



**PROTOCOLO SID n. 14.748.607-3**

**INTERESSADO:** Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP/Departamento de Inteligência do Estado do Paraná – DIEP

**ASSUNTO:** Dação em pagamento e Adjudicação de bem em extinção de créditos tributários

**PARECER N.º 31/2018 – PGE**

**EMENTA:** Dação em pagamento em bens imóveis como forma de extinção do crédito tributário. Impossibilidade. Adjudicação de bens penhorados no curso de processo judicial. Possibilidade. Condições.

Sr. Procurador Geral,

**I - RELATÓRIO**

Encaminha o presente protocolado a Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP, através do qual pretende a incorporação de bem imóvel ao patrimônio do Estado por dação em pagamento em extinção de crédito tributário ou por adjudicação em processo judicial, a fim de ao referido bem ser dada a destinação específica de sediar o Núcleo de Fronteiras Foz do Iguaçu/PR.



À fl. 03, constam as razões pela qual mantém o órgão (Departamento de Inteligência do Estado do Paraná – DIEP) interesse na incorporação do bem.

À fl. 09, consta manifestação da Coordenadoria do Patrimônio do Estado – CPE para que o órgão interessado informasse se o bem se encontrava em discussão judicial.

À fl. 12, consta despacho determinando o encaminhamento à Procuradoria-Geral do Estado.

Encaminhado o protocolo à Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP, foi proferida a Cota Administrativa de fl. 16, na qual requerida a instrução do feito.

Instada a pessoa jurídica proprietária do imóvel (FOUAD CENTER NEW TIME YKY COMERCIO DE MANUFATURADOS LTDA, CNPJ 73.277.592/0001-67) através do seu sócio-administrador, manifestou-se às fls. 20/78, noticiando o seu *“pleno interesse e anuência na adjudicação do aludido imóvel com estado do Paraná”*, juntando laudo de avaliação do bem no valor de R\$3.500.000,00, avaliado na data de 17 de julho de 2017, contendo documentação fotográfica, memorial de cálculo e descritivo do terreno, cópia da matrícula do imóvel, certidão positiva de tributos municipais relativos ao bem, certidão positiva de débitos trabalhistas, certidão positiva com efeitos de negativa federal, dentre outros.

Após a juntada da referida documentação e manifestação de interesse da pessoa jurídica proprietária do bem, à fl. 84 consta nova manifestação da Coordenadoria do Patrimônio do Estado – CPE sugerindo o encaminhamento do expediente à SEFA.

Retornando o feito à Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado da Segurança Pública – SESP, foi proferida a Cota Administrativa de fl. 86, determinando mais uma vez a remessa do expediente à SEFA.

Com o encaminhamento do feito à IGT para análise, foi proferida a Informação n. 046/2018/IGT (fls. 88/96) com a seguinte conclusão:

Como se infere, muitos são os pormenores que necessitam ser estabelecidos de maneira que a questão não estaria suficientemente regulamentada. Assim, segunda entende esta Inspeção, não estão capitulados em ato do Poder Executivo as condições e as garantias para o caso da dação em pagamento (art. 35 da Lei n. 11.580/1996).

De todo modo, ademais da análise de oportunidade conveniência atinente às autoridades relacionadas à questão, não se prescinde da manifestação conclusiva da Procuradoria Geral do Estado quanto à viabilidade jurídica da hipótese e suas circunstâncias.



Na informação adicional da Coordenação da Receita do Estado – CRE de fl. 97, foram determinadas as seguintes providências:

- manifestação explícita do contribuinte e da Administração Pública acerca da adoção da dação em pagamento no caso em comento;
- avaliação pela Administração Pública do imóvel oferecido;
- levantamento pela SEFA dos créditos tributários a serem extintos;
- autorização do chefe do Poder Executivo; e
- manifestação conclusiva da Procuradoria Geral do Estado acerca da viabilidade jurídica do pedido.

À fl. 99, consta manifestação da pessoa jurídica proprietária do imóvel de “*pleno interesse e anuência na adjudicação do aludido imóvel com Estado do Paraná*”.

Em sequência, encaminhado o expediente administrativo à PGE, restou proferida a Informação n. 1.288/18 (fl. 100), determinando fosse anexado ao protocolo certidões atualizadas e, posteriormente, avaliação do imóvel por agente do Estado.

Intimada a pessoa jurídica proprietária do imóvel, juntou-se ao feito os documentos de fls. 102/116, dentre elas destacando-se a certidão positiva de débitos municipais relativos ao bem oferecido, manifestando-se no seguinte sentido:

Aproveito a oportunidade, para reiterar nosso interesse pela Adjudicação para liquidar nossos débitos junto ao Estado do Paraná por meio do nosso imóvel. Com isso, pretendemos após avaliação “judicial”, que deverá ser pedida pelo Estado, utilizar a diferença dos valores que venham a nosso favor, reativar nossa atividade econômica.

Com o retorno do expediente à PGE, foi proferido o seguinte despacho pelo Gabinete:

Encaminhe-se à Coordenadoria de Assuntos Fiscais – CAF, para designar procurador para elaborar parecer sobre dação em pagamento e adjudicação de bens para quitar débitos tributários, bem como elaborar minuta de normativa sobre o assunto.

É o relatório.

## **II – DA DAÇÃO EM PAGAMENTO EM BENS MÓVEIS COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OFENSA AO PRINCÍPIO DA OBRIGATORIEDADE DE LICITAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

No âmbito do Estado do Paraná, a Lei estadual n. 11.580, de 14 de novembro de 1996, assim dispôs já em sua redação original:



Art. 35. O crédito tributário extingue-se pelo pagamento, podendo, ainda, ser extinto pelas demais modalidades previstas no Código Tributário Nacional, nas condições e sob as garantias a serem capituladas em cada caso por ato do Poder Executivo.

§ 1º Os créditos tributários poderão, mediante autorização do Governador do Estado, ser liquidados:

(...)

II - por dação em pagamento, de bens livres de quaisquer ônus.

Vê-se, primeiramente, que o Estado do Paraná, antes mesmo da previsão do Código Tributário nacional, introduziu em sua legislação interna a possibilidade de extinção do crédito tributário através da dação em pagamento, sem especificar se os bens seriam móveis ou imóveis, condicionando-a apenas à (i) prévia autorização pelo Governador do Estado e (ii) que os bens fossem livres de quaisquer ônus.

Contudo, a interpretação da norma legal estadual, inclusive firmada em pareceres desta Procuradoria, já era no sentido de que só seria admissível o oferecimento de bens imóveis na dação em pagamento após manifesto interesse da Administração por sua aquisição, não a admitindo para os bens móveis ante a ofensa a regras e princípios licitatórios.

O Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>, no ano de 1998, ao julgar a Medida Cautelar na ADI n. 1.917 (em face da Lei do Distrito Federal n. 1.624/97, que previa a extinção de débitos tributários mediante dação em pagamento de bens móveis), firmou o entendimento pela impossibilidade da utilização de tal instituto como forma de extinção do crédito tributário, por entender que os demais entes federativos além da União não poderiam criar nova causa de extinção do crédito tributário, já que o tema extinção do crédito tributário se tratava de norma geral sobre direito tributário (art. 146, III, "b", da CF/88, c/c art. 156 do CTN).

Além disso, entendeu-se que a lei era inconstitucional por permitir a aquisição de bens móveis com burla ao princípio da obrigatoriedade de licitação.

