



Solução de Consulta nº 142 - Cosit

Data 26 de setembro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DEPÓSITO JUDICIAL EM MONTANTE SUPERIOR AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTROVERTIDO.

O depósito judicial em pecúnia cujo valor corresponde ao montante integral do crédito tributário controvertido suspende a exigibilidade deste.

Constatada a existência de depósitos judiciais em excesso (assim entendido o montante de depósitos judiciais que ultrapassar o valor necessário para suspender a exigibilidade do crédito tributário controvertido), o levantamento do referido excesso antes do final da lide, a pedido do depositante, depende de autorização do Juízo competente.

Havendo montante excedente depositado, poderá este ser utilizado para suspensão de outro crédito até o seu valor desde que referente ao mesmo depositante e à mesma ação judicial.

Os excessos de depósitos judiciais não podem ser compensados com tributos devidos pelo sujeito passivo.

Dispositivos Legais: CTN, arts. 108, 111, I, e 151, II; CPC, art. 369; Lei nº 9.703/1998, art. 1º; Lei nº 9.289/1996, art. 11, § 2º.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que atua no *comércio e importação de resina termoplástica*, apresenta consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, com o seguinte teor:

No ano de 2014, a Consulente propôs ação ordinária contra a União (...), na qual busca a declaração de inexigibilidade da inclusão do crédito presumido de ICMS, concedido pelo Estado de (...), na base de cálculo do PIS/PASEP, da COFINS, do IRPJ e CSLL.

*A Consulente requereu em preliminar a concessão da antecipação de tutela, para o fim de suspender a exigibilidade da inclusão e eventual cobrança. Ao examinar o pedido, o juiz singular indeferiu a tutela, porém, facultou o depósito integral dos valores controversos para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN. Assim, a Consulente passou a disponibilizar em juízo a parcela controversa, com base em *estimativas* de renda e lucro.*

Todavia, por consequência da oscilação do mercado naquele ano, no levantamento do balanço anual, em 31.12.2014, foi constatado que a Consulente veio a depositar judicialmente valor maior do que o necessário para garantir a obrigação tributária do IRPJ e CSLL. Isto porque se confirmou que em 2014 a Consulente apresentou renda e lucro abaixo do estimado, tendo a empresa sofrido prejuízo no exercício de 2014. Dessa forma, há excedente de (...) a título de IRPJ e de (...) a título de CSLL.

(...)

Diante desse cenário, considerando que a partir de janeiro de 2016 a Consulente voltou a apresentar base de cálculo positiva para o IRPJ e para CSLL e, conseqüentemente, a obrigação do recolhimento dos tributos de IRPJ e CSLL voltaram a ser necessárias, questiona-se se há oposição por parte da Fazenda Nacional no levantamento dos valores comprovadamente depositados a maior no ano de 2012.

(...)

2. Isto posto, a consulente indaga:

1) Há oposição da Fazenda Nacional à Consulente levantar os valores comprovadamente depositados a maior no Processo (...), conforme dispõe o Art. 5º, § 5º, da Portaria Conjunta SRF/PGFN 900/2002, em razão do saldo negativo do IRPJ e ao saldo negativo da CSLL verificado no ano calendário de 2014?

2) Existindo negativa ao levantamento, é possível a compensação dos valores excedentes de IRPJ e CSLL, depositados no ano de 2014, com os valores devidos a título de IRPJ e CSLL no ano de 2016, a teor do art. 6º, § 1º, II, da Lei nº 9.430/1996?

3) Caso seja possível a compensação, qual será o procedimento que a Consulente deverá adotar, tendo em vista que a DCTF não permite a suspensão desses valores utilizando-se os valores depositados em juízo no ano calendário de 2014?

Fundamentos

3. Primeiro, recorde-se que, apesar de se basearem em informações fornecidas pelos consulentes, as soluções de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, não convalidam tais informações.

3.1 A finalidade das referidas soluções de consulta não é confirmar ou infirmar fatos relatados pelos consulentes, mas sim propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade, e.

4. Segundo, registre-se que a Portaria Conjunta SRF/PGFN 900/2002, cujo art. 5º, § 5º, foi citado pela consulente, não se aplica diretamente à presente consulta, conforme se verifica pelo exame de seu texto:

Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, até o último dia útil do mês de julho de 2002, nas condições estabelecidas pelo art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e pelo art. 11 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), inscritos ou não em Dívida Ativa da União, decorrentes de fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2002, relativamente a ações ajuizadas até esta data.

Parágrafo único. O pagamento ou o parcelamento dos débitos dar-se-á com dispensa dos acréscimos legais relativamente:

I - às multas, moratórias ou punitivas;

II - aos juros de mora, exclusivamente o período até janeiro de 1999, sendo devido esse encargo a partir do mês:

a) de fevereiro do referido ano, no caso de fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999;

b) seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos.

