro Ramos Lourenço, do Ministério Público do Rio de Janeiro, o qual, por sua vez, se apegou ao ensinamento de Victor Nunes Leal, “a incompatibilidade entre a lei anterior e a Constituição nova” é, “um simples caso de revogação e não de inconstitucionalidade”.³

A opinião do ilustre membro do Ministério Público do Estado do Rio, contido na revista *Justitia*, n. 70, sobretudo à p. 200, é a de que “tais disposições se consideram, entretanto, revogadas, à vista do texto atual do Estatuto Magno que, pela Emenda nº 1, de 1969, conferiu a seguinte redação ao art. 9º, Inciso I: “À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado criar distinções entre brasileiros ou preferências em favor de uma dessas pessoas do direito público interno contra outra.”

A sentença proferida pelo Juiz Álvaro Lazzarini, publicada na *Revista dos Tribunais* n. 455, p. 89-94, aliás, confirmada unanimemente pela Colenda Quarta Câmara Civil do Tribunal de Justiça de São Paulo, teceu comentários

³ Cf. Leis Complementares da Constituição. In: *RDA*, v. 7, p. 389-90.

relativamente às preferências dos créditos fiscais, em face da Emenda Constitucional nº 1/69, sobretudo às páginas 93 e 94, concluindo, com apoio no douto Pontes de Miranda, o qual deu “a exata medida do texto constitucional vigente” que “as preferências que o art. 9º, nº I, veda e, pois faz nulas, são todas as que, direta 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 outros ou do mesmo Estado-membro”.

Diga-se, a fim de se dar a dimensão exata do julgado, que tal não foi objeto do recurso, como se depreende do acórdão e da sentença. Cingiu-se o primeiro a confirmar que as contribuições devidas à LBA, ao SENAI, ao SESI e outras instituições se equiparam aos créditos fiscais e que, por tal motivo, improcedia a reclamação da Fazenda do Estado.

Contudo, com todo o respeito que merece Pontes de Miranda, os seus *Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969*, II, 2. ed. Revista dos Tribunais, t. II p. 184 e 185, repetem exatamente aqueles que fizera ao art. 31, I, da Constituição de 1946, tendo modificado apenas os dizeres do novo artigo. Não enfrentou situação e disposição novas. Note-se (p. 185) que o ilustre jurista se preocupou com Estados-membros da federação e com municípios, exatamente como disposto na anterior Constituição. Sequer falou uma vez em *pessoa de direito público interno*, a não ser, é óbvio, na transcrição do novo artigo da Emenda n. 1.

Sem procurar refutar o famoso jurista, nesse passo, contudo, é de ser lembrado trecho do voto do Ministro Aliomar Baleeiro, a respeito de comentários a constituições:

“Tive o trabalho de conferir Carlos Maximiliano, depois da Constituição de 1946. Ele reproduz os trechos inteiros de 1891. Isto aconteceu também com Pontes de Miranda”.⁴

Os comentários tecidos na decisão do magistrado Lazzarini levam a uma conclusão não muito de acordo com uma lógica fundada na evolução histórica e exegética dos diplomas constitucionais, sendo de se denotar que ainda se valeu o mesmo da obra do preclaro tributarista e ilustre Ministro do Supremo Tribunal Federal, Aliomar Baleeiro.

Este, nas mais recentes edições de seu livro *Direito tributário brasileiro* (5ª e 6ª), ao comentar o art. 187, parágrafo único, do Código Tributário

⁴ RTJ, 64/708

Nacional, sugere a sua inconstitucionalidade, em frente ao art. 9º, I, da Emenda Constitucional mencionada, chegando a afirmar:

“A constitucionalidade do art. 187, na parte em que institui a preferência do crédito da União, é duvidosa, porque o art. 9º, I, da Constituição Federal de 1969, veda a qualquer pessoa de direito público interno a criação de preferências em favor de qualquer delas contra outra. Ver art. 186”.⁵

No entanto, e para o fim de esclarecer o assunto, mister se faz lembrar que há várias decisões do Tribunal de Justiça de São Paulo, entendendo que o art. 9º, I, da Constituição Federal emendada não implica com as preferências das leis civil e tributária.

J. Motta Maia, em seu livro *Novo sistema tributário nacional*, 2. ed., ensina:

“Como a atual legislação se aplica às Fazendas federal, estadual e municipal, houve necessidade de definir desde logo a situação de cada uma no concurso de credores fiscais. Foi fixada uma ordem de preferência, dentro do concurso de credores fiscais. Foi fixada uma ordem de preferência, dentro da preferência geral. Assim, os créditos fiscais preferem a quaisquer outros. Em havendo créditos federais, estaduais e municipais, (aplica-se a ordem de prioridade do art. 187, parágrafo único” (p. 203).

À mesma página, pouco antes, o ilustre autor, comentando o concurso de preferência entre pessoas de direito público, consigna que o princípio do concurso de credores sofre uma restrição, quando se trata de créditos de várias entidades de direito público.

Ainda, aduz que anteriormente a legislação federal dava maior proteção de privilégio aos créditos da Fazenda Pública Federal, “sendo necessário para casos de créditos das outras pessoas de direito público, estados e municípios, leis especiais”. Ora, tal preferência sempre constou, antes do Código Tributário Nacional, das leis ordinárias ou especiais, como vem prescrito no art. 1 571 do Código Civil e no parágrafo único do art. 60 do Decreto-lei nº 960/38.

Se, como disseram Clóvis Beviláqua e Carvalho Santos, a razão de ser do art. 1 571 estava determinada pelo sistema político adotado, onde a preeminência da União sobre os estados e destes sobre os seus respectivos municípios, forçadamente temos que reconhecer que as Constituições de 1946 e 1967 mantiveram tal situação constitucional e política.

⁵ Baleeiro, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 6. ed. Forense, p. 540.

Portanto, se a ordem perdurou até depois da promulgação do último diploma (Lei nº 5 172/66), só se resvalando para entendimento diferente com o advento da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, todas as leis que lhe contrariem encontram-se, irretorquivelmente, revogadas.

Já se comentou que o legislador constituinte não queria dizer o que acabou dizendo no art. 9º, I. Mas, o texto é bastante claro, não cabendo fazer qualquer interpretação, sob pena de subversão do entendimento ali contido.

Nem é de ser considerada tal argumentação mesmo porque as concepções do legislador, positivadas no texto legal, quando inequívocas, não podem ser substituídas por outros critérios (históricos, sociais, políticos), que levem a interpretação totalmente divorciada do sentido expresso pela norma.

Confira-se a seguinte passagem do acórdão emanado da 2ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça de São Paulo, em que foi relator o Des. Carmo Pinto, quando, após mencionar Carlos Maximiliano, deixou assente:

“Se o elemento intrínseco do exame dos textos basta para revelar o sentido claro da lei, não se reportará o intérprete ao elemento extrínseco da história de seu estabelecimento. O que vale é o que o legislador disse inequivocamente no contexto do diploma legal e não o que tenha pretendido dizer. Contra o sentido claro da lei não pode opor-se a intenção que daquela se ausentou”.⁶

No entanto, devem ser levados à tona os argumentos expedidos pelo Tribunal de Justiça de São Paulo. No acórdão nº 222 701, contido na *Rev. Jur. do TJSP*, 26/218, entendeu a 3ª Câmara Civil:

“A invocação do artigo 9º, I, da Carta Magna, é inadmissível, porque a vedação de preferências entre as pessoas de direito público interno tem outro significado, qual seja o beneficiamento de um estado em detrimento de outro estado, ou de um município com prejuízo de outro, etc.”

Assim, arremata o venerando aresto: “O privilégio das entidades de direito público, nas habilitações de crédito, em falências e concordatas, e a ordem de preferência de tais créditos, para efeito de seu pagamento, nunca esteve, como é óbvio, na mira daquela vedação constitucional, que visou outro objetivo.”⁷

Outra decisão repete identicamente tal entendimento (mesmo número da revista mencionada, p. 229).

⁶ *Rev. Jur. do TJSP*, XIII/285.

⁷ Cf. Ferreira Filho, Manoel Gonçalves *Comentários à Constituição Brasileira*, São Paulo, Livraria Saraiva, 1972. v. 1, p. 113-5.

Na mesma linha de pensamento estão outras decisões superiores (n.ºs 230 278, 231 881 e as constantes da *Revista de Jur. do TJSP*, 27/206 e 213, todas do nosso Tribunal de Justiça).

Denota-se o agravo de petição nº 220 415, da douta 3ª Câmara Civil do TJSP, relatado pelo Des. Costa Leite: “Até a Constituição do Brasil de 1967 havia possibilidade de estabelecer entre a União, de um lado, e os estados e os municípios, do outro (art. 9º, n. I, segunda parte) uma graduação de prioridade. Não obstante, hoje, não é possível estabelecer-se ordem de prioridades, entre pessoas jurídicas de direito público interno” (artigo 9º, n. I, segunda parte).”⁸

Nesse mesmo diapasão julgou a 3ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, unanimemente, em que foi relator o Des. Monteiro Ferraz, acompanhado por Cunha Peixoto e Assis Santiago, como se vê do acórdão constante da *Revista dos Tribunais* nº 468, à p. 197:

“Consoante texto constitucional vigente, proibida ficou, entre as entidades de direito público interno, a escala de preferência para os créditos fiscais, razão pela qual a Fazenda Federal e o INPS disputam seus créditos com as Fazendas estadual e municipal na mesma classe e em rateio, se os bens do devedor não forem suficientes ao pagamento de todos.”

Merece destaque o seguinte tópico do acórdão:

“Ora, o que o Código Tributário Nacional, baixado com a Lei nº 5 172, de 1966, no seu art. 187, parágrafo único, estabelecia era uma escala de preferências para os créditos fiscais, escala que vinha do art. 1 571, do Código Civil, e fora mantida pelo art. 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 960.”

“Proibidas as preferências pelo novo texto constitucional, revogado ficou o citado art. 187, parágrafo único, por incompatibilidade com ele.”

“E nem o fato de estar o referido art. 9º fora das disposições relativas ao sistema tributário impede sua aplicação e obediência no campo fiscal.”

“A regra geral fixada é a da proibição de preferências entre as pessoas de direito público interno.”

No agravo de instrumento nº 229 334, acolheu a colenda 4ª Câmara Civil de nosso Tribunal de Justiça parecer do Procurador da Justiça, Dr. Ruy Junqueira de Freitas Camargo, o qual se valeu exatamente dos argumentos de Pontes de Miranda, já refutados anteriormente.

⁸ (*Rev. de Jur. do TJSP*, 25/254).

Argumentação tecida pelo Des. Carlos Alberto Ortiz, quando falou dos créditos previdenciários e das preferências, embora oposta à do texto, merece ser repetida, para que se possa aquilatar dos seus robustos fundamentos, concluindo pela inexistência de igualdade:

“Assim, porque crédito tributário, o previdenciário é também resguardado pelo art. 186 do Código Tributário Nacional, no tocante à preferência a qualquer outro e, porque equiparado aos créditos da União, observada a ordem estabelecida no art. 187, parágrafo único, do mesmo Código, há de ter prioridade sobre o crédito tributário dos estados, em concurso de preferência, que se estabeleça entre pessoas jurídicas de direito público.

Essa prioridade, positivamente, não é vedada pelo art. 9º, nº I, da Constituição Federal de 1969, que obsta, simplesmente, a criação de preferência da União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra. O caso não é de desigualdade de tratamento, mas de hierarquia dos créditos em concurso de preferências. Todos os créditos tributários, fiscais ou parafiscais, têm preferência na falência, na concordata e no concurso de credores, mas nada impede que, no concurso de preferências dos credores tributários, seja estabelecida uma ordem de prioridade, tal como a estatuída no art. 187, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, ou a que se estabeleceu no art. 25 do Decreto-lei nº 66/1966. Seria, *verbi gratia*, inconstitucional a prioridade de crédito tributário de pessoas de direito público do mesmo nível, assim de um estado em relação a outro, ou de um município em relação a outro. Mas é perfeitamente válido o estabelecimento de prioridades pela qualificação das pessoas de direito público, assim a dos créditos da União, como as dos créditos parafiscais equiparados federais, em relação aos dos estados, dos municípios e do Distrito Federal quando todos tenham preferência no concurso estabelecido e relativo ao mesmo devedor” (RJTJSP 27/214).

Contudo, se de um lado, as Constituições de 46 e 67 falavam em vedação, pela União, pelos estados, Distrito Federal e municípios, de *preferências em favor de uns contra outros estados ou municípios*, de outro, tem-se que a emenda fala da proibição, por qualquer daquelas entidades, de *preferências em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra*.

Ora, repetindo-se o que já foi dito, tendo as leis especiais (Código Civil, Decreto-lei nº 960 e Código Tributário Nacional) acompanhado o sistema constitucional e político, em que se despontava a preeminência da União, consequência lógica é a de que, com a Emenda Constitucional nº 1, de

1969, que adotou outro sistema, de igualdade de preferências, entre pessoas de direito público interno (e a União, os estados, o Distrito Federal, os territórios e os municípios o são), acha-se vedada toda e qualquer preferência.

Portanto, dizer-se que as vedações se referem a cada uma dessas pessoas, dentro do mesmo nível (estado contra estado e município contra município), seria deveras temerário.

Se se fala em “preferências em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra”, ter-se-ia, para se poder acompanhar esse raciocínio, que admitir a existência de uma outra “União”.

Ademais, as leis especiais usam as expressões “prefere” (art. 1 571 do Código Civil), o mesmo ocorrendo no parágrafo único do art. 60 do Decreto-lei nº 960/38, e “preferência” (art. 187, parágrafo único, do Código Tributário Nacional).

Querer-se falar de “prioridades”, dentro das “preferências” seria uma distinção onde a lei não distingue, o que é vedado ao intérprete.

O Prof. Manoel Gonçalves Ferreira Filho, já citado, embora tenha dito ser óbvio que a ordem de preferência de créditos nunca esteve na mira da vedação constitucional, não esclareceu qual seria o outro objetivo visado.

No agravo de petição nº 23 939, ainda não julgado pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, houve parecer do Procurador da Justiça, Mário Aran-tes de Moraes, datado de 11.3.74, endossando o presente entendimento, relativamente à equiparação dos créditos fazendários.

A aceitar-se o entendimento de que os créditos das autarquias federais se equiparam aos da União, conforme está previsto no art. 157 da Lei nº 3 807/60 (Lei Orgânica da Previdência Social), com a redação do art. 25 do Decreto-lei nº 66/66, seguindo-se aos mesmos na ordem de prioridade, não haveria meios de se entender que a ordem de preferência se refere a cada uma das pessoas jurídicas de direito público interno, como lançado no acórdão mencionado na *Rev. Jur. do TJSP* nº 26, p. 218.

Nele está entendido que “a vedação de preferências entre as pessoas de direito público interno tem outro significado, qual seja o beneficiamento de um estado em detrimento de outro estado, ou de um município com prejuízo de outro, etc.”.

Ora, mais uma vez, frise-se que, a se aceitar tal entendimento, ter-se-ia que se admitir a existência de uma segunda “União”, o que inacolhível.

Portanto, sobretudo nos dias hodiernos em que se fala de maior autonomia do município, não se coaduna em que fique na retaguarda com seu crédito, esperando abocanhem as fazendas nacional e estadual, preferencialmente, os poucos recursos de uma falida, de um executado e de um insolvente.

Estando, finalmente, as Fazendas Públicas, constitucionalmente, em igualdade de condições, equiparadas, para efeito de preferências, estando íntitas as relativas aos créditos tributários, devem recebê-los proporcionalmente, sem que qualquer delas seja paga antes da outra, estando a legislação especial disciplinadora de preferências revogada pela Lei Magna.

REEMBOLSO POSTAL
OBSERVAÇÃO IMPORTANTE

A fim de simplificar e tornar mais rápido o envio de pedidos de publicações da Fundação Getúlio Vargas, sugerimos o uso do reembolso postal, que beneficiará principalmente às pessoas residentes em locais afastados dos grandes centros. Assim, na ausência, em sua cidade, de representantes credenciados ou livrarias especializadas, dirija-se diretamente pelo reembolso à

EDITORA DA FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS

**Praia de Botafogo, 186 — Caixa Postal, 9 052, ZC-02,
Rio de Janeiro — RJ.**