

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – INDEVIDA UTILIZAÇÃO DO DEPÓSITO JUDICIAL PELO FISCO¹

O contribuinte, a fim de questionar a exigibilidade do crédito tributário, poderá efetivar o depósito integral do valor exigido pela Fazenda Pública, tanto na via administrativa quanto na judicial, impedindo, assim, a incidência de encargos moratórios, bem como o início da execução fiscal, regulada pela Lei 6.830/80.

Todavia, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário apenas terá lugar mediante o depósito do montante integral a ele correspondente,² ou seja: a quantia total exigida no lançamento, acrescida de multa e encargos anteriores à sua constituição.³

Na esfera administrativa, o depósito integral tem como objetivo apenas evitar a incidência dos encargos moratórios decorrentes do crédito tributário constituído, possibilitando a sua discussão naquela via, garantida pelo direito de petição (art. 5º, XXXIV, alínea “a” da CRFB), sem o pagamento de qualquer taxa.

Isto porque o contribuinte, exercendo seu direito de petição, poderá ter o crédito tributário suspenso mediante a apresentação de impugnação (reclamação) ou recurso, não ilidindo, contudo, a incidência de correção monetária e juros sobre a dívida fiscal.

Sendo o contribuinte vencedor na instância administrativa, o depósito poderá ser levantado. De forma contrária, o depósito será convertido em renda em favor do fisco, extinguindo o crédito tributário mediante o pagamento (art. 156, VI, do CTN), ressalvada a possibilidade de propositura de ação judicial com o objetivo de se questionar a decisão administrativa que manteve o lançamento, uma vez “*que só surge o direito ao crédito tributário após o lançamento em definitivo, isto é, o formado por decisão administrativa transitada em julgado e não impugnada pela via judicial*”.⁴

¹ Texto publicado no Repertório de Jurisprudência IOB, vol. III, nº. 23/2007, p. 921, 1/23.779, como jurisprudência comentada.

² STJ – RESP 64974-9/SP.

³ “O depósito integral do crédito ilide a aplicação de juros pela demora de pagar, bem como das penalidades dirigidas a sancionar o inadimplemento da obrigação tributária” (STJ – REsp 853.552-PR).

⁴ STJ – AgRg no REsp 652.370-RS.

A Lei de Execução Fiscal, em seu artigo 38,⁵ estabelece que, para o contribuinte propor ação anulatória do lançamento tributário, deverá efetivar o depósito integral da dívida constituída, sob pena de a Fazenda iniciar a cobrança judicial do suposto débito tributário.

Não há controvérsia de que, sem o depósito integral do montante inscrito em dívida ativa, a Fazenda Pública pode executá-la. A ausência do depósito não significa impedimento à propositura de qualquer medida judicial por parte do contribuinte para discutir a exação fiscal.⁶

Com efeito, nenhuma lei pode obrigar o contribuinte a fazer o depósito integral do débito fiscal, como condição para ingressar em juízo, como indevidamente condicionou o *caput* do art. 19 da Lei 8.870,⁷ de 15/04/94, com relação aos créditos tributários do INSS.

A esse respeito, o Supremo Tribunal Federal, na ADI n. 1.074-DF julgou, à unanimidade, inconstitucional o aludido artigo por constituir “*barreira de acesso ao Poder Judiciário*”, contrariando, assim, o artigo 5º, incisos XXXV e LV, da CRFB.⁸

⁵ “Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.”

⁶ Nesse sentido, conferir a súmula 247 do antigo Tribunal Federal de Recursos, bem como a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, manifestada nos Recursos Extraordinários 105.522 e 103.400.

⁷ “Art. 19 – As ações judiciais, inclusive cautelares, que tenham por objeto a discussão de débito para com o INSS serão, *obrigatoriamente, precedidas do depósito preparatório* do valor do mesmo, monetariamente corrigido até a data de efetivação, acrescido dos juros, multa de mora e demais encargos” (grifos nossos).

⁸ “EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 19, CAPUT, DA LEI FEDERAL N. 8.870/94. DISCUSSÃO JUDICIAL DE DÉBITO PARA COM O INSS. DEPÓSITO PRÉVIO DO VALOR MONETARIAMENTE CORRIGIDO E ACRESCIDO DE MULTA E JUROS. VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 5º, INCISOS XXXV E LV, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O artigo 19 da Lei n. 8.870/94 impõe condição à propositura das ações cujo objeto seja a discussão de créditos tributários. *Consustancia barreira ao acesso ao Poder Judiciário*. 2. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente” (ADI n. 1074, rel. Min. Eros Grau, j. 28/03/2007 [grifos nossos]).

Por outro lado, é desnecessário o contribuinte ingressar com medida cautelar preparatória para efetivação do referido depósito, uma vez que este poderá ser efetivado nos autos da própria ação anulatória do crédito tributário ou do mandado de segurança, podendo ser deferida, respectivamente, antecipação dos efeitos da tutela (art. 273, § 7º do CPC) ou medida liminar (art. 7º, II, da Lei 1.533/51) com idêntico objetivo, tratando-se de direito subjetivo do contribuinte.⁹

Esclarece-se que a hipótese não se refere à propositura de ação de consignação em pagamento, porque o que o contribuinte pretende, na verdade, é discutir o crédito tributário constituído pelo lançamento, e não pagá-lo, como se faz por meio daquela ação especial (art. 890 e seguintes do CPC e art. 164 do CTN). Ou seja, o depósito é efetuado como garantia do juízo para suspender a exigibilidade do crédito tributário.¹⁰

Portanto, efetivado o depósito integral, o Fisco não poderá dar início à execução fiscal nem exigir os encargos posteriores.¹¹

Uma vez que o contribuinte seja vencedor na controvérsia, ele poderá levantar a quantia depositada; sendo vencido, a Fazenda já terá satisfeito o crédito, convertendo-o em renda em seu favor (art. 156, VI, do CTN).¹²

Por sua vez, independentemente do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 1.933 (rel. Nelson Jobim), e

⁹ “O depósito, em dinheiro, do montante integral do crédito tributário controvertido, a fim de suspender a exigibilidade do tributo, constitui *direito subjetivo do contribuinte*, prescindindo de autorização **judicial** e podendo ser efetuado nos autos da ação principal (declaratória ou anulatória) ou via processo cautelar, nada obstante o paradoxo defluente da ausência de interesse processual no que for pertinente ao pleito acessório. (Precedentes desta Corte: REsp 697370/RS, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, publicado no DJ de 04.08.2006; REsp 283222/RS, Relator Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, publicado no DJ de 06.03.2006; REsp 419855/SP, Relator Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, publicado no DJ de 12.05.2003; e REsp 324012/RS, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, publicado no DJ de 05.11.2001)” (STJ – REsp 466.362-MG [grifos nossos]).

¹⁰ STJ – REsp 639.093-MG.

¹¹ “O depósito integral do crédito ilide a aplicação dos juros pela demora de pagar, bem como das penalidades dirigidas a sancionar o inadimplemento da obrigação tributária na data fixada em lei” (STJ – REsp 853.552-PR).

¹² “Em reiterados precedentes, as Turmas de Direito Público deste Superior Tribunal de Justiça têm decidido que o deferimento de levantamento de depósito judicial, bem como a sua conversão em renda em favor da União, *pressupõem o trânsito em julgado da sentença da ação principal*. Precedentes: REsp nº 169.365/SP, Rel.Min. Garcia Vieira, DJ de 13/10/98; REsp nº 179.294/SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 07/02/00 e REsp nº 577.092/SE, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 30/08/04” (STJ – REsp 862.711-RJ [grifos nossos]).

2.214 (rel. Maurício Corrêa), persiste, ao nosso sentir, grave violação à Constituição Federal, que necessita ser revista, em relação ao depósito do montante integral no que diz respeito à Fazenda Pública federal, estadual ou municipal poder manejar a quantia acautelada pelo contribuinte em juízo, conforme prevêm as Leis 9.703/98, 10.819/03 e 11.429/06.

O Supremo Tribunal Federal partiu do pressuposto de “que os depósitos judiciais não são atos submetidos à atividade jurisdicional, tendo natureza administrativa, da mesma forma que os precatórios”. Entendeu também que “*não existe a obrigação, o dever, a imposição de realizar o depósito judicial ou extrajudicial com o fito de suspender a exigibilidade do crédito tributário*”. Isto tudo para afastar o questionamento sobre a violação do devido processo legal.

Além disso, a Suprema Corte entendeu que o direito de propriedade sobre o depósito em dinheiro efetivado pelo contribuinte permanece incólume, “*uma vez que o bem do depositante não lhe é retirado*” [sic], afastando, assim, o caráter confiscatório da mencionada legislação.

As leis federais 9.703/98, 10.819/03 e 11.429/06 constituem flagrante inconstitucionalidade; atentam contra o devido processo legal (art. 5º, LV, da CRFB) e invertem a lógica processual da caução (art. 827 e 828 do CPC), na medida que a quantia acautelada pelo contribuinte não é de titularidade do fisco, mas sim do suposto devedor, que o deu em garantia, confiando sua guarda à administração do Poder Judiciário, a quem compete dirimir os conflitos entre as partes (art. 5º, XXXV, da CRFB).

Em consequência disso, os depósitos judiciais que caucionam o montante integral do crédito tributário questionado são indispensáveis como forma de se prevenir um dano maior ao contribuinte, qual seja, a incidência de encargos moratórios. Daí a sua natureza cautelar específica (art. 826 e seguintes, do CPC), que tem o fim de afastar um risco de dano iminente e irreparável contra uma suposta exigência fiscal, muitas vezes ilicitamente constituída.

Nessas condições, não há como se negar o caráter processual do depósito e a necessidade de intervenção direta do Judiciário para analisar a respectiva pretensão, não tendo, assim, caráter meramente administrativo, como entendeu o Supremo Tribunal Federal, até porque o juiz pode negar o depósito, mesmo sendo direito subjetivo do contribuinte, se entender descabida a pretensão cautelar, autorizando a Fazenda a iniciar a execução fiscal.

O STF, no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade, ao permitir que a Fazenda Pública possa utilizar o dinheiro depositado em juízo pelo contribuinte, afastou equivocadamente o princípio do devido processo legal (art. 5º, LIV, da CRFB), que constitui garantia para evitar a subversão da ordem processual antes da sua conclusão, a fim de assegurar a igualdade de direitos entre as partes litigantes.

O fato de a legislação criticada dispor a respeito da devolução da quantia depositada e utilizada pela Fazenda Pública não dá segurança jurídica ao contribuinte de que venha efetivamente a receber o montante acautelado, na hipótese de ter sucesso em sua pretensão, ao contrário do manifestado pela Excelsa Corte.

A apropriação antecipada efetivada pela Fazenda, com autorização das referidas leis, constitui, igualmente, violação ao direito de propriedade (art. 5º, XXII, da CRFB), pois enquanto não for definida a questão jurídica debatida, os valores são de titularidade do seu depositante.

Assim, não é crível dizer que o dinheiro depositado não é retirado do contribuinte, como afirmou o STF, pois se o montante pode ser utilizado pela Fazenda, é porque não está mais à disposição do depositante, que terá que se submeter à boa vontade do Fisco para sua recuperação, caso este não queira, espontaneamente, dar cumprimento à lei, cujo maior violador é o próprio Poder Público, como se verifica pelo número de ações judiciais em curso nos Tribunais do país.

Com efeito, que certeza tem o Supremo Tribunal Federal de que o dinheiro depositado será integralmente devolvido ao contribuinte? Só para lembrar, em passado recente, importantes entidades federativas declararam sua completa insolvência, como ocorreu com a Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, em finais da década de 1980.

A propósito, a Fazenda, sem ser titular do valor depositado, utiliza indevidamente uma quantia que não é sua, e não dá qualquer garantia ao contribuinte de resgatar o depósito feito para suspender a exigibilidade do crédito tributário, conduzindo-o, provavelmente, ao absurdo de ter que ingressar no precatório, caso seja vencedor na disputa acerca do crédito tributário questionado.

Ora, é risível acreditar que a Fazenda Pública tenha condições de ressarcir o que não lhe pertence, pois sequer paga os precatórios decorrentes de suas dívidas judiciais transitadas em julgado!

Neste ponto, existem diversos pedidos de intervenção federal contra estados-membros que não cumprem o precatório, que são negados pelo Supremo Tribunal Federal, sob a alegação de que a inexistência de recursos financeiros para fazer frente às obrigações não legitima a medida.¹³

Daí a contradição entre o resultado do julgamento das referidas Ações Direta de Inconstitucionalidade e a realidade com que se depara o contribuinte quando intenta a recuperação de seus créditos diante do poder público, restando evidenciado o caráter confiscatório da utilização prévia do montante depositado para questionar a exação fiscal, formulado com base no artigo 152, II, do CTN.

Na verdade, para ter o crédito tributário suspenso, o contribuinte é obrigado a depositar integralmente o montante exigido, porém a Fazenda Pública, sem ter a certeza de que os valores cobrados são efetivamente devidos, pode considerá-los como receita própria, manipulando-os como bem entender, antes de transitada em julgado a sentença da respectiva ação.

O entendimento do Supremo Tribunal Federal, manifestado nas ADIs, é ainda contraditório ao se constatar que o levantamento do depósito judicial, seja em favor do contribuinte, ou a sua conversão em renda para o Fisco, pressupõe o trânsito em julgado

¹³ IF-AgR 506/SP e IF-AgR 2117/DF.

da sentença proferida na ação em que se questiona o crédito tributário que deu origem ao depósito.

Esse é o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, a quem compete em última análise (art. 103, III, da CRFB), dar a interpretação ao artigo 151, II, do CTN.¹⁴

Portanto, fica demonstrado o choque entre o posicionamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, de forma casuística, e o sistema jurídico que regulamenta o depósito recursal e sua finalidade.

Jorge Rubem Folena de Oliveira
Advogado

¹⁴ “Os depósitos só podem ser levantados pela parte após o trânsito em julgado da sentença a ela favorável e a União só pode converter os depósitos em renda após transitar em julgado a sentença que lhe favorecer. Recurso provido” (STJ- REsp. 169.365-SP, grifos nossos).

“Somente após o trânsito em julgado da sentença da ação principal poderá ser feito o levantamento ou a conversão em renda da União do depósito efetuado para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário” (STJ- REsp 179.294-SP [grifos nossos]).

Igualmente: REsp 862.711-RJ e 577.092-SE.