Art. 2º O disposto nesta Portaria aplica-se aos casos em que:

I - o contribuinte ou responsável tenha sido exonerado do pagamento de tributo ou contribuição por decisão judicial proferida, em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, que houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade ou declaratória de constitucionalidade, relativamente aos fatos geradores que tenham ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal;

II - a declaração de constitucionalidade tenha sido proferida pelo Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário, relativamente a tributo ou contribuição cujo fato gerador tenha ocorrido a partir da data da publicação do primeiro acórdão do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal;

III - o contribuinte ou responsável tenha sido favorecido por decisão judicial definitiva em matéria tributária, proferida sob qualquer fundamento, em qualquer grau de jurisdição, relativamente a tributo ou contribuição cujo fato gerador tenha ocorrido a partir da data de publicação da decisão judicial;

IV - os processos judiciais de débitos inscritos ou não em Dívida Ativa da União, referentes a fatos geradores alcançados pelo pedido, tenham sido ajuizados até 30 de abril de 2002.

(...)

Art. 5º O pagamento dos tributos de que trata o art. 1º poderá ser efetuado em dinheiro ou mediante conversão, em renda da União, de depósito em dinheiro.

(...)

§ 5º Na hipótese em que o montante do depósito for superior ao débito, a parcela convertida em renda da União será limitada ao valor devido, podendo o sujeito passivo solicitar o levantamento da parcela excedente.

§ 6º Quando o débito for totalmente pago em dinheiro e existir depósito, o sujeito passivo poderá solicitar o levantamento do respectivo valor integral.

(...)

5. Pois bem. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit da Secretaria da Receita Federal do Brasil examinou a questão dos depósitos judiciais efetuados em montante superior ao crédito tributário cuja exigibilidade visam suspender na Solução de Consulta Interna Cosit nº 27, de 8 de novembro de 2005, que aduz:

(...)

10. Inicialmente cabe realizar um breve estudo sobre a legislação que versa sobre o depósito judicial, uma das modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com vistas à construção do melhor entendimento sobre a matéria.

11. O CTN trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário no art. 151, conforme abaixo transcrito:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

(...)

12. A Lei nº 9.703, editada em 17 de novembro de 1998, trata de depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições. Para o estudo da situação apresentada pela SRRF01/Disit, cabe transcrever o disposto no art. 1º da referida Lei:

Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade.

(...)

§ 2º Os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais.

§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:

(...)

II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.

(...) (grifou-se)

13. *Pelas transcrições acima efetuadas verifica-se que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário se dá pelo depósito correspondente ao **montante integral do débito** (tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios) e que este é realizado na Caixa Econômica Federal e repassado, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais, para a Conta Única do Tesouro Nacional.*

14. *O CTN e a Lei nº 9.703, de 1998, não dispõem sobre depósitos efetuados em montante superior ao crédito tributário e tampouco sobre a possibilidade da utilização do excedente para quitação de créditos futuros.*

15. *No âmbito da Receita Federal do Brasil, verifica-se que a Instrução Normativa (IN) SRF nº 421, de 10 de maio de 2004, que dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais, igualmente não trata da possibilidade do aproveitamento de excedentes de depósito judicial realizado.*

16. *Tendo em vista a ausência de dispositivos na legislação que versem sobre o tema, deve-se recorrer a métodos de integração da legislação tributária de acordo com o art. 108 do CTN, sem olvidar o disposto no art. 111 do mesmo código, abaixo transcritos:*

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

(...)

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(...)

17. *Pela interpretação literal do art. 151 do CTN tem-se que o crédito tributário somente estará suspenso se houver depósito correspondente ao total do crédito. Nesse sentido os depósitos realizados pelo interessado devem corresponder a uma mesma ação judicial e devem ser realizados informando-se o mesmo número de identificação gerado pela Caixa Econômica Federal (art. 4º da IN SRF nº 421, de 2004) quando do depósito inicial.*

18. *Ao caso ora estudado não cabe o emprego da analogia pois em realidade não há casos semelhantes ou análogos que, igualmente ao depósito*

judicial ou extrajudicial, suspendam a exigibilidade do crédito tributário. O instituto da compensação difere substancialmente pois esta é modalidade de extinção do crédito tributário e tem aplicação restrita aos casos expressamente previstos em lei.

19. *Seguindo a ordem indicada no art. 108, acima transcrito, cabe a aplicação dos princípios gerais de Direito Tributário e dos princípios gerais de Direito Público. A aplicação dos princípios gerais de Direito Tributário igualmente não soluciona a questão. Entre os princípios gerais de Direito Público pode-se aplicar ao caso em análise os princípios da finalidade e da razoabilidade.*

20. *Tendo como certo que é o depósito em montante integral que suspende a exigibilidade do crédito tributário, o aproveitamento de depósitos judiciais, que porventura se mostraram superiores ao necessário para suspender créditos correspondentes, para períodos subseqüentes em nada afronta aos princípios gerais de Direito Público acima referidos, desde que realizados pelo mesmo depositante para a mesma ação judicial.*

21. *O depósito judicial tem como finalidades a suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido judicialmente e a garantia advinda de sua transformação em pagamento definitivo quando se tratar de decisão favorável à Fazenda Nacional. Esta finalidade estará sendo observada no caso de aproveitamento de valor de depósito excedente para suspender novo crédito.*

22. *Pela aplicação do princípio da razoabilidade, tendo em vista que os valores depositados são transferidos para conta única do Tesouro Nacional, também se conclui que os valores excedentes são passíveis de aproveitamento em momentos posteriores.*

23. *De todo o exposto conclui-se ser possível o aproveitamento de depósito judicial a maior, referente a um período, para suspender a exigibilidade de crédito tributário de períodos subseqüentes e até mesmo de períodos anteriores, desde que o crédito seja corrigido conforme a legislação vigente, referente ao mesmo depositante e a mesma ação judicial, ressaltando que no período em que determinado crédito tributário encontrar-se em aberto, portanto não suspenso por depósito, não será expedida Certidão Negativa de Débitos (CND).*

23.1. *Assim, tanto os valores de depósitos efetuados a maior relativos às estimativas mensais podem ser utilizados para suspensão de estimativas posteriores quanto saldos de depósitos de ano anterior podem ser aproveitados para suspender a exigibilidade de estimativas dos meses seguintes, desde que o depósito corresponda ao montante integral do crédito tributário.*

24. *Quanto à possibilidade de se considerar os depósitos efetuados em garantia das estimativas mensais como pagamentos declarados na DIPJ, deduzindo-os do IR/CSLL devido, para apurar o IR/CSLL a pagar, não se visualiza tal possibilidade pois em realidade os depósitos judiciais não configuram pagamento do crédito tributário. Tal conversão dar-se-á somente após o encerramento da lide e somente quando se tratar de decisão favorável à Fazenda Nacional.*

25. *Como conseqüência do entendimento exposto no parágrafo anterior, somente caberá ao interessado no ajuste anual, apurar o IR/CSLL a pagar e declará-lo na DCTF como suspenso até o montante dos valores que foram depositados a título de estimativa. Não seria*

razoável exigir do interessado que efetue novo recolhimento referente ao apurado na declaração de ajuste. Se assim se exigisse, estaria o contribuinte efetuando recolhimento em duplicidade, pois já efetuou os depósitos referentes às estimativas e estes valores não foram utilizados para a apuração do IR/CSLL no ajuste anual.

(...)

6. Note-se que, conforme esclarecido no item 24 da Solução de Consulta Interna Cosit nº 27/2005, *em realidade os depósitos judiciais não configuram pagamento do crédito tributário*. Sendo assim, não há que se falar em compensação entre excessos de depósitos judiciais e tributos devidos pelo sujeito passivo.

7. Complementando a Solução de Consulta Interna Cosit nº 27/2005, verifica-se que a legislação é omissa quanto à possibilidade do sujeito passivo solicitar o levantamento do excesso de depósito judicial. A Fazenda Nacional, sujeita ao Princípio da Legalidade, não pode exigir que esse excesso permaneça intocado até a solução da lide, mas também não pode abdicar da cobrança e do controle dos créditos tributários. Ela tem o poder-dever de examinar as alegações do sujeito passivo e de se posicionar quanto a essa questão, nos termos do art. 369 do Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105, de 13 de março de 2015):

Art. 369. As partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz.

8. Por força do art. 11 da Lei nº 9.289, de 4 de julho de 1996, eventual levantamento dos depósitos judiciais deve ser autorizado pelo Juiz competente:

Art. 11. Os depósitos de pedras e metais preciosos e de quantias em dinheiro e a amortização ou liquidação de dívida ativa serão recolhidos, sob responsabilidade da parte, diretamente na Caixa Econômica Federal, ou, na sua inexistência no local, em outro banco oficial, os quais manterão guias próprias para tal finalidade.

§ 1º (...)

§ 2º *O levantamento dos depósitos a que se refere este artigo dependerá de alvará ou de ofício do Juiz.*

9. Por essa razão, quando o sujeito passivo requer o levantamento do alegado excesso de depósitos, é habitual que o Juiz competente intime a Fazenda Pública a manifestar-se sobre o assunto e só profira sua decisão após ouvi-la. Dessa forma a Fazenda Pública tem a oportunidade de conferir a existência e o montante do excesso de depósitos alegado pelo sujeito passivo, bem como de se posicionar quanto à conveniência e a oportunidade do pedido em questão.

Conclusão

10. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) o depósito judicial em pecúnia cujo valor corresponde ao montante integral do crédito tributário controvertido suspende a exigibilidade deste;
- b) constatada a existência de depósitos judiciais em excesso (assim entendido o montante de depósitos judiciais que ultrapassar o valor necessário para suspender a exigibilidade do crédito tributário controvertido), o levantamento do referido excesso antes do final da lide, a pedido do depositante, depende de autorização do Juízo competente;
- c) havendo montante excedente depositado, poderá este ser utilizado para suspensão de outro crédito até o seu valor desde que referente ao mesmo depositante e à mesma ação judicial; e
- d) os excessos de depósitos judiciais não podem ser compensados com tributos devidos pelo sujeito passivo.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Copen.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit