



PARECER PGFN/CAT Nº 1657/2016

Sigilo – Informação protegida por sigilo profissional, de acordo com classificação da consultante no Parecer PGFN/CRJ Nº 1261, de 2016. Lei Nº 8.112, de 1990, art. 16; Lei Nº 8.906, de 1994, art. 34, VIII; Lei Nº 10.522, de 2002. Portaria PGFN Nº 294, de 2010.

Parecer PGFN/CRJ nº 1261, de 2016. Interpretação do alcance de decisões representativas de controvérsia.

Parecer CDA/PGFN Nº 1497, de 2015. Pedido de revogação do Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010.

Ajuizamento de embargos do devedor ou de ação anulatória são suficientes para concessão de CPEN a entes públicos, independentemente de garantia.

Inexistência de divergência entre este entendimento e o Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010.

I

A Coordenação-Geral de Dívida Ativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CDA) encaminha à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (PGFN/CAT) pedido de revogação do Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, por entendê-lo divergente do entendimento constante do Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015, quanto ao momento a partir do qual a Certidão Positiva de Débitos com efeito de Negativa (CP-EN) deve ser concedida pela União aos entes públicos submetidos ao regime de pagamento de dívidas via precatório, e proibidos de oferecer bens em garantia de dívida.

2. Para a PGFN/CDA, a CP-EN deve ser concedida pela União ao ente público inscrito em Dívida Ativa da União, desde o momento do ajuizamento dos Embargos à Execução ou da Ação Anulatória, pois o ente público, submetido a regime jurídico de direito público, está impossibilitado de oferecer bens em garantia ou à penhora, dada a



impenhorabilidade de bens públicos, ao tempo em que os pagamentos de suas dívidas devem obedecer ao regime de precatórios, art. 100 da CF, de modo que o momento de quitação das dívidas discutidas em juízo está fora de sua esfera de poder discricionário.

3. Por outro lado, conforme lembra a CDA/PGFN, o art. 206 do Código Tributário Nacional (CTN)¹ apenas autoriza a concessão de CP-EN pela União se as dívidas estiverem garantidas pelo devedor, ou se sobre elas incidir algumas das hipóteses de suspensão da exigibilidade de créditos tributários previstas no art. 151 do CTN².

4. Nessas circunstâncias, e forte no argumento de que o ente público não pode receber tratamento mais desfavorável do que aquele disponibilizado ao particular, o Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015, concluiu por reconhecer ao ente público devedor o direito de obter a CP-EN desde *o recebimento dos embargos à execução ou do recebimento da inicial da ação anulatória* até o final do prazo constitucional para pagamento de dívida por precatório. E, em desdobramento desta conclusão, propôs:

“ Com fulcro neste entendimento, sugere-se à Adjuntoria de Consultoria e Contencioso Tributário desta PGFN a revogação do Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, segundo o qual “*a inscrição de precatório, com a respectiva inclusão na dotação orçamentária da entidade pública executada da verba necessária à quitação de débito, com vistas ao pagamento até o final do exercício seguinte ao da apresentação, é circunstância que qualifica os interesses que a certidão positiva com efeitos de negativa visa tutelar*”. Propõe-se, conseqüentemente, seja alterada a observação constante da lista de dispensa de contestar e recorrer desta Procuradoria, relativa ao Recurso

¹ Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.

² Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

VI - o parcelamento. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessoriais dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.



especial nº 1.123.306/SP, decidido pelo STJ sob a forma do art.543-C do CPC;”

5. Por causa desta última proposta – *revisão da lista de dispensa de contestar e de recorrer* - o Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015, seguiu primeiro para a Coordenação-Geral de Representação Judicial (CRJ/PGFN), consultada pela CDA/PGFN quanto ao alcance dos efeitos do Recurso Especial Nº 1.123.306/SP.

6. Analisando essa consulta, o Parecer PGFN/CRJ Nº 1261, de 2016, chegou, entre outras, às seguintes conclusões: a) o Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010 não está elencado como fundamento do item 1.5 “b” da lista de dispensa de contestar e recorrer; b) as ações anulatórias já constam como justificativa hábil para emissão de certidão positiva com efeitos de negativa; c) não há necessidade de que se ateste, pelo recebimento, a viabilidade da ação anulatória ou dos embargos do devedor para emissão da certidão, bastando o ajuizamento das ações; d) ressalve-se que a União não tem como a certidão antes do ato citatório, salvaguardada a retroatividade dos efeitos à data do ajuizamento; e) não há suspensão da prescrição, *a afirmativa segundo a qual a propositura da ação anulatória ou de embargos à execução são causas de suspensão da exigibilidade não previstas no CTN se trata de mero obter dictum, adotado para justificar a expedição de Certidão de Regularidade Fiscal, garantindo-se ao ente estatal o direito a discutir judicialmente seu débito, sem restrições a direitos, em harmonia com o regime de precatórios*; f) para conciliar a preservação dos créditos da união do curso de eventual prazo prescricional e evitar possível condenação em honorários decorrente, unicamente, do fato do ajuizamento de execução fiscal ser reputado prematuro diante da atribuição de eficácia suspensiva da exigibilidade à anulatória desprovida de garantia, o Parecer oferece algumas soluções; g) propõe revisão do Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015; h) não se vislumbra divergência entre o Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, e o Recurso Especial Nº 1.123.306/SP.

7. Em seguida, vieram os autos para manifestação desta CAT/PGFN. É o que se tem a relatar, passemos à análise do pedido de revogação do Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, constante do Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015, nos limites da competência



regimental atribuída a esta CAT/PGFN.

II

8. O Parecer PGFN/CAT N° 2217, de 2010, foi exarado em sede de processo administrativo de conciliação, instaurado perante a Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF), na função de assessoria e de representação jurídica da União naquela instância administrativa. Tal processo conciliatório tinha por objeto créditos tributários constituídos, e em diferentes fases de cobrança, pela União (Receita Federal do Brasil) contra a Fundação Oswaldo Cruz (FIOCRUZ) e por ela discutidos em âmbito judicial e em âmbito administrativo de conciliação. Discutia-se, então, a viabilidade de solução consensual, por pagamento ou outra causa de extinção da exigibilidade dos créditos, como também se discutia a viabilidade de adoção de uma postura cooperativa ou de atos administrativos conciliados e menos onerosos para ambas as partes.

9. Nessas circunstâncias, em meio ao desenrolar do processo administrativo de conciliação, tornou-se necessária análise da possibilidade jurídica de se expedir Certidão Positiva com Efeitos de negativa à FIOCRUZ. Foi sobre tal análise que se debruçou o Parecer PGFN/CAT N° 2217, de 2010, e mais, foi precisamente sobre alguns dos débitos então apontados como eventuais obstáculos à concessão da CP-EN, conforme se extrai do item 6 do opinativo. Vejamos:

“Em tema residual, cabe a esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários a análise requerida pela FIOCRUZ, consubstanciada na parte final do item 4 do Termo de Reunião n. CCAF-CGU-AGU-062/2010-GHR, que, nada obstante afigurar-se obscura quanto a sua delimitação, consiste em aferir se os créditos instrumentalizados por precatório, expedido após o trânsito em julgado de decisão que julgar improcedentes os embargos à execução, opostos por pessoa jurídica de direito público distinta da exequente – também pessoa jurídica de direito público – *in casu*, a União Federal, constituir-se-iam em eventuais óbices à emissão de certidão de regularidade fiscal.”

10. No desenvolvimento da peça, teceu considerações semelhantes àquelas agora trazidas pela CDA e pela CRJ, tais como a peculiaridade do regime de propriedade dos bens públicos e a impossibilidade de sua expropriação, como também a garantia que o regime constitucional de precatórios oferta às dívidas públicas discutidas em juízo.



11. Encaminhando-se para a conclusão, o Parecer PGF/CAT N° 2217, de 2010, pontuou:

14. Esse o pano de fundo que oxigena a temática ora analisada, ou seja, os créditos consubstanciados em precatório teriam o condão de obstar a expedição de certidão negativa de débito (CND) ou certidão positiva com efeito de negativa (CPD-EN)?

15. Entende-se que não seria o caso de se expedir a certidão negativa entabulada no art. 205 do CTN, isto é, certificado do qual conste inexistir débito tributário em nome da interessada. Isso porque, na questão em apreço, a extinção do crédito tributário realizar-se-ia apenas com o efetivo pagamento mediante prévio depósito feito à disposição da presidência do tribunal³.

16. Cogita-se, todavia, de possibilidade de outorga de certidão positiva com eficácia de negativa, contemplada no art. 206 do CTN, idônea a demonstrar a regularidade da situação fiscal da entidade pública requerente, irradiando os mesmos efeitos jurídicos emanados da certidão negativa.

17. O Código Tributário Nacional, ao tratar da certidão positiva de débitos com efeito de negativa, em seu art. 206, estabelece as hipóteses de emissão, limitadas à existência de (i) créditos tributários não vencidos; (ii) créditos tributários em execução fiscal, garantida pela penhora; e (iii) créditos tributários com a exigibilidade suspensa.

18. Depreende-se, do teor dos referidos arts. 205 e 206 do CTN, que a *mens legis* é garantir que a certidão não abonará o sujeito passivo inadimplente quando da prática de determinados atos em se exija a comprovação de regularidade perante o fisco, voltando-se a oferecer declaração na qual as circunstâncias espelhadas no art. 156 (causas de extinção do crédito) e art. 151 (causas de suspensão da exigibilidade do crédito), ambos do CTN, fiquem explicitadas. Ainda, no que toca ao citado art. 206, autoriza-se a emissão da CPD-EN no caso de créditos não vencidos ou quando o débito esteja devidamente garantido nos autos de execução fiscal.

19. Nada obstante, considerando a excepcionalidade da execução movida contra a Fazenda Pública, eis que inexpropriáveis seus bens, precedentes do Superior Tribunal de Justiça decidiram que a **execução embargada** pela entidade pública devedora ou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por força de decisão proferida em outra ação, **independentemente da prestação de garantia**, autoriza a confecção e disponibilização de CPD-EN⁴.

20. Na espécie, não se vislumbra causa suspensiva de exigibilidade de crédito tributário, nos moldes previstos no art. 151 do CTN, eis que, diversamente, a situação em exame estaria a evidenciar hipótese de persecução judicial de cobrança de crédito inscrito em dívida ativa da União, em desfavor de pessoa jurídica de direito público distinta daquela, **culminando**, quando do trânsito em julgado de decisão de improcedência proferida em sede de embargos à execução, **na expedição de precatório**.

³ Cf. CUNHA, Leonardo José Carneiro da. *A Fazenda Pública em juízo*. 8ª ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Dialética, 2010, p. 277.

⁴ Cf. Superior Tribunal de Justiça, REsp 1.123.306/SP, Relator Ministro LUIZ FUX, 1ª Seção, Data do julgamento: 09/12/2009, DJ 01/02/2010.



21. Contudo, ao que parece, o escopo da norma incursa no art. 206 do CTN restaria atendido em face de **legítimo** processamento de precatório, regime prestigiado pelo próprio Texto Constitucional, e, dada a presunção de solvabilidade de pagamento, não seria passível de inviabilizar eventual pleito de CPD-EN. Assim, procedendo-se em plena conformidade com a sistemática preconizada pela ordem constitucional vigente, não se poderia atribuir à Fazenda Pública devedora eventual pecha de inadimplência, tampouco lhe impor medidas restritivas quanto à obtenção de certidão de regularidade fiscal.

22. A propósito, em julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, asseverou o Juiz Federal Leandro Paulsen, *“mais que a penhora, a expedição de precatório, para o cumprimento de obrigação por parte de autarquia, pode ser considerada também como garantia que permite expedir-se, em seu favor, certidão positiva com efeitos de negativa”*⁵.

23. Nesse contexto, a expedição de precatório reveste-se, *per se*, de caráter garantidor do crédito tributário⁶, substancializada por ordem judicial de pagamento. A assertiva torna-se ainda mais contundente diante de nova modalidade de sequestro de verbas públicas na hipótese de não alocação orçamentária de *quantum* suficiente à satisfação dos valores constantes de precatório. É o que se depreende da norma incursa no § 6º do art. 100 da Constituição Federal, com a novel redação dada pela Emenda Constitucional n. 62, de 9 de dezembro de 2009.

24. Logo, como se observa, a inscrição de precatório, com a respectiva inclusão na dotação orçamentária da entidade pública executada da verba necessária à quitação do débito, com vistas ao pagamento até o final do exercício seguinte ao da apresentação, é circunstância que qualifica os interesses que a certidão positiva com efeito de negativa visa tutelar. Assim, a interessada deteria direito de socorrer-se de tal documento, de forma a conduzir suas atividades estatais típicas.

25. Registre-se que a matéria em exame restou apreciada no Parecer PGFN/CDA/Nº 273/2006, que inferiu pela possibilidade de emissão de certidão positiva com efeito de negativa *“a partir do despacho que ordenar a expedição de precatório para pagamento do crédito, posto que é neste momento que se tem determinação judicial para a satisfação do crédito”* (cf. item 14).

26. Extraí-se, ainda, de análise feita pela Coordenação-Geral de Dívida Ativa quanto à possibilidade de emissão de CPD-EN em relação às fases de créditos previdenciários no âmbito da PGFN (cf. Nota PGFN/CDA/Nº 946/2009), que a fase 598, atinente à expedição de precatório em execução contra ente público, exige, para a obtenção de CPD-EN nas unidades da RFB⁷, a prévia manifestação da unidade da PGFN responsável pelo crédito, com vistas à verificação da atualidade das respectivas informações.