Em que pese a evolução de entendimento do Supremo no tocante ao primeiro argumento (possibilidade de os entes federados criarem regras específicas de extinção de seus próprios créditos tributários, conforme julgamento da Medida Cautelar na ADI n. 2.405 e mérito da ADI n. 1.917), tem prevalecido o entendimento da **impossibilidade da dação em pagamento em bens móveis como meio extintivo das obrigações tributárias** por ofensa à regra do dever de licitar prescrito no art. 37, XXI, da CF/88, bem como aos princípios da isonomia e da competitividade insculpidos na Lei n. 8.666/93.

1 ADI 1.917-MC (Pleno, ADI 1.917-MC, rel. Min. Marco Aurélio, j. 18.12.1998, DJ 19.09.2003), ADI 2.405-MC (Pleno, ADI 2.405-MC, rel. Min. Carlos Britto, j. 06.11.2002, DJ 17.02.2006) e julgamento de mérito da ADI 1.917-DF (Pleno, rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 26.04.2007, DJ 24.08.2007).



**III – DA DAÇÃO EM PAGAMENTO EM BENS IMÓVEIS COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. CARÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA DAS CONDIÇÕES NECESSÁRIAS À UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO NO ÂMBITO ESTATUAL. IMPOSSIBILIDADE.**

Com a edição da Lei Complementar n. 104/2001, que inseriu o inciso XI ao art. 156 do CTN, a dação em pagamento em bens imóveis como modalidade de extinção do crédito tributário passou a constar expressamente da lei geral tributária, tornando-se uma possibilidade clara, desde que as condições fossem estabelecidas em lei de cada ente federado.

Em seu comentário ao art. 156, XI, do CTN, Hugo de Brito Machado<sup>2</sup> assim se posiciona:

10. Dação em pagamento. Exceção à regra de que o tributo é prestação pecuniária – O tributo é prestação pecuniária. Por isso, a dação em pagamento de que cuida o art. 156, XI, do CTN, depende da edição de lei, por cada ente tributante (União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios), estipulando a forma e as condições nas quais poderá ocorrer. A minguada dessa lei específica, não há amparo legal para a dação em pagamento. E, ainda assim, somente pode dizer respeito a bens imóveis, os quais devem necessariamente ser avaliados para que se afira a sua suficiência para quitar uma obrigação que é quantificada também em dinheiro.

Como dito acima, o Estado do Paraná possui normativo legal próprio autorizativo da dação em pagamento já desde o ano de 1.996 (anterior, portanto, à previsão do CTN).

No tocante às condicionantes legais, note-se que as duas únicas expressamente estabelecidas na lei estadual para a dação em pagamento são (i) a prévia autorização pelo Governador do Estado e (ii) que o bem esteja livre de quaisquer ônus.

O dispositivo legal relegou a previsão de outras condicionantes ao plano infralegal em cada caso.

Entretanto, no plano infralegal, o Decreto estadual n. 7.871/2017 assim dispôs:

Art. 72. O crédito tributário extingue-se pelo pagamento, podendo, ainda, ser extinto pelas demais modalidades previstas no CTN, nas condições e sob as garantias a serem capituladas em cada caso por ato do Poder Executivo (art. 35 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

2 MACHADO, Hugo de Brito Machado. Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às Leis Complementares 87/1996 e 116/2003 – 6. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2017.



§ 1.º Os créditos tributários poderão, mediante autorização do Governador do Estado, ser liquidados:

(...)

II - por dação em pagamento, de bens livres de quaisquer ônus.

§ 2.º A liquidação dar-se-á nas condições e garantias a serem estipuladas em cada caso.

Observa-se que o decreto regulamentar apenas repetiu o texto legal, deixando que as condicionantes sejam estipuladas em cada caso.

No tocante às condições necessárias, após estudo da realidade normativa federal e de outros estados da federação, chegou-se à conclusão de que, sem prejuízo das condicionantes legais já estabelecidas (prévia autorização pelo Governador do Estado e que o bem esteja livre de quaisquer ônus) e buscando compatibilizar o instituto a outras regras normativas vigentes no plano estadual, devem ainda ser observadas as seguintes condicionantes adicionais.

**III.1 – Primeira condição adicional: manifestação prévia de interesse no bem por órgão público integrante da Administração estadual direta, de quaisquer dos poderes do Estado do Paraná, ou entidade integrante da Administração indireta do Estado do Paraná e da SEAP.**

O requerimento da dação em pagamento em bem imóvel, em primeiro lugar, deve ser instruído com a manifestação de interesse no bem imóvel expedida por dirigente máximo de órgão público integrante da Administração estadual direta, de quaisquer dos poderes do Estado do Paraná, ou entidade integrante da Administração indireta do Estado do Paraná.

Tal exigência se justifica pelas seguintes razões.

Em primeiro, entende-se que só restará justificada a incorporação do imóvel ao patrimônio público se tal bem vier a servir a alguma finalidade de interesse público (afetação).

O Estado não é agente operador do mercado imobiliário. Não há interesse público que justifique a incorporação de bem imóvel ao patrimônio público para simplesmente compor o seu acervo de bens públicos dominicais (art. 99, III, do CC).

Nessa linha, só haverá justificado interesse público à incorporação do bem se houver prévia e fundamentada manifestação de interesse de algum órgão público integrante da Administração estadual direta ou entidade da Administração indireta, nela explicitadas as atividades ou funções a serem desenvolvidas no imóvel e a sua adequação a tal desiderato.



Ainda neste ponto, no tocante à possibilidade de recusa por parte do Estado da oferta pelo devedor de imóvel em dação em pagamento, cumpre esclarecer o seguinte.

No direito civil, a dação em pagamento é entendida como uma modalidade de extinção de uma obrigação em que o credor consente (autonomia da vontade) em receber prestação diversa da que lhe era devida conforme previsão contratual (art. 356 do CC), normalmente o recebimento de bem diverso de dinheiro. Trata-se, assim, de um acordo privado entre os sujeitos da relação obrigacional, pactuando-se a substituição do objeto obrigacional por outro. Para tanto, é necessário o consentimento expresso do credor, o que caracteriza o instituto como um negócio jurídico bilateral.

No campo do direito tributário, o consentimento do credor (autonomia da vontade) é substituído pela análise discricionária da Administração Pública (conveniência e oportunidade) na aceitação da prestação diversa, nos termos e condições previstas na lei e nos atos infralegais pertinentes, tendo como parâmetro norteador, como não poderia deixar ser, o interesse público.

Nesses termos, segue jurisprudência do nosso E. TJPR:

APELAÇÃO CÍVEL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. NULIDADE DA SENTENÇA. INOCORRÊNCIA. DOCUMENTOS NECESSÁRIOS JUNTADOS AOS AUTOS. DÍVIDA TRIBUTÁRIA DE ICMS. AUTORIZAÇÃO DE DAÇÃO EM PAGAMENTO CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DE EXIGÊNCIAS LEGAIS. ATO UNILATERAL. PRECÁRIO E DISCRICIONÁRIO. REVOGAÇÃO POSTERIOR POR AUSÊNCIA DE INTERESSE PÚBLICO. LEGALIDADE DO ATO REVOCATÓRIO. AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA. PRERROGATIVA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. DIREITO SUBJETIVO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ARBITRAMENTO RAZOÁVEL E PROPORCIONAL. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJPR - 3ª C. Cível - AC - 1262790-0 - Curitiba - Rel.: Vicente Del Prete Misurelli - Unânime - J. 07.10.2014)

Noutro giro, no que diz respeito à prestação devida na relação jurídica tributária, Ricardo Lobo Torres<sup>3</sup> conceitua o tributo como um dever fundamental *“consistente em prestação pecuniária que, limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, do custo/benefício ou da solidariedade do grupo e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas ou para atividades protegidas pelo Estado, é exigido de quem tenha realizado o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência específica outorgada pela Constituição”*.

3 TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. São Paulo: Renovar, 2003. Pág. 334.



Assim, a prestação objeto da relação jurídica tributária é aquela, segundo leciona Hugo de Brito Machado<sup>4</sup>, *“tendente a assegurar ao Estado os meios financeiros de que necessita para a consecução de seus objetivos, por isto que é de natureza pecuniária”*. Nessa mesma vertente, Leandro Paulsen<sup>5</sup> afirma que o *“tributo, necessariamente, é obrigação pecuniária voltada ao custeio das atividades dos entes políticos ou outras atividades do interesse público”*.

Nesse contexto, percebe-se que, sem perder de vista o caráter parafiscal e extrafiscal que podem apresentar, os tributos cumprem prioritariamente uma finalidade fiscal, ou seja, arrecadar recursos financeiros aos cofres públicos para o custeio de suas atividades fundamentais (o que inclui os gastos com a prestação dos serviços públicos em si e a manutenção de todo o aparato estatal necessário a tal fim).

Em decorrência deste raciocínio e conforme doutrina majoritária (Hugo de Brito Machado, Luciano Amaro e Sacha Calmon Navarro Coêlho, entre outros<sup>6</sup>), conclui-se que o cumprimento da obrigação de pagar tributo deve se dar, por regra, pela entrega de dinheiro ao Estado, sendo esta a forma comum de extinção do crédito tributário.

É nesse cenário que deve ser interpretada e aplicada a regra prevista no art. 156, XI, do CTN. Mesmo após o advento da Lei Complementar n. 104/01, a regra é que o adimplemento da obrigação tributária ocorra pela entrega de dinheiro ao ente tributante e não pela entrega de bem que não seja dinheiro.

Sobre o assunto, Hugo de Brito Machado<sup>7</sup> assinala que *“pode ocorrer que a lei admita, em circunstâncias especiais, a extinção do crédito tributário mediante dação em pagamento. Isto, porém, constituirá exceção que não infirma a regra, mas, pelo contrário, a confirma”*.

Portanto, como hipótese excepcional que é, a forma de extinção do crédito tributário pela dação em pagamento não se traduz como um direito subjetivo do contribuinte, podendo o Estado, no uso do seu poder discricionário, recusar a dação quando a medida não atender ao interesse público, que restará inicialmente demonstrado pela prévia manifestação de interesse no bem por algum órgão ou entidade pública.

4 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2004, 25ª ed. rev. atual. e amp. Pág. 69.

5 PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, 9ª ed. rev. atual. Pág. 607.

6 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2004, 25ª ed. rev. atual. e amp., p. 69; AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2003, 9ª ed, p. 20; COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2003, 6ª ed., p. 692.

7 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2004, 25ª ed. rev. atual. e amp., p. 70



Em segundo lugar, entende-se pertinente que a manifestação de interesse no bem imóvel de órgão ou entidade pública acompanhe o requerimento inicial da dação, vez que a experiência tem revelado requerimentos de dação que, após longo trâmite, com avaliação por agente público, inclusive com a suspensão da execução fiscal correspondente ao débito a ser quitado, não tenha despertado o interesse de nenhum órgão ou entidade pública no bem objeto do pedido. Assim, evita-se desperdício de atividade administrativa e, por conseguinte, de verba pública.

Além disso, por obediência a outras normas de direito interno, faz-se necessária a manifestação da Secretaria de Estado da Administração e da Previdência – SEAP<sup>8</sup> no decorrer do procedimento administrativo.

### **III.2 – Segunda condição adicional: análise da disponibilidade orçamentária.**

A dação em pagamento em bem imóvel, no caso concreto, deverá ainda ser precedida de análise acerca da viabilidade orçamentária para tal operação, de modo a não vulnerar princípios orçamentários e não prejudicar planejamentos e programas governamentais.

Isso porque o ingresso do bem imóvel ao patrimônio público por meio da dação implicará, s.m.j., no necessário reconhecimento e registro do ingresso da receita orçamentária com a correspondente baixa do débito inscrito em dívida ativa e, ainda, no reconhecimento da despesa orçamentária alusiva à aquisição e incorporação do bem imóvel ao patrimônio público (despesa de capital - art. 12, § 5º, da Lei n. 4.320/64) e disponibilização do referido bem a órgão ou entidade que por ele manifestou interesse.

Além disso, deve ser preservada a sistemática constitucional de repartição de receitas tributárias e aplicação mínima exigida da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde.

Sobre este ponto, segue interessante manifestação do Tribunal de Contas do Estado do Paraná em consulta formulada pelo município de Pinhais/PR:

CONSULTA. MUNICÍPIO DE PINHAIS. DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA. IMPOSTO. DAÇÃO EM PAGAMENTO DE BENS IMÓVEIS. VINCULAÇÕES CONSTITUCIONAIS. O RECEBIMENTO DE BEM IMÓVEL QUE CONFIGURE A QUITAÇÃO DE DÍVIDA ATIVA, NOS TERMOS PREVISTOS EM TEXTOS LEGAIS, DEVE REFLETIR-SE PELA BAIXA DO DIREITO INSCRITO EM DÍVIDA ATIVA E RECONHECIMENTO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA, BEM COMO A INCORPORAÇÃO DO BEM COM RECONHECIMENTO DE

8 [http://www.administracao.pr.gov.br/arquivos/File/manual\\_bens\\_imoveis.pdf](http://www.administracao.pr.gov.br/arquivos/File/manual_bens_imoveis.pdf)



DESPESA ORÇAMENTÁRIA, INDEPENDENTEMENTE DE SUA DESTINAÇÃO, CASO ESTA TRANSAÇÃO ESTEJA ESPECIFICAMENTE CONSIGNADA NO ORÇAMENTO DO MUNICÍPIO. O REGISTRO SERÁ PELO VALOR DO BEM RECEBIDO, NOS TERMOS DO LAUDO DE AVALIAÇÃO. O RECEBIMENTO DA DÍVIDA ATIVA POR MEIO DE DAÇÃO EM PAGAMENTO DE IMÓVEL NÃO PODERÁ ACARREJAR PREJUÍZOS NA DISTRIBUIÇÃO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES REFERENTES À MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO, ÀS AÇÕES DO SERVIÇO PÚBLICO DE SAÚDE E AO REPASSE AO PODER LEGISLATIVO, MESMO QUE NÃO HAJA INGRESSO FINANCEIRO NA TRANSAÇÃO.

(Consulta. Número do Ato: 3295/2013-Tribunal Pleno, Processo: 351732/10, Tribunal Pleno, Relator NESTOR BAPTISTA, Data de Publicação: 06/09/2013, Data da Sessão: 22/08/2013, Número da Publicação: 720/2013)

Nesse mesmo sentido, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais:

CONSULTA – RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DE IPTU RECEBIDA NA FORMA DE DAÇÃO EM PAGAMENTO DE IMÓVEL – INCLUSÃO OBRIGATÓRIA DA TRANSAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DOS ÍNDICES DA EDUCAÇÃO E SAÚDE – IMPOSSIBILIDADE DA INCIDÊNCIA DOS PERCENTUAIS CONSTITUCIONAIS SOBRE O TERRENO – NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO DE RECURSOS LIVRES EM OUTRAS FONTES.

- 1) É obrigatória a inclusão da receita oriunda do pagamento de dívida ativa de Impostos, no caso da entrega de bem imóvel em pagamento, a chamada “dação em pagamento”, na base de cálculo da receita destinada à aferição da aplicação dos percentuais mínimos constitucionais na Educação e na Saúde.
- 2) No caso de entrega de bem imóvel em pagamento de IPTU, sem a entrada efetiva do valor financeiro da transação, e não sendo possível, por falta de previsão legal, a incidência do percentual da Educação e da Saúde sobre o terreno a ser recebido, deverá o Município retirar tais importâncias de outras fontes não vinculadas – os chamados recursos livres – direcionando-as às mencionadas áreas, mediante transferências exclusivamente financeiras.

(CONSULTA N. 924184, Procedência: Prefeitura Municipal de Ipatinga, 2014, Consulente: Maria Cecília Ferreira Delfino, Prefeita Municipal à época, Sessão: 04/11/2015, Relator: CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA)

Por estas razões, entende-se também pertinente a prévia manifestação pela Secretaria da Fazenda do Paraná – SEFA acerca da disponibilidade orçamentária da operação.

**III.3 – Terceira condição adicional: desistência de ação de impugnação do débito e recursos administrativos pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se fundam.**



Como medida de caráter transacional que é e tendo em vista que a dação extinguirá o débito tributário, deve ser exigido do devedor a desistência de eventuais impugnações, defesas e recursos administrativos ou ações judiciais que tenham por objeto os débitos que serão quitados, bem como a renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem.

Além disso, deve também o devedor assumir os encargos (custas e honorários) dessas demandas e também das execuções fiscais ajuizadas que tratem do débito objeto do requerimento de dação.

### **III.4 – Quarta condição adicional: avaliação do bem imóvel por agente do Estado.**

Sugere-se ainda que o bem imóvel ofertado em dação em pagamento seja avaliado por órgão Oficial do Estado indicado pela Coordenadoria do Patrimônio do Estado - CPE, devendo a avaliação observar os critérios previstos nos parágrafos do art. 18 da Lei estadual n. 17.732/2013<sup>9</sup>, assim possibilitando a aferição das reais condições do bem.

### **III.5 – Quinta condição adicional: a dação deve abranger a totalidade do débito.**

No mesmo sentido de atos normativos de outros estados e da União, uma vez avaliado e aceito como meio de se extinguir os débitos tributários, deverá o valor do bem ser suficiente para abranger a totalidade do débito ou débitos que se pretenda(m) liquidar, incluindo-se nesse montante as rubricas devidas quanto a atualização, juros, multa, sem desconto de qualquer natureza, e não apenas o valor do tributo em si.

---

9 Art. 18. Os imóveis objetos de dação em pagamento deverão estar acompanhados de Laudo de Avaliação, emitido por profissional capacitado e credenciado pela Agência de Fomento do Paraná S/A.

§ 1º O avaliador deverá, obrigatoriamente, visitar o imóvel e instruir a avaliação técnica com fotografias atuais do bem.

§ 2º A avaliação técnica deverá conter relatório específico discriminando a efetiva situação do imóvel quanto a:

I - riscos aparentes de inundação, desmoronamento, perecimento ou deterioração;

II - ocupação da área do imóvel;

III - degradação ambiental por deposição de lixo ou resíduos químicos na área do imóvel ou em seu entorno;

IV - existência de ocupação no imóvel apta à provocar aquisição por prescrição aquisitiva em relação aos ocupantes;

V - quaisquer outras ocorrências que possam comprometer o aproveitamento do imóvel.

§ 3º A ocorrência de um ou mais fatores mencionados neste artigo influirá na definição do valor do imóvel, devendo ser devidamente sopesado na elaboração da avaliação técnica e só será aceito como dação em pagamento se houver o efetivo interesse do Estado no imóvel em questão.



Na hipótese de o bem apresentar valor inferior ao débito, o sujeito passivo poderá complementar, em dinheiro, a eventual diferença entre o valor total da dívida e o valor do bem ou bens ofertados.

**III.6 – Sexta condição adicional: renúncia pelo devedor de eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito a ser extinto com a dação na hipótese em que o valor do imóvel for superior ao valor inscrito em dívida ativa a ser extinto.**

Como dito acima, o Estado não é agente operador do mercado imobiliário. Não há interesse público na incorporação de bem imóvel para posterior alienação.

Além disso, deve-se ter em mente o caráter consensual da dação em pagamento em bens imóveis, não sendo ela a única modalidade de extinção do crédito tributário disponível ao devedor. Ao contrário, como destacado linhas atrás, a regra é que o adimplemento da obrigação tributária ocorra pela entrega de dinheiro ao ente tributante e não pela entrega de bem diverso de dinheiro. Assim, não constitui obrigação do contribuinte a quitação de seus haveres tributários através da dação em pagamento, cabendo ao devedor voluntariamente optar por esta espécie excepcional de extinção do crédito tributário caso julgue interessante.

Tendo em conta a própria razão de existir do Estado (prestação de serviços públicos e defesa e promoção dos direitos fundamentais) e que a arrecadação tributária constitui o principal item da receita de sua atividade financeira (visando a obtenção de dinheiro para a consecução daqueles objetivos), o interesse primeiro do ente tributante é que a obrigação tributária seja adimplida através da entrega de dinheiro e não de forma diversa.

Por estas razões, justificável a exigência de que devedor renuncie a eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito a ser extinto com a dação, na hipótese em que o valor do bem for superior ao valor do débito, evitando-se que o credor, que já abriu mão de receber o objeto principal da obrigação, que é o valor em dinheiro correspondente, tenha que devolver a diferença em dinheiro ao devedor, assim invertendo os polos (credor-devedor) da relação original.

Não seria razoável exigir que o Estado, para o recebimento de um crédito seu derivado de uma relação obrigacional de origem legal, tivesse que despendar quantia em dinheiro, com sacrifício de seu próprio orçamento.

Por fim, vale acrescentar que a hipótese da dação em pagamento não se confunde com a adjudicação.



Conforme o magistério de Eduardo Sabbag<sup>10</sup>, a dação em pagamento de bens imóveis como forma de extinção do crédito tributário *“corresponde a um procedimento administrativo que encerra a entrega voluntária do bem imóvel pelo contribuinte-devedor”*.

Já a adjudicação (que será tratada em tópico a seguir) é um modo de aquisição derivada da propriedade que ocorre no curso de um processo judicial, sob a chancela do Poder Judiciário.

Nesse ínterim, as regras previstas nos art. 24, p.u., da Lei n. 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) e art. 876, § 4º, I, da Lei n. 13.105/2015 (Código de Processo Civil) não têm aplicação na dação em pagamento.

Posto isso, entende-se também pertinente a exigência de renúncia pelo devedor de eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito em extinção, eis que presentes justificativas jurídicas que, inclusive, refutam eventual alegação de enriquecimento injustificado do Estado.

### **III.7 – Sétima condição adicional: o devedor arcará com eventuais custos de avaliação e de transferência do imóvel ao patrimônio do Estado.**

Por fim, faz-se necessária a condição de que o devedor arcará com todos os eventuais custos de avaliação e de transferência do imóvel ao patrimônio do Estado (p.ex., despesas cartorárias, tributárias etc.).

### **III.8 – Oitava condição adicional: da necessidade de que tais condicionantes estejam expressamente previstas na lei estadual.**

Por força das regras e princípios que regem a atuação do Poder Público e, em última análise, visando a salvaguarda do patrimônio público, é recomendável o estabelecimento em ato normativo das condicionantes defendidas neste parecer à utilização do instituto da dação em pagamento de bens imóveis como modalidade excepcional de extinção do crédito tributário.

Todavia, no tocante ao veículo formal próprio (espécie de ato normativo, se primário ou secundário) de imposição dessas condicionantes, cumpre observar os seguintes pontos.

Corolário de sua capacidade de autoadministração, os entes federados contam com prerrogativas e sujeições próprias do regime jurídico de direito público. Dentre as prerrogativas, encontram-se os poderes administrativos, sendo espécie deste o poder regulamentar (art. 84, IV, da CF/88).

10 SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag. – 9. ed. – São Paulo : Saraiva, 2017



Segundo clara definição de Fernanda Marinela<sup>11</sup>:

O Poder Regulamentar é o poder conferido ao administrador, em regra, chefe do Poder Executivo, para a edição de normas complementares à lei, permitindo a sua fiel execução.

Ao tratar especificamente dos limites do poder regulamentar, José dos Santos Carvalho Filho<sup>12</sup> ensina:

O poder regulamentar é subjacente à lei e pressupõe a existência desta. É com esse enfoque que a Constituição autorizou o Chefe do Executivo a expedir decretos e regulamentos: viabilizar a efetiva execução das leis (art. 84, IV). Por essa razão, ao poder regulamentar não cabe contrariar a lei (contra legem), pena de sofrer invalidação. Seu exercício somente pode dar-se secundum legem, ou seja, em conformidade com o conteúdo da lei e nos limites que esta impuser. Decorre daí que não podem os atos formalizadores criar direitos e obrigações, porque tal é vedado num dos postulados fundamentais que norteiam nosso sistema jurídico: "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" (art. 5º, II, CF).

E arremata o citado autor:

Por via de consequência, não podem considerar-se legítimos os atos de mera regulamentação, seja qual for o nível da autoridade de onde se tenham originado, que, a pretexto de estabelecerem normas de complementação da lei, criam direitos e impõem obrigações aos indivíduos. Haverá, nessa hipótese, indevida interferência de agentes administrativos no âmbito da função legislativa, com flagrante ofensa ao princípio da separação de Poderes insculpido no art. 2º da CF. Por isso, de inegável acerto a afirmação de que só por lei se regula liberdade e propriedade; só por lei se impõem obrigações de fazer ou não fazer, e só para cumprir dispositivos legais é que o Executivo pode expedir decretos e regulamentos, de modo que são inconstitucionais regulamentos produzidos em forma de delegações disfarçadas oriundas de leis que meramente transferem ao Executivo a função de disciplinar o exercício da liberdade e da propriedade das pessoas.

Além disso, a lei geral tributária (CTN), após a alteração pela Lei Complementar nº 104 de 2001, passou a dispor:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:  
(...)

11 MARINELA, Fernanda. Direito administrativo – 9. ed. – São Paulo : Saraiva, 2015.

12 CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo – 30. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016.



XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Com a inclusão do inciso XI ao rol do art. 156 pela Lei Complementar nº 104 de 10 de janeiro de 2001, note-se que o legislador federal, no exercício do seu poder de expedir normas de caráter geral sobre matéria tributária (art. 146, III, da CF/88), elegeu a “lei”, em sentido formal, como a espécie normativa própria a veicular a forma e as condições da dação em pagamento no campo do direito tributário.

Assim, pela simples leitura do texto legal, conclui-se que o dispositivo legal, de eficácia limitada, depende de prévia edição de lei ordinária por parte de cada ente para fazer surtir seus efeitos essenciais, nela previstas a forma e as condições em que se dará.

Nesse sentido, o posicionamento do E. STJ:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DAÇÃO EM PAGAMENTO DE BEM IMÓVEL (CTN, ART. 156, XI). PRECEITO NORMATIVO DE EFICÁCIA LIMITADA.

1. O inciso XI, do art. 156 do CTN (incluído pela LC 104/2001), que prevê, como modalidade de extinção do crédito tributário, “a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei”, é preceito normativo de eficácia limitada, subordinada à intermediação de norma regulamentadora. O CTN, na sua condição de lei complementar destinada a “estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária” (CF, art. 146, III), autorizou aquela modalidade de extinção do crédito tributário, mas não a impôs obrigatoriamente, cabendo assim a cada ente federativo, no domínio de sua competência e segundo as conveniências de sua política fiscal, editar norma própria para implementar a medida.

2. Recurso especial improvido.

(REsp 884.272/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/03/2007, DJ 29/03/2007, p. 238)

Como dito acima, no âmbito do Estado do Paraná, a Lei estadual n. 11.580/1996 assim dispôs:

Art. 35. O crédito tributário extingue-se pelo pagamento, podendo, ainda, ser extinto pelas demais modalidades previstas no Código Tributário Nacional, nas condições e sob as garantias a serem capituladas em cada caso por ato do Poder Executivo.

§ 1º Os créditos tributários poderão, mediante autorização do Governador do Estado, ser liquidados:

(...)

II - por dação em pagamento, de bens livres de quaisquer ônus.

§ 2º A liquidação dar-se-á nas condições e garantias a serem estipuladas em cada caso.



Note-se que a legislação estadual (que, repita-se, é anterior ao advento da Lei Complementar nº 104/2001 que alterou o CTN) estabeleceu como condições únicas à dação em pagamento (i) a prévia autorização pelo Governador do Estado e (ii) que o bem esteja livre de quaisquer ônus.

Como também visto acima, no plano infralegal, o Decreto estadual n. 7.871/2017 apenas repetiu o texto legal, deixando que as demais condicionantes fossem estipuladas em cada caso.

Nesse contexto, a partir do advento da Lei Complementar nº 104/2001 e a inclusão do inciso XI ao rol do art. 156 do CTN, entende-se necessária a compatibilização da norma estadual (art. 35 da Lei estadual n. 11.580/1996) à norma geral tributária, que a partir de sua alteração em 2001 passou a expressamente exigir que a forma e as condições da dação em pagamento em bens imóveis estejam previstas em lei.

Além disso, as demais condicionantes sugeridas neste parecer acabam por, muitas vezes, tocar em direitos subjetivos dos administrados que queiram fazer uso desta modalidade extintiva do crédito tributário, o que poderia acarretar discussões e impugnações acerca da legalidade desses requisitos. Em especial, podem ser destacadas as exigências de desistência de ações e recursos e, principalmente, a renúncia de eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito a ser extinto com a dação, com implicações diretas no patrimônio do particular (propriedade privada) e do Estado (possível alegação de enriquecimento sem causa), o que reforça a necessidade de previsão na lei (em sentido formal) das condicionantes.

No plano federal, em análise à Lei n. 13.259/2016<sup>13</sup>, que regulamentou em seu âmbito a dação em pagamento em bens imóveis (art.

13 Art. 4º O crédito tributário inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto, nos termos do inciso XI do caput do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, mediante dação em pagamento de bens imóveis, a critério do credor, na forma desta Lei, desde que atendidas as seguintes condições:

- I - a dação seja precedida de avaliação do bem ou dos bens ofertados, que devem estar livres e desembaraçados de quaisquer ônus, nos termos de ato do Ministério da Fazenda; e
- II - a dação abranja a totalidade do crédito ou créditos que se pretende liquidar com atualização, juros, multa e encargos legais, sem desconto de qualquer natureza, assegurando-se ao devedor a possibilidade de complementação em dinheiro de eventual diferença entre os valores da totalidade da dívida e o valor do bem ou dos bens ofertados em dação.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos créditos tributários referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

§ 2º Caso o crédito que se pretenda extinguir seja objeto de discussão judicial, a dação em pagamento somente produzirá efeitos após a desistência da referida ação pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se funda a ação, devendo o devedor ou o corresponsável arcar com o pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios.

