



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 3 - Cosit

Data 3 de março de 2016

Origem COFIS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DEPÓSITO EM MONTANTE INTEGRAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEVANTAMENTO DOS VALORES.

O depósito constitui o crédito tributário, conforme art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), sendo desnecessário o lançamento de ofício para tanto.

O levantamento de (valores do) depósito não desconstitui o crédito tributário correspondente, sendo descabida a formalização de lançamento pelo Fisco, visto ser desnecessário, em atenção ao princípio da eficiência.

OUTRAS CONDUTAS IRREGULARES. LANÇAMENTO.

Para a hipótese de outra conduta irregular, é cabível a autuação fiscal, a fim de deixar caracterizada, na constituição do crédito tributário, dentre outros requisitos, a descrição do fato e a disposição legal infringida.

Dispositivos Legais: arts. 108 e 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN); art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Relatório

e-processo 10030.000068/0715-11

Trata-se de consulta formulada pela Coordenação de Fiscalização – Cofis com o fito de “dirimir dúvidas acerca de lançamento de ofício de crédito [tributário] que seja objeto de depósito em montante integral, para subsidiar a elaboração de ato normativo”.

2. A consulente informa que a motivação da consulta decorre “da ciência de decisão judicial que determinou a nulidade de lançamento de ofício de crédito tributário já constituído por depósito judicial, antes do início da ação fiscal” e que “condenou a União a pagar honorários de sucumbência, apesar de o crédito ter sido lavrado com exigibilidade suspensa.”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/03/2016 por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA, Assinado digi

talmente em 04/03/2016 por FERNANDO MOMBELLI, Assinado digitalmente em 03/03/2016 por MIRZA MENDES R

EIS, Assinado digitalmente em 03/03/2016 por EDUARDO GABRIEL DE GOES VIEIRA FERREIRA FOGACA, Assinad

o digitalmente em 03/03/2016 por SERGIO AUGUSTO TAUFICK

Impresso em 07/03/2016 por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA

3. Discorre sobre vários atos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, notadamente o Parecer PGFN/CAT/Nº 941/2007, o Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 383/2012, e a NOTA/PGFN/CRJ/Nº 1114/2012, bem como ato da própria Receita Federal, qual seja, a Nota Técnica Cosit nº 29, de 23 de dezembro de 2010.

4. Tais atos confluem, conforme colacionado pelo consulente, para o entendimento de que:

a) “a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça se encontra pacificada acerca da desnecessidade de lançamento especificamente nos casos em que o contribuinte discute a exação e deposita integralmente o valor discutido”;

b) resta superada a posição que “afirmava que ante o depósito integral do montante em litígio, a autoridade fiscal deveria efetuar o lançamento tributário”, visto que “nas hipóteses de tributos com lançamento por homologação, a autoridade administrativa somente procederá o lançamento no caso de depósito em valor inferior ao efetivamente devido, ou ainda, se alguma outra conduta irregular do contribuinte tornar o lançamento necessário, com base no entendimento de que não haverá risco de decadência do crédito tributário caso não ocorra o lançamento do valor efetivamente depositado, uma vez que o depósito judicial equivale à declaração do contribuinte sujeita a homologação tácita do fisco”;

c) “as declarações que o contribuinte presta sobre o crédito tributário na guia de depósito judicial têm o condão de constituir o respectivo crédito tributário enquanto que o depósito vinculado a tal declaração gera a suspensão da exigibilidade daquele crédito”;

d) “o entendimento atual da jurisprudência do STJ é assente no sentido de que o depósito judicial, com a finalidade de suspender a exigibilidade do crédito tributário, provoca a constituição do crédito tributário, sendo desnecessário o ato formal de lançamento por parte da autoridade administrativa em relação ao valor depositado”;

e) “na hipótese de prévio depósito judicial não há necessidade e deve ser dispensada a instauração de processo administrativo fiscal prévio à inscrição do crédito em Dívida Ativa da União, como nos moldes estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, pois o débito estaria quantificado por meio do termo de depósito”;

f) “a posição jurisprudencial do STJ sobre a matéria é no sentido de que as declarações prestadas pelo contribuinte sobre o crédito tributário, na guia de depósito judicial, equivalem àquelas feitas em confissão de dívida, pois contém todos os elementos necessários à identificação da norma individual e concreta, bem como do valor devido”;

5. Aduz que a Nota Técnica Cosit nº 29, de 23 de dezembro de 2010, sustenta que “na hipótese de prévio depósito judicial, não há necessidade de se proceder o lançamento de ofício, mas ocorrendo tal lançamento, não deve ser invalidado.”

6. A consulente destaca o item 63 da Seção II do Anexo à NOTA/PGFN/CRJ/Nº 1114/2012, que teve como pressuposto o julgamento do REsp nº 1.140.956/SP, informa que “o depósito do montante integral do débito, nos termos do art. 151, II do CTN, feito no bojo de ação anulatória de crédito, declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária ou mandado de segurança ajuizados antes da execução fiscal, suspende a exigibilidade do crédito tributário, e, portanto, impede o ajuizamento da execução fiscal, e que a jurisprudência do STJ restou pacífica no entendimento de que o depósito judicial constitui o crédito tributário,

tornando desnecessário o lançamento, não havendo que se falar em decadência. Precedentes: REsp 961.049; REsp 1.008.788; REsp 822.032”.

7. Entende, alfim, que na hipótese de depósito integral do valor discutido, antes do início da ação fiscal, o lançamento de ofício torna-se desnecessário (visto que afrontaria o princípio da eficiência), salvo na hipótese de desconstituição do crédito tributário pelo próprio sujeito passivo por alegação de erro de fato ou na hipótese de outra conduta irregular, e que a Receita Federal deve orientar os auditores-fiscais a não proceder o lançamento de ofício nos casos em que o contribuinte discute a exação e deposita integralmente o valor discutido, e questiona se essa conclusão é acertada.

Fundamentos

8. A despeito de o consulente assinalar que a consulta tem o fito de “subsidiar a elaboração de ato normativo”, o que daria ensejo a ser respondida por meio de Nota Técnica, a resposta por meio de solução de consulta interna é o meio adequado para o caso em comento, uma vez que não se faz necessária a edição ou alteração de ato normativo.

9. Esclareça-se que Nota Técnica Cosit n.º 29, de 23 de dezembro de 2010, tem a natureza de consulta jurídica (art. 13 da Lei Complementar n.º 73, de 1993) e foi respondida, nos pontos de interesse dessa consulta, pela PGFN por meio do Parecer PGFN/CAT/N.º 796/2011 e Parecer PGFN/CRJ/N.º 383/2012 (a cargo da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União restaram aspectos procedimentais relativos à cobrança e execução dos créditos tributários, conforme itens 22 e 23 do Parecer PGFN/CRJ/N.º 383/2012).

10. O posicionamento da PGFN se ancora na jurisprudência do STJ, conforme exposto a seguir:

Com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN. STJ. Embargos de Divergência em REsp N.º 898.992 – PR, Relator: Ministro Castro Meira. DJ: 27/08/2007

No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN. Isso, porque verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante devido e, em vez de efetuar o pagamento, deposita a quantia aferida, a fim de impugnar a cobrança da exação. Assim, o crédito tributário é constituído por meio da declaração do sujeito passivo, não havendo falar em decadência do direito do Fisco de lançar, caracterizando-se, com a inércia da autoridade fazendária apenas a homologação tácita da apuração anteriormente realizada. Não há, portanto, necessidade de ato formal de lançamento por parte da autoridade administrativa quanto aos valores depositados. STJ. Embargos de Divergência em REsp N.º 686.479 – RJ, Relatora: Ministra Denise Arruda. DJe: 22/09/2008

Com o depósito do montante integral, tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas. Precedentes da Primeira Seção. STJ. AgRg no REsp 1.213.319/SP. Relator: Ministro Castro Meira. DJe 28/05/2012.

11. Em conformidade com o apontado pelo item 9.5. do Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011, no que concerne ao depósito – que deve conter os “elementos necessários à identificação e individualização da expressão monetária devida em razão da realização do fato jurídico tributário” –, observa-se que os depósitos judiciais e extrajudiciais devem ser feitos em conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 421, de 10 de maio de 2004, cujos anexos evidenciam que o documento que os formaliza deve conter todos os aspectos da obrigação tributária, gerando a confissão de dívida de que trata o inciso IV do art. 174 do CTN, com a consequente suspensão de exigibilidade pelo depósito.

12. Por certo o julgado do REsp nº 1.140.956/SP, citado pelo consulente, não abrange o ato administrativo que constitui o crédito tributário para prevenir a decadência a que se refere o art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, até mesmo porque este artigo (quer seja em sua redação original, quer seja na redação alterada pela Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de Julho de 2001, e reeditada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estas consequentes da alteração promovida no art. 151 do CTN, por meio da LC nº 104, de 2001, conforme exposição de motivos MF 00128 EM, de 23/7/2001) está vocacionado a alcançar somente as hipóteses cuja exigibilidade esteja suspensa por ordem judicial, quais sejam, os incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (nesse sentido: STJ. Embargos de Divergência em REsp Nº 898.992 – PR, DJ: 27/08/2007), uma vez que para os demais incisos haveria o pressuposto de que o crédito tributário já estaria constituído.

13. Assim, ao tratar da delimitação da matéria decidida no julgado, e ainda que o conteúdo ali contido sirva “como um norte na atuação da RFB sem prejuízo da consulta ao inteiro teor de cada julgado para definição das minúcias a serem adotadas em cada caso concreto”, a PGFN, na NOTA/PGFN/CRJ/Nº 1114/2012, foi clara ao dispor que “o ponto controvertido da interpretação do repetitivo acima diz respeito aos efeitos do depósito judicial em relação ao lançamento do tributo. Isto porque, nos Pareceres CAT 941/2007, 796/2011 e 232/2012, a PGFN consolidou o entendimento de que o depósito do montante integral em ações que discutam a cobrança de crédito tributário não impede o lançamento, mas apenas o torna desnecessário. No entanto, a Corte pareceu consignar que o depósito também impediria o lançamento. Percebe-se que faltou técnica no uso dos termos pelo julgador na ementa da decisão. O melhor é fazer a exegese do julgado no sentido de que o depósito impede os atos de cobrança posteriores ao lançamento”.

14. No que concerne à impossibilidade “desconstituição do crédito pelo sujeito passivo” por meio do levantamento do depósito, também a PGFN já se manifestou no Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011:

(...)

9. As declarações que o contribuinte presta sobre o crédito tributário na guia de depósito judicial – atividade perfeitamente equiparável, por exemplo, àquela da apresentação da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ao Fisco Federal – é que têm o condão de constituir o respectivo crédito tributário. A colocação, em si, ato contínuo, do numerário na conta bancária vinculada ao processo judicial, gera a suspensão da exigibilidade daquele crédito, mas não é propriamente aquilo que o constitui.

10. Isto, para dizer, em resumo, que duas são as eficácias do depósito judicial, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação: (i) a constituição do crédito tributário, mediante as declarações feitas na guia de depósito; e (ii) a suspensão da sua exigibilidade, por força da colocação do numerário na conta vinculada ao processo judicial.

11. O que disso se conclui, passo adiante, é que o eventual levantamento indevido de valores que foram efetivamente depositados – quer no curso da ação, quer após o trânsito em julgado de sentença desfavorável ao contribuinte – não tem o condão de desconstituir o crédito tributário correspondente, já que tal levantamento não torna írritas as declarações efetuadas pelo contribuinte quando da efetivação dos depósitos. O efeito desse levantamento será apenas o de tornar exigível o crédito, já que a causa da suspensão de sua exigibilidade – representada pela presença do numerário em conta bancária vinculada ao processo judicial – terá deixado de existir.

12. Configurado o levantamento indevido de depósito judicial (em qualquer daquelas duas hipóteses), o que cumprirá ao Fisco efetuar será a cobrança do crédito tributário a ele correspondente dado que já constituído e tornado, agora, exigível, não havendo espaço algum para dizer-se necessário que as autoridades fiscais devam promover a sua constituição ou “reconstituição”. Tal cobrança estará submetida, como curial, a prazo de prescrição, na forma do artigo 174 do CTN, que, na espécie, deve ser contado, segundo nos parece, a partir do momento em que o Fisco – por qualquer de suas autoridades competentes (que podem ser tanto os representantes judiciais da Fazenda Pública, como as autoridades da SRFB) – tomem conhecimento do levantamento indevido, eis que, antes disso, não se poderá falar em inércia da Fazenda Pública credora.

(...)

15. Com espreque no princípio da eficiência, mostrar-se-ia descabida a formalização do lançamento pelo Fisco (visto ser desnecessário), uma vez que o crédito tributário não teria sido desconstituído.

16. Assim, caso haja levantamento de depósito sob alegação de erro de fato, cumpre à autoridade fiscal aferir a procedência desta alegação. Caso pertinente, desnecessária a autuação, haja vista que em situações tais o crédito tributário deve ser cancelado em sede de revisão de ofício. Caso a alegação de erro de fato não se sustente, de igual modo não se faz necessário o lançamento, visto não ter sido desconstituído pelo levantamento dos valores, conforme razões já firmadas pela PGFN.

17. Já para a hipótese de “outra conduta irregular”, por certo é cabível a autuação fiscal, a fim de deixar caracterizada, na constituição do crédito tributário, dentre outros requisitos, a descrição do fato e a disposição legal infringida, contidos no art. 10 do Decreto nº

70.235, de 1972, como, por exemplo, o próprio fato de deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 (art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, c/c art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996); bem como em situações em que o depósito se der em valor inferior ao efetivamente devido ou sem a correta “identificação e individualização da expressão monetária devida em razão da realização do fato jurídico tributário”, conforme explicitado no item 14.

Conclusão

18. Em face do exposto, conclui-se que:

a) o levantamento de (valores do) depósito não tem o condão de desconstituir o crédito tributário correspondente, “não torna írritas as declarações efetuadas pelo contribuinte quando da efetivação dos depósitos” e terá como efeito “apenas o de tornar exigível o crédito”, na linha do Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011;

b) descabida a formalização do lançamento pelo Fisco, visto ser desnecessário, em atenção ao princípio da eficiência;

c) caso haja levantamento de depósito sob alegação de erro de fato, cumpre à autoridade fiscal aferir a procedência desta alegação; caso pertinente, desnecessária a autuação, haja vista que em situações tais o crédito tributário deve ser cancelado em sede de revisão de ofício; caso a alegação de erro de fato não se sustente, de igual modo não se faz necessário o lançamento, visto não ter sido desconstituído pelo levantamento dos valores;

d) para a hipótese de outra conduta irregular, é cabível a autuação fiscal, a fim de deixar caracterizada, na constituição do crédito tributário, dentre outros requisitos, a descrição do fato e a disposição legal infringida, requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assinado Digitalmente
SÉRGIO AUGUSTO TAUFICK
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração da Coordenadora da Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação (Copen).

Assinado Digitalmente
EDUARDO GABRIEL DE GOES VIEIRA FERREIRA FOGAÇA
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Divisão de Normas Gerais do Direito Tributário (Dinog)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

Assinado Digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se na forma do § 6º do art. 8º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral de Tributação
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit