

# A ação de consignação em pagamento em matéria tributária: breves considerações

*Wanderley José Federighi*<sup>1</sup>

Desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo

**Sumário:** Introdução. 1. Breve esboço histórico. 2. O pagamento em consignação: considerações. 3. A ação de consignação em pagamento em matéria tributária: definição. 4. Cabimento da ação de consignação em pagamento em matéria tributária. 5. A petição inicial. Legitimidade. Causa de pedir e pedido. O depósito, em juízo e extrajudicial. Seus efeitos. A produção de provas. O valor da causa. 6. Foro competente. 7. Procedimento. 8. Natureza jurídica da sentença. Implicações sobre os ônus da sucumbência. 9. A questão do Tema nº 967 do STJ. 10. Considerações finais.

## Introdução

Ao longo dos tempos, muito se falou a respeito da *voracidade do Fisco*, elevando-se a patamares quase lendários. Na Idade Média, em muitos países da Europa, os cobradores de impostos dos vários reis iam de casa em casa, batendo nas portas e exigindo o pagamento dos tributos, muitas vezes de cidadãos que quase nada tinham de seu. Revoluções já foram levadas a cabo para livrar a população do seu jugo. Os próprios movimentos de independência dos países colonizados pelo Velho Mundo assim se originaram, impulsionando o desligamento de tais colônias dos colonizadores, muitas vezes violento (como o dos Estados Unidos da América com relação ao Império Britânico), às vezes mais pacífico (como o caso do Brasil com relação a Portugal, felizmente). O motivador de tais movimentos foi, muitas vezes, a existência de impostos elevados.

Os países do mundo contemporâneo (os civilizados, é claro) são, em sua grande maioria, regidos pelo Estado de Direito. Não mais se toleram abusos como os de outrora. Mesmo o Fisco, malgrado seus imensos poderes, está sob o jugo da lei. Se, nos tempos mais antigos, foi ele um ente poderoso e ameaçador, capaz de levar os cidadãos à mais negra desgraça, nos dias atuais é um mero ente arrecadador de recursos para as atividades legais da Administração Pública, sujeito às leis ordenadoras do Direito Tributário e, indubitavelmente, também do Direito Processual Civil - ou, como apontam estudiosos modernos, do Direito Processual Tributário.

Os abusos do Poder Público, contudo, infelizmente continuam. A jurisprudência o mostra. A Fazenda Pública, em verdade, é uma péssima pagadora de seus débitos, sujeitos ao tenebroso sistema de pagamento por meio dos chamados precatórios, e uma implacável cobradora de seus créditos.

A legislação tributária, ademais, é inegavelmente complexa. Os enganos são

---

<sup>1</sup> Mestre e doutor em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Bacharel em Direito pela mesma faculdade. Membro da Academia Paulista de Direito (Cadeira nº 31) e da Academia Paulista de Magistrados. Desembargador da Seção de Direito Público.

frequentes, cometidos pelos próprios contribuintes, que acabam, por vezes, recolhendo tributos indevidos - ou, ainda, pelo referido Fisco, que efetua cobranças igualmente indevidas.

A carga tributária que o brasileiro enfrenta é sabidamente enorme. Se há no mundo os paraísos fiscais, o Brasil já é merecida e internacionalmente conhecido como sendo um verdadeiro inferno fiscal. Não há, sabidamente, contraprestação em qualidade de serviços públicos por essa imensa carga tributária. Além disso, a referida carga age como forte desestímulo a empresários estrangeiros, que poderiam trazer receitas e investimentos ao nosso país, gerando renda e empregos para uma população tão carente, que sofre os efeitos de gestão desastrosa após gestão desastrosa.

Não só o Fisco age erradamente, contudo. Os contribuintes brasileiros não são anjos. O Brasil, diz-se, é o país dos empresários ricos e das empresas pobres. O país dos aventureiros e das empresas de fachada.

O Poder Judiciário, assim, acaba sendo a última trincheira, tanto contra o excesso de exação como contra a sonegação, pura e simples.

A existência de ações fiscais, objeto de estudo no Direito Processual Tributário, acaba por se configurar imprescindível para a concretização do direito material das partes em conflito. Tanto de um lado como do outro.

Decorre a existência das ações de natureza tributária das garantias constitucionais, que são, basicamente, a **inafastabilidade do controle judicial** e os princípios do **contraditório e da ampla defesa**, que permitem ao Fisco efetuar a cobrança de seus créditos e, aos contribuintes, o direito de contestá-los. O primeiro decorre diretamente do disposto no art. 5º, XXXV, da CF: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

À parte esses princípios, torna-se evidente, na medida em que se está a falar de relações processuais, o fato de que o processo judicial tributário está sujeito a todos os princípios gerais de Direito Processual Civil, inclusive os de cunho constitucional e os de cunho infraconstitucional<sup>2</sup>.

Assim, entre os primeiros, é impensável que o referido processo não esteja sujeito aos princípios da imparcialidade do juiz; da publicidade dos atos processuais; do duplo grau de jurisdição; do devido processo legal (“due process of law”); da duração razoável do processo e, evidentemente, o da isonomia, aplicado com os limites cabíveis. Quanto aos princípios de cunho infraconstitucional, devem ser lembrados, decerto, o princípio dispositivo; o de persuasão racional (livre convencimento motivado); o da oralidade; o da economia processual; o da eventualidade ou da preclusão; o da lealdade processual; o da boa-fé e o da cooperação.

Inexiste, no Brasil, necessidade de esgotamento prévio das vias administrativas para que a parte possa se socorrer do Judiciário. Pode o contribuinte lançar mão do direito de acionar o Fisco imediatamente, ao invés de optar pelo contencioso administrativo, buscando a desconstituição do crédito tributário que reputa abusivo ou inexistente. Tal conclusão decorre do já citado inciso XXXV do art. 5º da CF/88.

O direito de ação, outrossim, tinha previsão específica no texto do art. 75 do Código Civil de 1916, que dispunha: “A todo direito corresponde uma ação, que o asse-

<sup>2</sup> Os princípios processuais, na definição de Dejalma de Campos, constituem-se “num conjunto de postulados que orientam o desenvolvimento e a conformação dos processos” (*Direito Processual Tributário*, 1993, p. 24).

gura”. Não se verifica, infelizmente, correspondência literal a tal dispositivo no atual Código Civil.

José Frederico Marques conceituava tal direito da seguinte forma:

*Se houver ameaça ou violação, por ato omissivo ou comissivo, a um direito subjetivo, este será protegido por ação judicial, por meio da qual o seu titular poderá pleitear do Estado uma prestação jurisdicional para assegurá-lo. Não haverá, então, direito sem que haja uma ação que o proteja.*

Também Manoel Gonçalves Ferreira Filho aduz, sobre o tema:

*Na verdade, o direito de o indivíduo fazer passar pelo crivo do Judiciário toda lesão a seus direitos é essencial a todo regime cioso das liberdades fundamentais. Deflui inexoravelmente esse princípio da própria ‘separação de poderes’, pois outra não é, no fundo, a justificativa da independência do Judiciário que não a tutela dos direitos individuais. Todavia, a sua expressa enunciação, como no art. 5º., XXXV, da Constituição (...), é sempre recomendável. De fato, o crivo imparcial do Judiciário contraria muita vez a prepotência dos governantes que, se podem, cuidam de impedir sua fiscalização. Com justiça, disse Pontes de Miranda que sua enunciação expressa “foi a mais típica e a mais prestante criação de 1946” (Comentários, cit. v. 4. p. 412) (Curso de Direito Constitucional, 2003, p. 281/282).*

A conclusão é que, havendo possibilidade de lesão a direito individual, poderá a questão ser submetida à apreciação de Órgão do Poder Judiciário, para a eficaz correção da ilegalidade verificada. E tal se dá mesmo quando a ilegalidade é perpetrada pelo Poder Público, cujos atos são jungidos ao princípio constitucional da legalidade (art. 37, caput, da CF).

O processo tributário, assim, como novamente o define Dejalma de Campos, é o “conjunto de atos administrativos e judiciais superpostamente ordenados, com objetivo de apurar a obrigação tributária ou descumprimento desta, tendentes a dirimir controvérsias entre Fisco e contribuintes” (1993, p. 27). O objetivo desse processo, ainda na visão do mesmo professor, é a

*emissão de uma norma individual, de natureza jurisdicional, por um órgão independente da autoridade tributária e do contribuinte ou responsável. Por conseguinte, a norma individual, criando a razão de um processo tributário, estabelece no caso concreto o exato alcance das obrigações determinadas pelas normas gerais de direito tributário substantivo (1993, p. 29).*

Para efeito de discussão em Juízo do cabimento ou não da cobrança de determinados tributos, existem vários tipos de ações, matéria essa da qual cuida o Direito Processual Tributário. As mais comuns podem ser separadas da seguinte forma: a) medi-

das judiciais propostas pelo contribuinte contra o Fisco; e b) medidas judiciais propostas pelo Fisco contra o contribuinte.

Quanto a estas, temos a conhecida ação de execução fiscal e a medida cautelar fiscal, que não serão objeto deste pequeno estudo.

Quanto às medidas judiciais propostas pelo contribuinte contra o Fisco, temos a ação declaratória; a ação anulatória de débito fiscal; a ação de repetição de indébito fiscal; o mandado de segurança, individual e coletivo; e a ação de consignação em pagamento.

É a respeito dessa última que ora passamos a elaborar, lembrando, outrossim, que, pelo escopo da presente questão, a matéria a ser abordada espalha-se tanto pelo Direito Civil como pelo Direito Tributário, e tanto pelo Direito Processual Civil como pelo Direito Processual Tributário.

### 1. Breve esboço histórico

Tem-se notícia da existência da ação de consignação em pagamento ainda no Direito Romano primitivo, lembrando Antonio Carlos Marcato que o devedor ficava “autorizado a abandonar a coisa devida, liberando-se assim da obrigação, sempre que patente o desinteresse do credor em recebê-la” (*Procedimentos Especiais*, p. 33). No período *justinianeu*, surge a consignação propriamente dita, permitindo ao devedor a liberação de sua obrigação. Lembra ainda Marcato que, “feita a oferta da prestação com solenidade, seguida do depósito da quantia ou da coisa devida (*obsignatio, depositum in aede publica*), ficava extinta a obrigação” (1986, p. 33).

A propósito, Washington de Barros Monteiro lembrava que o vocábulo consignação advinha do latim *cum signare*, “em que se lobriga vestígio de antiga usança, no sentido de exhibir-se a soma devida e entregar em pagamento num saco fechado e lacrado com sinete” (*Curso de Direito Civil, Direito das Obrigações*, 1ª parte, p. 269).

No Brasil, tivemos, inicialmente, durante alguns séculos, as Ordenações como nosso sistema legal, herdadas de Portugal. Elas, contudo, não tratavam da consignação em pagamento como forma de extinção do vínculo obrigacional.

A primeira disposição em nosso Direito, como lembra ainda Marcato, referente ao depósito em pagamento, veio a lume nos arts. 393 a 402 do Regulamento nº 737, de 1850 (1986, p. 33). O Código de Processo Civil de 1939 veio a regular essa questão, em seus arts. 314 a 318.

Antes dele, contudo, o Código Civil brasileiro de 1916 já trazia diversas disposições a respeito do pagamento em consignação, no Capítulo III do Título II (“Dos efeitos das obrigações”) do Livro III (“Do Direito das Obrigações”). Tal capítulo do Código Civil dispunha sobre a matéria nos artigos 972 a 984.

O Código de Processo Civil de 1973, sucedendo o anterior, regulava a ação de consignação em pagamento no Capítulo I do Título I (“Dos procedimentos especiais de jurisdição contenciosa”) do Livro IV (“Dos Procedimentos Especiais”). Enquanto o Código Civil enfocava a questão sob o prisma do direito material, o Código de Processo Civil trazia o iter procedimental da referida ação.

Atualmente, após a entrada em vigor dos novos códigos, tem-se que o pagamen-

to em consignação é objeto do Capítulo II do Título III (“Do adimplemento e extinção das obrigações”) do Livro I (“Do Direito das Obrigações”) da Parte Especial do Código Civil de 2002, que dispõe sobre a matéria em seus arts. 334 a 345. O novo CPC, de 2015, regula a matéria no Capítulo I do Título III (“Dos procedimentos especiais”) do Livro I (“Do Processo de Conhecimento e do cumprimento da sentença”), em seus arts. 539 a 549.

As disposições constantes do Código Tributário Nacional, referentes à consignação em pagamento de verba referente a tributo, constantes do art. 164, deverão ser complementadas por aquelas dos outros códigos sobreditos, ora vigentes, decerto no que lhes forem aplicáveis.

## 2. O pagamento em consignação: considerações

O Código Civil brasileiro traz diversos dispositivos referentes ao pagamento como uma das formas de extinção das obrigações assumidas pelo devedor. Uma dessas diferentes maneiras é a consignação, definida por Silvio Rodrigues como o “depósito judicial feito em pagamento de uma dívida” (*Direito Civil - volume 2, Direito das Obrigações*, 2008, p. 165). O mesmo autor lembra, ainda, a lição de Clóvis Beviláqua, que define a consignação como um modo indireto de libertar-se o devedor da sua obrigação, consistente no depósito judicial da coisa devida (2008, p. 165).

No mesmo sentido, Silvio de Salvo Venosa aduz que o devedor, e não apenas o credor, tem interesse no sentido de que a obrigação seja extinta, pois, não pagando o devedor no tempo, local e forma devidos, deverá sujeitar-se aos ônus da mora (*Direito Civil, volume 2, Teoria Geral das Obrigações e Teoria Geral dos Contratos*, 2003, p. 263). Ou, como lembra novamente Silvio Rodrigues, assiste ao devedor o direito de efetuar pagamento de seu débito, “para que não pese sobre seus ombros, nem remotamente, a sombra da impontualidade” (2008, p. 165).

Após lembrar que a consignação é, simultaneamente, instituto de Direito Civil e de Direito Processual, Washington de Barros Monteiro define-a como sendo o “depósito da coisa devida, realizada pelo devedor com causa legal. Trata-se de pagamento compulsório, só excepcionalmente admitido; ou melhor, representa meio especial concedido ao devedor para liberar-se da obrigação” (2003, p. 269)<sup>3</sup>.

No Direito Civil, fala-se na possibilidade da entrega de coisa como forma de consignação, para liberar-se o devedor de sua obrigação<sup>4</sup>. Em Direito Tributário, contudo, na medida em que as obrigações fiscais são resolvidas por meio de pagamento, cinge-se a

3 Elaborando sobre o tema, Alexandre de Mello Guerra aduz que “é possível intuir que o pagamento por consignação é um instituto de direito material que se presta a permitir o adimplemento de uma obrigação, vencendo a resistência injustificada a ele oposta pelo credor. O pagamento em consignação é instituto de direito civil; a (ação) de consignação em pagamento, instituto de direito processual” (*Comentários ao Código de Processo Civil - perspectivas da magistratura*, coord. Silas Silva Santos e outros, p. 620).

Ainda sobre o tema, Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery afirmam que o depósito judicial da coisa devida, “nos casos e formas legais, considera-se pagamento e extingue a obrigação (CC 334)” (*Código de Processo Civil comentado*, 2016, p. 1.461). Mais adiante, invocando jurisprudência do STJ, lembram, ainda: “O depósito da importância correspondente ao débito tem força de pagamento, conquanto seja efetivado na forma e no prazo da lei (STJ, 1ª T., REsp 39364-7-RS, rel. Min. Demócrito Reinaldo, j. 26.10.1994, DJU 21.11.1994, p. 31715)” (2016, p. 1464).

4 Mais uma vez é Washington de Barros Monteiro que traz à baila as seguintes considerações: “não se imagine que a consignação só cabe quando se cuida de dívida em dinheiro. Conquanto sejam esses, realmente, os casos mais frequentes, ela tem cabimento, por igual, nas hipóteses em que a prestação consista em coisas móveis ou mesmo imóveis. Só nas obrigações de fazer, ou de não fazer, pela sua natureza, descabe a consignação. Numa palavra, a consignação só é compatível com a prestação de coisas” (2003, p. 269).

questão ao depósito da quantia devida pelo sujeito passivo para fins de quitação de seu débito, não sendo cabível pensar-se em termos de entrega de coisa ao Fisco.

A questão da consignação em pagamento vem prevista, no CC/2002, nos arts. 334 a 345. O primeiro desses dispositivos aduz que se considera pagamento e extingue a obrigação “o depósito judicial ou em estabelecimento bancário da coisa devida, nos casos e forma legais”.

A conveniência desse procedimento é ressaltada igualmente por Silvio Rodrigues, que aduz que, por meio da realização do referido depósito: “a) evitam-se os debates sobre quem seja o culpado pelo atraso; b) revela-se o propósito de cumprir a obrigação; c) poupa-se o trabalho de guardar a coisa a ser prestada” (2008, p. 166)<sup>5</sup>.

É ainda o mesmo autor quem resalta a importância de ser o depósito efetuado na forma e nos casos legais, tal qual estabelece a parte final do art. 334 do CC/2002, posto que, não havendo justificação para o procedimento, ou seja, não se configurando nenhuma das hipóteses legais referidas no mencionado código, o pagamento não ocorrerá, e o depositante sofrerá as consequências desse errado procedimento (2008, p. 166).

### 3. A ação de consignação em pagamento em matéria tributária; definição

A ação de consignação em pagamento, em matéria tributária, pode ser definida como uma ação antiexacional que não se qualifica em nenhuma das categorias anteriormente referidas; diferentemente da ação declaratória, da ação anulatória, da ação de repetição de indébito e do mandado de segurança, tem ela objeto e rito específicos, que diferem das demais ações antiexacionais movidas contra a Fazenda. Nela, o contribuinte visa pagar tributo ao Fisco, encontrando resistência que reputa como imotivada, por diversas razões.

A finalidade de tal ação é a desoneração do devedor do encargo tributário, mediante o depósito do valor correspondente ao crédito, com o intuito de liquidação do débito<sup>6</sup>.

O Código Tributário Nacional enumera, em seu artigo 156, as diversas hipóteses de extinção do crédito tributário, sendo o inciso VIII especificamente referente à consignação em pagamento. É, como aduz Cleide Previtalli Cais, um meio de satisfazer a obrigação tributária, eivado de litigiosidade - pois,

*se o credor tem o direito de cobrar, o devedor também tem o direito subjetivo e o interesse econômico e moral de pagar, tanto pelas repercussões da mora em seu patrimônio e em seu crédito, como pelos incômodos que lhe poderão advir do inadimplemento da obrigação, podendo sofrer a imposição de sanções, v.g., a lavratura da autuação fiscal, a inclusão do nome no CADIN, a negativa na expedição de certidões de regularidade fiscal etc<sup>7</sup>.*

5 Novamente é Alexandre de Mello Guerra que observa que “ao devedor assiste não somente o dever de pagar, mas também um direito subjetivo de libertar-se definitivamente da obrigação, mediante o pagamento em consignação” (2020, p. 621).

6 Mais uma vez é o professor Dejalma de Campos que, sobre o tema, aduz: “O sujeito passivo da obrigação tributária poderá se valer da ação de consignação em pagamento, quando o credor se recusar a receber prestação que lhe é devida, ou quando mais de uma pessoa exigir a mesma prestação, ou quando o credor se recusar a dar quitação na forma devida” (1993, p. 91).

7 *O Processo Tributário*, 2009, p. 469. Cabe, a propósito, ainda, a lembrança da lição de Hugo de Brito Machado, que aduz

Da mesma forma, merece lembrança a lição de Alexandre de Mello Guerra, que lembra que, na legislação especial,

*observa-se o tratamento jurídico do pagamento em consignação. Na relação jurídica tributária, por exemplo, o legislador admite o pagamento em consignação com o objetivo de pôr termo à obrigação tributária. O Código Tributário Nacional prevê o pagamento em consignação no seu artigo 163, segundo o qual, existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, o pagamento em consignação é devido e a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, devendo obedecer as regras e a ordem que enumeradas nos quatro incisos do artigo de lei em questão (2020, p. 621/622).*

Assim, com o pagamento do crédito tributário, o devedor honra seu débito, salvaguardando seu bom nome e evitando a cobrança judicial do referido débito e de suas consequências. Reputando-se efetuado o pagamento, nos termos do art. 164, § 2º, do CTN, é o mesmo convertido em renda para o ente do Poder Público tributante, o qual, tendo-se o pagamento como bom, nada mais poderá reclamar.

#### **4. Cabimento da ação de consignação em pagamento em matéria tributária**

Tal como ocorre nas relações de Direito Civil, é possível que, em se tratando de relações de Direito Tributário, com o Fisco de um lado e o contribuinte de outro, este queira efetuar o pagamento de seus débitos fiscais - e, por diversas razões, venha a ser obstado nesse mister.

Pagar tributos, mais do que um dever, é também um direito do contribuinte. Mesmo porque a existência de débito em aberto para com o Fisco pode ensejar consequências sérias para o referido contribuinte, pessoa física ou jurídica, como a inclusão de seu nome no SERASA, a eventual perda de crédito, a impossibilidade de obtenção de certidões negativas de tributos (ou até de certidões positivas com efeito de negativas), o que impede, por exemplo, a empresa de participar de licitações.

Dessa forma, é importante que se permita ao contribuinte o pagamento de seus tributos, com o efeito usual do pagamento, que é a extinção da obrigação, desonerando-o.

Para tais fins, existe a ação de consignação em pagamento, prevista, como já referido linhas atrás, tanto no Código Civil brasileiro, como no Código de Processo Civil, como em nosso Código Tributário Nacional - esse último, trazendo algumas particularidades que diferenciam a consignação em sede de Direito Processual Tributário daquela

---

que “qualquer obstáculo ao pagamento de tributo enseja a propositura da ação de consignação”, lembrando, ainda, que pagar “não é apenas um dever. É também um direito, e seu exercício há de estar garantido por uma ação, sem o quê não estaria garantido o direito à jurisdição” (Curso de Direito Tributário, 2004, p. 454).

do Direito Processual Civil comum.

A ação de consignação em pagamento é cabível sempre que o devedor quiser realizar o pagamento corretamente, mas não o consegue. Tem lugar, como lembra Dejalma de Campos, “quando o credor se recusar a receber a prestação que lhe é devida, ou quando mais de uma pessoa exigir a mesma prestação, ou quando o credor se recusar a dar quitação na devida forma”.

Hugo de Brito Machado afirma que, atualmente, é rara a ocorrência de situações nas quais a Fazenda Pública ponha obstáculos ao pagamento de tributos (2004, p. 454). Da mesma forma, Leandro Paulsen aduz não ser a ação de consignação em pagamento das mais comuns no campo tributário, afirmando o referido autor que ela “tem pouca utilidade em matéria tributária, pois não se presta para a discussão da dívida tributária, restringindo-se às hipóteses arroladas no art. 164 do CTN como ensejadoras da consignação em pagamento” (2013, p. 360).

Contudo, a prática tem mostrado justamente o contrário, havendo um recrudescimento no ajuizamento de tais ações consignatórias, nos últimos anos. Aliás, lembram Theotonio Negrão, José Roberto F. Gouvêa e outros ser cabível a ação de consignação, movida pelo contribuinte para “pagar corretamente o tributo quando entende que o fisco está exigindo prestação maior do que a devida” (STJ - 1ª T. - REsp 667.302, Min. Teori Zavascki, j. 21.10.04, DJU 22.11.04). No mesmo sentido: Lex - JTA 141/20 (Novo Código de Processo Civil, p. 625).

As hipóteses de cabimento da referida ação seriam, nos termos do CTN, art. 164:

- recusa de recebimento ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo de penalidade, ou ainda ao cumprimento de obrigação acessória<sup>8</sup>;
- subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal<sup>9</sup>;
- exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador (o que pode configurar, em concreto, hipótese de **bitributação**). Nessa última hipótese, a consignação evita que o contribuinte pague mal, pois, se assim o fizer, deverá pagar novamente.

Um exemplo de quando tal ação pode vir a ser usada, no que diz respeito ao inciso III do art. 164: a consignação do valor devido a título de ISS, quando tanto o município da sede do estabelecimento prestador do serviço objeto da tributação como aquele

8 Várias são as hipóteses que podem ocorrer, dando margem à concretização do disposto nesse inciso I do art. 164 do CTN. Pertinente lembrar-se da seguinte decisão: “APELAÇÃO - OBRIGAÇÃO DE FAZER C/C CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - Insurgência em face da sentença que julgou procedente o pedido - Descabimento - Possibilidade de ajuizamento da ação consignatória - É assegurada ao devedor a possibilidade de utilizar-se da ação de consignação em pagamento para exercer o seu direito de pagar o que deve - Inteligência do art. 164, I, do CTN - Descumprimento por mais de 60 dias do acordo de parcelamento não demonstrado - Aceitação, ademais, pelo sistema eletrônico do pagamento das parcelas imediatamente subsequentes (novembro e dezembro de 2021) daquela em que a autora não conseguiu emitir o boleto e efetuar o pagamento (outubro de 2021), a justificar o manejo da demanda - Sentença mantida - Recurso improvido” (14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo - Apelação n. 1005819-67.2022.8.26.0053 - Rel. Des. Rezende Silveira - J. 16.01.2023).

9 Um exemplo do cabimento da ação de consignação em pagamento em matéria tributária pode ser visto na seguinte decisão do STJ, que abarcou os incisos I e II do art. 164 do CTN: “TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPTU E TAXAS MUNICIPAIS. COBRANÇA NO MESMO CARNÊ. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. ART. 164, I E II, DO CTN. CABIMENTO. 1. Cabe ação de consignação quando a entidade tributante subordinar o pagamento do IPTU ao pagamento de taxas municipais (inciso I do art. 164 do CTN). 2. Igualmente, é cabível a ação consignatória quando houver subordinação do recebimento do IPTU - sem as taxas - ao cumprimento de exigência administrativa sem fundamento legal, qual seja, o pagamento em parcela única (inciso II do art. 164 do CTN). 3. Propriedade da ação proposta com o fito de consignar o valor relativo ao IPTU enquanto se discute, em demanda própria, a constitucionalidade das taxas municipais cobradas. 4. Recurso especial provido” (REsp 197.922/SP - 2ª T. - Rel. Min. Castro Meira - J. 22.03.2005 - DJU 16.05.2005, p. 276).



em que efetivamente prestado o serviço se considerem competentes para exigir o seu pagamento.

Merece menção, a propósito, decisão proferida pela 18ª Câmara da Seção de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, nos autos da Apelação nº 0026762-89.2003.8.26.0053. Nesse caso, empresa do ramo de construção civil estaria a ser cobrada por duas prefeituras; a da capital do estado de São Paulo, onde sediada a autora, e a do município de Costa Rica, do estado de Mato Grosso do Sul, por conta de obra em usina hidrelétrica, situada nesse último município, para o pagamento do Imposto Sobre Serviços (ISS), incidente sobre a referida obra.

Analisado o conjunto probatório, decidiu-se, na ocasião, no sentido de que a legitimidade passiva efetivamente estaria com a Prefeitura Municipal de Costa Rica, onde os serviços da empresa vieram a ser prestados, tendo, assim naquele município ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, configurando-se a hipótese prevista no inciso III do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003.

Decidiu-se, destarte, no seguinte sentido:

*AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - Demanda visando à consignação em pagamento do ISS incidente na obra da Hidrelétrica Paraíso, localizada no Município de Costa Rica/MS, em razão de dúvida objetiva quanto ao ente tributante - Sentença que extinguiu o feito sem julgamento do mérito, em virtude de falta de interesse de agir - Descabimento - Autora interessada e causa madura para julgamento - Imposto devido ao município onde foram prestados os serviços de Engenharia de Integração de Sistema, com o objetivo de construir a Pequena Central Hidrelétrica Paraíso (Costa Rica) - Hipótese excepcional prevista no inciso III do artigo 3º da Lei Complementar n. 116/03 - Anulação da r. sentença e decretação de procedência da ação que se impõem - Recurso provido (relator o Desembargador Wanderley José Federighi - J. 14.12.2018 - V.U.)<sup>10</sup>.*

## **5. A petição inicial. Legitimidade. Causa de pedir e pedido. O depósito, em Juízo e extrajudicial. Seus efeitos. A produção de provas. O valor da causa**

Admitindo-se a propositura de ação consignatória em matéria tributária, daí vêm uma série de desdobramentos, que carecem de análise separada.

<sup>10</sup> A matéria tem suscitado polêmica e há diversas decisões sobre a questão, o que demonstra que as afirmações referentes à escassez de jurisprudência sobre o tema da ação consignatória em matéria tributária não procedem, com a devida vênia. Merece lembrança, a propósito, a seguinte decisão: "ISSQN - CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - LEGITIMIDADE ATIVA - LOCAL DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. A legitimidade para a cobrança do ISSQN sobre a supervisão da montagem de equipamentos é do local da prestação dos serviços. RECURSO E REEXAME NECESSÁRIO IMPROVIDOS" (18ª. Câmara da Seção de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo - Apelação n. 9196377-10.2008.8.26.0000 - Rel. Des. Carlos Giarusso Santos - J. 02.09.2010).

Pode ocorrer, outrossim, que seja cindida a prestação dos serviços, sendo parte deles prestada em um município, parte em outro. Nesse caso, a jurisprudência aponta solução diferente: "CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - ISS - Serviços de engenharia - Empresa sediada no Município de São Paulo contratada pela Prefeitura de Jundiaí - Imposto devido no local em que os serviços são efetivamente prestados - Serviços típicos de assessoria efetuados em São Paulo - Serviços de gerenciamento de obras executados no Município de Jundiaí - Depósito a ser rateado pelas Municipalidades, na proporção do preço de cada etapa - Recurso da Municipalidade de Jundiaí provido em parte, prejudicado o exame do apelo da Municipalidade de São Paulo" (15ª. Câmara da Seção de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo - Apelação n. 724233-5/0-00 - Rel. Des. Erbetta Filho - J. 27.03.2008).

a) Assim, inicialmente, vê-se que a petição inicial, na ação de consignação em pagamento, deverá, obrigatoriamente, conter os requisitos referidos e enumerados no Código de Processo Civil (art. 319 do NCP, correspondente ao art. 282 do CPC/73), ou seja: I - o juízo a que é dirigida; II - a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária (no inciso II do artigo em questão há outras exigências, inaplicáveis ao caso em pauta); III - o fato e os fundamentos jurídicos do pedido; IV - o pedido, com suas especificações; V - o valor da causa; VI - as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados; VII - a opção do autor pela realização ou não de audiência de conciliação ou de mediação (o que é de utilidade questionável, em matéria tributária).

Da mesma forma, deverá o autor da ação formular pedido específico para que seja efetuada a citação do réu; in casu, da pessoa jurídica responsável pela cobrança (e recusa do pagamento) do tributo em questão.

Tal citação deverá se dar com algumas características específicas; ou seja, deverá o autor pleitear que o ente tributante seja citado para, em lugar, dia e hora determinados pelo juiz, vir ou mandar receber a quantia devida, sob pena de ser feito o depósito respectivo (art. 893 do CPC/73).

Antonio Carlos Marcato, fazendo referência ao então vigente CPC/73, afirma que:

*Vê-se, pois, que na ação consignatória a citação tem outras finalidades além daquelas previstas nos arts. 213 e 219 do Código (referindo-se, à evidência, ao CPC/73), pois através dela o réu (credor) não só é chamado a juízo para se defender, como ainda antes de apresentar defesa, vir ou mandar receber a coisa ou quantia devida (1986, p. 37).*

b) Além desses requisitos, deverá conter requisito específico, que é o **pleito para efetuar o depósito do valor questionado**. Pela efetivação do depósito, que permanecerá nos autos até o julgamento final, o contribuinte resguarda-se contra as ações do Fisco, evitando o ajuizamento de ação de execução fiscal contra si.

O art. 542 do NCP traz à baila essas demandas, que são específicas para o caso da ação de consignação em pagamento.

Destarte, na petição inicial de tal ação, além daqueles requisitos constantes do art. 319 do NCP, deverá o autor requerer: I - o depósito da quantia que pretende pagar ao Fisco (sendo descabidas, aqui, as considerações referentes à “coisa devida”, pois o débito tributário cinge-se ao pagamento de valores em pecúnia); e II - a citação da Fazenda ré para levantar o depósito, ou para oferecer a sua contestação<sup>11</sup>.

c) A **legitimidade ativa** para a propositura da ação de consignação em pagamento, em matéria tributária, decorre do fato de o contribuinte estar a sofrer os efeitos da exação tributária em questão. Dessa forma, tal qual ocorre em relações regidas pelo Direito Civil, a titularidade da ação de consignação em pagamento caberá, usualmente,

<sup>11</sup> Cleucio Santos Nunes lembra que, na petição inicial da ação de consignação em pagamento em matéria tributária, o autor “requererá o depósito da quantia e a citação do réu para levantar o depósito ou contestar o pedido. O depósito deverá ser efetivado no prazo de 5 dias contados do deferimento. Se o valor não for depositado no prazo legal, o feito será extinto sem resolução do mérito (CPC, art. 542, parágrafo único)” (*Curso Completo de Direito Processual Tributário*, 2019, p. 815/816).

ao devedor (no caso da dívida de natureza tributária, o sujeito passivo de tal obrigação), na medida em que, por seu intermédio, busca este afastar a mora e vencer a resistência injustificada que é oposta pelo credor para o cumprimento espontâneo da obrigação. Assim, o contribuinte que, buscando efetuar, p. ex., o pagamento do IPTU incidente sobre imóvel de sua propriedade e encontrando resistência da Administração, por conta de qualquer das hipóteses constantes do art. 164 do CTN, terá legitimidade ativa para a propositura da ação em questão<sup>12</sup>.

É de se perguntar, contudo: é possível que terceiro interessado venha a propor a referida ação?

Mais uma vez é Cleide Previtalli Cais quem lembra, a propósito, a lição do venerado Aliomar Baleeiro, o qual,

*invocando, na ocasião, o art. 930 do Código Civil de 1916, atribuiu ao terceiro interessado na extinção da dívida o pagamento em nome do devedor, adotando, se o credor se opuser, os meios conducentes à exoneração do devedor, facultando idêntico direito ao terceiro interessado. Todavia, o art. 304 do vigente Código Civil veda o direito do terceiro não interessado em pagar a dívida em nome e por conta do devedor, caso este se oponha (2009, p. 472/473)<sup>13</sup>.*

Nelson e Rosa Nery aduzem que qualquer interessado na extinção da dívida pode efetuar a consignação em pagamento, nos termos do art. 304 do Código Civil de 2002, sub-rogando-se nos direitos do credor. Também é possível que o terceiro não interessado venha a fazê-lo; contudo, nesse caso, não se opera a sub-rogação nos direitos do credor, de acordo com o disposto no art. 305 do mesmo Código (2016, p. 1.462).

Um exemplo que vem à mente, no que toca à matéria ora tratada, é ainda o referido caso do IPTU, admitindo-se que o adquirente de determinado imóvel urbano venha a quitar a dívida atinente a tal tributo municipal com o Fisco local, quando, ainda em negociações de aquisição de tal imóvel, sem registro da transação, seja constatada a existência de tal débito, buscando o comprador evitar futura ação de execução fiscal. Esse é um dos casos em que, malgrado não seja o terceiro adquirente do imóvel ainda titular dos direitos (e onerado pelos deveres) dele decorrentes, pode ele ter legitimidade para consignar o valor referente a tributo pendente.

De outra banda, a **legitimidade passiva** decorre do fato de estar o contribuinte a intentar o pagamento do mencionado tributo a determinado ente público (Fazenda Nacional, fazendas do estado e prefeituras) e encontrar a referida resistência por parte deste, quando então o ente que manifesta a referida resistência terá a mencionada legitimidade passiva para responder à ação de consignação<sup>14</sup>.

12 Cleide Previtalli Cais aduz que o fundamento da legitimidade ativa do sujeito passivo da obrigação tributária tem como origem a indisponibilidade do crédito tributário, na medida em que a Fazenda Pública tem o dever funcional de colaborar com o contribuinte para o recolhimento correto dos tributos (2009, p. 473).

13 A mesma ilustre jurista recorda que a referida legitimidade do terceiro para a propositura da ação de consignação em pagamento, em matéria tributária, resulta do disposto no art. 204 do CTN, o qual, afirmando que a dívida tributária regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez, tendo o efeito de prova pré-constituída, traz à baila, no seu parágrafo único, a observação de que tal presunção é relativa, podendo, portanto, ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite (2009, p. 473).

14 A propósito, mais uma vez Cleide Previtalli Cais aduz que, nesse caso, “não restam problemas em sua identificação, diante dos incs. I e II do art. 164, sendo simples verificar qual é a pessoa jurídica pública dotada do poder de tributar e de exigir

Dessa forma, havendo débito referente a tributo federal (Imposto de Renda, IPI, ITR e outros) e configurando-se uma das hipóteses dos incisos I e II do art. 164 do Código Tributário Nacional, caberá a propositura da ação de consignação em pagamento contra a União, o que determinará a competência das varas da Justiça Federal. Tratando-se de tributo estadual (ICMS, IPVA e ITCMD) e de tributo municipal (IPTU, ISS e ITBI), igualmente é cabível a utilização de tal ação, que deverá, contudo, ser proposta perante as varas da Fazenda Pública da Justiça estadual, onde as mesmas estiverem efetivamente instaladas.

Ainda é possível, outrossim, onde não houver vara especializada instalada, que tal ação seja ajuizada perante vara cível comum, ou ainda perante vara de competência cumulativa. O que é descabido é que fique a parte a descoberto, não podendo apresentar seu pedido ao Judiciário, o que equivaleria à negativa de jurisdição.

Pode haver dúvida quanto a qual ente público pagar o tributo (vide, novamente, o exemplo do acórdão anteriormente referido, o que se encaixa na hipótese do inciso III do art. 164 do CTN).

Nesse caso, deverá o contribuinte ajuizar ação contra ambos, mesmo que haja ente sediado em outro estado da Federação. A citação faz-se por carta precatória e o referido ente passa a defender-se em Juízo, seguindo-se, aí, as regras do CPC, na ação de rito ordinário<sup>15</sup>.

d) No que toca à **causa de pedir** e ao **pedido**, encontram-se os dois referidos nos já citados incisos III e IV do art. 319 do NCPC. A causa petendi indica o fundamento, motivo ou origem do pedido, ou a pretensão do autor a respeito da prestação jurisdicional pertinente.

Já o pedido exprime toda a pretensão ou requerimento, formulado ao juiz, em que se pleiteia o direito que se supõe ter. Ambos devem vir expostos de maneira clara e explícita, para que o magistrado possa analisá-los e determinar o que de direito.

É importante, ainda, que a inicial seja instruída com os documentos indispensáveis à propositura da ação (art. 320 do NCPC).

e) Quanto ao **depósito**, deve-se atentar quanto ao **valor que pode ser consignado**: o devedor consigna em Juízo o valor da maior das exigências e transfere ao juiz a responsabilidade pela definição sobre a quem pertence o montante depositado, liberando-se, assim, o contribuinte.

Citada a Fazenda ré para vir a juízo receber a quantia consignada, poderão ocorrer três hipóteses: a) por seu representante legal (procurador), comparece e recebe a oferta, caso em que a ação é julgada procedente, declarando-se extinta a obrigação e condenando-se a Fazenda ao pagamento de custas e honorários advocatícios (art. 269, II, e 897, CPC/73); b) não comparece nem manda representante algum para receber a quantia em questão, caso em que a quantia devida é convertida em depósito; a Fazenda pode então contestar a ação ou ainda deixar de contestá-la, posto que, para a mesma,

---

cumprimento ou subordinação de obrigações acessórias, penalidades ou exigências administrativas outras, sem fundamento legal" (2009, p. 473).

15 Alexandre de Mello Guerra afirma, a respeito da matéria, que, no caso de haver dois ou mais pretensos credores, que disputam reciprocamente tal condição, "todos eles devem figurar no polo passivo da relação jurídico-processual. Trata-se de conduta adequada para garantir a eficácia da sentença proferida, atentando-se aos limites subjetivos da lide, a teor do que dispõe o artigo 506 do CPC, segundo o qual 'a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros'" (2020, p. 623).

não se aplicam os efeitos da revelia, e o magistrado deverá processar e julgar o feito com os elementos que tem em mãos; c) a Fazenda comparece em juízo, mas recusa a oferta feita pelo autor. É a referida oferta, então, convertida em depósito, devendo a Fazenda ré apresentar a sua contestação no prazo legal.

Existe, ainda, a possibilidade da existência de obrigação que implique no pagamento de prestações sucessivas, questão essa que tem expressa previsão no art. 541 do CPC/2015. Tal dispositivo legal afirma que, em se tratando de prestações sucessivas, “consignada uma delas, pode o devedor continuar a depositar, no mesmo processo e sem mais formalidades, as que se forem vencendo, desde que o faça em até 5 (cinco) dias, contados da data do respectivo vencimento”<sup>16</sup>.

Assim, na área tributária, como é possível o pagamento parcelado de diversos tributos (Imposto de Renda, IPVA, IPTU, entre outros), poderá o sujeito passivo da obrigação tributária, configurando-se uma das hipóteses previstas no art. 164 do CTN, ajuizar ação de consignação em pagamento contra o ente tributante, não havendo necessidade de depósito único do valor discutido, podendo ele efetuar o depósito das parcelas sucessivas, nos moldes previstos no art. 541 do novo CPC<sup>17</sup>.

O autor depositante, outrossim, deve atentar à necessidade de efetuar os depósitos subsequentes no prazo legal, malgrado a conclusão nº 8 do V Encontro Nacional de Tribunais de Alçada (ENTA) tenha estabelecido que tal procedimento defeituoso não afetará os depósitos já feitos e que o autor não incidirá em mora quanto às prestações que deixar de depositar.

Convertida a oferta da quantia em depósito, fica a mesma submetida, a partir de então, ao juízo da ação consignatória.

A partir de então, a ação consignatória passa a assumir o procedimento comum, o que antes era chamado de rito ordinário.

A ação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe a pagar (art. 164, § 1º, do CTN). Não se presta para que o contribuinte ofereça apenas o que entende devido. Tal procedimento não afastaria a mora quanto à totalidade do tributo. Ou seja; em matéria tributária, a ação não pode ser ajuizada para discutir a validade ou o valor do tributo. Caso o contribuinte assim queira proceder, deverá optar por outro tipo de ação (p. ex., ação anulatória), efetuando o depósito do montante integral do débito para suspender a exigibilidade do crédito, se assim o desejar. A consignação de valor inferior ao devido não produz o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário<sup>18</sup>.

16 Cleucio Santos Nunes afirma, sobre o tema, que os valores consignados “poderão ser instantâneos ou periódicos. No primeiro caso, tratando-se de obrigação tributária certa e única, como, por exemplo, o valor do IPTU de determinado ano base, o requerente pedirá na inicial o deferimento do depósito do valor que corresponde ao montante que entende devido. Se a pretensão consignatória se referir ao pagamento de valores sucessivos, como, por exemplo, a dívida de ICMS, de apuração e pagamento mensais, os depósitos serão realizados na forma do art. 541 do CPC” (2019, p. 816).

17 Sobre o tema, Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery aduzem que a norma do art. 541 “é inspirada no princípio da economia processual e na regra de direito material de que a liberação da obrigação pactuada em cotas periódicas só ocorre quando a última estiver solvida. Pode ser que a recusa do credor em receber a parcela (CC 335 I e II) e o obstáculo para o pagamento e a quitação (CC 335 III a V) só ocorram com relação a uma ou algumas delas. Nesse caso, o autor não se valerá da faculdade que lhe confere o CPC 541” (2016, p. 1466).

18 Nesse sentido: “1. Processual civil. Ação de consignação em pagamento. A tutela típica do contribuinte, quando o Fisco subordina a quitação do tributo ao pagamento de juros e correção monetária, é a da ação de consignação em pagamento (CTN, artigo 164, I).

(...)

3. Tributário. Depósito do montante controvertido. O montante integral do crédito tributário, a que se refere o artigo 151, II, do Código Tributário Nacional, é aquele exigido pela Fazenda Pública, e não aquele reconhecido pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Hipóteses em que o contribuinte, para se prevenir da cobrança de juros e de correção monetária, de-

Indaga-se, ainda no que diz respeito ao tema do depósito: é possível, em sede de ação de consignação em pagamento na área tributária, que se proceda ao denominado **depósito extrajudicial da quantia em questão?**

Com a devida vênia dos que pensam diferentemente, é de se entender que não é possível tal depósito, no que toca ao crédito de natureza tributária.

É mais uma vez Alexandre de Mello Guerra quem lembra existirem casos que não admitem a via extrajudicial de consignação em pagamento, como ocorre na via prevista no Código Tributário Nacional, à míngua de autorização legislativa expressa para que assim seja e diante da especial relação jurídica de Direito Público naquele sítio contraída entre as partes (2020, p. 623).

Nos termos do art. 539 do NCPC (art. 890 do CPC/73), o devedor poderá efetuar o depósito da quantia que repute devida em estabelecimento bancário, oficial onde houver, situado no local do pagamento, cientificando-se o credor (Fazenda) por carta com A.R., assinando o prazo de 10 dias para manifestação da recusa (§ 1º). Decorrido esse prazo, contado do retorno do A.R., sem a manifestação da recusa, considerar-se-á o devedor liberado da obrigação, ficando à disposição do credor a quantia depositada (§ 2º)<sup>19</sup>.

Se houver recusa, manifestada por escrito ao estabelecimento bancário, poderá ser proposta, dentro de 1 mês, a ação de consignação em pagamento, devendo a inicial ser instruída com a prova do depósito e da recusa (§ 3º). Caso não seja proposta a ação nesse prazo, ficará sem efeito o depósito, podendo o depositante levantá-lo.

e) A produção de provas. Cuidando-se de ação que, à parte o seu início, com a discussão referente ao cabimento ou não do depósito judicial, segue o procedimento comum, serão admissíveis as provas referidas na parte pertinente do CPC. No entanto, como a questão usualmente restringe-se a matéria de direito, não se vislumbra a necessidade, p. ex., de produção de prova testemunhal, que teria utilidade praticamente nenhuma em processo que tal.

Seria decerto cabível (e mais do que necessária) a produção de prova documental, inclusive para o fim de provar-se tanto a existência do débito como a resistência de a Administração em receber o pagamento espontâneo. Eventualmente, pode-se cogitar da necessidade da produção de prova pericial, para o fim de verificar-se se a quantia que se pretende consignar corresponde ao valor correto do tributo em questão. A produção de tais provas segue os ditames do CPC a respeito.

f) O valor da causa, que obrigatoriamente há de lhe ser atribuído por expressa determinação legal (art. 319, V, do CPC/2015), há de ser o valor do débito tributário que

---

positou nos dias 25 de junho e 25 de julho de 1992, pelo valor nominal, o ICMS que, na forma do Decreto n. 34.677, do Estado de São Paulo, era devido desde 03 de junho e 03 de julho de 1992; o instituto previsto no artigo 151, II, do Código Tributário Nacional não serve às hipóteses em que a tutela do contribuinte é incompatível com o depósito integral do crédito exigido pela Fazenda Pública. Recurso especial conhecido e provido” (2ª T. do Superior Tribunal de Justiça - REsp 55.911-SP - Rel. o Min. Ari Pargendler - DJU 1 20.05.1996, p. 16689).

Anote-se, outrossim, que há decisões em sentido contrário, merecendo lembrança o seguinte Acórdão: “*Processual civil. ICMS. Tributo recolhido a menor. Consignatória em pagamento.* Em ação consignatória, não está o contribuinte obrigado a depositar o valor exigido pelo Fisco, senão o que entende devido, sendo passível de discussão a diferença” (STJ - 2ª. T. - REsp 26.156/SP - Rel. Min. Américo Luz - J. 17.10.1994 - DJU 07.11.1999, p. 30.014).

19 Novamente é Alexandre de Mello Guerra quem lembra que, à falta de estabelecimentos bancários oficial ou particular, em tempos de pleno desenvolvimento eletrônico do sistema bancário, o depósito pode vir a ser efetuado por meios eletrônicos de realização e de comunicação, utilizando-se o devedor, para tanto, de uma agência bancária situada no domicílio do réu (2020, p. 624).

o contribuinte visa pagar.

Nelson e Rosa Nery lembram que tal valor corresponde à importância pecuniária ou ao valor da coisa que o autor entende devida, não se aplicando, à evidência, à matéria tributária, a referência a tal “coisa”. Também lembram que se o autor protesta pelo depósito de prestações vincendas, o valor em questão deve corresponder ao equivalente a doze vezes a primeira prestação (2016, p. 1467; nota nº 4 ao art. 542).

Tal valor é sujeito, à evidência, a eventual impugnação por parte da Fazenda ré, nos termos da legislação processual civil aplicável, caso a mesma entenda não ter o autor atribuído à causa o valor efetivamente correto.

## 6. Foro competente

A questão traz à baila algumas considerações importantes, no que diz respeito ao local onde a ação consignatória deve ser ajuizada. Os códigos de Processo Civil, tanto o novo como o revogado, aduzem que tal ação será proposta no foro do lugar do pagamento (art. 891 do CPC/73 e art. 540 do NCCPC).

Tratando-se de dívida portátil, o foro competente é o do domicílio do credor, ou seja, do réu. As dívidas de natureza tributária são, à evidência, portáteis, sendo obrigação do devedor efetuar seu pagamento ao ente público credor.

Não serão aplicáveis, em se tratando de dívida de natureza tributária, as disposições constantes do CPC, referentes ao foro de eleição, na medida em que tais dívidas decorrem de imposição do poder de império do Estado, inexistindo, nesse caso, relações de cunho negocial.

Outrossim, há alguns desdobramentos que devem ser considerados:

a) tratando-se de obrigações não contratuais (entre as quais encontra-se a obrigação de pagar tributos), fixará a competência o local onde o pagamento seria feito. Não se aplica aqui o art. 540 do CPC, destinado às obrigações oriundas de contratos.

b) Nas obrigações tributárias, o pagamento é realizado na rede bancária ou por meio eletrônico, sendo o local do pagamento irrelevante para definir a competência jurisdicional. Tendo-se em vista o rápido progresso da informática, entende-se como viável o pagamento de tributos por meio de aplicativos e, mais recentemente, pelo sistema do “PIX”, inexistindo, decerto, oposição da Fazenda Pública a tanto - em especial, se os pagamentos estão sendo feitos e a receita está entrando<sup>20</sup>. Pode-se, ainda, aplicar subsidiariamente o art. 127 do CTN, referente ao domicílio tributário.

c) Para os casos de tributos federais, devem as ações de consignação em pagamento serem propostas perante as varas da Justiça Federal da seção ou subseção judiciária onde o contribuinte estiver domiciliado, ou, ainda, na de Brasília, DF, onde está sediada a União (art. 109, parágrafo 2º, da CF).

d) No caso dos tributos estaduais ou municipais, a causa será proposta perante as varas da Fazenda Pública, onde existirem, ou perante as varas cíveis, quando inexis-

<sup>20</sup> Dissertando sobre o tema, Cleucio Santos Nunes afirma: “nas relações tributárias - que, como se sabe, não são contratuais - o pagamento do crédito tributário é realizado normalmente pela rede bancária ou por meios eletrônicos, sendo o local do pagamento irrelevante para definir a competência jurisdicional” (2019, p. 810/811).

tente aquele Juízo<sup>21</sup>.

e) Se o valor da causa for de até 60 salários-mínimos, será a mesma processada perante o Juizado Especial da Fazenda Pública do Foro do domicílio da Fazenda-ré.

f) No caso do art. 164, III, do CTN, se o mesmo tributo estiver sendo exigido de mais de um ente público, a questão é mais complexa. Assim: f-1) No caso de **tributos federais**, há autores que entendem que a competência deve ser deslocada para o STF, por conta do disposto no art. 102, I, “f”, da CF, no caso das duas fazendas comparecerem e disputarem o valor consignado; f-2) no caso de se tratar de **tributos estaduais**, deve ser aplicado, pura e simplesmente, o disposto no § 4º. do art. 46 do novo CPC, que diz que havendo dois ou mais réus, com domicílios diferentes, serão demandados no foro de qualquer deles, à escolha do autor; f-3) no caso de se tratar de demanda envolvendo **tributos municipais**, ou contra uma prefeitura e o estado ou a União, estando a ação fundada no inciso III do art. 164 do CTN, podem ocorrer as seguintes variáveis: I - União e município: art. 109, I e parágrafo 2º da CF (Justiça Federal); II - Estado e município: Justiça Estadual, aplicando-se as normas locais de organização judiciária; III - Mais de um município: art. 46, § 4º., do novo CPC.

## 7. Procedimento

O rito processual da ação consignatória é aquele seguido nos arts. 539 a 547 do Código de Processo Civil de 2015 (arts. 890 a 900 do CPC/1973), sem outras particularidades que não aquelas referentes à fase de início, quando o contribuinte busca efetuar o depósito do valor a ser consignado, como visto anteriormente. Ou seja; se, sob a égide do CPC/1973 o rito processual era o ordinário, agora, desde a entrada em vigor do CPC/2015, tal rito é denominado apenas como de procedimento comum.

Ao final do seu processamento, nos casos referidos no inciso III do art. 164 do Código Tributário Nacional (ou seja, quando houver dúvida a qual ente público se deverá pagar o tributo questionado), haverá alguns desdobramentos específicos, a respeito dos quais se discorrerá mais adiante.

Tornando à fase inicial do procedimento, a Fazenda ré poderá aceitar o valor depositado, pleiteando o seu levantamento, caso em que a ação atingirá seu objetivo, encerrando-se (art. 545, § 1º, NCPC).

Poderá, contudo, contestar a ação, nos termos do art. 544 do NCPC, quando então irá alegar: I - que não houve recusa ou mora de sua parte; II - que foi justa a recusa; III - que o depósito não se efetuou no prazo ou no lugar do pagamento; IV - que o depósito não é integral. Nesse caso, a Fazenda contestante deverá indicar o montante que entende devido (parágrafo único do art. 544).

Caso seja alegada a insuficiência do depósito, será permitido ao autor efetuar a complementação do mesmo, no prazo de 10 dias (art. 545 NCPC).

No caso de ser julgada procedente a ação, o pagamento reputa-se efetuado e a importância consignada é convertida em renda. A ré (Fazenda) será condenada ao paga-

21 Merece menção, a propósito, a seguinte decisão: “mesmo na vigência do art. 12 do Dec.-lei 406/68, revogado pela Lei Complementar 116/2003, a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto” (STJ - 2ª. T. - REsp 654.874/RJ - Rel. Min. Castro Meira - V.U. - J. 20.06.2006 - DJU 01.08.2006, p. 404).



mento de custas e honorários advocatícios (art. 546, caput, NCPC). Se a Fazenda receber o depósito e dele der quitação, proceder-se-á do mesmo modo (parágrafo único do art. 546 NCPC), ou seja: pagará as custas e honorários.

No caso de ser julgada improcedente a ação, no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis. Poderá a sentença concluir pela insuficiência do depósito, caso em que se determinará, tanto quanto possível, o montante devido, valendo a sentença, nesse caso, como título executivo, podendo a Fazenda credora promover a execução nos mesmos autos, após a liquidação necessária (art. 545, § 2º, NCPC).

Havendo dúvida sobre quem deva legitimamente receber o pagamento, o autor pedirá o depósito e a citação dos possíveis titulares do crédito para provarem seu direito (art. 547 NCPC). Nesse caso, podem ocorrer três hipóteses: I - não comparece ninguém; nesse caso, converte-se o depósito em arrecadação de coisas vagas; II - comparecendo apenas um, o juiz decidirá de plano; III - comparecendo mais de um, o juiz declarará efetuado o depósito e extinta a obrigação, continuando o processo a correr unicamente entre os presuntivos credores, observado o procedimento comum (art. 548 NCPC).

- *Jurisprudência:*

*a ação de consignação em pagamento não é uma via adequada para forçar a concessão de parcelamento e discutir a exigibilidade e a extensão do crédito tributário. Diversamente, sua finalidade é a desoneração do devedor mediante o depósito do valor correspondente ao crédito (STJ - AgRg no REsp 1.270.034-RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques; julgado em 23.10.2012).*

Caso o valor do depósito não seja suficiente para a quitação do débito fiscal, a Fazenda ré poderá propor a ação de execução fiscal pelo valor restante. Tal ação deverá, por prevenção, ser distribuída ao mesmo juízo da ação de consignação em pagamento, em virtude da conexão das duas causas. A exceção fica por conta da existência, na comarca, de varas de competência privativa para o processamento da ação de execução fiscal, em virtude das normas de organização judiciária<sup>22</sup>.

