

Turma e Ano: Tributário A (2015)

Matéria/Data: Suspensão do Crédito Tributário (27/07/15)

Professor: Mauro Lopes

Monitora: Márcia Beatriz

Aula 26

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

As causas suspensivas do crédito tributário estão expressamente previstas no CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

V - 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;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Dentre os efeitos decorrentes da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, destacam-se:

- impedimento do Fisco de propor a execução fiscal (ação de cobrança do crédito tributário);
- suspensão do prazo prescricional;
- posição de regularidade fiscal do contribuinte que passa a merecer certidão positiva de crédito com efeitos de negativa¹ (art. 206, CTN).

Art. 206. 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.

¹ A súmula n. 17 da AGU sedimentou o entendimento de que o contribuinte que solicite o parcelamento de seus débitos também tem direito a certidão positiva com efeitos de negativa ainda que não ofereça garantia para tanto, pois o deferimento do pedido parcelamento também a dispensou. *Súm. 17: "Suspensa a exigibilidade do crédito pelo parcelamento concedido, sem a exigência de garantia, esta não pode ser imposta como condição para o fornecimento da certidão positiva de débito com efeito de negativa, estando regular o parcelamento da dívida, com o cumprimento, no prazo, das obrigações assumidas pelo contribuinte."*

Consoante construção jurisprudencial do STJ, o rol do art. 151 do CTN é meramente exemplificativo. Logo, são admitidas outras causas suspensivas nele não prevista. Exemplo: propositura de ação anulatória por uma Fazenda Pública contra outra Fazenda.

Atenção: A simples propositura de ação anulatória pelo particular NÃO enseja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Para ele, é indispensável uma decisão judicial que reconheça a verossimilhança das suas alegações e a plausibilidade jurídica para que seja conferida a suspensão.

Importante observar que a mera suspensão da exigibilidade do crédito tributário não é capaz de dispensar o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito esteja suspenso ou sejam dela decorrentes (art. 151, parágrafo único, CTN).

- **Moratória (art. 151, I, CTN)**

Art. 152. A moratória somente pode ser concedida:

I - em caráter geral:

a) pela pessoa jurídica de direito público competente para instituir o tributo a que se refira;

b) pela União, quanto a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, quando simultaneamente concedida quanto aos tributos de competência federal e às obrigações de direito privado;

II - em caráter individual, por despacho da autoridade administrativa, desde que autorizada por lei nas condições do inciso anterior.

Parágrafo único. A lei concessiva de moratória pode circunscrever expressamente a sua aplicabilidade à determinada região do território da pessoa jurídica de direito público que a expedir, ou a determinada classe ou categoria de sujeitos passivos.

Art. 153. A lei que conceda moratória em caráter geral ou autorize sua concessão em caráter individual especificará, sem prejuízo de outros requisitos:

I - o prazo de duração do favor;

II - as condições da concessão do favor em caráter individual;

III - sendo caso:

a) os tributos a que se aplica;

b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual;

c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual.

Art. 154. Salvo disposição de lei em contrário, a moratória somente abrange os créditos definitivamente constituídos à data da lei ou do despacho que a conceder, ou cujo lançamento já tenha sido iniciado àquela data por ato regularmente notificado ao sujeito passivo.

Parágrafo único. A moratória não aproveita aos casos de dolo, fraude ou simulação do sujeito passivo ou do terceiro em benefício daquele.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3o deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica.

Este alargamento do prazo de pagamento do tributo, por ser um benefício fiscal, somente a Pessoa Jurídica de Direito Público competente para aquele determinado tributo é que poderá conceder moratória de caráter geral, mas em se tratando de moratória individual, a própria autoridade administrativa poderá fazê-lo via despacho (art. 152, CTN).

No entanto, há controvérsia doutrinária quanto a possibilidade de a União poder conceder moratória em caráter geral de tributos estaduais ou municipais haja vista a Constituição não ter previsto a possibilidade de moratória heterônoma. Assim, o tributarista Sacha Calmon defende a não receptividade do art. 152, I, b do CTN pela Carta de 1988 em virtude da violação a forma federativa de Estado.

Contudo, outros doutrinadores como Aliomar Baleeiro defendem que esta moratória de âmbito nacional seria muito mais fruto da competência da União para ditar os rumos da economia (política monetária) do país do que propriamente uma competência específica em matéria tributária.

Assim, essa moratória da União abrange não apenas alguns tributos alheios, mas toda a carga tributária nacional, abrangendo inclusive os de sua competência, e ainda as obrigações de direito privado. É o que ocorre, por exemplo, no caso de feriado bancário, pois como os bancos só voltam a abrir com a ordem do governo, durante todo o período de fechamento, não configurará inadimplemento, pois a política econômica do país afeta o vencimento de todas obrigações.

- **Depósito do seu montante integral (art. 151, II, CTN)**

O depósito do montante tributário devido poderá ocorrer tanto no bojo de um processo judicial quanto em sede de procedimento administrativo. Todavia, somente o primeiro é que será capaz de suspender a exigibilidade do crédito tributário, pois o depósito do montante integral do crédito tributário feito na via administrativa apenas evitará a condenação em juros e correção monetária no caso de derrota do contribuinte – fica transferida ao banco a obrigação de atualizar os valores depositados.

Cuidado: Apesar de o depósito administrativo não corresponder a uma causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este estará suspenso, mas em virtude da disposição do art. 151, III do CTN, visto que a simples propositura de reclamações de recursos administrativos são causas suspensivas do crédito.

O depósito deverá ser realizado em seu montante integral e em dinheiro, não sendo aceitos arrolamentos de bens, fiança bancária nem seguro garantia ². Ademais, o valor a ser depositado deve ser a quantia exigida pelo fisco e não o montante tido por devido pelo contribuinte.

O trânsito em julgado da decisão judicial nos autos em que ocorreu o depósito do montante integral extingue o crédito tributário independentemente de quem seja a parte vencedora. Se for a Fazenda o fundamento está no art. 156, VI do CTN (conversão do depósito em renda), mas sendo vencedor o contribuinte é o art. 156, X do CTN (decisão judicial passada em julgado).

² Súmula 112, STJ: “O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”. A fiança bancária, quando aceita pelo juízo cautelar, tem como fim apenas a emissão de certidão positiva com efeitos de negativa, pois seu efeito se equipara ao da penhora de bens em juízo. Mas, ressalte-se que ela jamais poderá suspender a exigibilidade do crédito.

É pacífico o entendimento de que o depósito somente poderá ser liberado com o trânsito em julgado da decisão judicial³.

Havendo extinção do processo sem julgamento de mérito, o valor NÃO retorna ao contribuinte como se pensava inicialmente, visto que o depósito apenas lhe retirava a disponibilidade sobre os valores, permanecendo ele com a propriedade.

No entanto, o STJ entendeu que o levantamento do depósito judicial do valor do tributo pelo contribuinte fica condicionado ao trânsito em julgado de sentença de mérito em seu favor (REsp 227.835/SP, Zavascki, 1ª Seção, julgado em 01/11/05).

Desta feita, o montante depositado em juízo somente não será convertido em renda para a Fazenda Pública nos casos em que houver decisão de mérito favorável ao contribuinte ou quando o processo se extinguir sem mérito por ilegitimidade da Fazenda.

Atenção PFN: Considerando que o depósito integral não caracteriza pagamento do tributo e que os valores depositados continuam no patrimônio do contribuinte até o fim do processo, decidiu o STJ que não pode o numerário correlato ser deduzido do lucro real da empresa (REsp 226.982) e que sobre os respectivos rendimentos incidem imposto de renda e contribuição sobre o lucro (REsp 769.483).

- **Reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo (art. 151, III, CTN)**

No âmbito federal, o procedimento administrativo fiscal é regulado pelo Decreto n. 70.235/72 – corresponde à fase litigiosa do lançamento.

Para a discussão administrativa não se exige depósito prévio em modo absoluto⁴. Porém, o STJ valida o arrolamento de bens como garantia de crédito no caso de grandes devedores (quando a dívida supere 30% de seu patrimônio conhecido – art. 64 da Lei n. 9.532/97).

O STJ estende essa causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário às compensações não homologadas pela Receita Federal (art. 74, §11 da Lei n. 9.430/96).

³ Súmula n. 18, TRF4: “O depósito judicial destinado a suspender a exigibilidade do crédito tributário somente poderá ser levantado, ou convertido em renda, após o trânsito em julgado da sentença”.

⁴ Súmula Vinculante n. 21: “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”. No mesmo sentido, súmula n. 373, STJ: “É ilegítima a exigência de depósito prévio para admissibilidade de recurso administrativo”.

