

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



49

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

49

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretora Financeira
Lidia Lobello de Oliveira Rocha

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*
Editora, com alterações procedidas por
Phoenix e Dialética

Capa (fundo)

Detalhe da obra
"100% Azul ou Quase",
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolito da Capa
Binho's

Impressão
Gráfica Palas Athena

(OUTUBRO - 1999)



Tikashi Fukushima
é o autor da obra
reproduzida em destaque
na capa desta edição.

Os acórdãos estampados na íntegra
correspondem às cópias obtidas nas
Secretarias dos Tribunais ou se originam
de publicações oficiais de seus julgados.
Tiragem superior a 3.000 exemplares.
Distribuição em todo o País.



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
Fone/fax (0XX11) 5084-4544

SUMÁRIO

Doutrina

- O imposto de renda na fonte e os serviços internacionais - análise de um caso de equivocada interpretação dos arts. 7º e 21 dos tratados - *Alberto Xavier* 7
- Limitações à compensação de prejuízos no balanço fiscal em I.R. e C.S.L. à luz do princípio da capacidade contributiva - *Andrade Martins* 18
- A nova CPMF sob o prisma da proposição legislativa da Emenda Constitucional 21/99 e os limites materiais do controle judicial - *Andrei Mininel de Souza e Fabiana Ferreira Forster* 35
- Audiência de conciliação na execução fiscal - *Carlos Henrique Abrão* 40
- A exigência de documento comprobatório de regularidade fiscal na alienação: invalidade do art. 47, I, b, da Lei nº 8.212/91 - *Diego Galbinski* 47
- Depósito judicial e lançamento por homologação - *Hugo de Brito Machado* 52
- A reedição de medidas provisórias à luz dos princípios da anterioridade e irretroatividade da lei tributária - *Luís Eduardo Schoueri e Marcela Vergna Barcellos Silveira* 56
- A taxa Selic como juros moratórios - *Maristela Miglioli Sabbag* 65
- Títulos da dívida pública do início do século - a sua utilização para pagamento de tributos federais - *Mauro Roberto Gomes de Mattos* 69
- Imunidade tributária das autarquias e fundações públicas - *Renato Lopes Becho* 82
- A sujeição passiva da fonte pagadora de rendimento, quanto ao imposto de renda devido na fonte - *Ricardo Mariz de Oliveira* 88

Pareceres

- A inconstitucionalidade do IOF sobre operações de mútuo entre pessoas jurídicas não financeiras de mesmo grupo empresarial - *Gabriel Lacerda Troia-nelli* 106
- Fabricação e instalação de elevadores - ICMS e ISS - *Heron Arzua* 116
- Aspectos da hipótese de imposição do ISS - inteligência do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68, e dos incisos 79, 84, 95 e 96 da lista de serviços da Lei Complementar nº 56/87, de duvidosa constitucionalidade - *Ives Gandra da Silva Martins* 133
- Isenção de produtos industrializados e crédito do IPI na saída de insumos para industrialização fora da Zona Franca de Manaus - *José Souto Maior Borges* 149

Depósito Judicial e Lançamento por Homologação

Hugo de Brito Machado

Há quem esteja sustentando que suspenso o crédito tributário mediante depósito judicial, a Fazenda Pública tem o dever de fazer o lançamento respectivo e que, “quando não houver sido efetuado no prazo estipulado no art. 173, I, do CTN o lançamento destinado a prevenir a decadência, em consonância com o art. 63 da Lei nº 9.430/96, incabível cogitar que os valores depositados em juízo sejam de pronto convertidos em renda, conquanto exista decisão transitado em julgado determinando tal providência.”¹

Embora partindo de algumas premissas corretas, a tese me parece equivocada.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a rigor, só tem cabimento depois do lançamento, vale dizer, depois que existe crédito tributário exigível. Nada impede, porém, que o interessado ingresse em juízo com ação ordinária, ou mandado de segurança, para questionar a exigência de tributo em determinada situação de fato, sem que tenha sido feito o lançamento, e faça o depósito da quantia correspondente. Feito o depósito, não se há de falar em medida liminar para o fim de suspender a exigibilidade do crédito, porque tal suspensão já decorre do depósito. De todo modo, pode o juiz conceder liminar para determinar providências à autoridade da Administração Tributária, tais como o fornecimento de certidão de quitação, a liberação de mercadoria apreendida ou a exclusão de outra qualquer sanção política imposta ao contribuinte, tenha sido efetuado, ou não, o depósito. Se não há depósito, a liminar terá o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, autorizando aquelas providências.

