XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

LUCAS BEVILACQUA CABIANCA VIEIRA

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro Prof. Dr.
Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul) Prof. Dr.
José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof. Dr. Caio
Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFG / PPGDP

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-796-0
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Goiânia, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
Univeridade Ferderal de Goiás e Programa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis

Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas
Goiânia - Goiás
https://www.ufg.br/

XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O CONPEDI, através do GT Direito Tributário e Financeiro II, cumpre uma vez mais papel de destaque no fomento e avaliação da pesquisa jurídica aplicada à tributação e às finanças públicas, respectivamente. Nessa edição tivemos a satisfação de avaliar artigos interdisciplinares que conseguiram estabelecer uma ponte com as ciências das finanças, contábeis e econômicas; o que fundamental para a construção e avaliação de políticas públicas adequadas à realidade brasileira.

No que respeita propriamente à tributação os trabalhos avaliados podem ser divididos em três grupos: tributação da propriedade imobiliária, tributação sobre o consumo e, ao final, tributação sobre a renda. Nessas diferentes bases econômicas de incidência questão reinante foi quanto à justiça fiscal na tributação onde predominaram questões atinentes à progressividade da tributação.

Aspecto não menos importante que teve abordagem de igual relevância foi quanto à segurança na tributação considerando, sobretudo, o sistema de "precedentes à brasileira" que vigora em nossos Tribunais Superiores; o que concebido para racionalizar e propiciar segurança jurídica vem ocasionando instabilidade e imprevisibilidades nas relações jurídicas travadas.

Os desafios de (in)justiça fiscal e (in)segurança jurídica na tributação são campos férteis para o desenvolvimento da pesquisa jurídica devendo a academia apresentar respostas para tais questões com vistas a alcançar-se um melhor ambiente econômico aos investimentos privados e, simultaneamente, concepção e execução de políticas públicas a promover a efetiva redução das desigualdades sociais e regionais.

Muito nos orgulha ter tido a oportunidade de ter participado de debates da maior profundidade; revelando que se depender de pesquisa, reflexão e proposição em matéria tributária e financeira estaremos sempre contribuindo para o progresso do direito e das relações entre o Estado e a sociedade.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Prof. Dr. Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - UFG

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E CONFLITO FEDERATIVO: UMA ANÁLISE DA COMPETÊNCIA JURISDICIONAL NA HIPÓTESE DE DÚVIDA SUBJETIVA ENTRE MUNICÍPIOS

TAX CONSIGNMENT IN PAYMENT AND FEDERATIVE CONFLICT: AN ANALYSIS OF JURISDICTION IN HYPOTHESIS OF SUBJECTIVE DUE BETWEEN MUNICIPALITIES

Suênio Walttemberg Gonçalves e Silva [1]
Ramon Rocha Santos [2]

Resumo

Embora a Súmula n. 503 do Supremo Tribunal Federal disponha que a dúvida, suscitada por particular, sobre o direito de tributar, manifestado por dois Estados, não configura litígio da competência originária do Supremo Tribunal Federal, o cotidiano revela casos que desafiam a distinção clássica entre conflito federativo e conflito entre entes federados. Este artigo discute, assim, controvérsia que persiste quando a ação consignatória revela dúvida subjetiva entre Municípios alegadamente credores de obrigação tributária, quanto à competência para processar e julgar tal feito, isto é, se de juízo singular ou do Plenário do Tribunal do Estado que contém tais entes políticos.

Palavras-chave: Consignação, Pagamento, Tributário, Municípios, Competência

Abstract/Resumen/Résumé

While the institute of tax liability by succession disciplines the subrogation of tax obligations in the process of acquisition of real estate, reciprocal tax immunity emerges from the federative pact and aims to keep it cohesive, given the financial and practical impossibility of taxing, The federative entities, each other. Thus, the STF intended in the judgment of Extraordinary Appeal 599176, whose content and scope, from the point of view of the new constitutional hermeneutics and the elements brought by the new Code of Civil Procedure, are analyzed in this article.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Consignment, Payment, Tax, Municipalites, Jurisdiction

[1] Especialista em Direito Tributário pela Universidade Tiradentes (2017). Bacharel em Direito pela Universidade Tiradentes (2015). Advogado. Professor do curso de Pós-Graduação em Direito Tributário da Universidade Tiradentes.

[2] Doutorando em Direito pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Mestre em Direito pela Universidade Federal de Sergipe (UFS). Especialista em Direito Tributário pelo - IBET (2006).

INTRODUÇÃO

O ingresso de Ação de Consignação que lide com crédito tributário sempre despertou instigações e debates apurados sobre a matéria.

Isto porque, delimitada a natureza da obrigação tributária, seguem-na todo o bojo de regras e princípios que norteiam aquela relação jurídica, de tal sorte que, ao deparar-se com um instituto processual que lida com obrigações de natureza tipicamente diversa, é natural que se tenha por resultar entraves interpretativos das mais diversas naturezas.

Norteadas pelo art. 164 do Código Tributário Nacional e pelas premissas constitucionais, jurisprudência e doutrina vêm desenvolvendo sólido entendimento a respeito de diversos temas que norteiam a matéria, como, por exemplo, em se tratando de cabimento em tese, sua admissão na hipótese de subordinação do pagamento ao cumprimento de obrigações acessórias não previstas em Lei.

Com a mesma índole, também se discutiu se a Ação de Consignação em pagamento em matéria tributária deveria ser restrita à dúvida subjetiva ou admissível também para a hipótese de dúvida objetiva, isto é, qual o tributo devido em caso de certo fato imponível, prevalecendo a interpretação mais ampla.

Discussão relevante se deu, outrossim, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, que ao interpretar a regra de competência instituída pelo art. 102, inc. I, al. f, da Constituição Federal, cristalizou na Súmula n. 503 o entendimento segundo o qual a dúvida, suscitada por particular, sobre o direito de tributar, manifestado por dois Estados, não configura litígio de sua competência originária.

Controvérsia semelhante e, entretanto, ainda não abordada apropriadamente pela doutrina e pelos Tribunais Superiores, se dá quando particular suscita dúvida sobre o direito de tributar manifestado por dois Municípios, havendo notícia de caso concreto (apropriadamente abordado no desenvolvimento deste trabalho) em que o Plenário do Tribunal do Estado, o qual contém tais Municípios, processa e julga o feito.

É a respeito de tais circunstâncias que o presente artigo científico visa discutir, recorrendo à bibliografia impressa e digital especializada, assim como aos precedentes judiciais que balizam a matéria e podem orientar uma “solução”, ainda que no âmbito da discussão intelecto-científica.

A pertinência científica do tema se dá em razão da aparente falta de trabalhos científicos que abordem o problema em específico. Melhor dizendo, embora sejam prontamente debatidas as premissas que rodeiam a matéria, o problema em questão, envolvendo as Municipalidades, ao que indica a pesquisa realizada, não foi oportunamente abordado.

A pertinência social do tema, por sua vez, é observada de forma mais clara quando adotada uma visão utilitarista do debate, isto é, quando se percebe que a adoção de uma ou outra tese implica na imediata mudança na postura das administrações públicas e dos contribuintes.

Para obtenção dos objetivos perquiridos, pretende o presente trabalho se valer da revisão bibliográfica adequada, bem como da análise do conjunto de decisões judiciais (segundo critério que logo será explanado) que atribuem como competência para processar e julgar a Ação de Consignação em Pagamento para o juízo singular ou para o Plenário do Tribunal do Estado que contém as Municipalidades objeto de dúvida subjetiva.

Assim, para situar o leitor no tema, serão inicialmente pontuadas algumas questões que permeiam a Ação de Consignação em Pagamento em matéria tributária. Após, o artigo passa a se dedicar ao estudo da Súmula n. 503 do STF, nos moldes delineados na ACO 2.116/GO, e a distinção estabelecida entre Conflito Federativo e Conflito entre entes federados.

Por fim, discute-se qual o critério para definição de Competência jurisdicional para processar e julgar Ação de Consignação em Pagamento por dúvida subjetiva entre Municípios, discutindo-se se, para tal caso, aplica-se o raciocínio que fundamenta a Súmula alhures citada.

1. A AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

O adimplemento é, do ponto de vista jurídico-positivo, a forma comum de extinção das obrigações, existindo, entretanto, alguns outros meios de adimplemento indireto, configurando-se, assim, a consignação em pagamento como modalidade especial de pagamento.

Essa via de extinção de obrigações, para além do crédito tributário, tem habitual utilização no âmbito dos negócios jurídicos civis, representando meio judicial ou extrajudicial adotado pelo devedor – ou terceiro – para liberar-se da obrigação, depositando a coisa devida nos casos e formas legais, no caso de uma recusa injustificada do credor em receber o pagamento ou houver dúvida sobre quem deva legitimamente recebê-lo. (ROSENVALD, 2004)

No âmbito do Direito Tributário, sua recorrência é inevitavelmente menor, na medida em que as hipóteses em que a Fazenda Pública cria embaraços ao pagamento de tributo são de rara ocorrência. Como ensina Machado (2015, p. 486)

> Atualmente é rara a ocorrência de situações nas quais a Fazenda Pública ponha obstáculos ao pagamento de tributos [...]. Se a Fazenda não estiver satisfeita com o pagamento, poderá cobrar as diferenças que entender devidas.
> [...]
> Mesmo com a evolução do comportamento fazendário no sentido de não opor obstáculo nenhum ao pagamento de tributo, remanesce a hipótese de exigência do tributo por mais de uma pessoa jurídica de direito público. Neste caso, para que o contribuinte esteja seguro de que está pagando bem, deve utilizar-se da consignatória.

Ao contrário do Direito Civil, donde se admite a modalidade extrajudicial da consignação em pagamento, tal via é incompatível com a sistemática prevista no Código Tributário Nacional, seja porque não expressa causa de extinção do crédito tributário (art. 156, CTN), seja porque há dependência expressa de sentença procedente transitada em julgado para que ocorram seus efeitos, conforme se depreende do art. 164, § 2º, do CTN, o qual se transcreve *in verbis*:

> Art. 164. A importância de crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos:
> § 2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

No que tange ao seu cabimento em tese, o art. 164 do Código de Tributário Nacional traz em seus três incisos as hipóteses possíveis para a ação consignatória tributária.

Quanto à primeira hipótese, consiste na recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória.

Como já advertido há pouco na passagem do professor Hugo de Britto Machado, a primeira parte do inciso fica quase sem aplicabilidade prática, na medida em que, com a evolução do modo de processamento do pagamento do crédito tributário.

Noutro norte, considerando que seja tributo sujeito a lançamento por homologação, não se vislumbra como o Fisco poderia recusar o seu recebimento, sobretudo porque poderia lançar de ofício, no prazo prescricional, acaso considerasse que o valor estava sendo pago a menor.

Por fim, ainda que se supusesse o pagamento de crédito tributário perante a autoridade fazendária, esta não recusaria de seu recebimento, afinal, seria mais útil ao fisco valer-se no instituto da imputação do pagamento, disposta no art. 163 do CTN.

Quanto à segunda hipótese, trata-se de cabimento da ação consignatória em caso de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal.

Trata-se, pelos mesmos argumentos, de situação de improvável ocorrência. Talvez a ilustração que mais se aproxime de coadunar-se com hipótese seja o condicionamento da expedição de licenciamento veicular anual, quando no mesmo documento de arrecadação consta o valor a título de IPVA junto aos de eventuais multas de trânsito.

Porém, tal discussão permeia ainda outros pontos que não são objeto de análise deste artigo e, ainda assim, não há notícia de um contribuinte que tenha se dirigido à Secretaria de Fazenda do Estado e, ao requerer a separação das cobranças, tivesse maiores dificuldades em obter êxito.

No que se refere à terceira hipótese, consistente na exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador, este sim detém um âmbito maior de situações passíveis de aplicação, de tal modo que Navarro (2003, p. 464.) explica que

> o inciso III permite a consignação para livrar o contribuinte de conflitos de competência, ou seja, de exigência por mais de uma Fazenda de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador [...]. No caso do inciso III, especificamente, a existência concreta do concurso de exigências por mais de um Fisco tem de ser comprovada, sob pena de carência da ação. Imaginem-se dois municípios exigindo o ISS sobre o mesmo fato gerador. Há que provar que ambos estão a exigir, a um só tempo, o imposto.

Há, ainda, construção jurisprudencial a respeito do cabimento de Ação Consignatória quando há dúvida objetiva, isto é, quando a competência tributária é atribuída a entes federativos diversos, que imputam impostos diversos sob o mesmo fato imponível, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, como se observa do REsp 1.040.603/MG:

> TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. DEPÓSITO INTEGRAL. DIVERGÊNCIA ACERCA DE QUAL ENTE FEDERATIVO DETÉM A COMPETÊNCIA PARA A COBRANÇA DE TRIBUTO RELATIVO AO MESMO FATO GERADOR. SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
> 1. O recorrente objetivou com a propositura da ação consignatória exercer o seu direito de pagar corretamente, sem que tenha que suportar uma dupla cobrança sobre o mesmo fato gerador pelo Estado e pelo Município. Não se trata, pois, de discussão acerca do valor devido, mas sim de verificar qual é o ente federativo competente para a cobrança do respectivo tributo, tendo o recorrente, inclusive, realizado o depósito integral do valor devido nos autos da ação consignatória.
> 2. O tribunal recorrido assentou que foi autorizado, nos autos do processo consignatório, o depósito judicial do valor do ICMS cobrado, e suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em discussão.
> 3. Dada as peculiaridades do caso concreto, em que pese a propositura da ação de consignação não ensejar a suspensão do crédito tributário, houve o depósito integral do montante cobrado, razão pela qual não poderia o Estado de Minas Gerais promover a execução Fiscal. Assim, excepcionalmente, é possível aplicar ao caso em comento a sistemática do enunciado da Súmula 112 desta Corte (o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro).
> 3. Considerando ter sido a ação consignatória interposta previamente à ação executiva, impõe-se reconhecer a sua extinção, pois, segundo a jurisprudência desta Corte, a exigibilidade do crédito tributário encontrava-se suspensa.
> 4. Recurso especial provido.
> (STJ - REsp: 1040603 MG 2008/0054826-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 09/06/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 23/06/2009)

É o caso de pessoas jurídicas que atuam em diversos campos, sujeitando-se à cobrança diversa de imposto sob a mesma operação, como bem ilustra o REsp 881.035/RS, de aplicação sedimentada, conforme se nota:

> APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. CONTROVÉRSIA QUANTO AO SUJEITO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA PARA DECLARAR INCIDENTE O IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN OU ISS. INCONFORMISMO DO ESTADO RÉU. ACERTO DO JULGADO.
> O Excelso Superior Tribunal de Justiça, em julgamentos ocorridos no ano de 2008, firmou seu entendimento no sentido de que o serviço farmacêutico prestado pelas Farmácias de Manipulação, ora apelada, estaria incluso no item 4.07 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, como serviço sujeito à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN ou ISS). O citado sodalício Superior Tribunal de Justiça, entendeu o caráter suplementar do Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviço - ICMS, tributo estadual, quando se tratar de operações mistas, isto é, que englobam mercadores e serviços. Dessa forma, somente será caso de cobrança de ICMS quando o serviço em questão não estiver inserto na Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Sentença de procedência que deve ser mantida em todos os seus termos. Precedentes jurisprudenciais do STJ e desta Corte de Justiça. Recurso do Estado réu ao qual se nega provimento. Sentença mantida em reexame necess
> (TJ-RJ - APL: 00022936820108190007 RIO DE JANEIRO BARRA MANSA 3 VARA CIVEL, Relator: WILSON DO NASCIMENTO REIS, Data de Julgamento: 19/04/2018, VIGÉSIMA SEXTA CÂMARA CÍVEL CONSUMIDOR, Data de Publicação: 20/04/2018)

É, portanto, conforme orientação jurisprudencial estabelecida, cabível Ação de Consignação em Pagamento na hipótese em que, em razão de uma mesma operação, há exigência de tributos afetos a competências tributárias de entes políticos distintos.

Por fim, ainda de maneira controversa, há discussão a respeito da possibilidade de seu ajuizamento quando a discussão é limitada à legalidade do montante alegadamente devido, ou melhor, quando a discussão cinge-se à liquidez da obrigação tributária.

Parte minoritária da doutrina entende que seria possível, em razão da dicção do §1º do art. 164 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante *se propõe a pagar*,

A majoritária, entretanto, diverge, na medida em que é o depósito (e não a consignação em pagamento) que tem por propósito a discussão da cobrança de tributo, realizada através das ações declaratórias e/o, anulatórias, pois, conforme explica Navarro (2002.p.36),

> o § 1º restringe o cabimento da ação, cujo objeto é pagar e não discutir a legalidade ou a constitucionalidade da exigência. A dúvida objetiva, real e atual, sobre ser devido, ou não o tributo não cabe na augusta via da ação consignatória fiscal. O caso seria de ação declaratória.

Do ponto de vista jurisprudencial, observa-se, mesmo nos Tribunais Superiores, divergência. Em sustento da primeira tese, observa-se o AgRg no Ag 869648, já ratificado pelo REsp 1.162.062/SP, cuja ementa do primeiro ora se transcrever *in verbis*:

> AGRAVO REGIMENTAL. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO DE TRIBUTO. ADEQUAÇÃO DA VIA. IPTU. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS PELO ARTIGO 14, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME EM RECURSO ESPECIAL.
> 1. "É correta a propositura da ação consignatória em pagamento para fins de o contribuinte se liberar de dívida fiscal cujo pagamento seja recusado ou dificultado pelos órgãos arrecadadores - arts. 156,VIII, e 164 do CTN." .
> [...] 3. Agravo Regimental não provido
> (AgRg no Ag 869648 / RJ, Rel. Herman Benjamin, DJe 13.10.08).

Corroborando o entendimento majoritário, ainda citando decisões do Superior Tribunal de Justiça, denota-se o REsp 685.589/RS, já ratificado, por exemplo, pelo REsp. 893.063/RS. Também tangencia a matéria o REsp 1.020.982/RS, publicado mais hodiernamente. De todo modo, transcreve-se o primeiro precedente:

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. IPTU. DISSENSO SOBRE O VALOR DO TRIBUTO E NÃO SOBRE A RECUSA OU SEU MOTIVO. VIA JUDICIAL ELEITA INADEQUADA. ART. 164 DO CTN. INTERPRETAÇÃO.
> [...]
> 2. 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, cumprindo a prestação conforme as previsões legais, em face da recusa do credor em receber o seu crédito sem justa causa.
> 3. No caso presente não se constata a negativa de recebimento dos valores por parte do Fisco nem a imposição de obrigações administrativas ilegais, ou a exigência de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador por mais de uma pessoa de direito público. Trata-se apenas de pretensão de discutir o próprio valor do tributo questionado, socorrendo-se, para tanto, da ação consignatória.
> 4. Inocorrentes as hipóteses taxativamente previstas no art. 164, incisos I, II e III, do CTN, que dão supedâneo à propositura da ação consignatória, há de se reconhecer a inadequação da via eleita. 5. Recurso especial improvido
> (STJ - REsp: 685589 RS 2004/0098635-3, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 22/02/2005, T1 - PRIMEIRA TURMA)

Tal discussão ganha contornos ainda mais relevantes quando se discute se há possibilidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ainda que o depósito não seja integral, isto é, inferior ao exigido pelo Fisco.

Isto porque, se é possível a discussão do montante devido no âmbito da ação consignatória tributária, o depósito realizado no montante a menor do que exigido pelo Fisco, seria suficiente para implicar na suspensão do crédito tributário.

Assim, segundo interpretação daqueles que defendem tal tese, pela dicção do §§1º e 2º do art. 164 do CTN, se a cobrança do crédito, cujo depósito foi realizado a menor, só poderá prosseguir após a sentença de improcedência do pedido de consignação, então, a *contrario sensu*, a exigibilidade do crédito estaria suspensa até que sobrevenha sentença de improcedência. (AMARO, 2009).

A jurisprudência, entretanto, mantém-se fiel ao que dispõe a Súmula n. 112 do Superior Tribunal de Justiça, afirmando que só o montante integral, e em dinheiro, é capaz de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Curiosamente, no decorrer da pesquisa desenvolvida, pode-se identificar um precedente no qual, no âmbito da Ação de Consignação, foi determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário sem que a razão tenha sido o depósito do montante integral, qual seja, o AMS 3461/SP, julgado pelo TRF-3, cuja transcrição da ementa se faz por razões informativas:

> TRIBUTÁRIO - INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - EXCLUSÃO DO CADIN - AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - DEPÓSITO REALIZADO - JULGADA PROCEDENTE A CONSIGNAÇÃO - ALTERAÇÃO DO STATUS (ATIVAS AJUIZADAS) - POSSIBILIDADE
> [...]
> 2. Ainda que não tenha se operado o trânsito em julgado ou a conversão em renda da importância consignada, possuindo a impetrante sentença em seu favor reconhecendo a extinção dos débitos constantes em seu nome, considero haver direito a ensejar a determinação de suspensão de exigibilidade do referidos débitos, nos termos do art. 151, IV, do CPC e conseqüentemente a exclusão do nome da impetrante do CADIN no tocante a tais apontamentos.
> (TRF-3 - AMS: 3461 SP, Relator: JUIZ CONVOCADO HERBERT DE BRUYN, Data de Julgamento: 07/11/2013, SEXTA TURMA)

O precedente certamente merece um estudo de caso dedicado, além da investigação de outros que possam ter refletido as mesmas razões de decidir.

Assim, realizada investigação pontual a respeito da Ação de Consignação em Pagamento em matéria tributária, passa-se a discutir a Súmula n. 503 do Supremo Tribunal Federal, que, a despeito de ter sido editada na Sessão Plenária de 03/12/1969, teve seu fundamento revisitado na ACO 2.116/GO, sobretudo no que tange à distinção ali estabelecida entre Conflito Federativo e Conflito entre entes federados.

2. A SÚMULA N. 503 DO STF E A DISTINÇÃO ENTRE CONFLITO FEDERATIVO E CONFLITO ENTRE ENTES FEDERADOS

O art. 102, inc. I, alínea f, define que Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe processar e julgar originariamente as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta.

Para além de uma mera regra de atribuição de competência, tal dispositivo expressa uma das funções precípuas do Supremo Tribunal Federal: o de ser o "Tribunal da Federação", conforme denota o Ministro Celso de Mello, em antigo precedente do Pretório Excelso, segundo o qual

> a Constituição da República confere, ao Supremo Tribunal Federal, a posição eminente de Tribunal da Federação (CF, art. 102, I, "f"), atribuindo, a esta Corte, em tal condição institucional, o poder de dirimir as controvérsias, que, ao irromperem no seio do Estado Federal, culminam, perigosamente, por antagonizar as unidades que compõem a Federação. Essa magna função jurídico-institucional da Suprema Corte impõe-lhe o gravíssimo dever de velar pela intangibilidade do vínculo federativo e de zelar pelo equilíbrio harmonioso das relações políticas entre as pessoas estatais que integram a Federação brasileira. A aplicabilidade da norma inscrita no art. 102, I, "f", da Constituição estende-se aos litígios cuja potencialidade ofensiva revela-se apta a vulnerar os valores que informam o princípio fundamental que rege, em nosso ordenamento jurídico, o pacto da Federação.
> (ACO 1.048-QO/RS, rel. min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJ 31/10/2007)

Assim, do ponto de vista institucional, a competência originária atribuída ao Supremo Tribunal Federal revela que seu papel jurisdicional vai além de ser um dos Poderes da União, como instância recursal derradeira ou via externa de controle e constitucionalidade, revelando seu caráter de Tribunal da Federação, revelando, inclusive, em certa medida, o porquê de chamar-se Supremo Tribunal *federal* (Magalhães, 2007).

No entanto, apesar da norma expressar um valor constitucional ligado ao equilíbrio federativo, há uma série de ressalvas, algumas próprias da constituição, outras derivadas da jurisprudência, que orientam a compreensão do tema.

Por exemplo, a despeito da Constituição ter conferido aos Municípios no autonomia político-administrativa, eles sequer foram mencionados no art. 102, inc. I, al. f, levando ao questionamento de qual seria a Competência para processar e julgar causas oriundas de conflitos que envolvam municípios entre si ou municípios e os demais entes da federação.

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal firmou posicionamento no sentido de que é preciso fazer um juízo acerca da intensidade e da potencialidade ofensiva do conflito analisado.

Assim, no julgamento da ACO 2.116/GO foi revisitada a Súmula n. 503, segundo a qual a dúvida, suscitada por particular, sobre o direito de tributar, manifestado por dois Estados, não configura litígio da competência originária do Supremo Tribunal Federal.

Na Ação, a empresa Center Trading Indústria e Comércio pedia a anulação de lançamentos de ICMS feitos pelo governo de São Paulo, sob o argumento de que as obrigações foram cumpridas no estado de Goiás.

No entanto, a Ministra Carmén Lúcia, relatora da ação de competência originária, citando, por sua vez, o Ministro Joaquim Barbosa na ACO 1.034/PA, determinou que a ação fosse remetida à primeira instância do Judiciário paulista, afirmando que o caso

> trata-se de situação comum que não atinge necessariamente a harmonia do pacto federativo. Bastasse a qualidade das partes para objetivamente instaurar conflito federativo, esta Corte se tornaria, por exemplo, juiz natural de todas as ações em matéria tributária que envolvessem entes públicos, situação que inequivocamente não faz parte das garantias federativas fixadas na Constituição (ACO 1.034/PA, DJ 22.9.2010).

Desse modo, a interpretação conferida pela Suprema Corte ao texto constitucional revela que a competência originária para conhecer de ações que versem sobre conflito federativo entre estados-membros depende necessariamente da apuração da intensidade do conflito, devendo ele ser suficiente para abalar o pacto federativo.

A propósito, segundo ressaltou o Procurador Geral da República à época do julgamento, os questionamentos acerca de qual dos entes é o verdadeiro credor tributário não traz outros efeitos se não para autor (que aponta a dúvida), que ao proceder com a quitação em relação a um, sofreu as autuações do outro pelo

imposto sobre as mesmas transações, o que não se qualificaria como disputa intrafederativa.

Assim, o Supremo Tribunal Federal, na Reclamação n. 12597 (que discutia matéria sem índole não tributária), já reconheceu a sua competência originária, passando rigorosamente pela análise do potencial de desequilíbrio no pacto federativo, cuja citação da ementa se faz para fins exemplificativos:

> Reclamação. Processo de tombamento da região conhecida como "Encontro das Águas dos Rios Negro e Solimões". Autonomia estatal na gestão de seus recursos naturais. Conflito federativo configurado. Competência do STF para julgar "as causas e os conflitos entre a união e os estados" (art. 102, I, f, CF/88). Reclamação procedente.
> 1. Reclamação constitucional ajuizada com o fito de resguardar a competência originária do STF para julgar "as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta" (art. 102, I, f, da CF/88).
> [...]
> 3. O conflito entre os entes federados tem densidade suficiente para abalar o pacto federativo, e, portanto, está apto a deslocar a competência da ação para a Suprema Corte.
> [...]
> (Rcl 12957, Relator (a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 26/08/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-216 DIVULG 03-11-2014 PUBLIC 04-11-2014)

Assim, reduzindo a controvérsia na distinção através de termos, para fins inclusive didáticos, importa para que se reconheça a competência originária do Supremo Tribunal Federal na hipótese do art. 102, inc. I, al. f a distinção entre conflito entre entes da federação e conflito federativo.

Enquanto o primeiro detém apenas natureza subjetiva, isto é, assim se caracteriza apenas porque na lide judicial estão presentes membros da federação, o segundo é apresenta também de natureza objetiva, demandando análise prévia a respeito do potencial que esse conflito tem de desequilibrar o próprio pacto federativo.

Feitas tais considerações, na ausência de menção expressa pela Constituição Federal aos Municípios no que tange à regra do art. 102, inc. I, al. f, indaga-se qual seria o critério para definição de competência em ação que particular suscita dúvida subjetiva sobre qual Município pode exercer capacidade tributária ativa em determinada operação. É a respeito da análise aprofundada de tais critérios, valendo-se, inclusive, de caso concreto, que trata o capítulo posterior.

3. A COMPETÊNCIA JURISDICIONAL PARA PROCESSAR E JULGAR AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO POR DÚVIDA SUBJETIVA ENTRE MUNICÍPIOS

A jurisdição é uma manifestação do poder estatal e é exercida em todo território nacional, distribuída por diversos órgãos jurisdicionais distintos, de modo que cada órgão tenha seus limites e atribuições definidos por lei (em sentido amplo), permitindo-se, por assim dizer, seu exercício.

A competência, por sua vez, sem adentrar em preceitos avançados da Teoria do Processo, diz respeito aos critérios pelos quais são distribuídas as atribuições dos os órgãos jurisdicionais, que exercem a autoridade da jurisdição nos limites da lei, ou ainda, na já clássica lição de Leonardo Carneiro da Cunha, a Competência é a medida da Jurisdição.

A norma que regra a baliza inicial de tal delimitação é o art. 44 do Código de Processo Civil, segundo o qual:

> Art. 44. Obedecidos os limites estabelecidos pela Constituição Federal, a competência é determinada pelas normas previstas neste Código ou em legislação especial, pelas normas de organização judiciária e, ainda, no que couber, pelas constituições dos Estados

Dessa forma, a competência é distribuída a partir de quatro vias: a) através de normas constitucionais (incluídas as estaduais); b) através de normas legais; c) através de normas regimentais (competência funcional); d) através de normas negociais (no caso de foro de eleição).

A exemplo do que acontece em causas e conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, a própria Constituição Federal em seu art. 102, inc. I, al. f, estabeleceu o critério para atribuição daquela parcela de jurisdição: a competência originária do Supremo Tribunal Federal, desde que denotado o potencial risco ao pacto federativo, tal como explanado no capítulo anterior.

No entanto, voltando à questão inicial deste trabalho, questiona-se qual seria, então, o critério para definição de competência em ação que particular suscita dúvida subjetiva sobre qual Município pode exercer capacidade tributária ativa em determinada operação.

De início, obedecendo à regra estabelecida no art. 44 do Código de Processo Civil, deve-se ratificar que a Constituição Federal não estabeleceu critério para a hipótese de conflito entre Municípios.

Tal premissa remete quase que de imediato à possibilidade das Constituições Estaduais preverem tal hipótese, atribuindo, nesse caso, a competência originária aos Tribunais comuns estaduais, numa espécie de guarda do pacto federativo em grau local.

Para a finalidade da investigação que ora se discute, resolveu-se eleger, assim, um Estado cuja Constituição serviria de paradigma, escolhendo-se o Estado de Sergipe.

A escolha foi feita a partir de dois critérios: o primeiro, não há como negar, o geográfico, porquanto os autores deste artigo científico residem no Estado selecionado.

O segundo, a existência de caso concreto no Poder Judiciário local (tombado sob o n. 201100114184), no qual Ação de Consignação em Pagamento que suscitou dúvida a respeito do direito de tributar ISS manifestado por vários entes municipais foi processada e julgada originariamente pelo Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe.

Na hipótese, a Ação foi proposta originariamente perante o juízo da Comarca em fica a sede empresa consignante, sob a alegação de que, seja qual fosse o Município autorizado a tributá-la, o recolhimento acontecia naquela unidade, o que atrairia a regra do art. 540 do CPC, segundo a qual “Requerer-se-á a consignação no lugar do pagamento, cessando para o devedor, à data do depósito, os juros e os riscos, salvo se a demanda for julgada improcedente”.

Entretanto, o juízo singular declinou de competência sustentando que a existência de múltiplos Municípios no polo passivo da demanda induzia a competência originária do Tribunal, remetendo-se os autos, sem que houvesse objeção das partes ou do próprio plenário.

Não havendo, seja em seu art. 106, seja em toda extensão do texto constitucional estadual, qualquer menção à competência originária do Tribunal para esta hipótese, o que, *data vênia*, põe em cheque a legitimidade da decisão proferida por aquele órgão jurisdicional.

Outrossim, se houvesse regra em constituição estadual que previsse competência originária do Tribunal para processar e julgar o feito, indaga-se, por derradeiro, se haveria ameaça interfederativa que orientasse a atração de sua competência, isto é, se haveria conflito federativo, na forma deduzida jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e cristalizada na Súmula n. 503.

No caso do Processo n. 201100114184, existe ainda particularidade de que denota ainda mais a dificuldade em definir de quem seria a competência para processar e julgar o feito: os Municípios elencados não compõem apenas um Estado da federação.

A excepcionalidade da controvérsia ora exposta parece desafiar a sistemática de distribuição de competência trazida pela Constituição Federal e pelo Código de Processo Civil, cabendo aos hermeneutas mais próximos de vindouras querelas como esta estarem prontos para o desafio de manejar a interpretação que, sem ferir preceitos legais, estabilizem a matéria sem oferecer risco aos jurisdicionados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sem a pretensão de esgotar um tema que, dada sua excepcionalidade, não parece ser longamente abordado pela comunidade jurídica, este artigo cientifico pretendeu chamar a atenção para uma controvérsia específica e aguda.

Para tanto, revisitou celebres precedentes jurisprudenciais envolvendo a ação de consignação em pagamento em matéria tributária, discutindo desde suas hipóteses de cabimento até discussão vertida envolvendo da suspensão do crédito tributário.

Também rememorou a Súmula n. 503 do Supremo Tribunal Federal, trazendo à tona precedentes atuais em que, mais uma vez, foi relevante a distinção entre conflito federativo e conflito entre entes federados para interpretação da extensão do art. 102, inc. I, al. f, da Constituição Federal.

Tais pontos foram reputados como essenciais para situar a discussão na qual se indaga qual a competência para processar e julgar feito em que particular suscita dúvida sobre o direito de tributar manifestado por dois Municípios, caso em que se mostrou inexiste regra expressa e pendente de solução em caso concreto comentado.

O que se espera é que na construção de uma decisão que atribua uma ou outra competência jurisdicional, se delimite suas razões de ser, ponderando a dogmática envolvida no direito controvertido, assim como as interpretações lançadas em casos da mesma índole, a fim de que seja preservada a matriz constitucional na delimitação da jurisdição.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano, **Direito tributário brasileiro**, 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atual. Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2013.

BORGES, José Souto Maior. **Obrigação Tributária: uma introdução metodológica**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MAGALHÃES, Marco Túlio Reis. O Supremo e seu papel de tribunal da federação. Disponível em https://www.conjur.com.br/2017-mai-06/observatorio-constitucional-supremo-papel-tribunal-federacao#_ednref1. Acesso em 01/04/2019.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 14. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado

ROSENVALD, Nelson. **Direito das Obrigações**. 3. ed. Rio de Janeiro: Editora Impetus, 2004.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva: 2016.