



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A Necessidade de Levantamento do Depósito Judicial pelo
Contribuinte Quando Há a Extinção do Feito Sem Resolução do Mérito

Silvia Caetano Marujo

Rio de Janeiro
2010

SILVIA CAETANO MARUJO

A Necessidade de Levantamento do Depósito Judicial pelo
Contribuinte Quando Há a Extinção do Feito Sem resolução do Mérito

Artigo Científico apresentado à Escola
da Magistratura do Estado do Rio de
Janeiro, como exigência para obtenção
do título de Pós-Graduação.

Orientadores: Prof^ª. Mônica Areal

Prof^ª. Neli Fetzner Nelson

Tavares

Prof. Nelson Tavares

Rio de Janeiro
2010

A NECESSIDADE DE LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO JUDICIAL PELO CONTRIBUINTE QUANDO HÁ A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO

Silvia Caetano Marujo

Graduada pelo Instituto Brasileiro de
Mercados e Capitais – IBMEC. Advogada.

Resumo: A realização do depósito judicial em matéria tributária visa a suspender a exigibilidade do crédito tributário, impedindo a Fazenda Pública de realizar atos materiais de cobrança. Atualmente, o levantamento do depósito pelo contribuinte está condicionado ao trânsito em julgado da sentença que desconstitui o crédito tributário. Ocorre que nos casos em que há sentença sem resolução do mérito, o depósito é convertido em renda do ente público. A essência do trabalho é abordar a necessidade de levantamento do depósito pelo contribuinte em tal hipótese, uma vez que esse poderia se valer de uma das outras formas de suspensão do crédito tributário.

Palavras-chave: Depósito. Suspensão. Exigibilidade. Crédito. Extinção. Levantamento. Contribuinte.

Sumário: Introdução. 1. O crédito tributário. 2. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário. 3. O depósito do montante integral. 4. A extinção do feito sem resolução do mérito e a posição atual do STJ. 5. A necessidade de levantamento do depósito pelo contribuinte. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O trabalho ora proposto enfoca a temática do depósito do montante integral do valor cobrado pela Fazenda Pública em matéria tributária, sendo esse uma das formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, voltando-se especificamente para a necessidade de levantamento pelo contribuinte da quantia depositada nos casos em que há extinção do feito sem resolução do mérito, fazendo uma crítica a posição atual do Superior Tribunal de Justiça, que tem decidido no sentido de converter em renda a favor do ente tributante o depósito realizado nesta hipótese.

Para tanto, busca-se fazer uma análise das formas de suspensão do crédito tributário, sobretudo do depósito, demonstrando que essas são um direito subjetivo do contribuinte, não podendo haver prejuízo em razão de uma das formas escolhidas, sendo assim, o presente estudo visa a estabelecer que é necessário o retorno ao *status quo ante* ao da propositura da ação quando há a extinção do feito sem resolução do mérito, uma vez que não há vencedor ou vencido quando da prolação de sentença terminativa.

Há, na doutrina e na jurisprudência, vozes que defendem o levantamento do depósito pelo contribuinte em tais casos, tendo havido uma modificação no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que passou a adotar a conversão do depósito em renda, contudo, tal posicionamento merece crítica.

Com o presente estudo, busca-se analisar as teses que defendem cada uma das posições, avaliando seus aspectos práticos, para tanto, serão analisados os seguintes tópicos: o crédito tributário, as formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, dando especial enfoque

ao depósito do montante integral, quando há a extinção do feito sem resolução do mérito, com destaque para a posição atual do Superior Tribunal de Justiça, defende-se a necessidade de levantamento do depósito pelo contribuinte, ou seja, que o valor retorne ao sujeito passivo da obrigação tributária.

O estudo do tema mostra-se relevante, pois visa a criticar a posição adotada na jurisprudência atual, além de ter uma aplicabilidade prática, uma vez que grande parte da sociedade é contribuinte.

Nesse contexto, resta saber se a sobreposição do interesse público no presente caso viola o princípio constitucional do devido processo legal, avaliando os pontos positivos e negativos do regramento adotado pela jurisprudência e apontando a necessidade do retorno ao *status quo ante* quando não há a resolução do mérito na ação que visa discutir o crédito tributário.

1. O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O conceito de crédito é aquele que estabelece que uma pessoa tem o direito de exigir de outra o cumprimento de determinada obrigação, que pode ser uma obrigação de dar, fazer ou não fazer. No âmbito do Direito Civil, portanto, pode-se afirmar que crédito e obrigação não se distinguem, uma vez que para o crédito do credor existe uma obrigação a ser cumprida pelo devedor.

Contudo, em sede de Direito Tributário não se pode afirmar o mesmo, pois para que haja o crédito tributário é necessário que haja o lançamento, ainda que a obrigação tributária esteja presente desde a ocorrência do fato gerador, aqui se verifica o dualismo tributário.

O conceito de crédito tributário não foge ao conceito geral, sendo agregado a ele a exigibilidade de uma obrigação de natureza tributária, englobadas todas as espécies de tributos: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais ou especiais, além das penalidades, que poderão ser convertidas em obrigação principal caso reste configurado seu inadimplemento.

Assim, segundo Lívio (2005, p. 424/433), o crédito tributário pode ser definido como o direito da Fazenda Pública de exigir do sujeito passivo o cumprimento de uma obrigação decorrente de um fato gerador, sendo esse algo concretamente verificado no mundo que representa a hipótese de incidência disposta na lei, ou seja, que corresponde rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente dada pelo legislador.

Ocorrido o fato gerador é necessário definir o montante do tributo, ou penalidade, a ser pago pelo contribuinte. Assim, se mostra necessária a existência de um procedimento que conceda liquidez e certeza ao montante a ser pago, além de declarar formalmente os demais elementos da obrigação, quais sejam, a alíquota, base de cálculo, sujeito passivo e prazo para pagamento.

A tal procedimento se dá o nome de lançamento. Somente depois deste é que estará consolidado o crédito tributário.

Assim, o lançamento transforma a obrigação tributária, que é um dever jurídico ilíquido, em um crédito líquido e certo, gerando para a Fazenda Pública a possibilidade de efetuar a cobrança junto ao contribuinte.

Ressalte-se que esse entendimento é o majoritário na doutrina pátria, mas alguns autores se posicionam em sentido contrário, defendendo não haver distinção entre o crédito tributário e a obrigação tributária.

Torres (2005, p. 273), que adota a teoria monista, afirma em seu manual “Curso de Direito Financeiro e Tributário”, publicado em 2005, que “O próprio art. 139 do CTN diz que ‘o crédito tributário decorre da obrigação tributária principal e tem a mesma natureza desta’. Se a obrigação principal tem conteúdo patrimonial não pode se distinguir do crédito tributário”.

Para esse autor, a distinção que por vezes aparece no CTN deve ser vista como meramente didática e não como uma distinção da natureza dos institutos propriamente ditos, havendo, portanto, a constituição do crédito tributário juntamente com a obrigação pela ocorrência do fato gerador.

Para ele, o nascimento do crédito seria concomitante ao surgimento da obrigação, pois seria inconcebível o nascimento de uma obrigação desprovida de conteúdo. Assim, esse passaria por diversas fases, ou graus, de concretude na medida em que fosse objeto de lançamento, de decisão administrativa ou de inscrição nos livros da dívida ativa.

Em que pese tal posicionamento, o mais acertado é aquele defendido pela maioria da doutrina, conforme afirma Alexandre (2008, p. 359), que se posiciona no sentido de que há distinção nos conceitos, decorrente da impossibilidade de se estabelecer o *quantum* da obrigação de imediato, tese que adota a teoria dualista, na qual a obrigação tributária decorre do fato gerador, mas o crédito tributário só surge com o lançamento.

A obrigação tributária representa o dever do contribuinte de pagar, mas ainda não haveria para a Fazenda Pública o direito de exigir o pagamento, sendo que esse surgirá apenas com a

realização do lançamento, que dotará a dívida de exigibilidade, permitindo que a Fazenda Pública efetue a cobrança.

Vale ressaltar que, em que pese a definição trazida no art. 139, do CTN, ao dispor que o crédito tributário decorre da obrigação principal, nada impede que uma obrigação acessória também seja convertida em crédito tributário, o que ocorre quando há o inadimplemento de uma dessas obrigações, sendo que tal hipótese está expressamente positivada no art. 113, § 3º, do CTN.

Outro ponto relevante a ser tratado acerca do lançamento diz respeito à sua natureza jurídica, havendo divergência na doutrina em relação à natureza constitutiva ou declaratória do instituto, conforme verifica-se a seguir.

O art. 142, do CTN, traz em seu texto a expressão “constituir”, o que faz presumir que seria esta a natureza jurídica do instituto.

Contudo, para aqueles que defendem que o surgimento do crédito tributário ocorre no mesmo momento do fato gerador, o lançamento seria um ato meramente declaratório, conforme afirma Torres (2005, p. 276).

A conclusão a que se pode chegar é que o lançamento possui em verdade uma natureza mista, uma vez que tem natureza constitutiva, representada pela constituição do crédito tributário, e natureza declaratória, relativa à obrigação tributária.

O lançamento cria uma verdade formal, que poderá ser impugnada pelo contribuinte, sujeito passivo da obrigação, que não concordar com seus termos, através de procedimento administrativo ou judicial.

Contudo, caso não haja tal impugnação dentro do prazo de 30 dias, haverá a preclusão administrativa do ato e o título passará a ter forma executiva automaticamente.

Veremos adiante as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

2. A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Conforme dito anteriormente, a constituição do crédito tributário, realizada por meio do lançamento, que deve ser notificado ao sujeito passivo, tem como objetivo tornar certa e exigível a obrigação já existente, portanto, a exigibilidade impõe ao sujeito passivo o dever de adimplir a obrigação.

Depois de notificado, o sujeito passivo tem três opções: efetuar o pagamento do tributo, extinguindo o crédito tributário; quedar-se inerte, hipótese que autoriza o sujeito ativo, representado pela Administração Pública, a promover os atos executivos necessários para o recebimento coativo do que lhe é devido; ou ainda, opor alguma objeção ao crédito.

Em relação à segunda hipótese, a Fazenda Pública tem em suas mãos diversas formas que visam à satisfação do crédito tributário, é possível que inscrever o débito na dívida ativa, que promova a recusa na liberação de documento que atestam a regularidade fiscal do devedor, pode ainda, efetuar a inscrição do nome do sujeito passivo nos cadastros de inadimplentes.

Caso o sujeito passivo se mantenha inerte, ou opte pela impugnação ao crédito tributário, o procedimento administrativo será convertido em processo administrativo tributário.

O art. 151, do CTN, dispõe acerca das formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo elas: a moratória; o parcelamento; as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; a concessão de medida liminar em

mandado de segurança; a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial e o depósito do montante integral.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede que a Fazenda Pública pratique atos materiais de cobrança.

O rol trazido no artigo supracitado é exaustivo, uma vez que os artigos 141 e 111, I, do CTN, quando lidos em conjunto e de forma sistemática, estabelecem que a exigibilidade do crédito tributário só pode ser suspensa nos casos previstos no próprio código, por força da exigência de interpretação literal da legislação que disponha sobre a suspensão do crédito tributário.

Em que pese a nomenclatura tratar de forma de “suspensão” do crédito tributário, induzindo o intérprete presumir que essa só pode ocorrer quando já tenha havido o lançamento, nada impede que esta suspensão ocorra antes mesmo deste.

Como por exemplo, na concessão de liminar em mandado de segurança. Tal providência é capaz de impedir a exigibilidade do crédito tributário, mas é impositivo ao administrador proceder ao lançamento, uma vez que esse não pode ser entendido como ato material de cobrança, sob pena de restar escoado o prazo decadencial.

Nesta hipótese, o que se verifica é a suspensão do dever de cumprir a obrigação tributária.

Vale ressaltar que durante a vigência da causa suspensiva, o direito do sujeito ativo está resguardado, uma vez que não há a fluência do prazo prescricional.

Veja-se de forma sucinta as hipóteses de suspensão do crédito tributário.

A moratória nada mais é do que o alargamento do prazo para cumprimento da obrigação tributária, afastando-se, assim, o estado da mora. Para Rosa Junior (2003, p.633), “a moratória

consiste na concessão de novo prazo para o cumprimento da obrigação tributária principal por razões de ordem pública”.

Pode ser concedida de uma só vez ou de forma parcelada, compreendendo qualquer benefício concedido pelo credor ao devedor, que facilite o cumprimento integral da obrigação. Esta pode ser concedida em caráter geral, beneficiando um determinado grupo de contribuintes, ou individual, que deve ser efetivada através de despacho da autoridade competente mediante requerimento do contribuinte.

Já o parcelamento, é uma medida de política fiscal na qual o Estado procura recuperar créditos e criar condições práticas para que os contribuintes que estão inadimplentes possam voltar a regularidade.

Em que pese o entendimento de alguns autores no sentido de que o parcelamento seria uma espécie de moratória, como defende Amaro (p.367), esse não merece prosperar, uma vez que o legislador os considerou de forma distinta no art. 151, do CTN, dispondo sobre cada um deles em um inciso diferente, sendo que a redundância é contrária a técnica legislativa, o que contraria a máxima de que não há palavras inúteis na lei.

Além disso, apesar da aplicação subsidiária das regras da moratória ao parcelamento, os institutos possuem diferenças, sobretudo no que tange à sua própria natureza, uma vez que a moratória é medida de caráter excepcional, conforme apontado na definição trazida anteriormente, enquanto o parcelamento é medida de política fiscal, podendo ser concedido sempre que o ente tributante entender vantajoso.

As impugnações em sede administrativa devem observar os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Não sendo possível ao fisco promover a cobrança do crédito tributário até que se tenha uma decisão administrativa irrecurável.

Atualmente, não é possível a exigência de depósito ou arrolamento de bens como condição de procedibilidade do recurso, pois tal exigência viola os princípios da isonomia, do contraditório, da ampla defesa, do direito de petição, além da reserva de lei complementar para disciplinar normas gerais em matéria tributária, conforme decidido pelo STF e disposto na Súmula Vinculante nº 21.

Vale ressaltar, que no âmbito dos Estados e Municípios cada ente tem competência para disciplinar o contencioso administrativo fiscal a ser seguido na discussão de seus respectivos tributos.

A concessão de medida liminar em mandado de segurança, segundo Gomes (2005, p. 455), poderá ser repressivo ou preventivo, deve ocorrer quando presentes os requisitos que autorizam o *writ*, quais sejam, a existência de direito líquido e certo e a prática de um ato ilegal ou com abuso de poder, acrescidos do *fumus boni iuris*, sendo este a plausibilidade das alegações efetuadas pelo impetrante e o *periculum in mora*, caracterizado pelo perigo de dano irreparável caso não haja a concessão da medida, mantendo-se até que haja o julgado do mérito.

Até a edição da Lei Complementar 104/2001 só havia previsão da concessão da medida liminar em mandado de segurança, ficando excluídas as demais ações, o que causava violação ao princípio da isonomia, da razoabilidade e da própria efetivação da justiça, uma vez que nem todas as situações permitem a impetração de mandado de segurança, pois este conta com requisitos específicos.

Porém, com o advento dessa lei e a inclusão do inciso que prevê expressamente a concessão de medida liminar e de tutela antecipada nas demais ações judiciais tal violação foi corrigida.

No que tange às liminares, o raciocínio é o mesmo daquele exposto na parte em que trata do mandado de segurança, ou seja, também exige-se a demonstração *fumus boni iuris* e o do *periculum in mora*, pois a medida liminar visa assegurar a eficácia do provimento jurisdicional final.

Em relação à tutela antecipada, essa deve ser concedida quando houver prova inequívoca que convença o juiz da verossimilhança das alegações ou quando a matéria não tenha sido contraditada pela outra parte, pois visa a satisfazer desde logo o direito afirmado.

Por fim, resta analisar o depósito do montante cobrado pela Fazenda Pública, contudo, este será analisado em ponto apartado, tendo em vista sua relevância para o presente estudo.

3. O DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL

Quando o sujeito passivo, contribuinte, não concordar com o crédito lançado pelo sujeito ativo, Fazenda Pública, pode optar por impugná-lo judicialmente ou administrativamente, sendo necessário que seja tomada alguma providência que impeça a Administração Pública de ajuizar a ação de execução fiscal, sendo este um procedimento coativo de cobrança.

Diante disso, o contribuinte precisa se utilizar de uma das formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a hipótese mais viável é o depósito do montante integral do valor exigido pelo fisco.

Como consequência, a Fazenda Pública ficará impossibilitada de efetuar a cobrança do débito por outros meios, em razão da ausência do interesse de agir, uma vez que o valor depositado funciona como uma garantia de pagamento.

A realização do depósito é uma faculdade do contribuinte, um direito subjetivo deste, que não pode ser obstado pela Fazenda Pública. Ninguém é obrigado a efetuar o depósito do valor do crédito tributário para que possa discutir a sua legitimidade.

Portanto, não vigora no ordenamento jurídico pátrio o princípio do *solve et repete*, que obriga o contribuinte a pagar o débito para que possa impugná-lo, sendo considerado inconstitucional o art. 38, da Lei 6.830/80, que dispõe acerca da execução fiscal, em razão da exigência do depósito.

O depósito pode ser efetivado tanto na via administrativa, quanto na via judicial.

A própria instauração do procedimento administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme visto anteriormente, podendo o contribuinte optar pelo depósito com o intuito de se livrar da fluência dos juros de mora e da correção monetária, transferindo a responsabilidade do cálculo da correção monetária ao banco em que foi realizado o depósito.

Quando realizado na via judicial, entende-se que o depósito pode ser efetivado em qualquer ação na qual se discuta o crédito tributário, inclusive em mandado de segurança e ação cautelar.

Em sentido contrário, Machado Segundo (2004, p. 352) defende a inutilidade da propositura da ação cautelar, pois “a ré, na ação cautelar, não teria sequer interesse em contestar a ação, vez que a feitura do depósito não fere nenhum direito seu. A Fazenda não só tem ‘direito’ a que o contribuinte não faça o depósito, mas até tem todo o interesse em que esse depósito seja feito”.

Além disso, não é necessário que haja autorização da autoridade administrativa ou judiciária para que o depósito seja realizado, sob pena de restarem violados os princípios do acesso à justiça, ampla defesa e do contraditório, previstos no art. 5º, incisos XXXV e LV, da Constituição da República, respectivamente.

Portanto, o contribuinte faz o depósito judicial se assim o desejar, mas se o fizer será beneficiado, pois além de suspender a exigibilidade do crédito tributário, por força do art. 151, II, do CTN, também vai impedir que a Fazenda Pública realize os atos materiais de cobrança, uma vez que o valor cobrado pelo sujeito ativo estará garantido pelo depósito realizado.

Apesar de a realização do depósito ser uma faculdade do contribuinte, o sujeito passivo da obrigação tributária não poderá requerer o levantamento do valor durante o curso da ação.

Depois de realizado, o depósito ficará indisponível ao sujeito passivo, sob pena de o fisco perder a garantia de satisfação do seu crédito, tendo que efetuar uma posterior ação executiva, correndo o risco de não obter êxito, em razão da ausência de patrimônio.

Outra particularidade do depósito é a cessação da fluência da correção monetária, juros e multa, bem como da contagem do prazo prescricional da ação de execução fiscal a ser proposta pela Fazenda Pública.

O valor do depósito realizado com esse intuito deve ser o do montante integral, já inseridos os valores dos acréscimos moratórios e a correção monetária devidos até a data de sua efetivação, conforme dispõe o verbete nº112 da Súmula do STJ.

Contudo, nada impede que o contribuinte realize o depósito a menor. Neste caso ele não se valerá da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas deixará de suportar o ônus da correção monetária e dos juros, sendo este transferido à instituição financeira que tem a guarda do valor depositado.

Nesta hipótese, a Fazenda Pública poderá efetuar a cobrança do valor integral do crédito tributário em ação executiva, independente do valor depositado, uma vez que não há previsão legal acerca da suspensão parcial da exigibilidade do crédito, representada por aquele valor a menor depositado em juízo.

Entretanto, poderá o contribuinte nomear o depósito parcial como bem dado em garantia nos autos da ação executiva, sob pena de ter seu patrimônio restringido em valor superior ao da dívida cobrada.

Ou seja, haveria um depósito na ação que discute a validade do crédito tributário no valor parcial deste, e ainda a constrição de seu patrimônio no valor integral da dívida em uma possível execução fiscal. Admitir a impossibilidade de nomeação do valor depositado como bem dado em garantia, é admitir o enriquecimento ilícito da Administração Pública.

O verbete nº 112 da súmula do STJ, já citado anteriormente, estabelece também que o depósito deve ser realizado em dinheiro, pois somente ele é dotado de total liquidez, não sendo aceita outra forma de depósito, como por exemplo, a fiança bancária.

Nos tributos em que haja lançamento por homologação, e que, portanto, o contribuinte não está na posse do valor recolhido, deve haver decisão que determine a realização do depósito pelo responsável pelo recolhimento, havendo a manifestação posterior da Fazenda Pública para dizer se concorda com o valor depositado.

Vale ressaltar, que o depósito do montante integral não deve ser confundido com a ação de consignação em pagamento prevista no art. 164, do CTN.

O depósito se faz necessário quando o contribuinte busca discutir a validade de determinado crédito tributário, enquanto a consignação em pagamento visa à proteção ao direito de pagar uma dívida.

A consignação em pagamento se justifica em face da resistência oferecida pelo credor em receber o valor do tributo, o que pode gerar ao sujeito passivo o estado de inadimplência, ou ainda, quando há divergência acerca de qual sujeito ativo é o legitimado para o recebimento do valor, o que pode ocorrer, por exemplo, quando dois entes tributantes entendem que é possível a cobrança de seus respectivos tributos diante do mesmo fato gerador.

Na consignação em pagamento não há lide acerca da validade da cobrança, sendo esta plenamente reconhecida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, que objetiva tão somente se liberar da dívida em razão do pagamento. Nesta hipótese, o valor consignado será sempre convertido em renda a favor do sujeito ativo.

Em âmbito federal, a Lei nº 9.703/98, que resultou da conversão da MP nº 1.721/98, permite que o Tesouro Nacional faça uso do valor depositado para atender às despesas que constitucionalmente lhe competem, mas o art. 1º, § 3º, I, do dispositivo legal citado, impõe que o valor seja restituído em vinte quatro horas quando a sentença for desfavorável ao sujeito ativo da obrigação tributária.

Ao final do litígio em que foi realizado o depósito judicial, três hipóteses são possíveis.

O contribuinte sair vencedor, sendo reconhecida a razão do depositante, e, portanto, a improcedência do lançamento, de forma que o sujeito passivo, contribuinte, levantará o valor do depósito, ou seja, resgatará o valor depositado em juízo reintegrando-o ao seu patrimônio.

Ressalte-se que o levantamento do depósito deve ocorrer independente de haver débito referente a outros créditos tributários em face do mesmo sujeito ativo. Neste caso, deve a Fazenda Pública efetuar a cobrança do débito em ação própria, não podendo se valer do depósito para ver garantido o crédito que não foi objeto da demanda.

O contribuinte pode, ainda, sair vencido, ou seja, pode a autoridade entender no sentido de que o lançamento foi efetuado corretamente, hipótese em que o valor depositado será convertido em renda a favor do ente tributante, sendo destinado definitivamente aos cofres públicos.

A conversão do depósito em renda é causa de extinção do crédito tributário, conforme dispõe o art. 156, VI, do CTN.

Por fim, pode o pedido ser julgado extinto sem resolução do mérito. Tal hipótese será analisada no próximo tópico deste estudo.

4. A EXTINÇÃO DO FEITO SEM RESOLUÇÃO DO MÉRITO E A POSIÇÃO ATUAL DO STJ

O sujeito da lide tem o direito subjetivo à prestação jurisdicional, a que corresponde o dever do Estado de declarar a vontade da lei no caso concreto. Porém, nem sempre a parte satisfaz os requisitos legais para obter do Estado a solução do mérito, o que pode ocorrer em razão da ausência de um dos requisitos de admissibilidade, sendo estes os pressupostos processuais e as condições da ação, tendo o juiz que encerrar o processo sem decidir a controvérsia que gerou o ajuizamento da demanda.

Tal decisão é chamada de sentença terminativa, cuja função é exclusivamente por fim à relação processual, em virtude de sua imprestabilidade para o objetivo normal do processo.

Vale ressaltar, que o magistrado tem o dever de analisar o mérito, só não o fazendo quando houver um obstáculo justificável.

Didier Junior (2008, p. 524) afirma que “mesmo diante da falta de um requisito processual de validade, pode o magistrado ignorá-lo, não havendo prejuízo, para avançar e resolver o mérito da causa”.

Nesta hipótese, não haverá coisa julgada material, pois não houve a decisão acerca do mérito, assim, haverá tão somente a coisa julgada formal, que permite ao autor da ação demandar novamente, em face do mesmo réu com o mesmo pedido e causa de pedir, conforme dispõe o art. 268, do CPC, desde que não se faça presente a causa que ensejou o julgamento sem resolução do mérito, sob pena de mais uma vez ser esta a solução dada à lide.

As hipóteses de julgamento sem resolução do mérito estão dispostas no art. 267, do Código de Processo Civil.

Diante do exposto, conclui-se que nos casos em que não há a resolução de mérito, não há vencedor e vencido, ganhador e perdedor, portanto, as partes permanecem exatamente da mesma forma quando da propositura da ação, não havendo diminuição ou aumento do patrimônio de nenhuma delas.

Contudo, não é esse o raciocínio aplicado pelo Superior Tribunal de Justiça quando se trata de ação que discuta o crédito tributário.

O autor que propõe ação que visa a discutir a regularidade do crédito tributário poderá efetuar o depósito judicial, conforme visto no tópico anterior, com o intuito de ver suspensa a exigibilidade deste, enquanto não houver decisão transitada em julgado.

Quando o pedido é julgado procedente, é reconhecida a irregularidade do lançamento, sendo o valor depositado levantado pelo contribuinte; em sentido contrário, quando o pedido é julgado improcedente, entendendo ser devido o débito objeto da demanda, o valor é convertido em renda para o ente tributante, ora réu da ação.

Inicialmente, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consignado no julgamento do Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 249.647/SP publicado no DJ em 25.10.2004, quando da extinção do feito sem resolução do mérito, era no sentido de levantamento do depósito pelo contribuinte, uma vez que com a sentença de extinção as partes retornam ao *status quo ante*.

Ou seja, o contribuinte pode levantar o depósito, reintegrando o valor ao seu patrimônio, e, portanto, causando a extinção da causa de suspensão da exigibilidade do crédito, sendo facultado ao sujeito ativo da relação tributária efetuar a cobrança do débito, uma vez que ausente qualquer causa que o impeça.

Contudo, tal posicionamento foi alterado no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 479.425, publicado no DJ em 26.09.2005, que passou a considerar indevido o levantamento do depósito pelo contribuinte.

O acórdão estabelece que em que pese o depósito do montante integral ser uma faculdade do contribuinte, o seu levantamento não o é, só podendo ser realizado quando houver o trânsito em julgado da decisão que julgue procedente sua impugnação ao crédito tributário.

O que não ocorre quando há a extinção do feito com fulcro em uma das hipóteses do art. 267, do CPC, uma vez que não há o julgamento do mérito propriamente dito.

Sendo assim, as causas de extinção do processo seriam imputadas exclusivamente ao autor da ação, nunca ao réu, e admitir o levantamento do depósito pelo contribuinte, seria admitir que este controlasse o destino da garantia oferecida, esvaziando a característica fiduciária que lhe é própria.

Ressaltando-se que o ente tributante não pôde realizar a cobrança durante o curso da ação, deixando de recolher aos cofres públicos os valores referentes ao débito discutido na ação.

Assim, entendeu o acórdão que, exceto na hipótese em que houver extinção do feito sem resolução do mérito baseada na ilegitimidade da parte ré, deve o depósito ser convertido em renda a favor do ente tributante.

Contudo, tal posicionamento merece crítica, conforme será tratado no próximo tópico.

5. A NECESSIDADE DE LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO PELO CONTRIBUINTE

Quando o contribuinte propõe uma ação discutindo o lançamento de um crédito tributário, o faz com o fundamento de que há erro na cobrança do tributo e o julgamento do mérito da causa acarreta a resolução da controvérsia sustentada pelas partes, uma vez que a autoridade judiciária profere sentença reconhecendo o direito de uma delas.

Porém, quando há o julgamento sem resolução do mérito, não há uma análise das causas que ensejaram a propositura da ação.

Não se verifica a regularidade da cobrança do tributo, que concederia ao ente tributante a conversão do depósito em renda, ou o erro deste na sua cobrança, que concederia ao contribuinte o direito de levantar o valor depositado.

A modificação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça causou grande prejuízo aos contribuintes, uma vez que a conversão em renda do depósito sem que haja o julgamento do mérito da ação gera a perda automática do contribuinte de fazer uso de uma das outras formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário vistas no terceiro ponto deste estudo.

Alem disso, permite à Fazenda Pública efetuar o recolhimento de tributo devido de forma diversa da disposta na Lei 8.630/80.

Portanto, nos casos em que há a extinção sem o julgamento do mérito, as partes retornam ao *status quo ante*, sendo correto o levantamento do depósito pelo contribuinte, e a extinção da causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, devendo o ente tributante fazer uso das formas de cobrança que lhe são reservadas.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, pode-se concluir que a modificação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca do destino do depósito judicial oferecido como garantia de cumprimento do crédito tributário e que acarreta a suspensão da exigibilidade do mesmo, trouxe prejuízo aos contribuintes, pois impede que esses façam uso de uma das outras formas de suspensão da exigibilidade quando há o julgamento sem resolução do mérito.

A adoção desse posicionamento viola os princípios constitucionais do devido processo legal e do acesso à justiça, uma vez que impede a propositura de nova ação com o mesmo objeto, posto que a conversão do depósito em renda equivale ao pagamento do débito, causando a perda do objeto de uma possível ação a ser intentada em face do ente tributante.

Pode-se falar também em violação ao princípio da isonomia, pois tira do contribuinte a possibilidade de fazer uso de uma das outras formas de suspensão do crédito tributário.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Sistematizado*. 2 ed. São Paulo: Método, 2008.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6 ed, 4ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2003.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. STF, Súmula Vinculante nº 21. Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV_21.pdf. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L5172.htm>. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Código de Processo Civil, Lei 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L5869.htm>. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Lei 6.830 de 24 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L6830.htm>. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Lei 9.073 de 17 de novembro de 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9703.htm. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 813.554/PE. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Publicado no DJ em 10.11.2008. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 03.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 642.965/RS. Relator: Ministro Luiz Fux. Publicado no DJ em 20.04.2009. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 02.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 548.224/CE. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Publicado no DJ em 17.12.2007. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 03.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 479.725/BA. Relator: Ministro José Delgado. Publicado no DJ em 26.09.2005. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 10.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 249.647/SP. Relatora: Ministra Denise Arruda. Publicado no DJ em 25.10.2004. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 10.06.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp nº 227.835/SP. Relator: Ministro Teori Albino Zavascki. Publicado no DJ em 05.12.2005. Disponível em <http://www.stj.gov.br>. Acesso em 10.06.2010.

BRASIL. Súmula 112 do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em http://www.stj.gov.br/SCON/sumulas/toc.jsp?tipo_vizualizacao=RESUMO&livre=%40docn&&b=SUMU&p=true&t=&l=10&=340. Acesso em 18.06.2010.

DIDIER JUNIOR, Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, Teoria Geral do Processo e Processo de Conhecimento Volume I. 9 ed. Salvador: Jus Podivm, 2008.

GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). *Curso de Direito Tributário Brasileiro Volume 1*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). *Curso de Direito Tributário Brasileiro Volume 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. São Paulo: Atlas, 2004.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. *Manual de direito Financeiro & Direito Tributário*. 17ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

SIQUEIRA, Vanessa. *Direito Tributário Sistematizado*. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009.

THEODORO JUNIOR, Humberto. *Curso de direito Processual Civil Volume I*. 41ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.