## 8. Natureza jurídica da sentença. Implicações sobre os ônus da sucumbência

Anos atrás, sob a égide do CPC/73, Antonio Carlos Marcato afirmava que a sentença, proferida em ação de consignação em pagamento, teria natureza meramente declaratória.

Argumentou o festejado autor:

<sup>22</sup> O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo assim já se manifestou, referentemente ao tema: “Apelação - Ação de consignação em pagamento - Imposto predial e territorial urbano - Exercícios de 2018 e 2019 - Reconhecimento de carência da ação - Desacerto - Desnecessidade de prévio pedido no âmbito administrativo. Inteligência do artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal - Imposto predial e territorial urbano - Recusa do recebimento do tributo em razão de erro administrativo ocasionador de bloqueio do código do imóvel no cadastro do município - Legitimidade da consignação em pagamento - Quantia depositada insuficiente à quitação do débito - Condenação dos autores a pagar a diferença. Honorários advocatícios. Reduzido valor da causa - Fixação por equidade (artigo 85, parágrafo 8º., do Código de Processo Civil). Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Recurso dos autores parcialmente provido, assim como o do réu” (Apelação n. 1017214-84.2018.8.26.0477 - 14ª. Câmara de Direito Público - Rel. Des. Geraldo Xavier - J. 24.08.2021).

*De fato, a extinção da obrigação opera-se com o depósito válido, limitando-se a sentença a declarar a inexistência do crédito em razão da realização daquele (...). Em outras palavras, sempre que o depósito da coisa ou quantia for reconhecido como bom, isto é, adequado à prestação devida, terá ele força de pagamento, libertando o autor-devedor da obrigação a que estava submetido (CC, art. 974). A sentença ao final proferida pelo juiz tem a finalidade de simplesmente declarar a inexistência do crédito em virtude do depósito, com a consequente liberação do devedor (1986, p. 42).*

Entretanto, estudos mais recentes a respeito da questão em tela vieram a trazer novas luzes sobre o assunto.

Nas hipóteses em que o depósito é dado como apto pelo credor para extinguir a obrigação, tem a sentença ainda natureza meramente declaratória, operando-se a extinção da obrigação mediante o depósito válido, limitando-se a declarar a inexistência do crédito por tal fato; ou seja, sempre que o depósito da quantia foi reconhecido como adequado à prestação devida, tem força de pagamento, liberando o devedor/autor da obrigação a que estava vinculado.

No entanto, há, como observado anteriormente, a possibilidade de o julgamento não ser integralmente favorável às pretensões do autor da demanda.

Pode sobrevir sentença no sentido de que o depósito efetuado é insuficiente para o pagamento do débito em questão; ou, ainda, pode a ação ser julgada integralmente improcedente, caso o magistrado acolha uma das linhas de defesa apresentadas pela Fazenda Pública ré, em sua contestação (por exemplo, comprovada a inexistência da propalada recusa da Fazenda na aceitação do pagamento que o autor intentava efetuar). Assim, no caso de ser proferida sentença em que o autor é condenado ao pagamento da diferença do depósito que não efetuou de maneira integral, além da carga declaratória, a sentença terá carga condenatória, o que a qualifica como título executivo judicial, ensejando a sua execução (art. 545, § 2º, NCPC).

Cleide Previtalli Cais destacava, em sua festejada obra, a natureza dúplice da sentença proferida em ação de consignação em pagamento, em matéria tributária, na medida em que o parágrafo 1º do art. 899 do CPC/73 (atualmente, parágrafo 1º do art. 545 do CPC/2015) faculta o levantamento, ou, no caso da Fazenda Pública, a conversão em renda do valor depositado, desde logo, prosseguindo o processo em relação à parcela controvertida (2009, p. 480).

A mesma autora afirmava, ainda, que a sentença teria natureza meramente declaratória em casos em que o depósito seria dado como apto a extinguir a obrigação, operando-se tal extinção mediante o depósito válido, caso em que a sentença se limitaria a declarar a inexistência de crédito, pois o depósito regular da quantia tem força de pagamento. De outra banda, no caso de ocorrer a situação referida no parágrafo 2º do art. 899 do CPC/73 (parágrafo 2º do art. 545 do CPC/2015), vê-se caso diferente; sendo o autor condenado ao pagamento da diferença do depósito que não efetuou integralmente, a sentença, além da carga declaratória, terá carga condenatória, sendo qualificada como título executivo judicial, conforme referido linhas atrás.

A jurisprudência de nossas cortes vem consagrando esse último entendimento<sup>23</sup>.

No que diz respeito à questão dos ônus da sucumbência, há algumas considerações a serem feitas, a partir do resultado da lide.

Assim, verifica-se que, no caso de a ação ser julgada procedente, o juiz declarará extinta a obrigação e condenará a Fazenda ré no pagamento de custas e honorários advocatícios, nos termos do art. 546, caput, do NCPC, como já observado anteriormente.

Caso a ação seja julgada improcedente, acolhida alguma das teses da defesa, o juiz, com fundamento no art. 544, I a III, do NCPC, deverá condenar o autor vencido no pagamento dos referidos ônus sucumbenciais. Cleucio Santos Nunes levanta a hipótese de que, sendo a recusa da Fazenda considerada justa, pode o autor efetuar o levantamento do valor depositado, devendo o crédito ser pago pelos meios convencionais. Contudo, do valor levantado devem ser descontados os referidos ônus sucumbenciais, que pertencerão à Fazenda (2019, p. 819).

A questão é um pouco mais complexa nos casos em que há dúvida quanto ao ente público que deve receber o pagamento do tributo em questão (art. 164, III, do CTN). Nesse caso, se a ação é julgada improcedente, por qualquer motivo que seja, o autor será condenado a pagar as custas e honorários advocatícios às duas fazendas-rés.

Entretanto, comparecendo as duas fazendas-rés e contestando o pleito, mas restando vencidas, serão ambas condenadas a pagar os ônus sucumbenciais em favor do autor da ação consignatória. Outrossim, nesse caso, o magistrado deverá, em seu julgado, definir qual das contestantes deverá receber o valor concernente ao depósito; e, entre as duas, esta será considerada a vencedora, restando a outra vencida. Esta, como aduz ainda Cleucio Santos Nunes,

*deverá pagar os ônus da sucumbência à Fazenda vencedora e ressarcir esta da parcela de ônus sucumbenciais que teve que pagar ao autor da demanda, de acordo com a exegese sistemática do parágrafo único do art. 546, combinado com os arts. 82, § 2º e 85 do CPC (2019, p. 820).*

Ou, como bem pontua o mesmo autor, julgada procedente a consignatória, a Fazenda vencida deverá arcar com os ônus da sucumbência, tanto ao contribuinte consignante quanto à Fazenda vencedora (2019, p. 820).

## 9. A questão do Tema nº 967 do STJ

Mais recentemente, em 10 de outubro de 2018, o E. Superior Tribunal de Justiça analisou questão referente à ação consignatória e o seu possível resultado, introduzindo novo aspecto na discussão, por meio do denominado Tema nº 967, decorrente do acórdão

<sup>23</sup> Cabível a lembrança da seguinte decisão: “Ação de consignação em pagamento. Caráter dúplice. A ação de consignação em pagamento, não obstante ajuizada no interesse do autor, aproveita imediatamente ao réu, que pode, desde logo, levantar a quantia depositada, ainda que insuficiente, servindo-lhe também de modo mediato porque a sentença proporcionará um título executivo para a cobrança do saldo remanescente (CPC, art. 899, parágrafos 1º. e 2º.)” (STJ - 3ª. T. - REsp 886.823/DF - Rel. Min. Ari Pargendler - V.U. - J. 17.05.2007 - DJU 25.06.2007, p. 236).

proferido nos autos do Recurso Especial nº 1.108.058-DF, relator (vencido) o ministro Lázaro Guimarães, sendo relatora designada para o acórdão a ministra Maria Isabel Gallotti.

A ementa da r. decisão encontra-se assim lavrada:

*CIVIL E PROCESSUAL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. CONTRATO BANCÁRIO. IMPROCEDÊNCIA. FINALIDADE DE EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO. NECESSIDADE DE DEPÓSITO INTEGRAL DA DÍVIDA E ENCARGOS RESPECTIVOS. MORA OU RECUSA INJUSTIFICADA DO CREDOR. DEMONSTRAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. EFEITO LIBERATÓRIO PARCIAL. NÃO CABIMENTO. CÓDIGO CIVIL, ARTS. 334 A 339. CPC DE 1973, ARTS. 890 A 893, 896, 897 E 899. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. CPC DE 2015.*

1. “A consignação em pagamento visa exonerar o devedor de sua obrigação, mediante o depósito da quantia ou da coisa devida, e só poderá ter força de pagamento se concorrerem ‘em relação às pessoas, ao objeto, modo e tempo, todos os requisitos sem os quais não é válido o pagamento’ (artigo 336 do NCC)” (Quarta Turma, REsp 1.194.264/PR, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, unânime, DJe de 4.3.2011).

2. O depósito de quantia insuficiente para a liquidação integral da dívida não conduz à liberação do devedor, que permanece em mora, ensejando a improcedência da consignatória.

3. Tese para os efeitos dos arts. 927 e 1.036 a 1.041 do CPC:

-“Em ação consignatória, a insuficiência do depósito realizado pelo devedor conduz ao julgamento de improcedência do pedido, pois o pagamento parcial da dívida não extingue o vínculo obrigacional”.

