

PARECER

PGFN/CRJ/Nº 2070 /97

Depósito judicial. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Art. 151, II, CTN. Direito inquestionável do contribuinte. Projeções da Procuradoria da Fazenda Nacional. Não oposição.

Depósito. Autos da própria ação principal. Efetivação.

Ação cautelar de depósito. Lide. Inexistência. Interesse de agir. Ausência. Carência da ação. Extinção do processo. Arts. 3º, 267, VI, CPC.

I

A Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de São Paulo encaminhou a esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional consulta a respeito de medida cautelar de depósito.

2. Diz aquela projeção da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que a maior parte dos contribuintes, previamente à propositura de ação judicial, na qual se questionará a constitucionalidade ou legalidade de uma dada exação exigida pelo Poder Público Federal, lança mão de medida cautelar. Referida medida, de caráter preparatório, visa unicamente suspender a exigibilidade do crédito tributário, mediante o depósito do valor correspondente à exação, objeto da ação principal. De acordo com a consulente, o autor da demanda, invariavelmente, vê seu pleito atendido pelo Poder Judiciário.

3. Diante deste quadro, indaga a Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de São Paulo quanto à conveniência de se opor resistência à realização de depósitos, por parte do contribuinte, em virtude do estatuído no art. 151, II, do Código Tributário Nacional.

Assina





4. Objetivando atender à consulta, será preciso, antes de mais nada, averiguar se a legislação vigente faculta ou não ao contribuinte realizar depósito para suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sendo a resposta afirmativa, mister se faz delimitar a forma de atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional em juízo, nessas circunstâncias. É o que passa a ser feito.

II

5. Com o aparecimento do crédito tributário, o sujeito passivo fica obrigado a satisfazê-lo, nos termos e condições impostos pela legislação aplicável à espécie. O descumprimento desta obrigação sujeita o infrator a uma série de sanções. Caso o contribuinte pretenda questionar a exigência de um tributo, sem submeter-se à regra do *solve et repete* ou à inadimplência, à vista do não cumprimento da obrigação tributária, a legislação faculta-lhe depositar o total devido com suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, durante o período em que a discussão judicial estiver em curso, o crédito tributário permanecerá suspenso.

6. A referida suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por força do depósito, vem positivada no art. 151, II, do Código Tributário Nacional *verbis*:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I - moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.”

7. O artigo supratranscrito é de clareza meridiana, não tendo sua interpretação causado qualquer celeuma na doutrina ou na jurisprudência. Dimana de sua leitura, em primeiro lugar, que o **depósito do montante integral do tributo** suspende a exigibilidade do crédito tributário. Como bem diz BERNARDO RIBEIRO DE MORAES¹: “O depósito integral do valor do crédito tributário autoriza que o devedor goze da suspensão da exigibilidade do respectivo crédito por toda a duração de qualquer pendência.”

8. Essa orientação doutrinária é esposada pelo Superior Tribunal de Justiça. De fato, aquele tribunal houve por bem editar a Súmula 112, cujo teor é o seguinte:

“O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

9. Constatado que o depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário, frise-se, nesse momento, que a sua realização é faculdade colocada à disposição do contribuinte.

¹ *Compêndio de direito tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1987, p. 594.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

10. Realmente, a jurisprudência dominante confirma a assertiva acima externada. Observe-se o pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, a respeito do assunto:

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO.

1. Depósito (CTN, art. 151, II). O depósito previsto no art. 151, II, CTN é um direito do contribuinte, só dependente de sua vontade e meios; o juiz nem pode ordenar o depósito, nem pode indeferi-lo.

2. A medida liminar (CTN, art. 151, IV). A medida liminar de que trata o art. 151, IV, do CTN também é um direito do contribuinte, desde que reunidos os respectivos pressupostos (o ‘fumus boni juris’ e o ‘periculum in mora’); se o juiz deixar de reconhecê-los, deve indeferir a medida liminar, mas pode sugerir que essa tutela cautelar seja substituída pelo depósito dos tributos controvertidos, praxe judicial que visa a atender o interesse de ambas as partes e que não é ofensiva ao direito. Recurso conhecido e provido.” (RESP nº 0107450/MG, Relator Exmº Sr. Ministro ARI PARGENDLER, DJ de 03.02.97, p. 00705).

11. A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais também aponta neste sentido, *verbis*:

“EMENTA: - ...

I - Processual Civil - Débito Tributário - Depósito - Suspensão da exigibilidade - Tem o contribuinte o Direito Subjetivo de depositar em juízo os valores do tributo questionado, visando suspender a sua exigibilidade, desde que seja feito o depósito integral do tributo, tal como cobrado pelo Fisco - art. 151, II, do Código Tributário Nacional.

II - Ordem concedida - liminar confirmada”. (MS nº 95.02.17183-7/RJ, Relator Exmº Juiz FREDERICO GUEIROS - TRF-2ª Região, DJ de 17.04.97, p. 25064)

“EMENTA: - ...

Ao contribuinte é assegurado o direito de depositar o valor exigido, enquanto se chega à solução do litígio, suspendendo, inclusive, a exigibilidade do crédito, a teor do art. 151, II, do CTN.

...” (AC nº 95.02.004488-6/RJ, Relator Exmº Juiz CELSO PASSOS, TRF-2ª Região, DJ de 08.04.97, p. 21041)

“EMENTA: - ... O depósito do montante integral da exação é direito subjetivo do contribuinte e suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, CTN).

...” MS nº 96.02.18552-0/RJ, Relator Exmª Juíza VALEIRA ALBUQUERQUE, TRF-2ª Região, DJ de 18.03.97, p. 15335)

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - DÉBITO GARANTIDO POR DEPÓSITO CAUTELAR.

1. Nos termos do art. 151, II, do CTN, o depósito, no montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário.



2. Execução fiscal ajuizada posteriormente ao depósito imprópria, por falta de liquidez e certeza do título.

3. Sentença confirmada.” (REO nº 0116697/BA, TRF-1ª Região, Relator Exmº Juiz VICENTE LEAL, D.J. de 28.05.92, p. 14608)

“EMENTA: - PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - DEPÓSITO PREVISTO NO INCISO II DO ART. 151, CTN. DIREITO DO CONTRIBUINTE.

A efetivação de depósito para suspender a exigibilidade do crédito tributário é direito do contribuinte, não cabendo ao juiz inaceitá-lo ou mesmo condicionar seu deferimento a manifestação da fazenda pública.” (AGMS nº 0415494/PR, Relator Exmº Juiz CARLOS SOBRINHO, D.J. de 27.07.1994, p. 39921).

12. Acrescente-se que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região aprovou a Súmula 2, *verbis*:

“É direito do contribuinte, em ação cautelar, fazer o depósito integral de quantia em dinheiro para suspender a exigibilidade do crédito tributário.”

13. A doutrina, por seu turno, não destoa da orientação jurisprudencial. LUCIANO AMARO² ensina que o depósito “... é voluntário, isto é, compete ao suposto devedor efetuarlo, se quiser provocar o efeito que dele advém”. Também LUIZ EMYGDIO F. DA ROSA JUNIOR³ assevera: “Deve-se esclarecer que tal depósito não é obrigatório, mas consiste em uma faculdade do contribuinte para evitar a cobrança do tributo e o pagamento de correção monetária, bem como visa a impedir o ajuizamento do executivo fiscal.”

14. De tal arte, doutrina e jurisprudência, de conformidade com a legislação vigente, estão acordes em que ao contribuinte é facultado depositar o valor devido, visando suspender a exigibilidade do crédito tributário. Impõe-se, dessa forma, à Administração o estrito cumprimento da norma, em face do conhecido princípio da legalidade.

15. Posto isso, na hipótese de o contribuinte, no curso de processo judicial que discute a constitucionalidade ou legalidade de exação, pretender, **de forma não contenciosa**, proceder ao **depósito integral**, a Procuradoria da Fazenda Nacional, a teor do art. 151, II, do Código Tributário Nacional, e desde que os valores fiquem à **disposição do juízo**, não tem motivos para se opor.

16. Nesse passo, informa-se que há várias maneiras de se realizar os depósitos no curso das ações, sem que para isso tenha que se tomar mão de procedimentos de caráter contencioso. Exemplifique-se com o depósito nos próprios autos da ação principal, o que se afigura bastante prático e razoável. Segundo a mesma tese, colaciona-se jurisprudência:

“EMENTA: - PROCESSO TRIBUTÁRIO.

1 - Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Depósito dos

² *Direito tributário brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1997, p. 357.

³ *Manual de direito financeiro e direito tributário*, 9ª ed., Rio de Janeiro, Renovar, p. 370.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

tributos controvertidos. Destinação. CTN, art. 151, II. O depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário até acórdão irrecorrível contra o contribuinte, isto é, até o trânsito em julgado, e sua destinação se dá “secundum eventum litis”; mal sucedida a ação, o depósito dos tributos nela controvertidos deve ser convertido em renda da Fazenda Pública (CTN, art. 156, VI); bem sucedida, será liberado a favor do autor.

2 - Desnecessidade da ação cautelar. Honorários de advogado indevidos. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante o depósito judicial do respectivo montante independe de ação cautelar; o depósito pode ser feito nos próprios autos da ação ordinária, a requerimento do autor. Se a ação cautelar for processada, sua procedência não implicará a condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários de advogado, porque o depósito previsto no art. 151, II, do Código Tributário Nacional constitui direito que a parte pode exercer sem ação. Recurso Especial conhecido e provido.” (RESP nº 0052379-RJ, Relator Exmº Ministro ARI PARGENDLER, DJ de 11.12.95, p.43200)

“EMENTA: - Processual Civil. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Depósito judicial. Desnecessidade de medida cautelar. Descabimento de sucumbência.

1. Ajuizada ação cautelar para a realização do depósito que suspende a exigibilidade do crédito tributário, não obstante pudesse este ter sido efetuado nos autos da ação principal, deve tal medida ser aproveitada, eis que cumpriu a finalidade para a qual foi proposta, descabendo falar-se em sucumbência, dada a inexistência da lide.

2. Apelação parcialmente provida.” (Remessa Ex Officio nº 94.04.54988-6/PR, Relator Exmº Juiz RONALDO PONZI)

“EMENTA: - Ora, em se tratando de dívida ativa de Fazenda Pública, com o devido respeito daqueles que sustentam posição contrária (cf. nota de rodapé de n. 9ª ao art. 39 da lei 6.830, Theotonio negrão, ‘Código de Processo Civil e Legislação Processual em vigor’, 23ª ed., pg. 802), inexistente interesse adequado à situação concreta, aquele interesse ou necessidade de obter a *providência cautelar*, consistente no depósito do valor devido, porque tal depósito simplesmente pode ser feito na própria ação principal. Não há, portanto, *necessidade* de cautelar para o depósito. No caso em exame, a carência da medida cautelar ganha maior vulto quando se observa que a providência se relaciona com ordem para não recolher o tributo, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário (fl. 17). O que não é admissível, não só a teor daquele art. 38 da lei 6.830, como também do disposto no art. 151 do Cód. Tributário Nacional.” (AC nº 555.154-8 - Relator Exmº Juiz FRANKLIN NOGUEIRA - TACSP - j. 22.06.94).”

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MEDIDA CAUTELAR. DEPÓSITO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REQUISITOS PRESENTES. CONCESSÃO. DESCABIMENTO DE CONDENAÇÃO EM VERBA HONORÁRIA.

1. Não se pode ignorar que a jurisprudência baseada no texto legal





permissivo, contemplado pelo art. 151, II, do Código Tributário Nacional autoriza o depósito do “*quantum debeatur*”, a fim de que suspenda, em decorrência, a exigibilidade do crédito fiscal. Assim também, os efeitos da propositura de tal ação acham-se expressamente albergados pelo art. 38 da Lei nº 6830/80.

2. Presentes os fundamentos jurídicos ao deferimento da demanda acautelatória.

3. Confirmada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tão-somente em relação aos depósitos efetuados a tempo e corretamente, vez que o inadimplemento da obrigação tributária coloca em risco e sujeita à execução a pessoa jurídica, caso não tenha sido feito.

4. Descabimento de verba honorária em sede de ação cautelar, pois sendo uma providência de caráter provisório, é injustificado que a parte venha a ser condenada duplamente, na ação cautelar e na ação ordinária.

5. Apelação provida.” (AC nº 95.03.097760-6, Relatora Exmª Juíza MARLI FERREIRA).

17. Normalmente, é o próprio juiz que determina o modo de realização do depósito, mas a unidade da Procuradoria, em colaboração com o Juízo, pode analisar a viabilidade e a legalidade de cada fórmula. Todavia, é sempre necessária a observância dos seguintes tópicos:

a) os depósitos devem ficar à disposição do juízo, de sorte que, ao final do processo, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional êxito no feito, os valores sejam convertidos em renda da União;

b) as autoridades fazendárias devem ser cientificadas dos depósitos, para que examinem sua integralidade; e

c) fique ressalvado o direito da Fazenda Pública de tomar as medidas cabíveis, caso os valores depositados sejam insuficientes para satisfação do crédito tributário.

III

18. Adotado esse perfil, doravante, a União não se oporá à realização do depósito. Insta, então, perquirir sobre a atitude a ser adotada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, na hipótese de ser proposta ação cautelar, de caráter contencioso, visando ser promovido o depósito judicial. Passa-se à análise.

19. Primeiramente, força é convir que a existência da ação depende de alguns requisitos denominados *condições da ação*. Tais requisitos, de caráter preliminar, devem ser alegados em contestação, com precedência sobre os demais, e serão conhecidos preliminarmente pelo julgador.

20. De conformidade com o estabelecido no Código de Processo Civil pátrio, três são as condições da ação, a saber: possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e



legitimidade da parte. A ausência de qualquer uma delas leva, inexoravelmente, à carência da ação, competindo ao magistrado extinguir o processo, sem julgamento do mérito, em consonância com o art. 267, VI, do Código de Processo Civil.

21. Sabendo-se disso, e tomando-se em conta que a União não tem razões para se opor ao depósito, para os fins previstos no art. 151, II, do Código Tributário Nacional, há de se indagar se haveria interesse do autor para a propositura de ação cautelar.

22. Fora de dúvida inexistir. O interesse de agir pressupõe a ocorrência de *lide*. É o que deflui da lição de MOACYR AMARAL SANTOS⁴, *verbis*:

“Basta considerar que o exercício do direito de ação, para ser legítimo, pressupõe um conflito de interesse, uma *lide*, cuja composição se solicita do Estado. Sem que ocorra a *lide*, o que importa numa pretensão resistida, não há lugar à invocação da atividade jurisdicional. O que move a ação é o interesse na composição da *lide* (interesse de agir), não o interesse em *lide* (interesse substancial).

Expresso é o Código de Processo Civil, cujo art. 3º dispõe: Para propor ou contestar a ação é necessário ter *interesse* e legitimidade.”

23. A *lide*, como se sabe, decorre de uma pretensão resistida. O mesmo MOACYR AMARAL SANTOS⁵ leciona:

“O sujeito do interesse oposto, neste caso, pode assumir uma de duas atitudes: conformar-se com a subordinação ou resistir à pretensão daquele a essa subordinação. No primeiro caso, o conflito se compõe pacificamente. No segundo caso, o conflito se dinamiza: à pretensão do sujeito de um interesse se opõe a resistência do sujeito de outro interesse. Configura-se aqui um *litígio* ou *lide*, que se caracteriza por ser um conflito de interesses em que à pretensão de um dos sujeitos se opõe a resistência de outro.

Lide, portanto, é o conflito de interesses qualificado pela pretensão de um dos interessados e pela resistência do outro. Ou, mais sinteticamente, *lide* é o conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida.”

24. *In casu*, na ação cautelar proposta por contribuinte para depositar tributos, nos termos do art. 151, II, do C.T.N., na medida em que a União, de conformidade com o estabelecido nos itens 5 a 17 retro, esteja concorde com o pretensão esboçada, não há *lide*. Conseqüentemente, faltarão ao contribuinte interesse, devendo o autor da cautelar ser declarado carecedor de ação.

25. Destaque-se que, se extinto, nesta hipótese, o processo em virtude da inocorrência de condições da ação, o autor deverá ser condenado ao pagamento de honorários de advogado.

⁴ *Primeiras linhas de Direito Processual Civil*, 16ª edição, São Paulo, Ed. Saraiva, 1993, vol. I, p. 166.

⁵ *op. cit.*, p. 9.



IV

26. Assim, em síntese, pode-se concluir:

a) o comando constante no art. 151, II, do C.T.N. é inequívoco ao possibilitar ao contribuinte depositar os valores devidos, para discutir judicialmente a exação, sendo que, neste período, o crédito tributário permanecerá suspenso;

b) em virtude do sobredito, a Procuradoria da Fazenda Nacional não tem razão para se opor ao depósito, observadas as cautelas devidas; e

c) caso o contribuinte insista em propor ação cautelar, deverá ser alegada a sua falta de interesse, requerendo a respectiva condenação nos ônus da sucumbência.

É o parecer.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 11 de dezembro de 1997.

Maria Walkiria R. de Sousa
MARIA WALKIRIA RODRIGUES DE SOUSA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 11 de dezembro de 1997.

José Arnaldo da Fonseca Filho
JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO
Coordenador-Geral da Representação Judicial
da Fazenda Nacional Substituto

De acordo.

À Consideração do Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de dezembro de 1997.

Luiz Alfredo R. da S. Paulin
LUIZ ALFREDO R. DA S. PAULIN
Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional
Substituto

Aprovo o parecer, pelas lúcidas razões nele lançadas.

Se o depósito do valor da exação é direito do contribuinte, não há por que a União a ele se opor. Se o contribuinte de antemão souber que não haverá resistência à efetivação do depósito, não terá por que fazê-lo via medida cautelar. Se o fizer, a não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

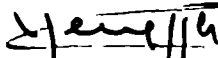
resistência levará à não configuração da lide, o que refletirá a falta de interesse de agir do autor.

O proceder nessa linha terá o condão de evitar que contribuinte e União se envolvam em discussão judicial inócua, o que contribui para aliviar o Poder Judiciário de um significativo número de ações desnecessárias.

Por essas razões, e para que administrador e administrado conheçam esta orientação, deve o presente estudo ser publicado.

Encaminhe-se ao Excelentíssimo Senhor Ministro da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 10 de dezembro
de 1997


LUIZ CARLOS STURZENEGGER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional

DESPACHO DO MINISTRO DA FAZENDA

Despacho: Aprovo o Parecer PGFN/CRJ nº 2070/97, de 10/12/97, que trata de depósito judicial de valores alusivos a exações fiscais e da suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Publique-se, como proposto.

Brasília, de dezembro de 1997.

PEDRO SAMPAIO MALAN
Ministro de Estado da Fazenda

Aprovo o parecer, pelas lúcidas razões nele lançadas.

Se o depósito do valor da exação é direito do contribuinte, não há por que a União a ele se opor. Se o contribuinte de antemão souber que não haverá resistência à efetivação do depósito, não terá por que fazê-lo via medida cautelar. Se o fizer, a não resistência levará à não configuração da lide, o que refletirá a falta de interesse de agir do autor.

O proceder nessa linha terá o condão de evitar que contribuinte e União se envolvam em discussão judicial inócua, o que contribui para aliviar o Poder Judiciário de um significativo número de ações desnecessárias.

Por essas razões, e para que administrador e administrado conheçam esta orientação, deve o presente estudo ser publicado.

Encaminhe-se ao Excelentíssimo Senhor Ministro da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de dezembro de 1997.

LUIZ CARLOS STURZENEGGER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional
PARECER
PGFN/CRJ/Nº

Depósito judicial. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Art. 151, II, CTN. Direito inquestionável do contribuinte. Projeções da Procuradoria da Fazenda Nacional. Não oposição.

Depósito. Autos da própria ação principal. Efetivação.

Ação cautelar de depósito. Lide. Inexistência. Interesse de agir. Ausência. Carência da ação. Extinção do processo. Arts. 3º, 267, VI, CPC.

I

A Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de São Paulo encaminhou a esta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional consulta a respeito de medida cautelar de depósito.

2. Diz aquela projeção da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que a maior parte dos contribuintes, previamente à propositura de ação judicial, na qual se questionará a constitucionalidade ou legalidade de uma dada exação exigida pelo Poder Público Federal, lança mão de medida cautelar. Referida medida, de caráter preparatório, visa unicamente suspender a exigibilidade do crédito tributário, mediante o depósito do valor correspondente à exação, objeto da ação principal. De acordo com a consultante, o autor da demanda, invariavelmente, vê seu pleito atendido pelo Poder Judiciário.

3. Diante deste quadro, indaga a Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de São Paulo quanto à conveniência de se opor resistência à realização de depósitos, por parte do contribuinte, em virtude do estatuído no art. 151, II, do Código Tributário Nacional.

4. Objetivando atender à consulta, será preciso, antes de mais nada, averiguar se a legislação vigente faculta ou não ao contribuinte realizar depósito para suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sendo a resposta afirmativa, mister se faz delimitar a forma de atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional em juízo, nessas circunstâncias. É o que passa a ser feito.

II

5. Com o aparecimento do crédito tributário, o sujeito passivo fica obrigado a satisfazê-lo, nos termos e condições impostos pela legislação aplicável à espécie. O descumprimento desta obrigação sujeita o infrator a uma série de sanções. Caso o contribuinte pretenda questionar a exigência de um tributo, sem submeter-se à regra do *solve et repete* ou à inadimplência, à vista do não cumprimento da obrigação tributária, a legislação faculta-lhe depositar o total devido com suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, durante o período em que a discussão judicial estiver em curso, o crédito tributário permanecerá suspenso.

6. A referida suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por força do depósito, vem positivada no art. 151, II, do Código Tributário Nacional *verbis*:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I - moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.”

7. O artigo supratranscrito é de clareza meridiana, não tendo sua interpretação causado qualquer celeuma na doutrina ou na jurisprudência. Dimana de sua leitura, em primeiro lugar, que o depósito do montante integral do tributo suspende a exigibilidade do crédito tributário. Como bem diz BERNARDO RIBEIRO DE MORAES¹ : “O depósito integral do valor do crédito tributário autoriza que o devedor goze da suspensão da exigibilidade do respectivo crédito por toda a duração de qualquer pendência.”

8. Essa orientação doutrinária é esposada pelo Superior Tribunal de Justiça. De fato, aquele tribunal houve por bem editar a Súmula 112, cujo teor é o seguinte:

“O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

9. Constatado que o depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário, frise-se, nesse momento, que a sua realização é faculdade colocada à disposição do contribuinte.

10. Realmente, a jurisprudência dominante confirma a assertiva acima externada. Observe-se o pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, a respeito do assunto:

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO.

1. Depósito (CTN, art. 151, II). O depósito previsto no art. 151, II, CTN é um direito do contribuinte, só dependente de sua vontade e meios; o juiz nem pode ordenar o depósito, nem pode indeferi-lo.

2. A medida liminar (CTN, art. 151, IV). A medida liminar de que trata o art. 151, IV, do CTN também é um direito do contribuinte, desde que reunidos os respectivos pressupostos (o ‘fumus boni juris’ e o ‘periculum in mora’); se o juiz deixar de reconhecê-los, deve indeferir a medida liminar, mas pode sugerir que essa tutela cautelar seja substituída pelo depósito dos tributos controvertidos, praxe judicial que visa a atender o interesse de ambas as partes e que não é ofensiva ao direito. Recurso conhecido e provido.” (RESP nº 0107450/MG, Relator Exmº Sr. Ministro ARI PARGENDLER, DJ de 03.02.97, p. 00705).

11. A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais também aponta neste sentido, *verbis*:

“EMENTA: - ...

I - Processual Civil - Débito Tributário - Depósito - Suspensão da exigibilidade - Tem o contribuinte o Direito Subjetivo de depositar em juízo os valores do tributo questionado, visando suspender a sua exigibilidade, desde que seja feito o depósito integral do tributo, tal como cobrado pelo Fisco - art. 151, II, do Código Tributário Nacional.

II - Ordem concedida - liminar confirmada”. (MS nº 95.02.17183-7/RJ, Relator Exmº Juiz FREDERICO GUEIROS - TRF-2ª Região, DJ de 17.04.97, p. 25064)

“EMENTA: - ...

Ao contribuinte é assegurado o direito de depositar o valor exigido, enquanto se chega à solução do litígio, suspendendo, inclusive, a exigibilidade do crédito, a teor do art. 151, II, do CTN.

...” (AC nº 95.02.004488-6/RJ, Relator Exmº Juiz CELSO PASSOS, TRF-2ª Região, DJ de 08.04.97, p. 21041)

“EMENTA: - ... O depósito do montante integral da exação é direito subjetivo do contribuinte e suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, CTN).

...” MS nº 96.02.18552-0/RJ, Relator Exmª Juíza VALEIRA ALBUQUERQUE, TRF-2ª Região, DJ de 18.03.97, p. 15335)

¹ *Compêndio de direito tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1987, p. 594.

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - DÉBITO GARANTIDO POR DEPÓSITO CAUTELAR.

1. Nos termos do art. 151, II, do CTN, o depósito, no montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário.

2. Execução fiscal ajuizada posteriormente ao depósito imprópria, por falta de liquidez e certeza do título.

3. Sentença confirmada.” (REO nº 0116697/BA, TRF-1ª Região, Relator Exmº Juiz VICENTE LEAL, D.J. de 28.05.92, p. 14608)

“EMENTA: - PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - DEPÓSITO PREVISTO NO INCISO II DO ART. 151, CTN. DIREITO DO CONTRIBUINTE.

A efetivação de depósito para suspender a exigibilidade do crédito tributário é direito do contribuinte, não cabendo ao juiz inaceitá-lo ou mesmo condicionar seu deferimento a manifestação da fazenda pública.” (AGMS nº 0415494/PR, Relator Exmº Juiz CARLOS SOBRINHO, D.J. de 27.07.1994, p. 39921).

12. Acrescente-se que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região aprovou a Súmula 2, *verbis*:
“É direito do contribuinte, em ação cautelar, fazer o depósito integral de quantia em dinheiro para suspender a exigibilidade do crédito tributário.”

13. A doutrina, por seu turno, não destoa da orientação jurisprudencial. LUCIANO AMARO² ensina que o depósito “... é voluntário, isto é, compete ao suposto devedor efetuar-lo, se quiser provocar o efeito que dele advém”. Também LUIZ EMYGDIO F. DA ROSA JÚNIOR³ assevera: “Deve-se esclarecer que tal depósito não é obrigatório, mas consiste em uma faculdade do contribuinte para evitar a cobrança do tributo e o pagamento de correção monetária, bem como visa a impedir o ajuizamento do executivo fiscal.”

14. De tal arte, doutrina e jurisprudência, de conformidade com a legislação vigente, estão acordes em que ao contribuinte é facultado depositar o valor devido, visando suspender a exigibilidade do crédito tributário. Impõe-se, dessa forma, à Administração o estrito cumprimento da norma, em face do conhecido princípio da legalidade.

15. Posto isso, na hipótese de o contribuinte, no curso de processo judicial que discute a constitucionalidade ou legalidade de exação, pretender, de forma não contenciosa, proceder ao depósito integral, a Procuradoria da Fazenda Nacional, a teor do art. 151, II, do Código Tributário Nacional, e desde que os valores fiquem à disposição do juízo, não tem motivos para se opor.

16. Nesse passo, informa-se que há várias maneiras de se realizar os depósitos no curso das ações, sem que para isso tenha que se tomar mão de procedimentos de caráter contencioso. Exemplifique-se com o depósito nos próprios autos da ação principal, o que se afigura bastante prático e razoável. Segundo a mesma tese, colaciona-se jurisprudência:

“EMENTA: - PROCESSO TRIBUTÁRIO.

1 - Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Depósito dos tributos controvertidos. Destinação. CTN, art. 151, II. O depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário até acórdão irrecorrível contra o contribuinte, isto é, até o trânsito em julgado, e sua destinação se dá “*secundum eventum litis*”; mal sucedida a ação, o depósito dos tributos nela controvertidos deve ser convertido em renda da Fazenda Pública (CTN, art. 156, VI); bem sucedida, será liberado a favor do autor.

2 - Desnecessidade da ação cautelar. Honorários de advogado indevidos. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante o depósito judicial do respectivo montante independe de ação cautelar; o depósito pode ser feito nos próprios autos da ação ordinária, a requerimento

² *Direito tributário brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1997, p. 357.

³ *Manual de direito financeiro e direito tributário*, 9ª ed., Rio de Janeiro, Renovar, p. 370.

do autor. Se a ação cautelar for processada, sua procedência não implicará a condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários de advogado, porque o depósito previsto no art. 151, II, do Código Tributário Nacional constitui direito que a parte pode exercer sem ação. Recurso Especial conhecido e provido.” (RESP nº 0052379-RJ, Relator Exmº Ministro ARI PARGENDLER, DJ de 11.12.95, p.43200)

“EMENTA: - Processual Civil. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Depósito judicial. Desnecessidade de medida cautelar. Descabimento de sucumbência.

1. Ajuizada ação cautelar para a realização do depósito que suspende a exigibilidade do crédito tributário, não obstante pudesse este ter sido efetuado nos autos da ação principal, deve tal medida ser aproveitada, eis que cumpriu a finalidade para a qual foi proposta, descabendo falar-se em sucumbência, dada a inexistência da lide.

2. Apelação parcialmente provida.” (Remessa Ex Officio nº 94.04.54988-6/PR, Relator Exmº Juiz RONALDO PONZI)

“EMENTA: - Ora, em se tratando de dívida ativa de Fazenda Pública, com o devido respeito daqueles que sustentam posição contrária (cf. nota de rodapé de n. 9ª ao art. 39 da lei 6.830, Theotonio Negrão, ‘Código de Processo Civil e Legislação Processual em vigor’, 23ª ed., pg. 802), inexistente interesse adequado à situação concreta, aquele interesse ou necessidade de obter a *providência cautelar*, consistente no depósito do valor devido, porque tal depósito simplesmente pode ser feito na própria ação principal. Não há, portanto, *necessidade* de cautelar para o depósito. No caso em exame, a carência da medida cautelar ganha maior vulto quando se observa que a providência se relaciona com ordem para não recolher o tributo, com suspensão da exigibilidade do crédito tributário (fl. 17). O que não é admissível, não só a teor daquele art. 38 da lei 6.830, como também do disposto no art. 151 do Cód. Tributário Nacional.” (AC nº 555.154-8 - Relator Exmº Juiz FRANKLIN NOGUEIRA - TACSP - j. 22.06.94).”

“EMENTA: - TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MEDIDA CAUTELAR. DEPÓSITO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REQUISITOS PRESENTES. CONCESSÃO. DESCABIMENTO DE CONDENAÇÃO EM VERBA HONORÁRIA.

1. Não se pode ignorar que a jurisprudência baseada no texto legal permissivo, contemplado pelo art. 151, II, do Código Tributário Nacional autoriza o depósito do “*quantum debeatur*”, a fim de que suspenda, em decorrência, a exigibilidade do crédito fiscal. Assim também, os efeitos da propositura de tal ação acham-se expressamente albergados pelo art. 38 da Lei nº 6830/80.

2. Presentes os fundamentos jurídicos ao deferimento da demanda acautelatória.

3. Confirmada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tão-somente em relação aos depósitos efetuados a tempo e corretamente, vez que o inadimplemento da obrigação tributária coloca em risco e sujeita à execução a pessoa jurídica, caso não tenha sido feito.

4. Descabimento de verba honorária em sede de ação cautelar, pois sendo uma providência de caráter provisório, é injustificado que a parte venha a ser condenada duplamente, na ação cautelar e na ação ordinária.

5. Apelação provida.” (AC nº 95.03.097760-6, Relatora Exmª Juíza MARLI FERREIRA).

17. Normalmente, é o próprio juiz que determina o modo de realização do depósito, mas a unidade da Procuradoria, em colaboração com o Juízo, pode analisar a viabilidade e a legalidade de cada fórmula. Todavia, é sempre necessária a observância dos seguintes tópicos:

a) os depósitos devem ficar à disposição do juízo, de sorte que, ao final do processo, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional êxito no feito, os valores sejam convertidos em renda da União;

b) as autoridades fazendárias devem ser cientificadas dos depósitos, para que examinem sua integralidade; e

c) fique ressalvado o direito da Fazenda Pública de tomar as medidas cabíveis, caso os valores depositados sejam insuficientes para satisfação do crédito tributário.

III

18. Adotado esse perfil, doravante, a União não se oporá à realização do depósito. Insta, então, perquirir sobre a atitude a ser adotada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, na hipótese de ser proposta ação cautelar, de caráter contencioso, visando ser promovido o depósito judicial. Passa-se à análise.

19. Primeiramente, força é convir que a existência da ação depende de alguns requisitos denominados *condições da ação*. Tais requisitos, de caráter preliminar, devem ser alegados em contestação, com precedência sobre os demais, e serão conhecidos preliminarmente pelo julgador.

20. De conformidade com o estabelecido no Código de Processo Civil pátrio, três são as condições da ação, a saber: possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade da parte. A ausência de qualquer uma delas leva, inexoravelmente, à carência da ação, competindo ao magistrado extinguir o processo, sem julgamento do mérito, em consonância com o art. 267, VI, do Código de Processo Civil.

21. Sabendo-se disso, e tomando-se em conta que a União não tem razões para se opor ao depósito, para os fins previstos no art. 151, II, do Código Tributário Nacional, há de se indagar se haveria interesse do autor para a propositura de ação cautelar.

22. Fora de dúvida inexistir. O interesse de agir pressupõe a ocorrência de lide. É o que deflui da lição de MOACYR AMARAL SANTOS⁴, *verbis*:

“Basta considerar que o exercício do direito de ação, para ser legítimo, pressupõe um conflito de interesse, uma lide, cuja composição se solicita do Estado. Sem que ocorra a lide, o que importa numa pretensão resistida, não há lugar à invocação da atividade jurisdicional. O que move a ação é o interesse na composição da lide (interesse de agir), não o interesse em lide (interesse substancial).

Expresso é o Código de Processo Civil, cujo art. 3º dispõe: Para propor ou contestar a ação é necessário ter *interesse* e legitimidade.”

23. A lide, como se sabe, decorre de uma pretensão resistida. O mesmo MOACYR AMARAL SANTOS⁵ leciona:

“O sujeito do interesse oposto, neste caso, pode assumir uma de duas atitudes: conformar-se com a subordinação ou resistir à pretensão daquele a essa subordinação. No primeiro caso, o conflito se compõe pacificamente. No segundo caso, o conflito se dinamiza: à pretensão do sujeito de um interesse se opõe a resistência do sujeito de outro interesse. Configura-se aqui um *litigio* ou *lide*, que se caracteriza por ser um conflito de interesses em que à pretensão de um dos sujeitos se opõe a resistência de outro.

Lide, portanto, é o conflito de interesses qualificado pela pretensão de um dos interessados e pela resistência do outro. Ou, mais sinteticamente, lide é o conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida.”

24. *In casu*, na ação cautelar proposta por contribuinte para depositar tributos, nos termos do art. 151, II, do C.T.N., na medida em que a União, de conformidade com o estabelecido nos itens 5 a 17 retro, esteja concorde com o pretensão esboçada, não há lide. Conseqüentemente, faltará ao contribuinte interesse, devendo o autor da cautelar ser declarado carecedor de ação.

25. Destaque-se que, se extinto, nesta hipótese, o processo em virtude da inoccorrência de condições da ação, o autor deverá ser condenado ao pagamento de honorários de advogado.

IV

26. Assim, em síntese, pode-se concluir:

a) o comando constante no art. 151, II, do C.T.N. é inequívoco ao possibilitar ao contribuinte

⁴ *Primeiras linhas de Direito Processual Civil*, 16ª edição, São Paulo, Ed. Saraiva, 1993, vol. I, p. 166.

⁵ *op. cit.*, p. 9.



depositar os valores devidos, para discutir judicialmente a exação, sendo que, neste período, o crédito tributário permanecerá suspenso;

b) em virtude do sobredito, a Procuradoria da Fazenda Nacional não tem razão para se opor ao depósito, observadas as cautelas devidas; e

c) caso o contribuinte insista em propor ação cautelar, deverá ser alegada a sua falta de interesse, requerendo a respectiva condenação nos ônus da sucumbência.

É o parecer.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de dezembro de 1997.

MARIA WALKIRIA RODRIGUES DE SOUSA

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de dezembro de 1997.

JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO

Coordenador-Geral da Representação Judicial
da Fazenda Nacional Substituto

De acordo.

À Consideração do Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de dezembro de 1997.

LUIZ ALFREDO R. DA S. PAULIN

Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional
Substituto

