

Depósito judicial de crédito tributário e prescrição da ação do FISCO para sua cobrança

Walmir Luiz Becker*

http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=253572&key=VjJNVFV3TWpJMk9UZzJNVGsxTURZeE9UVXdOakU1TIRBMU1BPT1TOA

Elaborado em 07/2011

O depósito judicial do valor de tributo questionado está entre as hipóteses de suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário previstas no [art. 151 do CTN](#).

É bem verdade que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real tem que considerar que os valores depositados judicialmente não podem mais ser deduzidos do imposto de renda. Antigamente podiam. Mas isto até a Lei nº 8.891/95 (art. 41, § 1º) por fim à jurisprudência administrativa e judicial, favorável aos contribuintes, firmada na vigência de norma anterior, cuja interpretação autorizava a conclusão de que os valores de tributos depositados em juízo poderiam ser deduzidos na determinação do lucro real.

E assim tem sido nestes últimos tempos: se desagrade ao fisco a aplicação de uma norma da legislação tributária pelo Judiciário, ou por um Tribunal Administrativo, não demora muito para que esta venha a ser alterada, mutilada, ou revogada por outra do agrado das autoridades fazendárias de todos os níveis governamentais. Aliás, por esse mesmo motivo tem-se modificado, com frequência, a própria [Constituição Federal](#).

Seja como for, efetuado o depósito, suspensão, com esse expediente legal, a exigibilidade do respectivo crédito tributário, a primeira preocupação da administração tributária poderia ser quanto a uma possível decadência de seu direito a lançá-lo. Contudo, frise-se desde logo que ela não tem que se preocupar com isso. Tratando-se de depósito judicial de crédito tributário sob discussão, já está decidido que se torna prescindível o lançamento para evitar a decadência.

Efetivamente, o Superior Tribunal de Justiça já definiu que o lançamento para evitar a decadência do exercício do direito a crédito tributário, de que trata o [art. 63 da Lei nº 9.430/96](#), somente deve ser efetuado quando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário der-se em razão de concessão de medida liminar ou de antecipação de tutela.

Com essa interpretação literal do mencionado dispositivo de lei, o STJ segue na linha do seu entendimento quanto a que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação ([art. 150, § 4º do CTN](#)), ao qual hoje está submetida a quase totalidade dos tributos e contribuições federais, estaduais e municipais (IRPJ, CSLL, IPI, II, ICMS, ISS, PIS, COFINS, etc.), a constituição dos respectivos créditos tributários dar-se-ia com a declaração de seus débitos pelos contribuintes (DIPJ, DCTF, DACON, GIA, etc.).

Com o reconhecimento desses débitos pelo contribuinte, via cumprimento de obrigações acessórias, estaria constituído o crédito tributário, cujo correlativo débito foi por ele declarado, iniciando-se a partir daí o prazo prescricional.

Relativamente a depósitos judiciais, o STJ vem entendendo (REsps. nºs 671.773 e 1.008.788) que sua realização pelo contribuinte equivale ao lançamento por homologação. De fato, nos Embargos de Divergência opostos nos autos do Recurso Especial nº 898.992/PR, a Primeira Seção do STJ decidiu, por unanimidade, que:

"com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas."

Aceita essa orientação jurisprudencial, dela decorrem duas importantes conclusões, a saber: primeira, o depósito judicial de valor de débito fiscal questionado por contribuinte confirma e constitui em definitivo, pelo viés do lançamento por homologação, o crédito tributário que lhe corresponde; segunda, a partir da data de cada depósito começa a contagem, para a Fazenda Pública, do prazo prescricional de 5 (cinco) anos para ela promover a cobrança do crédito depositado.

Na hipótese de lançamento de ofício impeditivo da decadência, diante de concessão de medida liminar ou de antecipação de tutela, o prazo prescricional da ação começa a fluir desde a data da formalização dessa espécie de lançamento.

Entretanto, cabe perguntar: como poderá o fisco cobrar o crédito tributário depositado em juízo se este se encontra com sua exigibilidade suspensa? Realmente, suspensa a exigibilidade de crédito tributário, por qualquer uma das modalidades previstas no [art. 151 do CTN](#), descabe qualquer iniciativa do fisco tendente à cobrança desse crédito. Por isso que o mesmo Código Tributário Nacional, no seu [artigo 174](#), proporciona ao fisco um meio eficaz de interromper o curso do prazo prescricional, que é o protesto judicial.

Através do protesto judicial, o fisco pode interromper a contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos, com o que lhe fica assegurado o levantamento do valor do crédito tributário depositado pelo contribuinte, se este não obtiver êxito em sua demanda judicial. Se a suspensão da exigibilidade deveu-se a medida liminar ou a antecipação de tutela, a interrupção da prescrição garante ao fisco a posterior execução fiscal de seu crédito, se, ao final, essas decisões provisórias vierem a ser revogadas por sentença transitada em julgado.

De maneira que, se, em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, cada depósito judicial de tributo equivale a um lançamento de crédito tributário por homologação, a partir da data de realização de cada um deles tem início o prazo de prescrição, que pode vir a ser objeto de interrupção pelo fisco com o protesto judicial ([art. 174, Parágrafo Único, II, do CTN](#)).

Resumindo-se o que até foi dito, conclui-se que a decadência é do direito material que envolve o tributo sob discussão, que pode ter lugar enquanto não constituído o crédito tributário correlato, ao passo que a prescrição é do direito de ação para concretizar tal direito, passível de ocorrer após a constituição do crédito tributário.

Oportuno acentuar-se, ainda, que esse problema da constituição, decadência e prescrição de crédito tributário foi resolvido, de forma didática, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 94.462-1/SP, em acórdão lavrado com a seguinte ementa:

"Prazos de prescrição e decadência em direito tributário - com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo de decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco."

Dado que nosso assunto diz respeito, especificamente, a depósito judicial de crédito tributário questionado, não há que se ter maiores cuidados com a decadência, na medida em que se pressupõe que nenhum contribuinte vá depositar em juízo valores de crédito tributário em relação ao qual a administração tributária decaiu de seu direito de lançar. Logo, a atenção fica voltada para as questões atinentes à constituição desse crédito e sua prescrição.

Em matéria de constituição do crédito tributário depositado em juízo, pode-se sustentar, com apoio na jurisprudência do STJ antes mencionada, que esse crédito vem a ser constituído por ocasião de cada depósito, à semelhança do que o mesmo STJ já decidiu com referência à declarações de débitos feitas por contribuintes à administração tributária (DCTF, DIPJ, etc.), as quais tornam prescindível o lançamento dos respectivos valores pelo fisco. De resto, conta-se, para isso, com o respaldo da decisão proferida pela Primeira Seção do STJ no EREsp. nº 898.992.

Como visto acima, com o depósito de valor de tributo discutido judicialmente, não mais é viável cogitar-se da decadência do direito a seu lançamento. Na linha do pensamento predominante dos Ministros do STJ, em tais casos, tem-se por constituído o crédito tributário, nos moldes do lançamento tributário por homologação. Ora, o mesmo raciocínio vale para a prescrição, a qual, como a decadência, dá causa à extinção do crédito tributário. Assim, constituído o crédito tributário com o depósito do contribuinte, a partir deste passa ser contado o prazo prescricional, que somente pode ser interrompido pelo protesto judicial.

Assim, constituído o crédito tributário, passa a fluir, com termo inicial fixado em cada depósito realizado, o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos da ação para sua cobrança. Como esta não pode ser ajuizada em virtude da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, cumpre ao fisco interromper, por meio de cabível protesto judicial ([art. 174, parágrafo único, II, do CTN](#)), a contagem do prazo prescricional.

Finalizando, não poderia deixar de consignar que, em que pese serem raros os trabalhos doutrinários sobre este tema, há um que traz consigo a imensa autoridade de um dos pais do direito tributário deste país. Em parecer em que examinou a "suspensão da exigibilidade do crédito tributário e prescrição" (Revista de Direito Tributário 9/10, pp. 9/24), Aliomar Baleeiro foi enfático: "A suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a sua cobrança, mas não o fluxo da prescrição", acrescentando, logo a seguir, que o protesto judicial previsto no [art. 174, parágrafo único, II, do CTN](#) "não figura como adorno da lei, mas para equiparar o Fisco ao particular, no duelo para cobrança de seus créditos."

_____--

Analisando a jurisprudência atual do STJ, verifica-se que o Egrégio Tribunal já consolidou entendimento, sob o regime de recursos repetitivos [REsp nº 1.156.668-DF. Rel. Min. Luiz Fux, DJe 10/12/2010], no sentido de não aceitar a fiança bancária como causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

Cumpra realçar que através do julgamento do Resp 1.098.193/RJ, publicado no Dje de 13.05.2009, a Primeira Turma do STJ considerou inadmissível a garantia da execução fiscal por meio de seguro garantia judicial, ante a inexistência de previsão desta modalidade de garantia na Lei de Execuções Fiscais. Contudo, com a edição da Lei nº 11.382/2006, tornou-se possível a substituição de garantias por seguro garantia judicial, sendo imprescindível a manifestação de interesse da parte exequente.

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Interpretação econômica das normas

[Fernando Zanetti em 19/01/2017](#)

<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/suspensao-da-exigibilidade-credito-tributario-19012017>

O CPC/2015 introduziu um sistema de precedentes: os juízes e tribunais observarão as decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade, os enunciados de súmula vinculante e os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos (art. 927). Nesse novo sistema, essas decisões e as súmulas são precedentes vinculantes porque a lei assim as qualificou.

Admitido o IRDR, suspende-se o processo, bem como os demais feitos análogos na região ou tribunal onde foi instaurado até sua decisão final (arts. 313 e 982). O mesmo aplica-se aos recursos extraordinário e especial repetitivos, cujos processos que aguardam a solução da controvérsia repetitiva ficarão suspensos (art. 1037, II).

Considerando essa suspensão, a questão que exsurge é: o crédito tributário estaria também automaticamente suspenso?

Consolidou-se na jurisprudência o entendimento de que a suspensão da exigibilidade do crédito consta taxativamente do art. 151 do CTN. Os acórdãos que suportam a Súmula 112[1] do STJ consignam que o oferecimento de fiança bancária, ainda que no total do valor devido, não suspende a exigibilidade do crédito – somente garante o débito, em equiparação à antecipação da penhora.

Especificamente no REsp 1.156.668/DF, destaca-se o Voto dissidente da Min. Eliana Calmon que concluiu que fiança bancária equivale a dinheiro e, fugindo da literalidade do art. 151, concluiu que suspenderia a exigibilidade do crédito tributário. Constatou do Voto:

“Entendo que a interpretação não pode ser literal na medida em que fiança bancária é equivalente a dinheiro. No momento em que exigir a Fazenda o pagamento, imediatamente esse dinheiro é colocado à disposição da Fazenda. Daí por que a liquidez e certeza da fiança bancária faz com que ela seja idêntica ao depósito em dinheiro.

Ademais é preciso que se atente para a necessidade de as empresas saírem do sufoco fiscal em que vivem, porque o dinheiro no Brasil é absolutamente caro pelos juros extorsivos, e é preciso, muitas vezes, que a empresa tenha capital de giro. Exigir que o depósito para suspender a exigibilidade seja única e exclusivamente em dinheiro faz com que a fiança bancária fique praticamente inutilizada para os fins a que se destina, ou seja, assegurar com liquidez e certeza um crédito tributário.”

A Min. Eliana Calmon foi a única que pugnou pela necessidade de interpretação da norma de acordo com questões econômicas.

Não cabe aqui fazer profundas digressões sobre o estudo econômico da ciência jurídica, mas destacar, como ensina Posner [2], que a análise econômica não deve explicar o direito em si, mas demonstrar como ele deve ser.

Nessa linha, prevaleceu no referido julgamento a ideia de que o direito decorre da mera consulta à legislação ou precedentes sobre o tema. Para os demais Ministros o direito existiria como simples fato e divergem da Min. Eliana Calmon sobre o que o direito deveria ser.

Os julgadores devem sempre que possível melhorar a lei e se preocupar com a justiça, que não pode ser feita sem a devida consideração aos aspectos econômicos da realidade. Na linha de Dworkin [3], os julgadores devem interpretar a lei para descobrir o direito por trás das palavras e isto deve ser feito não só quando elas são ambíguas ou vagas, mas também quando não sofrem de nenhuma deficiência semântica, como parece ser o caso do art. 151 do CTN.

A interpretação literal do art. 151 do CTN implica buscar o direito sem levar em consideração o contexto do seu uso e as intenções do legislador.

O contexto é bem conhecido: litigiosidade tributária recorde num ambiente onde normas tributárias se multiplicam por minuto, permeado por uma grave crise econômica. Quanto às intenções dos legisladores, a lei não pode ter nenhuma consequência que eles teriam rejeitado [4]. Ou seja, certamente teriam rejeitado exigir que o contribuinte depositasse integralmente o crédito tributário para suspendê-lo, ao invés de para tanto apresentar uma fiança bancária ou um seguro garantia. Isto porque estes, na prática, se equivalem ao depósito pois garantem o pagamento do débito, com a vantagem de serem menos onerosos. Para a fazenda pública não há

desvantagem, pois a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a sua cobrança, impedindo a fluência do prazo prescricional.

Voltando à suspensão da exigibilidade do crédito em razão da existência do IRDR ou de recursos repetitivos, aplica-se o mesmo raciocínio: a lei não deve ter nenhuma consequência que o legislador teria rejeitado. Certamente teriam rejeitado a situação paradoxal que existirá se a suspensão do crédito tributário não for automática: ao mesmo tempo em que a fazenda não pode exigir o crédito, o contribuinte deverá buscar a sua suspensão com o seu depósito integral ou pleitear uma tutela que o resguarde. Nessa última hipótese, pelo menos mais uma ação deverá ser ajuizada (sem contar eventuais recursos), como se as 70,8 milhões de demandas em curso [5] hoje já não fossem suficientes. E para que? Para nela se sustentar que a fumaça do bom direito está na própria instauração do IRDR ou delimitação da tese nos recursos repetitivos, ou que o perigo da demora são os inúmeros consectários que o contribuinte fica sujeito com o débito não suspenso? Isso não é óbvio? E a que custo? Depósito do crédito ou custos de fiança bancária que poderiam ser empregados de forma muito mais produtiva enquanto pende a questão. E a que benefício da fazenda? Nenhum, pois a prescrição para a execução estará suspensa e sobre o débito continuarão incidindo juros. E há risco para a fazenda? Claro, se a execução for proposta e a tese do contribuinte no IRDR ou nos recursos repetitivos for vencedora a fazenda sucumbirá na demanda e deverá pagar as verbas correlatas. Será que todas estas externalidades negativas devem ser solenemente ignoradas na interpretação da norma? Obviamente que não.

Vale notar que na avaliação de planejamentos tributários não se defende a prevalência da forma sobre a substância, ou seja, sua avaliação deve levar em consideração a verdade econômica.

É paradoxal defender a prevalência de razões econômicas em planejamentos tributários e, por outro lado, entender que as normas devem ser consideradas isoladas do seu contexto econômico. Daí concluirmos que juntamente com a suspensão dos processos por conta da admissão do IRDR ou afetação de recursos repetitivos é salutar que haja, ao mesmo tempo, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

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

[2] POSNER, Richard A., “Economic Approach to Law” 53 Texas Law Review 757 (1975)

[3] DWORKIN, R. “Law’s Empire”. Cambridge: HUP, 1985

[4] *ibidem* Cap.1

[5] CNJ – Relatório Justiça em Números (<http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoas/pj-justica-em-numeros>)

REsp 1156668 / DF

RECURSO ESPECIAL 2009/0175394-1

Julgamento 24/11/2010 – Publicação DJe 10/12/2010

TRIBUTÁRIO.RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART.543-C, DO CPC.CAUÇÃO E EXPEDIÇÃO DA CPD-EN.POSSIBILIDADE.SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN.INEXISTÊNCIA DE EQUIPARAÇÃO DA FIANÇA BANCÁRIA AO DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL DO TRIBUTO DEVIDO PARA FINS DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. SÚMULA 112/STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, NÃO CONFIGURADA. MULTA. ART. 538 DO CPC. EXCLUSÃO.

1. A fiança bancária não é equiparável ao depósito integral do débito exequendo para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a taxatividade do art. 151 do CTN e o teor do Enunciado Sumular n. 112

desta Corte, cujos precedentes são de clareza hialina: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTARIO. MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO CAUTELAR DA EXIGIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTARIO. DEPOSITO EM TDAS OU FIANÇA BANCARIA. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO. CONSOANTE PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS DESTA CORTE, A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTARIO, SO E ADMISSIVEL, MEDIANTE DEPOSITO INTEGRAL EM DINHEIRO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 151, DO CTN, E PAR. 4. DA LEI N. 6.830/70. RECURSO DESPROVIDO, POR UNANIMIDADE. (RMS 1269/AM, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/10/1993, DJ 08/11/1993) TRIBUTARIO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CREDITO. FIANÇA BANCARIA COMO GARANTIA ACOLHIDA EM LIMINAR. ART. 151, CTN. LEI 6830/80 ARTS. 9. E 38). ARTS. 796, 798 E 804, CPC). SUMULAS 247-TFR E 1 E 2 DO TRF 3A. REGIÃO. 1. A PROVISORIEDADE, COM ESPECIFICOS CONTORNOS, DA CAUTELAR CALCADA EM FIANÇA BANCARIA (ARTS 796, 798 E 804, CPC), NÃO SUSPENDE A EXIGIBILIDADE DO CREDITO FISCAL (ART. 151, CTN), MONITORADO POR ESPECIALÍSSIMA LEGISLAÇÃO DE HIERARQUIA SUPERIOR, NÃO SUBMISSA AS COMUNS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEI 6830/80 (ARTS. 9. 38). 2. SO O DEPOSITO JUDICIAL EM DINHEIRO, AUTORIZADO NOS PROPRIOS AUTOS DA AÇÃO PRINCIPAL OU DA CAUTELAR, SUSPENDE A EXIGIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTÁRIO. 3. RECURSO PROVIDO. (REsp 30610/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/02/1993, DJ 15/03/1993) 2. O art. 151 do CTN dispõe que, in verbis: 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. V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) VI ? o parcelamento." 3. Deveras, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (que implica óbice à prática de quaisquer atos executivos) encontra-se taxativamente prevista no art. 151 do CTN, sendo certo que a prestação de caução, mediante o oferecimento de fiança bancária, ainda que no montante integral do valor devido, não ostenta o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, mas apenas de garantir o débito exequendo, em equiparação ou antecipação à penhora, com o escopo precípuo de viabilizar a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa e a oposição de embargos. [...] 4. Ad argumentandum tantum, peculiaridades do instituto da fiança demonstram, de forma inequívoca, a impossibilidade de sua equiparação ao depósito, tais como a alegação do benefício de ordem e a desoneração do encargo assumido mediante manifestação unilateral de vontade do fiador, nos termos dos arts. 827 e 835 do Código Civil, verbis: "Art. 827. O fiador demandado pelo pagamento da dívida tem direito a exigir, até a contestação da lide, que sejam primeiro executados os bens do devedor." "Art. 835. O fiador poderá exonerar-se da fiança que tiver assinado sem limitação de tempo, sempre que lhe convier, ficando obrigado por todos os efeitos da fiança, durante sessenta dias após a notificação do credor. 5. O contribuinte pode, após o vencimento da sua obrigação e antes da execução, garantir o juízo de forma antecipada, para o fim de obter certidão positiva com efeito de negativa. 6. É que a Primeira Seção firmou o entendimento de que: [...] 1. O contribuinte pode, após o vencimento da sua obrigação e antes da execução, garantir o juízo de forma antecipada, para o fim de obter certidão positiva com efeito de negativa. [...] 2. Dispõe o artigo 206 do CTN que: "tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa." A caução oferecida pelo contribuinte, antes da propositura da execução fiscal é equiparável à penhora antecipada e viabiliza a certidão pretendida, desde que prestada em valor suficiente à garantia do juízo. 3. É viável a antecipação dos efeitos que seriam obtidos com a penhora no executivo fiscal, através de caução de eficácia semelhante. A percorrer-se entendimento diverso, o contribuinte que contra si tenha ajuizada ação de execução fiscal ostenta condição mais favorável do que aquele contra o qual o Fisco não se voltou judicialmente ainda. 4. Deveras, não pode ser imputado ao contribuinte solvente, isto é, aquele em condições de oferecer bens suficientes à garantia da dívida,