4. Recurso especial a que se nega provimento, no caso concreto.

Consta ter tal decisão transitado em julgado.

A questão já vêm sendo objeto de consideração nas cortes locais, decidindo-se, em verdade, nos termos do tema referido, o que tem levado ações de consignação em pagamento, inclusive aquelas propostas contra a Fazenda Pública, à extinção<sup>24</sup>.

Contudo, ainda que ciente da argumentação apresentada no texto do v. acórdão referido, hei por bem divergir do mesmo, com a máxima vênia, mesmo que consolidado em Tema daquela egrégia Corte.

Ressalte-se, inicialmente, que mesmo a r. decisão em questão não se apresentou pacífica. Em verdade, o douto relator original do acórdão em questão, o min. Lázaro Guimarães, assim aduziu em seu voto:

<sup>24</sup> Observe-se, por exemplo, a seguinte decisão do TJSP: “APELAÇÃO - Ação de consignação em pagamento - Extinção do processo, sem julgamento do mérito, em razão de insuficiência de depósito - Pretensão recursal fundada na afirmação de que a ação consignatória é processo autônomo e, como tal, autoriza à parte a possibilidade de depósito apenas das quantias entendidas como devidas, com liberação do devedor, para posterior discussão de toda a matéria de fato e de direito relacionada ao crédito - Decisão recorrida que se encontra de acordo com o entendimento firmado pelo C. STJ no julgamento, em sede de recursos repetitivos, do Tema n. 967 (REsp n. 1.108.058/DF) - Recurso não provido” (Apelação n. 1034042-74.2015.8.26.0053 - 1ª Câmara de Direito Público - J. 14.02.2019 - Rel. o Des. Aliende Ribeiro).

*Na ação de consignação em pagamento, a insuficiência do depósito não conduz à improcedência do pedido, mas sim à extinção parcial da obrigação, até o montante da importância consignada, acarretando o reconhecimento da sucumbência recíproca, devendo a sentença que concluir pela insuficiência do depósito determinar, sempre que possível, o montante devido que valerá como título executivo, ainda que para tanto seja necessária a revisão de cláusulas contratuais.*

Destarte, vê-se que a matéria não é pacífica, razão pela qual carece a mesma, ainda, de considerável discussão.

Em verdade, caso se decidisse dessa forma, entendendo-se que, não sendo completo o valor consignado, haveria necessidade, forçosamente, de julgar-se improcedente (ou até mesmo extinta, sem julgamento de mérito) a ação consignatória, estar-se-ia correndo o risco de se extinguir o próprio instituto da ação de consignação em pagamento e não um ou outro processo isolado.

As partes, por intermédio de seus advogados, se veriam constrangidas à utilização de ação anulatória de débito fiscal, com o necessário depósito do valor do tributo questionado - e, caso se constatasse a sua procedência, teriam o direito de efetuar o levantamento do valor integral depositado. Com a procedência meramente parcial da demanda, teriam o direito de levantar parte do valor depositado a que a Fazenda não fizesse jus. E apenas no caso da improcedência total da demanda é que a Fazenda poderia solicitar a conversão do depósito em renda.

Não se vislumbra, com a devida vênia, base para julgar-se improcedente a ação consignatória em que o depósito efetuado seja a menor do que o valor efetivamente devido. Observe-se, a propósito, o texto do art. 545 do novo CPC, que diz: “alegada a insuficiência do depósito, é lícito ao autor completá-lo, em 10 (dez) dias, salvo se corresponder a prestação cujo inadimplemento acarrete a rescisão do contrato”.

O § 1º do mesmo artigo aduz: “No caso do caput, poderá o réu levantar, desde logo, a quantia ou a coisa depositada, com a consequente liberação parcial do autor, prosseguindo o processo quanto à parcela controvertida”.

Por fim, o § 2º do mesmo artigo diz: “A sentença que concluir pela insuficiência do depósito determinará, sempre que possível, o montante devido e valerá como título executivo, facultado ao credor promover-lhe o cumprimento nos mesmos autos, após liquidação, se necessária”.

Ou seja: o próprio Código de Processo Civil **admite** a possibilidade de ser efetuado depósito incompleto do valor do débito, **sem** que isso redunde em improcedência ou em extinção do feito!

Não haveria razão, assim, para concluir-se no sentido da inviabilidade da ação consignatória, quando o valor consignado não for o valor integral do débito, se a própria lei processual de regência admite a possibilidade de complementação do mencionado valor.

Aliás, se o § 2º do art. 545 do NCPC refere-se, expressamente, à sentença que concluir pela insuficiência do depósito, caso em que determinará, quando possível, o montante devido, valendo como título executivo e possibilitando a execução da diferença nos próprios autos, não vejo, com a máxima vênia, como forçar-se o julgamento de improcedência (ou a simples extinção do feito) pelo fato do depósito não ter sido

completo.

A propósito, é cabível trazer-se à baila a seguinte decisão do E. Superior Tribunal de Justiça:

*Processo Civil. Tributário. Ação de Consignação em Pagamento. Natureza e Finalidade. Utilização para Consignar Valor de Tributos. Possibilidade.*

(...)

2. Com a atual configuração do rito, a ação de consignação pode ter natureza *dúplice*, já que se presta, em certos casos, a outorgar tutela jurisdicional em favor do réu, a quem assegura não apenas a faculdade de levantar, em caso de insuficiência do depósito, a quantia oferecida, **prossequindo o processo pelas diferenças controvertidas** (CPC, art. 899, § 1º), como também a de obter, em seu favor, **título executivo pelo valor das referidas diferenças que vierem a ser reconhecidas na sentença** (art. 899, § 2º) (1ª Seção, REsp n. 667.302-RS - Rel. Min. Teori Albino Zavascki - J. 21.10.2004 - DJU 1 de 22.11.2004, p. 292) (grifos meus)<sup>25</sup>.

## 10. Considerações finais

É sabido que a ação de consignação em pagamento foi, durante algum tempo, considerada uma espécie de execução às avessas. Acreditava-se que o devedor tinha o direito de efetuar o pagamento em questão, que acabava por revestir-se de natureza de direito líquido e certo. Contudo, a evolução, tanto da doutrina como da jurisprudência, demonstrou o fato de que as coisas não eram bem assim; em verdade, admitia-se o questionamento do valor do débito “sub judice”, não podendo o devedor ser obrigado a consignar o valor exato pleiteado pelo credor, se tal valor era contestado pelo devedor. Aliás, não se deve olvidar o texto do § 1º do art. 164 do CTN, que dispõe que “a consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe a pagar”.

As considerações feitas quanto ao caráter *dúplice* da natureza jurídica da sentença demonstram que se aceita o fato de que é possível haver prosseguimento da cobrança, quanto ao valor consignado a menor.

Dessa maneira, não vislumbro, mais uma vez com a devida *vênia*, fundamento para julgar-se improcedente (ou extinta) a ação de consignação em pagamento, em matéria tributária, em que não houve o depósito do valor integral exigido pelo Fisco, mas apenas daquele que o devedor entendeu que deveria pagar.

Contudo, anoto que persiste a discussão, estando o Tema 967 em plena vigência, razão pela qual acredita-se que, oportunamente, poderá a questão ser revista, ante novos argumentos que sejam trazidos a lume. Até então, entretanto, é de se aceitar a impositividade do referido tema, julgando-se as questões trazidas à baila sob o seu pálio, em obediência a seu efeito vinculante.

É como vejo a questão.

<sup>25</sup> Os dispositivos referidos no texto dizem respeito ao CPC de 1973.

## Referências bibliográficas

CAIS, Cleide Previtalli. *Processo Judicial Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

CAMPOS, Dejalma de. *Direito Processual Tributário*. São Paulo: Atlas, 1993.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de Direito Constitucional*. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

GUERRA, Alexandre Dartanhan de Mello. *Comentários ao Código de Processo Civil - perspectivas da magistratura*. Silas Silva Santos, Fernando Antonio Maia da Cunha, Milton Paulo de Carvalho Filho e Antonio Rigolin (coord.). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Volume III - arts. 139 a 218. São Paulo: Atlas, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 25. ed. São Paulo: 2004.

MARCATO, Antonio Carlos. *Procedimentos Especiais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986.

MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil - volume 4, Direito das Obrigações, 1ª parte*. Atualizado por Carlos Alberto Dabus Maluf. 32. ed., São Paulo: Saraiva, 2003.

NEGRÃO, Theotônio; GOUVÊA, José Roberto F.; BONDIOLI, Luis Guilherme A.; e FONSECA, João Francisco N. da. *Novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 2017.

NERY JÚNIOR, Nelson, e NERY, Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil comentado*. 16. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

NUNES, Cleucio Santos. *Curso Completo de Direito Processual Tributário*. 3. ed., São Paulo: Saraiva, 2019.

RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil*. Volume 2 - Parte Geral das Obrigações. 30. ed., São Paulo: Saraiva, 2008.

VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil*. Volume 2 - Teoria Geral das Obrigações e Teoria Geral dos Contratos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; CONCEIÇÃO, Maria Lúcia Lins; RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva; e MELLO, Rogério Licastro Torres de. *Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil*, artigo por artigo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

*Coordenação editorial*  
Marcelo Alexandre Barbosa

*Diagramação*  
Maria de Oliveira Barra Costa

*Revisão*  
Luiz Antonio Soares Machado  
Marcelo Alexandre Barbosa

*Capa*  
Esmeralda Luana Wonke Scopesi

*Formato*  
175 x 245 mm

*Mancha*  
140 x 210 mm

*Tipologia*  
Trebuchet MS

Março de 2024