Atenção: Reclamação administrativa a cerca da exclusão de programa de parcelamento NÃO se enquadra no fundamento do art. 151, III do CTN, logo não é capaz de suspender a exigibilidade, ou seja, o contribuinte poderá ser executado enquanto discute a situação do parcelamento.

- **Concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV, CTN) e concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (art. 151, V, CTN)**

Uma decisão judicial que, em caráter liminar, suspende a exigibilidade do crédito tributário tem sempre a natureza de antecipação de tutela, qualquer que seja procedimento (Marinoni). Apesar de haver fungibilidade entre a antecipação de tutela e tutelas cautelares *stricto sensu*, estas não se confundem, pois esta se satisfaz apenas com o *fumus boni iuris* (já que é mera garantia) ao passo que aquela exige prova inequívoca e verossimilhança das alegações (plausibilidade jurídica na postulação posto que o pedido será atendido desde o início).

Desta feita, a concessão de medida liminar ou tutela antecipada em favor do contribuinte não se satisfaz apenas com o *fumus boni iuris*, sendo indispensáveis para a concessão da medida: a prova inequívoca do fato bem como a verossimilhança das alegações, além do *periculum in mora* que é sempre presente nessas demandas tributárias.

Importante observar que a lei do mandado de segurança (art. 7º, III da Lei n. 12.016/09) prevê a possibilidade de o juiz impor caução, depósito ou fiança como condição para deferir a liminar (contracautela: protege os interesses do contribuinte ao mesmo tempo em que assegura os direitos fazendários).

Contudo, o STJ entende que esta contracautela somente é exigida do contribuinte capaz de suportar este ônus. Exemplo: não se exige de pessoa física beneficiária da gratuidade de justiça. O juízo poderá também, de forma fundamentada, exigir apenas parte do valor.

Observação: A contracautela também poderá ser exigida em antecipação de tutela em ações de rito ordinário, por conta do poder geral de cautela atribuído ao juiz pelo art. 798, CPC/73.

O contribuinte que estava amparado por uma medida liminar, mas que esta posteriormente venha a caducar com o trânsito em julgado da decisão de mérito, somente não será condenado ao pagamento para o Fisco de juros e correção monetária incidentes sobre o montante devido, caso ele tenha realizado o depósito prévio e integral.

No entanto, o STJ entende que a multa será sempre devida, sendo para tanto irrelevantes a realização de depósito judicial pelo contribuinte bem como a concessão da liminar em data anterior ao vencimento do tributo – inteligência da súmula 405 do STF⁵.

Atenção PFN: No âmbito federal, o art. 63, §2º da Lei n. 9.430/96 prevê que o contribuinte estará liberado do pagamento da multa, se a decisão liminar lhe for concedida antes do vencimento do tributo e ele proceder ao pagamento da quantia devida nos 30 dias após a publicação da decisão de mérito que caducou a liminar.

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

- **Parcelamento (art. 151, VI, CTN)**

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3o deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica.

Segundo o CTN, o parcelamento demanda lei específica. Ademais, pelo texto da lei, fica claro que sendo o parcelamento um benefício específico, sua concessão não supõe a exclusão de juros e multa, benefícios em regra não acumuláveis.

Exemplo: a denúncia espontânea (art. 138, CTN) possibilita o livramento das penalidades, no entanto, caso o contribuinte requeira o parcelamento do débito deverá proceder ao pagamento do

⁵ Súmula 405, STF: *Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.*

tributo com juros e multa – a infração somente é perdoada se o pagamento do débito for integral (o parcelamento que exclua a penalidade depende de norma específica).

Atualmente o parcelamento é um instituto autônomo, porém ainda afim à moratória, sendo-lhe, inclusive, aplicáveis as normas a esta concernentes. Ele corresponde a uma decomposição do valor tributário devido em várias parcelas, mas que automaticamente, dilata o prazo de pagamento do tributo.

Como a Constituição Federal veda a concessão de benefícios fiscais heterônomos, o CTN sugere a cada ente tributante a elaboração de lei específica concedente de parcelamento aos contribuintes em recuperação judicial.

Todavia a parte final do art. 155-A, §4º, CTN acaba violando o pacto federativo ao determinar prazo de parcelamento, nas esferas estaduais ou municipais, igual ou superior aos concedidos por lei federal quando não houver lei específica local.