prejuízo pela demora do Fisco em ajuizar a execução fiscal para a cobrança do débito tributário. Raciocínio inverso implicaria em que o contribuinte que contra si tenha ajuizada ação de execução fiscal ostenta condição mais favorável do que aquele contra o qual o Fisco ainda não se voltou judicialmente. 5. Mutatis mutandis o mecanismo assemelha-se ao previsto no revogado art. 570 do CPC, por força do qual era lícito ao devedor iniciar a execução. Isso porque as obrigações, como vínculos pessoais, nasceram para serem extintas pelo cumprimento, diferentemente dos direitos reais que visam à perpetuação da situação jurídica nele edificadas.

6. Outrossim, instigada a fazenda pela caução oferecida, pode ela iniciar a execução, convertendo-se a garantia prestada por iniciativa do contribuinte na famigerada penhora que autoriza a expedição da certidão. (...)10. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1123669/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010) 7. In casu, o pleito constante da exordial da presente ação cautelar, juntada às fls. e-STJ 28, foi formulado nos seguintes termos, verbis: "À vista do exposto, demonstrada a existência de periculum in mora e fumus boni juris, pleiteiam as requerentes, com fundamento nos artigos 796 e 804 do Código de Processo Civil, que lhe seja deferida medida liminar para assegurar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto dos Processos Administrativos nºs 15374.002156/00-73 e 15374.002155/00-19 até final decisão de mérito da questão jurídica em debate na AO nº 2007.34.00.036175-5 sem apresentação de garantia ou, quando menos, caso V.Exa. entenda necessária a garantia da liminar, requer a Autora seja autorizada a apresentação de fiança bancária do valor envolvido, a exemplo do que aconteceria na hipótese de propositura de execução fiscal, tornando-se, assim, válida a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, tal como previsto no art. 206, do CTN." (grifos no original) 8. O Juízo federal de primeiro grau concedeu a liminar, fundamentando o decisum na possibilidade de expedição de CPD-EN mediante a apresentação de fiança bancária garantidora da futura execução, consoante farta jurisprudência. No entanto, no dispositivo, contraditoriamente, determina a prestação de fiança "em valor não inferior ao do débito ora discutido mais 30% (trinta por cento), nos termos do § 2º do art. 656 do CPC, a qual deverá ter validade durante todo o tempo em que perdurar a ação judicial, sob pena de restauração da exigibilidade dos créditos tributários."

9. O Tribunal a quo, perpetuou o equívoco do juízo singular, confirmando a concessão da liminar, para suspender a exigibilidade do crédito tributário e para determinar a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, mediante apresentação de fiança bancária, ao entendimento de que o art. 9º, §3º, da Lei n. 6.830/80 não estabelecerá qualquer distinção entre o depósito em dinheiro e a fiança bancária, apta a garantir o crédito tributário. 10. Destarte, não obstante o equivocado entendimento do aresto recorrido, verifica-se que o pedido formulado referiu-se à expedição de certidão de regularidade fiscal. 11. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

10. Exclusão da multa imposta com base no art. 538, parágrafo único, do CPC, ante a ausência de intuito protelatório por Parte da recorrente, sobressaindo-se, tão-somente, a finalidade de prequestionamento.

12. Recurso especial parcialmente provido, apenas para afastar a multa imposta com base no art. 538, § único do CPC. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Antecipação de garantia e suspensão da exigibilidade de créditos tributários por decisão judicial

Eduardo Augusto Coelho de Santana

Procurador da Fazenda Nacional em Salvador (BA)

<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/revista-pgfn/ano-vii-numero-10-2017/9antecipacao.pdf>

RESUMO. Este trabalho pretende demonstrar a incompatibilidade da decisão judicial que determina a suspensão de exigibilidade dos créditos tributários fundamentada exclusivamente na oferta antecipada de garantia, à luz da legislação vigente e da interpretação acolhida pelo Superior Tribunal de Justiça sobre o tema.

[...]

Contudo, foi no REsp 1.156.668/DF, também julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos no CPC/73, que o Superior Tribunal de Justiça uniformizou o entendimento acerca da suspensão da exigibilidade por antecipação de garantia, concluindo pela sua impossibilidade, cujos trechos relevantes da ementa destacamos a seguir:

[...]

1. A fiança bancária não é equiparável ao depósito integral do débito exequendo para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a taxatividade do art. 151 do CTN e o teor do Enunciado Sumular n. 112 desta Corte, cujos precedentes são de clareza hialina: [...] 3. Deveras, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (que implica óbice à prática de quaisquer atos executivos) encontra-se taxativamente prevista no art. 151 do CTN, sendo certo que a prestação de caução, mediante o oferecimento de fiança bancária, ainda que no montante integral do valor devido, não ostenta o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, mas apenas de garantir o débito exequendo, em equiparação ou antecipação à penhora, com o escopo precípua de viabilizar a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa e a oposição de embargos. [...] 4. Ad argumentandum tantum, peculiaridades do instituto da fiança demonstram, de forma inequívoca, a impossibilidade de sua equiparação ao depósito, tais como a alegação do benefício de ordem e a desoneração do encargo assumido mediante manifestação unilateral de vontade do fiador, nos termos dos arts. 827 e 835 do Código Civil [...] 8. O Juízo federal de primeiro grau concedeu a liminar, fundamentando o decisum na possibilidade de expedição de CPD-EN mediante a apresentação de fiança bancária garantidora da futura execução, consoante farta jurisprudência. [...] 9. O Tribunal a quo, perpetuou o equívoco do juízo singular, confirmando a concessão da liminar, para suspender a exigibilidade do crédito tributário e para determinar a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa [...] 10. Destarte, não obstante o equivocado entendimento do aresto recorrido, verifica-se que o pedido formulado referiu-se à expedição de certidão de regularidade fiscal. [...] 12. Recurso especial parcialmente provido, apenas para afastar a multa imposta com base no art. 538, § único do CPC. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1156668/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SE-ÇÃO, julgado em 24/11/2010, DJe 10/12/2010)

Neste precedente o Superior Tribunal de Justiça reforçou os traços distintivos entre os requisitos para concessão de certidão positiva com efeitos de negativa, admitindo a garantia diversa do depósito para fins de expedição de certidão positiva com efeitos de negativa. Outrossim,

robusteceu o entendimento há muito consagrado na Súmula nº 112 do STJ de que somente o depósito em dinheiro suspende a exigibilidade de créditos tributários [...]

Evidenciado que o Superior Tribunal de Justiça continua prestigiando o verbete nº 112 da Súmula de sua jurisprudência deste sodalício que diz que somente o depósito integral em dinheiro suspende a exigibilidade do crédito tributário, sobressai um aspecto processual relevante na prolação das decisões que, liminarmente, acolhem a garantia ofertada e determinam a suspensão da exigibilidade, qual seja: a fundamentação sobre os requisitos materiais da concessão de liminares. Isso porque garantia diversa do depósito não é causa suspensiva de exigibilidade e, muito embora possa viabilizar a emissão de certidão positiva com efeitos de negativa e a suspensão no CADIN, se for idônea e suficiente, não pode servir de fundamento autônomo para concessão de liminares que suspendam a exigibilidade do crédito

Nesse diapasão, quando o sujeito passivo pretende evitar a inscrição em dívida ativa e a execução fiscal, a suspensão da exigibilidade requer decisão fundamentada na probabilidade do direito ou no fundamento relevante, consistindo estes requisitos em análise perfunctória da relação de direito material (causa de pedir) da demanda principal, servindo a garantia apenas como medida de contracautela para evitar ou diminuir o risco de danos à Fazenda Pública. As liminares não podem ser utilizadas como instrumento de burla ao inciso II do art. 151 do CTN e nem ao entendimento consagrado nos recursos repetitivos do Superior Tribunal de Justiça.