

**SEPARATA
REVISTA TRIMESTRAL
DE JURISPRUDÊNCIA
DOS ESTADOS**

Hugo de Brito Machado

**O DEPÓSITO SUSPENSIVO DA
EXIGIBILIDADE DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO**



EDITORA JURID VELLENICH LTDA.
R.Dr. Gabriel Pizza, 462 (sede própria)
CEP 02036-011-Caixa Postal 12.300-São Paulo-SP
TEL: (011) 950-9088 - FAX:(011) 950-8223

REVISTA TRIMESTRAL DE JURISPRUDÊNCIA DOS ESTADOS

1) Características gerais

- Início de publicação em 1977.
- Periodicidade mensal, a partir de Janeiro/88 (vol. n. 48).
- Volume entregue encadernado.
- Formato 14 x 21 cm., com média de 368 págs., papel 75 gr.

2) A RTJE é repositório autorizado pelos Tribunais:

- Supremo Tribunal Federal (Reg. 1/85).
- Superior Tribunal Federal de Justiça (Reg. 25/92).
- Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Reg. 8/92).
- Tribunal Regional Federal da 2ª Região (PA 4849).
- Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Reg. 5/92).
- Tribunal Regional Federal da 5ª Região (Reg. 4/93).

3) Seções

- *Doutrina, Parecer, Memento e "Postulare"*.
- *Jurisprudência: Administrativa, Constitucional, Tributária, Cível, Criminal, Trabalhista e Previdenciária.*
- *Índices por verbetes da Doutrina, Numérico da Jurisprudência e Alfabético-remissivo. No vol. de Dezembro, o Índice Geral do Ano.*

4) Matérias Suplementares

- Bil- Boletim Informativo de Legislação Federal e Jurisprudência (quinzenal).
- Bil Especial - ocasionalmente.
- Separata Extra - ocasionalmente.
- Serviço de Fornecimento de Legislação, Assessoria Jurídica e Pesquisa Jurisprudencial (por solicitação do interessado).

Nota - Este Artigo foi extraído do vol. 125 (Jun/94), daí a manutenção da numeração constante nos cabeçalhos.

O DEPÓSITO SUSPENSIVO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Hugo de Brito Machado

(Juiz do Tribunal Regional Federal da 5ª Região. Professor Titular de Direito Tributário da UFC. Membro da Academia Brasileira de Direito Tributário, da Academia Internacional de Direito e Economia, e da Associação Brasileira de Direito Financeiro e de *International Fiscal Association*. Ex-Procurador da República)

SUMÁRIO: 1. *Introdução*. 2. *Liminar e depósito*. 3. *O direito de depositar*. 3.1. *Desnecessidade de autorização judicial*. 3.2. *Depósito e ação cautelar*. 3.3. *Depósito e mandado de segurança*. 4. *A questão da integralidade do depósito*. 4.1. *O que é o valor integral*. 4.2. *Os tributos lançados por homologação*. 5. *Efeitos do depósito*. 5.1. *Suspensão da exigibilidade*. 5.2. *Impedir a inadimplência*. 5.3. *Correção monetária e juros*. 6. *Decisão judicial sobre o depósito*. 6.1. *Suspensão da exigibilidade*. 6.2. *Conversão em renda*. 6.3. *Liberação*. 6.3.1. *Depósito voluntário*. 6.3.2. *Depósito como contra cautela*. *Substituição*. 6.3.3. *Depósito na execução fiscal*. 7. *O Procedimento*. *Depósitos sucessivos*. 8. *A Instrução Normativa n. 1, do TRF da 5ª Região*.

1. *Introdução*

Em vinte anos de atividade judiciante, não conheço uma questão de tamanha simplicidade, que tenha ensejado um número tão grande de problemas. O depósito a que se reporta o art. 151, inc. II, do CTN, é seguramente um dos pontos mais problemáticos para advogados e Juízes.

Inexistente lei disciplinando o procedimento a ser observado, a mentalidade formalista de muitos, o exagerado processualismo,

produziu como resultado uma série de dificuldades no trato da questão.

Entre essas dificuldades podem ser apontadas as que dizem respeito: à necessidade de propositura de ação cautelar (1), ou mesmo à de autorização judicial (2), para a feitura do depósito; à determinação do valor do depósito, com o fim de saber se o mesmo é integral; ao levantamento do depósito antes de transitar em julgado a sentença favorável ao contribuinte; aos depósitos sucessivos; e ao momento em que se deve executar a decisão que determina a conversão do depósito em renda da Fazenda Pública.

Todas essas dificuldades podem ser facilmente superadas, bastando que se tenha em vista que da efetivação do depósito somente vantagens decorrem, para todos os envolvidos nas questões tributárias.

Para o contribuinte, liberando-o das conseqüências do inadimplemento de seu dever jurídico, e permitindo cuidar de seus negócios, despreocupado com a possibilidade de restar a final vencido.

Para a Fazenda Pública, garantindo plenamente a satisfação de seu crédito, quando a final vencedora na causa.

Para os órgãos do Judiciário, aliviando-os do trabalho concernente ao processo de execução, que fica excluído, porque o crédito tributário, ou será declarado nulo, se o contribuinte ganha a causa, ou será satisfeito com a conversão do depósito em renda.

2. Liminar e depósito

Tanto a medida liminar em mandado de segurança, como o depósito do montante integral do crédito tributário, suspendem a exigibilidade deste. Não obstante sejam coisas distintas, liminar e depósito se equivalem, no que diz respeito a tal efeito. Por isto mesmo, quando o impetrante fez, ou se propõe a fazer o depósito, não deve pedir medida liminar. Se pede, tendo feito o depósito, Juiz deve dizer que o pedido está sem objeto.

(1) Enquanto alguns Juizes entendem necessária a propositura de cautelar, outros a consideram desnecessária, e entre estes alguns indeferem a inicial por entenderem ausente o interesse processual.

A rigor, realmente não há interesse processual de quem promove ação cautelar, cujo pedido é exclusivamente o de que lhe seja assegurado o direito de depositar. Esse direito está expresso na lei. Se ninguém se opuser a seu exercício, não haverá lide. E nada justifica que o próprio Juízo institua tal resistência.

(2) Como Corregedor da Justiça Federal da 5ª Região expediu a Instrução Normativa n. 1-CR, de 25 de abril de 1990, (DJU II, de 8-5-90, p. 9.028) cuja íntegra é oferecida no final deste estudo.

Em certos casos, porém, a medida liminar tem finalidade outra, além da suspensão da exigibilidade do crédito. Pode o impetrante pretender a liberação de mercadorias apreendidas, ou o desembaraço aduaneiro destas, quando importadas, ou para exportação, ou o fornecimento de certidão negativa de débito tributário, ou qualquer outra providência de seu interesse. Nestes casos é cabível o pedido, e o Juiz deve deferir a medida liminar.

Se o impetrante toma a iniciativa de depositar, e são relevantes os fundamentos de sua impetração, a liminar deve ser deferida de pronto. Se não há depósito, o Juiz deve avaliar o perigo da demora em relação ao direito da parte contrária, vale dizer, deve avaliar a possibilidade de, em face do deferimento da liminar, tornar-se ineficaz a sentença que porventura venha a denegar a segurança. Havendo tal possibilidade o Juiz deve exigir o depósito, como condição para o deferimento da liminar.

Existem, é certo, decisões no sentido de que, presentes os pressupostos para o deferimento da medida liminar, não pode o Juiz condicionar esse deferimento ao depósito do crédito tributário. (3) Não nos parece, porém, que seja assim. Presentes os pressupostos para o deferimento da medida liminar, Juiz não deve, em princípio, exigir o depósito. Em casos especiais, todavia pode e deve fazê-lo, pois tanto quanto o autor, o réu também tem direito a uma decisão eficaz. Se o deferimento da liminar coloca em grave risco a eficácia da sentença porventura favorável ao réu, o depósito deve ser exigido.

Imaginemos, por exemplo, a situação de um corretor de mercadorias que vem ao Brasil fazer compras para seus clientes no exterior. Não é domiciliado nem reside no Brasil, e aqui não possui

(3) Ac. da 2ª Turma, do TRF da 5ª Região, un., AI n. 2.688-CE, Rel. Juiz Nereu Santos, DJU II, 25-3-94, p. 12.355, assim ementado:

"Mandado de segurança. Decisão judicial que condicionou a concessão de liminar à efetivação de depósito. Impossibilidade.

1. Se estiverem presentes os pressupostos que autorizem a concessão de liminar em ação mandamental, não há porque o julgador condicionar o deferimento desta ao depósito da quantia questionada.

2. Satisfeitos os requisitos para a concessão da medida, exsurge para o impetrante, independentemente de condição, o direito subjetivo à liminar pretendida.

3. A ação mandamental, por sua natureza, rito e finalidade, rege-se por procedimento estabelecido em legislação própria, o que afasta a aplicabilidade das normas do Código de Processo Civil relativas ao instituto da cautela, mormente quando o depósito é direito do contribuinte que depende apenas de sua vontade e meios.

4. Agravo ao qual se dá provimento apenas para determinar que o Juiz *a quo* examine os requisitos para a concessão do provimento liminar requisitado, negando ou deferindo o pedido, independentemente de depósito".

quaisquer bens. Impetra mandado de segurança atacando exigências fiscais que reputa ilegais ou inconstitucionais. Pede medida liminar que lhe garanta a imediata exportação. Os fundamentos de seu pedido são relevantíssimos, e o perigo da demora está sobejamente demonstrado. Tem ele, portanto, direito à liminar. Não obstante, o deferimento desta retira, na prática, qualquer possibilidade de recebimento dos tributos devidos na hipótese de denegação da segurança.

Em casos assim, pensamos que o depósito deve ser exigido. Ou fiança bancária. Ou outra garantia idônea.

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que “não ofende as disposições do CTN a decisão que exige, para suspender a exigibilidade do crédito tributário, o depósito em dinheiro.” E assim, não conheceu de recurso contra decisão que recusara a aceitação de fiança bancária para suspender a exigibilidade do crédito tributário. (4)

Não se pode, repita-se, confundir o depósito voluntário, com o depósito contra-cautela. O primeiro há de ser necessariamente em dinheiro, nos termos do art. 151, inc. II, do CTN. O segundo, porém, que não se destina a suspender a exigibilidade do crédito, posto que a suspensão decorre da medida liminar, mas apenas a garantir o seu pagamento, pode ser substituído por outra forma de garantia.

3. O direito de depositar

3.1. Desnecessidade de autorização judicial

O depósito é, simplesmente, um ato do interessado em suspender a exigibilidade do crédito tributário. Sua prática independe de autorização judicial.

Aliás, se o depósito dependesse de autorização judicial, teríamos de concluir que o Juiz poderia negar tal autorização, o que não é verdadeiro. Por isto mesmo se tem afirmado, com inteira razão, embora utilizando terminologia imprópria, que é sempre procedente a ação cautelar que visa depositar, em dinheiro, a dívida tributária judicialmente discutida. (5)

Na verdade a ação cautelar, como qualquer outra, em princípio poder ser procedente, ou improcedente. O direito de depositar é que, em princípio, é incontestável, até porque a rigor o seu exercício favorece a Fazenda Pública, não sendo razoável, portanto opor-se a ele qualquer obstáculo.

3.2. Depósito e ação cautelar

(4) STJ, REsp n. 10.215-0-SP, Rel. Min. Hélio Mosimann, RSTJ n. 52, p. 95.

(5) 4ª Turma do TRF da 1ª Região, REO n. 93.01.31779-6-DF, DOU II, 17-2-94, p. 4.741.

Existem, é certo, alguns julgados, inclusive do Superior Tribunal de Justiça, afirmando que “o contribuinte tem direito a medida cautelar, para fazer depósito capaz de inibir a execução fiscal” (6). E até julgados nos quais se procura, cuidadosamente, demonstrar em que consistem os pressupostos clássicos da cautelar, no concernente à pretensão de depositar: “o *periculum in mora*, nessas hipóteses, consiste na simples sujeição do contribuinte à possibilidade da execução fiscal ou ao complexo e demorado processo da repetição do indébito. Sendo sumária a cognição no processo cautelar, o *fumus boni juris* se satisfaz com a razoabilidade e plausibilidade da tese jurídica esposta pelo requerente.” (7)

Cuida-se de construção que se tem prestado, nestes casos, como fundamento para decisões justas, porque garantidoras, nos casos concretos apreciados, do direito de depositar. Não obstante engenhosa na utilização de conceitos do direito processual, tal construção deixa, todavia, exposto ao arbítrio o direito de depositar, permitindo aos que consideram injusto assegurar-se ao contribuinte esse direito, o deneguem, sustentando que a sujeição à possibilidade de execução não configura perigo de demora, ou incursionando no mérito da questão tributária para afirmar ausente a aparência do bom direito.

A efetivação do depósito de que trata o art. 151, II, do CTN, todavia, não fica a depender do deferimento, pelo Juiz, de medida cautelar. Por isto mesmo preferimos sustentar a desnecessidade de ação cautelar, como já decidiu o antigo Tribunal Federal de Recursos. (8)

Como a lei não dispõe a respeito do procedimento do depósito, alguns Juízes, geralmente os mais formalistas, insistem na exigência da propositura de ação cautelar. Outros, porém, admitem uma petição simples, apenas para comunicar a efetivação do depósito.

Recentemente decidiu, com inteira propriedade, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região (São Paulo), que “o pedido e depósito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, como medida preparatória de ação declaratória, não configura, tecnicamente, procedimento cautelar, vez que não visa assegurar o resultado profícuo da ação principal, mas tão-somente resguardar o próprio contribuinte

(6) STF, REsp n. 29.523-SP, julgado em 29-9-93, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 18-10-93, p. 21.844.

(7) STJ, 1ª Turma, REsp n. 19.679-SP, julgado em 18-5-92, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJU de 22-6-92, p. 9.729.

(8) TFR, 4ª Turma, EDAC n. 109.487-SP, julgado em 13-8-86, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, DJU de 11-9-86.

dos riscos da mora.” (9)

Também o Tribunal de Alçada Cível de São Paulo já decidiu pela desnecessidade de ação cautelar para a efetivação do depósito. (10)

Não temos dúvida da desnecessidade de ação cautelar, como também não temos dúvida de que a efetivação do depósito independe da presença dos requisitos para o deferimento de provimento cautelar, vale dizer, da aparência do bom direito e do perigo da demora, conforme, aliás, já decidiu o Tribunal Regional Federal da 1ª Região. (11)

3.3. Depósito e mandado de segurança

Há quem entenda incabível o depósito, se o procedimento no que se discute a exigência do tributo é um mandado de segurança. A providência seria incompatível com o rito especial do *writ*.

Inexiste, todavia, qualquer incompatibilidade, posto que, no âmbito do mandado de segurança nada se há de decidir a respeito do depósito. Feita a comunicação de sua existência à Fazenda Pública, o normal é que esta se abstenha de promover a cobrança respectiva. Se, entretanto, ingressar com a execução fiscal, é no âmbito desta que o Juiz decidirá se existe razão para admitir a execução, ou se, pelo contrário, o depósito satisfaz as condições legais para suspender a exigibilidade do crédito.

4. A questão da integralidade do depósito

4.1. O que é o valor integral

Valor integral do crédito tributário é valor como tal indicado pela Fazenda Pública. Não o valor que o contribuinte entende devido. Aliás, em muitos casos o contribuinte entende nada ser devido. Assim, nestes casos não se poderia cogitar de depósito.

Valor integral é o valor que a Fazenda Pública pretende haver do contribuinte, e por isto lançou, constituindo contra ele o crédito tributário.

Se não há lançamentos ainda, não há crédito tributário e por isto não se pode questionar a respeito de sua integralidade. É equívoco pretender-se que o contribuinte demonstre a integralidade do crédito, se não existe ainda o lançamento.

(9) Ac. da 2ª Seção do TRF da 3ª Região, mv, MS n. 76.926-SP, DJ-SP 1º-3-93, p. 56; Rep. IOB 7/93, p. 111.

(10) Ac. da 8ª C. do 1º TACSP, mv, EI n. 513.336-0/01, Juiz Franklin Nogueira, Rep. IOB n. 22/93, p. 435, Texto n. 1/6.822.

(11) Ac. un. da 3ª Turma, do TRF da 1ª Região, Ag n. 91.01.03654-8-DF, Rel. Juiz Tourinho Neto, DJU II, 13-5-91, p. 10.346, e Repertório IOB de Jurisprudência n. 12/91, p. 212.

4.2. Os tributos lançados por homologação

Em se tratando de tributo cujo lançamento é feito por homologação, ou na linguagem da antiga doutrina, em se tratando de tributo autolancado, não há como possa o Juiz verificar se o valor depositado pelo contribuinte, para os fins art. 151, II, do CTN, corresponde ao valor efetivamente devido, ou melhor, ao valor efetivamente disputado. Há, por isto, quem sustente ser incabível o depósito nestes casos.

A rigor, o depósito é desnecessário, para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, pela simplória razão de que ainda nem existe crédito tributário. Nada impede, porém, que o contribuinte deposite o valor que entende correto, vale dizer, o valor que pretende disputar. A ele cabe praticar todos os atos materiais necessários à determinação do valor do crédito tributário, e fazer inclusive o respectivo pagamento, antes que a autoridade administrativa tome conhecimento dos elementos respectivos. Portanto, poderá, em vez de pagar, depositar, com base nos cálculos por ele próprio efetuados, e naturalmente sob sua inteira e exclusiva responsabilidade.

Comunicado ao Juiz a feitura do depósito, cabe a este oficial à instituição financeira depositária, para que o considere bloqueado. E à Fazenda Pública, para que do depósito tome conhecimento. Não pode, ainda, o Juiz, decidir se aquele depósito suspende, ou não, a exigibilidade do crédito tributário, posto que, do ponto de vista jurídico, crédito tributário ainda não existe. O lançamento, feito apenas materialmente pelo contribuinte, ainda não foi homologado pela autoridade administrativa. Indispensável, pois, a comunicação a esta, para que adote as providências cabíveis, fiscalizando, se entender necessário, o contribuinte, para verificar se o valor do tributo em disputa está corretamente determinado.

Se a Fazenda Pública, diante da comunicação que lhe é dirigida, nenhuma providência adota, e se limita a dizer que não tem condições de afirmar se o valor depositado corresponde, ou não, ao que entende lhe ser devido, nenhuma decisão será necessária. Não existirá, ainda, crédito, posto que não se deu a homologação do lançamento, a seu nascimento necessária. Não se há de cogitar, portanto, ainda, de exigibilidade.

Se a Fazenda Pública afirma lhe ser devido um valor maior, não cabe ao Juiz decidir sobre qual seja o valor correto, se o de-

positado pelo contribuinte, ou o pretendido pela Fazenda. Dará àquele ciência da manifestação desta, para que deposite a diferença, posto que o depósito integral é aquele do valor pretendido pela Fazenda Pública, com ou sem razão.

A manifestação da Fazenda Pública, afirmando o valor do crédito tributário que pretende haver do contribuinte, equivale a notificação do lançamento. Significa dizer que homologou o lançamento feito pelo contribuinte, se concorda com o valor por ele depositado, ou que efetuou lançamento, com base em elementos oferecidos pelo contribuinte, ou de ofício. Seja como for, afirmado pela Fazenda o valor do crédito tributário em disputa, e comprovado que o mesmo está depositado, estará então suspensa a exigibilidade.

A simples comunicação do Juiz, à autoridade da Administração Tributária, não significa dizer que o crédito está com exigibilidade suspensa, como muitos equivocadamente entendem. Por isto, nenhum obstáculo deve ser colocado pelo Juiz a tal comunicação, mesmo que tenha dúvida sobre a validade ou autenticidade do documento que o contribuinte ofereceu como prova do depósito.

Tenha dúvida, ou não, sobre a idoneidade do documento, o Juiz deve officiar à instituição financeira depositária, determinando o bloqueio do depósito. Confirmada, por esta, o depósito, e o bloqueio, só então officiará à Fazenda Pública.

Preocupar-se com o exame do documento ofertado pelo contribuinte é perder tempo com providências inúteis, até porque o documento pode ser limpo, escoreito, e o depósito já não mais existir. Quem pretendesse tirar proveito de um depósito inexistente, poderia oferecer um documento limpo, escoreito, que certamente levaria o Juiz a dizer que o crédito está com a exigibilidade suspensa. E antes de determinado o bloqueio, faria o levantamento do valor depositado. Útil, portanto, não é o comprovante do depósito, mas a confirmação do estabelecimento depositário, de que o valor correspondente está à disposição do Juízo.

5. Efeitos do depósito

5.1. Suspensão da exigibilidade

O crédito tributário é, por natureza, exigível. Esse atributo decorre do lançamento.

O principal efeito do depósito é a suspensão da exigibilidade, que não decorre de qualquer provimento judicial, mas do próprio fato do depósito.

A exigibilidade, aliás, fica sem qualquer finalidade, em face do depósito. Realmente, a exigibilidade é necessária para viabilizar a execução, e uma vez efetuado o depósito já não se precisa cogitar de execução, posto que, encerrado o questionamento, um simples despacho "converta-se em renda" extinguirá o crédito tributário, com a plena satisfação do direito da Fazenda Pública.

5.2. Impedir a inadimplência

Ocorre que em relação aos tributos cujo lançamento se faz por homologação, o depósito antecede ao lançamento e, assim, seria equívoco afirmar-se que o seu efeito é o de suspender a exigibilidade. Sem lançamento, ainda não existe crédito tributário, e portanto, ainda não há exigibilidade a ser suspensa. Há, todavia, o dever de antecipar o pagamento, cujo descumprimento coloca o contribuinte em mora. Nestes casos, portanto, o efeito do depósito não é propriamente a suspensão da exigibilidade, mas impedir a inadimplência.

Feito o depósito nos prazos para o pagamento do tributo que o contribuinte pretende discutir, não há mora. Não há, portanto, razão jurídica para sanções contra o contribuinte.

Feito o depósito fora dos prazos, mas antes de qualquer ação fiscal, também não se pode cogitar de sanções, posto que o depósito tem neste caso efeito idêntico àquele que se faz em face da confissão espontânea de infração. Impede, também neste caso, se configure a inadimplência.

Conseqüência prática do depósito, assim, é a exclusão de qualquer sanção contra o depositante.

5.3. Correção monetária e juros

Feito o depósito, o dever de pagar correção monetária, e juros, é transferido para o depositário. No plano federal, a lei exclui o dever da CEF de pagar juros, mas isto não quer dizer que o contribuinte depositante tenha de os pagar.

6. Decisão judicial sobre o depósito

6.1. Suspensão da exigibilidade

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre automaticamente da efetivação do depósito. Independe de decisão judicial, posto que é efeito do simples fato do depósito, nos termos da lei.

No âmbito do mandado de segurança é desnecessária qualquer manifestação judicial declarando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário cujo valor encontra-se em depósito.

Pode ocorrer, todavia, que a Fazenda Pública, por equívoco, ou

A exigibilidade, aliás, fica sem qualquer finalidade, em face do depósito. Realmente, a exigibilidade é necessária para viabilizar a execução, e uma vez efetuado o depósito já não se precisa cogitar de execução, posto que, encerrado o questionamento, um simples despacho "converta-se em renda" extinguirá o crédito tributário, com a plena satisfação do direito da Fazenda Pública.

5.2. Impedir a inadimplência

Ocorre que em relação aos tributos cujo lançamento se faz por homologação, o depósito antecede ao lançamento e, assim, seria equívoco afirmar-se que o seu efeito é o de suspender a exigibilidade. Sem lançamento, ainda não existe crédito tributário, e portanto, ainda não há exigibilidade a ser suspensa. Há, todavia, o dever de antecipar o pagamento, cujo descumprimento coloca o contribuinte em mora. Nestes casos, portanto, o efeito do depósito não é propriamente a suspensão da exigibilidade, mas impedir a inadimplência.

Feito o depósito nos prazos para o pagamento do tributo que o contribuinte pretende discutir, não há mora. Não há, portanto, razão jurídica para sanções contra o contribuinte.

Feito o depósito fora dos prazos, mas antes de qualquer ação fiscal, também não se pode cogitar de sanções, posto que o depósito tem neste caso efeito idêntico àquele que se faz em face da confissão espontânea de infração. Impede, também neste caso, se configure a inadimplência.

Conseqüência prática do depósito, assim, é a exclusão de qualquer sanção contra o depositante.

5.3. Correção monetária e juros

Feito o depósito, o dever de pagar correção monetária, e juros, é transferido para o depositário. No plano federal, a lei exclui o dever da CEF de pagar juros, mas isto não quer dizer que o contribuinte depositante tenha de os pagar.

6. Decisão judicial sobre o depósito

6.1. Suspensão da exigibilidade

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre automaticamente da efetivação do depósito. Independe de decisão judicial, posto que é efeito do simples fato do depósito, nos termos da lei.

No âmbito do mandado de segurança é desnecessária qualquer manifestação judicial declarando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário cujo valor encontra-se em depósito.

Pode ocorrer, todavia, que a Fazenda Pública, por equívoco, ou

por qualquer outra razão, pretenda receber o crédito tributário cujo valor está depositado, e promova a execução fiscal correspondente. Neste caso haverá necessidade de manifestação judicial a respeito da suspensão da exigibilidade do crédito em execução.

Proposta a execução, o Juiz, se tem conhecimento do depósito, deve indeferir a inicial. Fundamentará o indeferimento com a existência do depósito, que não apenas impede, mas torna inteiramente inútil a execução. Se o Juiz não tem conhecimento do depósito, e por isto determina a citação do executado, este certamente virá a Juízo dizer que fez o depósito. Neste caso, o Juiz deve, ainda no denominado Juízo de admissibilidade, reconsiderar o despacho que determinou a citação, e mandar arquivar o processo.

Se o valor da execução é maior do que o valor em depósito, o contribuinte deve ter a oportunidade de complementar o depósito, para obter a suspensão da exigibilidade e conseqüente arquivamento da execução.

Ingressando a execução em Vara diversa, o Juiz que a receber, uma vez ciente da existência da ação em que se questiona o mesmo crédito, e em relação ao qual foi feito o depósito, deve remeter os autos para a Vara na qual tramita a ação primeiramente proposta, em face da prevenção.

6.2. Conversão em renda

Denegado o mandado de segurança, em sentença que afirme ser válida a cobrança questionada, deve tal sentença determinar a conversão do depósito em renda da Fazenda Pública. A conversão, porém, somente será efetivada quando a sentença transitar em julgado.

Em face da especificidade do mandado de segurança, no qual a sentença denegatória não faz coisa julgada material, no sentido de que a questão de direito substantivo, consistente em saber se a exigência impugnada é juridicamente válida, ou não, a rigor não se deveria operar a conversão do depósito em renda, salvo se decorrido o prazo de 30 dias não tivesse o contribuinte ingressado com outro procedimento para questionar o crédito tributário. De todo modo, o entendimento que tem prevalecido, tanto na doutrina como na jurisprudência, é no sentido de que a sentença que denega o mandado de segurança faz coisa julgada material, e assim é cabível a conversão do depósito em renda.

6.3. Liberação

6.3.1. Depósito voluntário

Em princípio, o levantamento do depósito deve ocorrer quando transitar em julgado sentença favorável ao impetrante (12). Entretanto, se o depósito foi feito voluntariamente, pode ser liberado a qualquer tempo, enquanto não existir decisão determinado sua conversão em renda.

Realmente, o mandado de segurança pode ser impetrado sem que o impetrante precise fazer depósito. A suspensão da exigibilidade pode ser obtida sem com o deferimento de medida liminar, nos termos do art. 151, IV, do CTN. Mesmo o deferimento de medida, determinando providências como a liberação de mercadorias, ou o fornecimento de certidão, ou outra qualquer, é possível sem que o impetrante tenha depositado o valor do crédito tributário.

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região também tem entendido que: “o indeferimento de pedido de desistência à medida cautelar de depósito, ao fundamento de que os depósitos devem permanecer até decisão final da ação principal, configura ilegalidade uma vez que, à vista das peculiaridades deste feito, representa ingerência indevida na esfera de disposição do contribuinte”. E por isto deferiu mandado de segurança para garantir o levantamento das quantias depositadas (13). E decidiu com absoluto acerto. Negar o levantamento de um depósito, que é voluntário, é desigualizar contra o impetrante que depositou, e tal desigualização fere o princípio da isonomia.

Existem, é certo, respeitáveis manifestações em sentido contrário, sustentando que uma vez efetuado o depósito este somente pode ser liberado quando transitar em julgado a decisão favorável ao contribuinte (14). A Fazenda Pública, que ficou impedida de promover a execução, restaria injustamente prejudicada com a demora.

Não é bem assim. Uma vez efetuado o levantamento do depósito, a Fazenda Pública poderá lavrar auto de infração, impondo ao

(12) Neste sentido é o disposto no art. 13, da Instrução Normativa n. 1-CR, de 25-4-90, cujo texto está no item final deste estudo.

(13) Ac. da 2ª Seção, do TRF 3ª Região, mv, MS n. 76.926-SP, DJ-SP 1º-3-93, p. 56; *Rep. IOB* n. 7/93, p. 111.

(14) O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por exemplo, tem entendido que: “a faculdade de o contribuinte depositar em Juízo o débito tributário que questiona exauriu-se por si mesma no próprio ato da efetivação do depósito. Concretizado o depósito, já não lhe assiste direito ao levantamento, portanto nasceu para a Fazenda Pública, subjugada pelo ajuizamento e pelo próprio depósito, o direito de que o levantamento somente se efetue após solvida a questão, de vez que ela, Fazenda Pública, inibida em sua atividade fiscal de tributar, tem, já agora, direito subjetivo à prestação jurisdicional, de que, se lhe favorável, lhe resultará direito ao crédito judicialmente depositado. Existência, no caso concreto, de coisa julgada, em favor da Fazenda Nacional. Improvimento do recurso.” (Ac. da 4ª T., do TRF da 1ª Região, mv, Ag n. 93.01.24369-5-BA, Rel. para o Ac. Juiz Leite Soares, j. 13-9-93, DJU II 7-10-93, p. 42.123, *Repertório IOB de Jurisprudência*, n. 22/93, p. 433, Texto n. 1/6.846.

impetrante as multas cominadas para o não pagamento do tributo, posto que a inadimplência resta caracterizada. E pode promover, de imediato, a execução fiscal, obtendo a penhora de bens, pois o fato de haver o contribuinte ingressado em Juízo para questionar a exigência do tributo, implica renúncia ao questionamento na via administrativa (15). Assim, poderá arrecadar soma maior, posto que o tributo, neste caso, será acrescido da multa correspondente.

Não se pode dar o levantamento se houver decisão determinando a conversão do depósito em renda, pois neste caso operou-se já a transferência da propriedade do depósito para a Fazenda Pública. Ainda que tenha sido contra tal decisão interposto recurso com efeito suspensivo, o levantamento do depósito é inadmissível. O fato de estarem suspensos os efeitos da decisão não justifica retirar-se, com o levantamento do depósito, a possibilidade de sua execução.

A conversão do depósito em renda é uma forma de extinção do crédito tributário. Para que o Juiz a determine, é necessário tenha decidido o mérito da causa, reconhecendo a validade jurídica da exigência fiscal, vale dizer, a existência especificamente jurídica do crédito tributário, cuja extinção está a determinar. Assim, se o processo é declarado extinto sem exame de mérito, é descabida a conversão do depósito em renda.

É cabível, pois, o levantamento do depósito, na hipótese de extinção do processo sem julgamento de mérito. (16)

6.3.2. Depósito como contra cautela. Substituição

Se o depósito foi feito porque o Juiz a ele condicionou o deferimento de medida liminar, seu levantamento só é possível com o trânsito em julgado de decisão favorável ao contribuinte depositante, ou que tenha declarado extinto o processo sem exame de mérito.

Em se tratando de contra-cautela, e não de depósito efetuado com fundamento no art. 151, inc. II, do CTN, o Juiz pode autorizar a sua substituição por outra contra-cautela, como a fiança bancária, por

(15) Lei n. 6.830, de 22-9-80, art. 38 e seu parágrafo único, assim redigidos:

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 a 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.

Parágrafo único: A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

(16) Em sentido contrário, é a opinião do Juiz Teori Albino Zavascki um dos mais brilhantes membros do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

exemplo.

6.3.3. Depósito na execução fiscal

O depósito pode, ainda, ter sido feito como garantia na própria execução fiscal. Neste caso, a liberação somente se fará quando transitar em julgado decisão favorável ao executado. (17)

Não é razoável invocar-se a norma do art. 32, § 2º, da Lei n. 6.830/90, para denegar pedido de liberação de depósito antes do trânsito em julgado de decisão favorável ao depositante. A referida norma reporta-se apenas aos depósitos relacionados com execução proposta pela União ou suas autarquias. E aos relacionados com execução fiscal pelo Estado, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias. Depósitos que, relacionados a execução já proposta, detinham-se a suspender-lhe o curso, abrindo oportunidade para a interposição de embargos. Não se aplica aos depósitos feitos pelo interessado com o fito de suspender a exigibilidade de créditos tributários que ainda não são objeto de execução, ou a suspender o dever jurídico de antecipar pagamento, nos casos de tributos objeto de lançamento por homologação.

7. O Procedimento. Depósitos sucessivos

O contribuinte que pretender depositar, dirige-se diretamente ao estabelecimento bancário e efetua o depósito. A idéia consubstanciada na Introdução Normativa n. 1-CR, de 25 de abril de 1990, que baixamos no exercício da Corregedoria da Justiça Federal da 5ª Região, foi acolhida já pelos Tribunais Regionais Federais da 1ª e da 3ª Regiões. E razão não existe para que não o seja por todos os Juizes e Tribunais incumbidos de julgar questões tributárias. Os órgãos do Poder Judiciário existem para resolver, e não para criar problemas.

Em se tratando de tributos federais, o estabelecimento autorizado por lei a receber o depósito é a Caixa Econômica Federal (18). A lei, entretanto, diz serem obrigatoriamente feitos na Caixa os depósitos "quando relacionados com a execução fiscal proposta pela União ou suas autarquias" (19). Assim, os depósitos voluntários, isto é, aqueles feitos pelo contribuinte para suspender a exigibilidade do crédito tributário, ou para impedir a caracterização de sua inadimplência, nos casos em que inexistir execução fiscal, podem ser feitos na Caixa, ou em qualquer outro estabelecimento bancário.

(17) Lei n. 6.830/80, art. 32, § 2º.

(18) Dec.-lei n. 1.737, de 20 de dezembro de 1979.

(19) Lei n. 6.830/80, art. 32, inc. I.

Em se tratando de tributos estaduais, ou municipais, o depósito deve ser feito na Caixa Econômica ou no banco oficial da unidade federativa. Se inexistentes estes, o depósito deve então ser feito na Caixa Econômica Federal. (20)

Efetuada o depósito, o interessado fará, então, ao Juiz do processo, uma petição, instruída com o comprovante do depósito, pedindo que mande dar ciência à Fazenda Pública, para os fins do art. 151, inc. II, do CTN. Não deve pedir que o Juiz suspenda a exigibilidade do crédito tributário, posto que tal suspensão é um efeito automático do depósito, na exata dicção do art. 151, do CTN e por forma mesmo da inteira inutilidade da execução fiscal a partir do momento em que é feito o depósito integral do valor posto, ou a ser posto em disputa judicial.

Antes de apreciar o pedido, o Juiz mandará oficiar ao depositário, determinando o seu bloqueio. O depositário, confirmando a existência do depósito, anotará a sua indisponibilidade, colocando-o à disposição do Juízo. Mandará, então, o Juiz, que se comunique a existência do depósito à Fazenda Pública interessada.

Os papéis relativos ao depósito devem ser autuados em apenso, e permanecer no Juízo de 1º Grau, mesmo quando os autos principais subam à Instância superior. Este procedimento tem por finalidade permitir que o depósito fique sempre sob o controle do Juiz, e em se tratando de crédito tributário a ser objeto de depósitos sucessivos, permitir que tais sejam feitos sem qualquer dificuldade.

8. A Instrução Normativa n. 1 do TRF da 5ª Região

Com o objetivo de resolver constantes problemas concernentes ao depósito, como Corregedor da Justiça Federal na 5ª Região, baixamos uma instrução normativa que, a rigor, é meramente explicitante daquilo que se devia fazer, e cuja íntegra vai a seguir transcrita:

Instrução Normativa n. 1-CR, de 25 de abril de 1990

Regula o procedimento a ser adotado, para os depósitos de que trata o art. 151, II, do CTN e legislação posterior.

O Corregedor do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, no uso das atribuições previstas no art. 5º, IX, do Regimento Interno da Corregedoria, aprovada pela Resolução n. 14, de 15 de setembro de 1989, deste Egrégio Tribunal, publicada no *Diário Oficial do Estado de Pernambuco* do dia 20 de setembro de 1989:

(20) Lei n. 6.830/80, art. 32, inc. II.

Considerando que o depósito de que trata o art. 151, II, do CTN, é providência que somente vantagem acarreta a todos quantos estejam, direta ou indiretamente, vinculados ao processo, e não acarreta prejuízo nenhum a quem quer que seja;

Considerando que o referido depósito é ato da parte interessada e não providência judicial que constitua conteúdo de medida liminar, ou cautelar;

Considerando a inexistência de finalidade prática no despacho pelo qual o Juiz "autoriza" o depósito, até porque o controle judicial deve ocorrer é no que pertine aos efeitos do depósito relativamente à causa a ser decidida;

Considerando, finalmente, que a administração da Justiça Federal deve ser aprimorada, sobretudo com a simplificação de rotinas de trabalho e a eliminação de entraves burocráticos;

Resolve:

Art. 1º. Os depósitos a que se referem o art. 151, II, do CTN, o art. 1º, do Dec.-lei n. 1.730, de 20 de dezembro de 1979 e os arts. 32 e 38, da Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980, devem ser feitos diretamente pelos interessados, independentemente de autorização judicial, na Caixa Econômica Federal, que fornecerá ao depositante o comprovante ordinariamente por ela fornecido a seus depositantes.

Art. 2º. Ao peticionar em Juízo, o interessado oferecerá a prova do depósito, e o Juiz, se o considerar cabível para o fim pretendido pelo requerente, mandará expedir ofício à Caixa Econômica Federal determinando sua indisponibilidade (Modelo 1).

Art. 3º. Quando transitar em julgado a sentença que apreciar a questão à qual se relaciona o depósito, o Juiz oficiará à Caixa Econômica Federal, autorizando sua liberação em favor da parte depositante (Modelo 2), ou sua conversão em renda da parte contrária (Modelo 3).

Art. 4º. Se a sentença houver julgado procedente apenas em parte o pedido do depositante, o Juiz autorizará a liberação dessa parte, e a conversão em renda da outra, com a necessária adaptação do ofício respectivo.

Art. 5º. Em se tratando de depósitos sucessivos, relativos a um mesmo processo, devem ser os respectivos comprovantes autuados separadamente (em apenso), e estes permanecerão na Secretaria do Juízo, mesmo quando os autos principais subirem à 2ª Instância,

para juntada dos comprovantes dos depósitos, até que transite em julgado a respectiva decisão.

Art. 6º. Mediante delegação expressa e específica do Juiz, os ofícios mencionados nesta instrução normativa poderão ser assinados pelo respectivo Diretor de Secretaria.

Publique-se.

Dê-se ciência aos Srs. Juizes Federais da Região.

MODELO I

Modelo de ofício encaminhado ao Gerente da CEF, mandando bloquear depósito, efetuado pela parte, diretamente naquele estabelecimento de crédito, para fins do art. 151, II, do CTN.

Ofício n. ... (local e data)

Sr. Gerente:

Comunico a V. Sa. que a importância nesse estabelecimento de crédito, na Conta n. ..., deverá ficar à disposição deste Juízo, vinculada ao Processo n. ..., desta ... Vara, até segunda ordem.

Esclareço que, na mesma conta, poderão ser recebidos novos depósitos, que permanecerão à disposição deste Juízo.

Atenciosamente.

Juiz Federal da ... Vara- ...

Ilmo. Sr.

Gerente da Caixa Econômica Federal

Agência ...

Nesta

MODELO II

Modelo de ofício encaminhado ao Gerente da CEF, determinando o levantamento de depósito, efetuado para os fins do art. 15, II, do CTN, em virtude do trânsito em julgado de sentença favorável ao depositante.

Ofício n. ... (local e data)

Sr. Gerente:

Comunico a V. Sa. que os depósitos feitos na Conta n. ..., por ..., que estavam à disposição deste Juízo, vinculados ao Processo n. ..., desta... Vara, podem ser sacados pelo depositante, em virtude de haver transitado em julgado a sentença que determinou sua

liberação.

Atenciosamente

Juiz Federal da ... Vara-...

Ilmo. Sr.

Gerente da Caixa Econômica Federal

Agência ...

Nesta ...

MODELO III

Modelo de ofício encaminhado ao Gerente da CEF, determinando a conversão do depósito, efetuado para os fins do art. 151, II, do CTN, em renda da Fazenda Pública, em virtude do trânsito em julgado de sentença desfavorável ao depositante.

Ofício n. ... (local e data)

Sr. Gerente:

Determino a V. Sa. converter a importância de CR\$...(…), depositada na Conta n. ..., com seus acréscimos legais, em renda da União Federal, (ou de outra entidade pública parte no processo) em virtude do trânsito em julgado da sentença prolatada no processo n. ..., desta ... Vara.

Atenciosamente

Juiz Federal da ... Vara-...

DETINHA