Antes da constituição do crédito, o depósito ou a liminar não propriamente suspendem a exigibilidade deste, porque não se pode suspender o que não existe. O efeito do depósito, ou da liminar, antes do lançamento, é o de impedir que uma vez constituído o crédito tributário surja a sua exigibilidade.

¹ Manuel Luís da Rocha Neto, *Prazo Decadencial para Constituição do Crédito Tributário - Levantamento das Quantias Depositadas em Juízo*, Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 47, p. 87.



**Hugo de Brito
Machado**

*é Juiz aposentado do
TRF da 5ª Região,
Professor Titular de
Direito Tributário da
Universidade Federal
do Ceará e Presidente
do Instituto Cearense
de Estudos Tributários.*

Importante, porém, é a distinção que se há de ter presente entre o depósito e a medida liminar, no que diz respeito ao lançamento do tributo, para não incorrermos no equívoco de cogitar da extinção, pela decadência, do direito de a Fazenda Pública lançar tributo cujos valores estão depositados em juízo.

Não obstante produzam o mesmo efeito suspensivo, ou impeditivo da exigibilidade do crédito tributário, depósito do seu valor integral, e medida liminar, na verdade são inconfundíveis. O depósito é ato do contribuinte que, por haver ingressado em juízo para impugnar a cobrança do tributo, coloca o valor correspondente à disposição do juízo, para garantir a efetividade da decisão que porventura a final venha a ser proferida a favor da Fazenda Pública na ação correspondente. A medida liminar, diversamente, tem por finalidade garantir a eficácia da sentença que a final julgue improcedente a cobrança.

O depósito pressupõe a determinação do valor que a Fazenda Pública pretende lhe seja devido a título de tributo. Pressupõe o acertamento da relação tributária, no seu aspecto quantitativo. Assim, somente será possível sua realização se já houver lançamento, ou então, se inexistente este, mediante um lançamento por homologação. Para fazê-lo o contribuinte realiza toda a atividade de lançamento, que lhe incumbe, e apenas não faz o pagamento da quantia correspondente porque sustenta ser tal pagamento indevido. Deposita essa quantia, que fica em juízo até que seja decidida a questão de saber se efetivamente o tributo questionado é devido, ou não.

A medida liminar, diversamente, pode ser deferida independente de tal acertamento. O juiz, para deferir a limi-

nar, não precisa saber qual é o valor do tributo que está em disputa.

Por isto mesmo a diferença entre as duas situações é de grande relevo. Em se tratando de situação na qual o contribuinte obteve medida liminar, mas não depositou o valor do tributo que está em disputa, a Fazenda Pública tem de fazer a apuração deste. Tem de lançar. Embora não possa exigir, porque a exigibilidade está suspensa.

Daí a razão pela qual a Lei nº 9.430/96 cuidou de estatuir:

“Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV, do art. 151, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.”

Refere-se esse dispositivo, como se vê, apenas à hipótese de exigibilidade suspensa na forma do inciso IV, vale dizer, refere-se apenas à hipótese de medida liminar. Não se refere à hipótese de depósito, prevista no inciso II, do mesmo art. 151, do Código Tributário Nacional.

É que existindo depósito o lançamento se perfaz simplesmente pela concordância, expressa ou tácita, da Fazenda Pública, com os valores depositados.