27. Conclusivamente, a expedição de precatório – regime próprio de pagamento dos débitos das Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais – com a devida inclusão, no orçamento da entidade pública executada, de

⁵ TRF 4ª Região, Apelação em Mandado de Segurança n. 2005.71.00.003224-6/RS, Relator Juiz Federal LEANDRO PAULSEN, Data do julgamento: 27/02/2007, D.E. 19/03/2007.

⁶ Cf. TRF 4ª Região, Apelação em Mandado de Segurança n. 2005.72.06.000431-2/SC, Relator Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK, DJU 14/11/2006.

⁷ A Secretaria da Receita Federal do Brasil é responsável pela emissão de certidão específica, de que trata o inciso I, do art. 1º, do Decreto n. 6.106, de 30/04/2007, para fins de comprovação de regularidade fiscal quanto às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, às contribuições instituídas a título de substituição e às contribuições devidas, por lei, a terceiros, inclusive inscritas em dívida ativa do Instituto Nacional do Seguro Social e da União, por ela administradas.



verba suficiente à satisfação do débito correlato, apresentado até 1º de julho, para pagamento até final do exercício seguinte, é idônea a ensejar a emissão de certidão positiva de débito com efeito de negativa. Acrescente-se que, na hipótese, a outorga da CPD-EN impescinde de análise da unidade da PGFN responsável pela cobrança do crédito, a fim de se verificar a situação do precatório, bem como a existência de eventuais óbices.

12. Portanto, o parecer supratranscrito não teve o escopo de definir quais circunstâncias de cobrança, quais estágios de exigência da dívida ativa autorizam a União a conceder CP-EN a entes públicos de direito público. O Parecer não fixou critérios em tese e abstratos como autorizativos da concessão de CP-EN.

13. Em outras palavras, o Parecer não proibiu a concessão de CP-EN para entes públicos cujos débitos ainda estivessem pendentes da emissão de precatório. O Parecer apenas permitiu a emissão de CP-EN para uma situação concreta na qual os débitos do ente público devedor já tinham sido incorporados em precatório.

14. Por outro lado, o Resp Nº 1.123.306/SP, concluiu que os entes públicos sujeitos ao regime de precatório fazem jus à CP-EN não só quando seus débitos já estejam incluídos em precatórios, mas, antes disso, desde a discussão desses débitos em embargos de execução ou em ação anulatória. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA A FAZENDA MUNICIPAL. INEXISTÊNCIA DE PENHORA. ARTIGO 206, DO CTN. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA. EXPEDIÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

1. O artigo 206 do CTN dispõe: "Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa."

2. A Fazenda Pública, quer em ação anulatória, quer em execução embargada, faz jus à expedição da certidão positiva de débito com efeitos negativos, independentemente de penhora, posto inexistirem os seus bens. (Precedentes: Ag 1.150.803/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ. 05.08.2009; REsp 1.074.253/MG, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJ. 10.03.2009; AgRg no Ag 936.196/BA, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2008, DJe 29/04/2008; REsp 497923/SC, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/05/2006, DJ 02/08/2006; AgRg no REsp 736.730/SC, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/08/2005, DJ 17/10/2005; REsp 601.313/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 20.9.2004; REsp 381.459/SC, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 17.11.03; REsp 443.024/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 02.12.02; REsp 376.341/SC, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJU de 21.10.02)



3. "Proposta ação anulatória pela Fazenda Municipal, "está o crédito tributário com a sua exigibilidade suspensa, porquanto as garantias que cercam o crédito devido pelo ente público são de ordem tal que prescindem de atos assecuratórios da eficácia do provimento futuro", sobressaindo o direito de ser obtida certidão positiva com efeitos de negativa." (REsp n. 601.313/RS, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.9.2004).4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

15. Portanto, o Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, proferido em um processo concreto, e concluindo pela possibilidade de emissão de CP-EN quanto a créditos objeto de precatório, disse menos do que o Resp 1.123.306/SP, mas não o contrariou, porque não permitiu a concessão de CP-EN em hipóteses proibidas pelo acórdão, nem proibiu tal emissão para hipóteses permitidas pelo acórdão.

III

16. Ante o exposto, entendemos que a conclusão a que chegou o Parecer PGFN/CAT Nº 2217, de 2010, não contraria as conclusões do Parecer PGFN/CDA Nº 1497, de 2015, tampouco a conclusão do Parecer PGFN/CRJ Nº 1261, de 2016, nem está em desacordo com o Resp Nº 1.123.306/SP, pelo que fica ratificado.

À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 27 de outubro de 2016.

ARIELLA FERREIRA DA MOTA
Procuradora da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se à CDA/PGFN e à CRJ/PGFN, para conhecimento, por intermédio das adjuntorias respectivas.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 16 de novembro de 2016.

NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS
Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Tributário Substituta