§ 3º A União observará a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda.



156, XI, do CTN), observa-se que nela foram previstas as seguintes condicionantes:

- 1) necessidade de avaliação do bem;
- 2) a dação deve abranger a totalidade do crédito;
- 3) possibilidade de o devedor complementar em dinheiro eventual diferença entre o valor do bem e a totalidade da dívida;
- 4) desistência de ação de impugnação do débito pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se funda a ação; e
- 5) pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios das referidas ações.

Já no regulamento federal (Portaria PGFN n. 32, de 8 de fevereiro de 2018) alusivo ao referido diploma legal, foram previstas a maioria das condicionantes sugeridas neste parecer, nela acrescentada (sem a correspondência legal) a exigência de renúncia pelo devedor de eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito a ser extinto com a dação (na hipótese em que o valor do imóvel for superior ao valor inscrito em dívida ativa a ser extinto), assim impedindo que a União tenha de devolver o valor da diferença em dinheiro ao devedor.

Contudo, logo após a publicação da Portaria, foram publicadas na internet diversos textos opinativos de advogados e professores especialistas do ramo do direito tributário sobre a normativa, em alguns deles<sup>14</sup> sendo questionada exatamente a questão da legalidade dessas exigências sem o correspondente amparo na lei de regência.

Isso posto, visando adequar os atos normativos estaduais ao texto do CTN e prevenir futuros questionamentos acerca da legalidade das condicionantes aqui sugeridas, para além da edição de simples ato normativo infralegal que cuide do tema, entende-se pertinente a alteração do texto do art. 35 da Lei estadual n. 11.580/1996, a fim de que nele conste as seguintes condições (mantidas a necessidade de prévia autorização pelo Governador do Estado e que o bem esteja livre de quaisquer ônus):

- 1) necessidade de avaliação oficial do bem;
- 2) a dação deve abranger a totalidade do crédito;
- 3) possibilidade de o devedor complementar em dinheiro eventual diferença entre o valor do bem e a totalidade da dívida;
- 4) desistência de ação de impugnação do débito e recursos administrativos pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se fundam;
- 5) pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios das referidas ações, inclusive das execuções fiscais que tenham por objeto os débitos a serem extintos pela dação;

<sup>14</sup> <https://www.conjur.com.br/2018-fev-16/norma-regula-dacao-pagamento-imovel-uitar-divida-fiscal>  
<https://www.conjur.com.br/2018-jun-20/luis-gomes-dacao-imovel-pagamento-debitos-federais>  
<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/enriquecimento-injustificado-da-uniao-07042018>



- 6) a dação se dará pelo valor do laudo de avaliação oficial, elaborada por agente do Estado;
- 7) o devedor arcará com eventuais custos de avaliação e de transferência do imóvel ao patrimônio do Estado; e
- 8) renúncia pelo devedor de eventual valor excedente do imóvel em relação ao débito a ser extinto com a dação na hipótese em que o valor do imóvel for superior ao valor inscrito em dívida ativa a ser extinto.

A título de exemplo, no âmbito deste mesmo Estado, podemos citar o regramento contido na Lei estadual n. 17.732, de 28 de outubro de 2013<sup>15</sup>, que institui o Programa de Recuperação dos Ativos, oriundos das operações de titularidade do Estado do Paraná, adquiridos por ocasião do processo de privatização do Banco do Estado do Paraná S/A, nela prevista a dação em pagamento de bens imóveis como uma das formas de extinção de créditos de que é titular o Estado do Paraná decorrentes do referido processo de alienação do controle acionário do Banco do Estado do Paraná S/A, estabelecendo em seus artigos as diversas das condições referidas aqui (art. 14 a 27).

Isso posto, ante a insuficiência do quadro normativo no tocante à expressa previsão no texto da lei estadual de todas as condicionantes aqui sugeridas, a necessidade de sua atualização e compatibilização com o Código Tributário Nacional (na redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001) e a ausência de ato normativo infralegal que trate do tema, entende este parecerista pela **impossibilidade da dação em pagamento em bens imóveis como meio extintivo das obrigações tributárias** no âmbito deste Estado, enquanto não atualizada a lei estadual e expedido ato normativo infralegal regulamentar.

#### IV – DA ADJUDICAÇÃO DE BENS PENHORADOS NO CURSO DE PROCESSO JUDICIAL COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Sobre a adjudicação, Fredie Didier Jr.<sup>16</sup>, citando os magistérios de Araken de Assis e de Humberto Theodoro Júnior, ensina que:

A adjudicação é técnica de expropriação de bem do executado (art. 825, 1, CPC), cuja titularidade é transferida forçadamente para o exequente ou para terceiro. É, assim, "o ato executivo expropriatório, por meio do qual o juiz, em nome do Estado, transfere o bem penhorado para o exequente ou para outras pessoas a quem a lei confere preferência na aquisição".

15 <http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=108169&indice=1&totalRegistros=1>

16 DIDIER JR., Fredie. Curso de direito processual civil: execução - 7. ed. rev., ampl. e atual. - Salvador: Ed. JusPodivm, 2017



Na doutrina administrativista, ao tratar da adjudicação como uma das formas de aquisição de bens pelas pessoas de direito público, José dos Santos Carvalho Filho<sup>17</sup> ensina:

Adjudicação é o meio pelo qual o credor obtém o direito de adquirir os bens penhorados e pracedos, oferecendo preço não inferior ao fixado na avaliação (arts. 876 a 878, CPC). Esse critério, hoje enunciado no art. 876, do Código de Processo Civil, substituiu o anterior, pelo qual o preço não poderia ser inferior ao fixado no edital.

As pessoas de direito público podem situar-se na posição de credoras. Desse modo, e desde que ocorridos os pressupostos da lei processual, podem elas requerer lhes sejam adjudicados os bens e, assim, adquirir-lhes a propriedade. Tais bens, como é evidente, se qualificarão como bens públicos.

Portanto, a adjudicação é um modo de aquisição derivada da propriedade que ocorre no curso de um processo judicial, configurando-se como instituto típico do direito processual, por isso disciplinado pelo Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/2015) em seus artigos 876 a 878 e, na Lei de Execuções Fiscais (Lei n. 6.830/1980), no seu art. 24<sup>18</sup>.

**Nesse contexto, não há impedimento à utilização pelo Estado do Paraná da adjudicação no curso de processo judicial do qual seja parte, inclusive nas ações de execução fiscal, não se limitando, neste caso, aos bens imóveis como ocorre na dação em pagamento.**

A adjudicação estará perfeita e acabada com a lavratura e assinatura do auto pelo juiz, pelo adjudicatário, pelo escrivão e, se for presente, pelo executado, expedindo-se a respectiva carta e o mandado de imissão de posse, se bem imóvel, ou a ordem de entrega da coisa ao adjudicatário, se bem móvel (art. 877, § 1º, CPC).

No tocante à destinação de bens incorporados à Fazenda Estadual em virtude de arrematação, adjudicação ou apreensão, vige no âmbito estadual a Lei n. 8.005/1984.

Além daquele marco legal, as condições para a adjudicação de bens penhorados em ações judiciais das quais o Estado do Paraná seja parte

17 CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo – 30. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016

18 Art. 24 - A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados:

I - antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos;

II - findo o leilão:

a) se não houver licitante, pelo preço da avaliação;

b) havendo licitantes, com preferência, em igualdade de condições com a melhor oferta, no prazo de 30 (trinta) dias.

Parágrafo Único - Se o preço da avaliação ou o valor da melhor oferta for superior ao dos créditos da Fazenda Pública, a adjudicação somente será deferida pelo Juiz se a diferença for depositada, pela exequente, à ordem do Juízo, no prazo de 30 (trinta) dias.



estão previstas na Resolução Conjunta n. 001/2002 PGE-SEFA e na Resolução n. 043/2008 PGE, que estabelecem basicamente as seguintes:

- prévia manifestação escrita de órgão da Administração direta de quaisquer dos poderes do Estado, de entidade da Administração indireta estadual ou de instituição particular que se enquadre na regra prevista no art. 1º, II, b, da Lei estadual n. 8.005/1984, atestando o seu interesse no bem penhorado e plena ciência das condições do bem e possibilidade de remoção às suas expensas;
- sendo a interessada instituição particular que se enquadre na regra prevista no art. 1º, II, b, da Lei estadual n. 8.005/1984, de comprovação de reconhecimento de utilidade pública estadual;
- que a avaliação judicial tenha sido realizada nos autos há no máximo 06 (seis) meses;
- prévia consulta ao núcleo de informática da Procuradoria Geral do Estado na hipótese de bens de informática e reprografia;
- tratando-se de bens perecíveis, a adjudicação só é permitida sobre lotes genéricos a serem produzidos no momento da entrega dos bens e observados os respectivos prazos de validade; e
- observância da Lei estadual n. 8.005/1984.

As referidas Resoluções também tratam do procedimento administrativo a ser adotado pela Procuradoria-Geral do Estado para a viabilização da adjudicação.

Além das condições citadas, entende-se ainda pertinente a adoção das seguintes medidas.

#### **IV.1 – Primeira condição adicional: análise da disponibilidade orçamentária.**

Como defendido linhas atrás neste mesmo parecer, o registro na contabilidade pública da dação em pagamento em bens imóveis traz implicações ao orçamento do Estado, vez que resulta na extinção total ou parcial de débito inscrito em dívida e, ao mesmo tempo, na incorporação ao patrimônio público do bem imóvel objeto da dação, podendo, por conta desta realidade, impactar na repartição das receitas tributárias e na aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde, conforme mandamento constitucional. Por tal razão, a dação em pagamento, em cada caso, deve ser precedida de análise acerca da disponibilidade orçamentária pela Secretaria de Estado da Fazenda.

Pelas mesmas razões, já que, na prática, a adjudicação de bens provoca efeitos patrimoniais semelhantes à dação em pagamento, em cada caso, a adjudicação também deve ser precedida de análise acerca da



disponibilidade orçamentária pela Secretaria de Estado da Fazenda, em especial quando o valor do bem a ser adjudicado for superior ao valor do débito, caso em que se exigirá do Estado o depósito em juízo da diferença segundo dispõe o art. 24, p.u., da Lei n. 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) e o art. 876, § 4º, I, da Lei n. 13.105/2015 (Código de Processo Civil).

#### **IV.2 – Segunda condição adicional: avaliação do bem por agente do Estado quando se tratar de adjudicação de bem imóvel.**

Na hipótese de o bem penhorado se tratar de bem imóvel, por cautela e tendo em vista que as avaliações judiciais, normalmente, limitam-se à indicação do seu valor de mercado, sem detalhar o seu estado de conservação e demais características relevantes, deve ser o bem submetido a prévia avaliação e inspeção por agente do Estado, observados os critérios previstos nos parágrafos do art. 18 da Lei estadual n. 17.732/2013<sup>19</sup>. Tal medida tem por escopo revelar o real estado do bem imóvel, identificar eventuais problemas estruturais, necessidade de realização de obras de conservação e demais características relevantes à sua futura utilização, dotando de maiores subsídios a análise do real interesse público em sua incorporação ao patrimônio do Estado.

#### **IV.3 – Terceira condição adicional: manifestação prévia da SEAP quando se tratar de adjudicação de bem imóvel.**

Faz-se também relevante a prévia manifestação da Coordenadoria do Patrimônio do Estado - CPE<sup>20</sup>, atestando a possibilidade de incorporação do imóvel ao patrimônio público e, em sendo o interessado no bem entidade integrante da Administração indireta, de posterior transferência à entidade interessada, observada a legislação aplicável.

19 Art. 18. Os imóveis objetos de dação em pagamento deverão estar acompanhados de Laudo de Avaliação, emitido por profissional capacitado e credenciado pela Agência de Fomento do Paraná S/A.

§ 1º O avaliador deverá, obrigatoriamente, visitar o imóvel e instruir a avaliação técnica com fotografias atuais do bem.

§ 2º A avaliação técnica deverá conter relatório específico discriminando a efetiva situação do imóvel quanto a:

I - riscos aparentes de inundação, desmoronamento, perecimento ou deterioração;

II - ocupação da área do imóvel;

III - degradação ambiental por deposição de lixo ou resíduos químicos na área do imóvel ou em seu entorno;

IV - existência de ocupação no imóvel apta à provocar aquisição por prescrição aquisitiva em relação aos ocupantes;

V - quaisquer outras ocorrências que possam comprometer o aproveitamento do imóvel.

§ 3º A ocorrência de um ou mais fatores mencionados neste artigo influirá na definição do valor do imóvel, devendo ser devidamente sopesado na elaboração da avaliação técnica e só será aceito como dação em pagamento se houver o efetivo interesse do Estado no imóvel em questão.

20 [http://www.administracao.pr.gov.br/arquivos/File/manual\\_bens\\_imoveis.pdf](http://www.administracao.pr.gov.br/arquivos/File/manual_bens_imoveis.pdf)



## V – DA SUGESTÃO DE NORMATIVA SOBRE OS ASSUNTOS

Com amparo nas razões fáticas e jurídicas apontadas acima, segue em anexo minuta de projeto de lei de alteração do art. 35 da Lei estadual n. 11.580/1996 e minuta de ato normativo regulamentar (Resolução Conjunta) sobre os temas tratados neste parecer (Dação em pagamento em bens imóveis como forma de extinção do crédito tributário e adjudicação de bens penhorados no curso de processo judicial), nelas contidas todas as condições pertinentes sugeridas acima para cada instituto, sem prejuízo das já estabelecidas legalmente e, no caso da adjudicação, na Resolução Conjunta n. 001/2002 PGE-SEFA e na Resolução n. 043/2008 PGE.

Na minuta de Resolução Conjunta proposta, foi ainda previsto o trâmite interno dos processos administrativos referentes a cada instituto, compatibilizando-os com outras normas vigentes, em especial:

- Lei estadual n. 11.580/1996 e Decreto estadual n. 7.871/2017;
- Lei federal n. 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) e Lei federal n. 13.105/2015 (Código de Processo Civil);
- Lei Complementar estadual n. 26/1985, com as alterações promovidas pela Lei Complementar estadual n. 40/87;
- Lei estadual n. 8.485/1987 e Anexo do Decreto estadual n. 4.289/2016;
- Lei estadual n. 17.732/2013;
- Lei estadual n. 8.005/1984.

Cumpra também destacar que as normativas sugeridas apoiaram-se em pesquisa legislativa a outros entes federados, após contato estabelecido por este parecerista com os setores de estudos jurídicos de outras Procuradorias estaduais (com especial colaboração das PGE/RJ<sup>21</sup>, PGE/MG<sup>22</sup> e PGE/SC<sup>23</sup>), que, além de encaminharem ou indicarem os seus marcos normativos, relataram as suas experiências locais sobre os temas.

Além disso, no âmbito da legislação federal, foram observadas a Lei n. 13.259, de 16 de março de 2016, a Portaria AGU nº 514, de 9 de novembro de 2011 (que regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais) e a recente Portaria PGFN nº 32, de 08 de fevereiro de 2018 (que regulamenta o procedimento de dação em pagamento de bem imóveis para extinção de débitos, de natureza tributária, inscritos em dívida ativa da União).

21 Decreto-Lei nº 05, de 15 de março de 1975; Lei nº 368, de 27 de outubro de 1980; Lei nº 688, de 29 de novembro de 1983; e Decreto no 34.580 de 17 de dezembro de 2003.

22 [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/rpta/rpta\\_4.htm#art194](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/rpta/rpta_4.htm#art194)  
[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/leis/l14699\\_2003.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/l14699_2003.htm) e  
[http://www.age.mg.gov.br/images/stories/downloads/resolucoes/resolucoes\\_conjuntas/2017-resolucaoconjunta-5.031-1-sef-age.pdf](http://www.age.mg.gov.br/images/stories/downloads/resolucoes/resolucoes_conjuntas/2017-resolucaoconjunta-5.031-1-sef-age.pdf)

23 Lei 3.938/66 (lei geral tributária) e Lei n. 11.829/01.



## VI – DO CASO CONCRETO

A partir das premissas alinhavadas acima, passa-se à análise do caso concreto objeto deste protocolo.

Conforme ressaltado no relatório supra, a pessoa jurídica proprietária do imóvel (FOUAD CENTER NEW TIME YKY COMERCIO DE MANUFATURADOS LTDA, CNPJ 73.277.592/0001-67) manifestou-se no feito às fls. 20/78, fl. 99 e fls. 102/116, sempre deixando explicitado que tem “*pleno interesse e anuência na adjudicação do aludido imóvel com estado do Paraná*”.

Neste ponto, vale transcrever o seguinte ponto de sua última manifestação (fls. 102/116):

Aproveito a oportunidade, para reiterar nosso interesse pela Adjudicação para liquidar nossos débitos junto ao Estado do Paraná por meio do nosso imóvel. Com isso, pretendemos após avaliação “judicial”, que deverá ser pedida pelo Estado, utilizar a diferença dos valores que venham a nosso favor, reativar nossa atividade econômica.

Note-se que, além de mais uma vez ratificar o seu interesse na adjudicação do bem ofertado, ressalta-se o manifestado interesse no recebimento da diferença de valor entre o bem e o seu débito inscrito em dívida (o que, na hipótese, resultaria num expressivo crédito de aproximadamente R\$1.500.000,00, considerada a avaliação particular anexada ao protocolo), fato que, em sintonia com o defendido acima, só seria possível na modalidade de adjudicação judicial do referido imóvel e não na dação em pagamento em bens imóveis (ante à defendida condição de renúncia do valor excedente ao débito para esta hipótese).

Para a adjudicação judicial do bem, em primeiro lugar deve ser certificado pelo Procurador responsável pelas execuções fiscais da pessoa jurídica devedora proprietária do imóvel se, em todos os feitos, constam penhora sobre o bem em questão, sendo que somente será possível a adjudicação judicial nesta hipótese.

Constata a penhora do bem imóvel em questão em todas as execuções fiscais, de modo a garantir a integralidade do passivo tributário da devedora, sugere-se o atendimento das demais exigências contidas na minuta normativa em anexo, em especial a prévia análise da disponibilidade orçamentária pela Secretaria de Estado da Fazenda, com a advertência das consequências do ato adjudicatório prevista no art. 24, p.u., da Lei n. 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) e o art. 876, § 4º, I, da Lei n. 13.105/2015 (Código de Processo Civil).



## VII – CONCLUSÃO

Expostas as razões supra, conclui-se:

1. pela **impossibilidade** da dação em pagamento em bens móveis como meio extintivo das obrigações tributárias no âmbito deste Estado;
2. pela **impossibilidade** da dação em pagamento em bens imóveis como meio extintivo das obrigações tributárias no âmbito deste Estado enquanto não alterada a Lei estadual e editada a Resolução Conjunta nos moldes sugeridos neste parecer; e
3. pela **possibilidade** de utilização pelo Estado do Paraná da adjudicação no curso de processo judicial do qual seja parte, inclusive nas ações de execução fiscal, de bens penhorados, sejam eles móveis ou imóveis, desde que atendidas todas as condições sugeridas na minuta normativa em anexo.

No que se refere ao caso concreto tratado neste protocolo, opino pelo prosseguimento do feito nos moldes como sugerido no item VI deste parecer.

Outrossim, em cumprimento ao despacho de fl. 117, segue em anexo minuta de projeto de lei de alteração do art. 35 da Lei estadual n. 11.580/1996, minuta de alteração do art. 72 do Decreto estadual n. 7.871/2017 e minuta de ato normativo regulamentar (Resolução Conjunta) tratando dos temas dação em pagamento em bens imóveis como forma de extinção do crédito tributário e adjudicação de bens penhorados no curso de processo judicial, o que, por abranger o conteúdo da Resolução Conjunta n. 001/2002 PGE-SEFA e da Resolução n. 043/2008 PGE, sugeriu-se também a revogação desses dois atos regulamentares.

É o parecer, s.m.j.

União da Vitória, 30/07/2018.

**Daniel Matos Martins**  
Procurador do Estado do Paraná



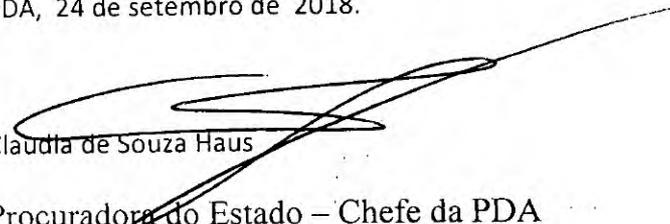
Protocolo 14.748.607-3

Interessado: Secretaria de Estado de Segurança Pública/SESP – Departamento de Inteligência do Estado do Paraná – DIEP

Assunto; Dação em pagamento e Adjudicação de bem em extinção de créditos tributários

1. Aprovo o Parecer da lavra do Dr. Daniel Matos Martins.
2. Entendo que, na hipótese de aprovação do Parecer, as propostas de alteração da lei, decreto e resolução, poderão ser posteriormente analisadas.
2. Encaminhe-se à Coordenadoria de Assuntos Fiscais – CAF, para os trâmites necessários.

PDA, 24 de setembro de 2018.

  
Claudia de Souza Haus

Procuradora do Estado – Chefe da PDA

1. De acordo com o Parecer
2. Encaminhar ao Gabinete de PGT.

Em, 25/09/18

Leticia

Leticia Ferreira da Silva  
Chefe da Coordenadoria  
de Assuntos Fiscais - CAF



**ESTADO DO PARANÁ**  
**PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO**  
Gabinete do Procurador-Geral

---

Protocolo nº 14.748.607-3  
Despacho nº 697/2018 - PGE

- I. Aprovo o Parecer da lavra do Procurador do Estado Daniel Matos Martins, da Procuradoria da Dívida Ativa – PDA, de fls. 118/141;
- II. Encaminhe-se cópia virtual do Parecer à Coordenadoria de Estudos Jurídicos - CEJ, para catalogação e divulgação;
- III. A seguir, encaminhe-se este protocolado à Coordenadoria de Assuntos Fiscais – CAF, para providências relativas ao encaminhamento do projeto de lei e da resolução conjunta cujas minutas constam às fls. 142/151.

Curitiba, 1º de outubro de 2018.

Sandro Marcelo Kozikoski  
**Procurador-Geral do Estado**