Realmente, a exigibilidade somente estará suspensa se o depósito é do valor integral. A Fazenda Pública tem o dever de cobrar, portanto, qualquer diferença porventura existente entre o que entende lhe ser devido, e o valor depositado. Para tanto há de ser cientificada pelo juiz do valor depositado. Intimada do depósito, se entende que o valor não é integral, deve manifestar sua discordância, em face do que o interessado deposita-

rá a diferença, ou o crédito não estará com sua exigibilidade suspensa. Se entende que o valor depositado corresponde ao valor integral do crédito tributário, basta que não se manifeste e estará, assim, concordando com o depósito.

A concordância da Fazenda Pública, com os valores depositados, constitui a homologação de que trata o art. 150, do Código Tributário Nacional. Se não ocorrer de forma expressa, dar-se-á tacitamente, nos termos do § 4º, do referido art. 150, pelo decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador do tributo em disputa.

Esta é a interpretação mais razoável que se pode fazer dos dispositivos do Código Tributário Nacional pertinentes ao lançamento por homologação, ao depósito como causa de suspensão da exigibilidade do crédito, à conversão do depósito em renda e à decadência do direito de constituir o crédito tributário como forma de sua extinção. É a interpretação mais razoável dos artigos 150, e seu parágrafo 4º; art. 151, inciso II; art. 156, incisos V, VI, e X; e art. 173, do Código Tributário Nacional.

Nas hipóteses em que, sem existir ainda lançamento, admite-se o depósito do valor do tributo para garantir o juízo em que se processa o seu questionamento, tem-se verdadeiro lançamento por homologação, no qual a concordância, expressa ou tácita, da Fazenda Pública, com o valor depositado, torna juridicamente existente o lançamento, que de fato fora feito pelo contribuinte depositante (art. 150, e seu parágrafo 4º). A exigibilidade estará suspensa até que transite em julgado a decisão final da causa (art. 151, inciso II). Dar-se-á a extinção do crédito, pela conversão do depósito em renda, se a ação do contribuinte for julgada procedente (art. 156,

inciso VI) e pela decisão judicial, se esta for favorável ao contribuinte (art. 156, inciso X). A decadência produzirá a extinção do crédito (art. 156, inciso V), apenas em não existindo o depósito, posto que a existência deste pressupõe o lançamento, e o direito que seria atingido pela decadência é precisamente o direito de lançar (art. 173), no caso já exercitado mediante a concordância, expressa ou tácita, com o depósito.

Há algum tempo, aliás, já escrevemos:

“Existindo provimento judicial suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, a insuficiência do depósito é irrelevante para esse fim. Mesmo assim, porém, o lançamento será útil para impedir que a decadência afete o direito da Fazenda Pública. Estando a exigibilidade do crédito suspensa pela feitura do depósito, a Fazenda deve exigir seja este integral, assim entendido o que corresponda ao valor total do crédito tributário, constituído segundo o seu entendimento. Notificará o contribuinte a depositar a diferença, e se isto não ocorrer poderá promover a execução pelo total.

Existindo depósito integral do crédito tributário, estará garantido o direito creditório da Fazenda, de sorte que não será necessária execução. Não se há de falar, portanto, em prescrição. Com o trânsito em julgado da questão, a favor da Fazenda, o Juiz determinará a conversão do depósito em renda, com o que restará extinto o crédito tributário (CTN, art. 156, inciso VI).

Aliás, mesmo que a Fazenda não tenha feito o lançamento, havendo o depósito, deve ser este convertido em renda. A feitura do depósito, neste caso, equivale ao pagamento anteci-

pado para o fim de compor o lançamento por homologação. A atividade da Fazenda, neste caso, destina-se apenas a verificar se o depósito é integral.”²

Não seria mesmo lógico que o contribuinte, vencido na ação que promove contra a Fazenda, pudesse ter devolvido o valor que depositou exatamente para garantir o juízo a favor da Fazenda Pública.

Finalmente, em se tratando de determinação albergada por sentença com trânsito em julgado, a conversão do depósito em renda teria de ser realizada, se não por outras razões - e estas existem, como demonstrado - em atenção à autoridade da coisa julgada. A menos que se pretendesse rescindir o julgado, mas não me parece que esteja presente qualquer das hipóteses de cabimento de ação rescisória.